Derna University Journal of Humanities and Social Sciences, Vol. 4, Issue 7, March 2026.

مجلة جامعة درنة للعلوم الإنسانية والاجتماعية
Derna University Journal of Humanities and Social Sciences (DUJHSS)
Source Homepage: https://dujhss.uod.edu.ly
P-ISSN: 2959-6475 | E-ISSN: 2959-6483 | Impact Factor: 0. 84
https://doi.org/10.58987/dujhss.v4i7.259

دور الأبعاد الثقافية في عدم تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في ليبيا

"دراسة لوجهات نظر المهنيين والأكاديميين"

أ.إيمان إبراهيم زكري
قسم المحاسبة، جامعة عمر المختار

د.سالم مصطفى الجياش
قسم المحاسبة، جامعة عمر المختار
salem.aljaiash@omu.edu.ly

تاريخ الاستلام: 2025/12/20 ؛ **تاريخ القبول:** 2026/02/18 ؛ **تاريخ النشر:** 2026/03/02

المستخلص

هدفت الدراسة إلى التعرف على دور الأبعاد الثقافية في عدم تبني معايير التقارير المالية الدولية (IFRS) في ليبيا، اعتمادا على نظرية Hofstedeالثقافية، وقد استخدمت الدراسة المنهج الاستقرائي لتحديد متغيرات الدراسة بدقة؛ والمنهج الاستنباطي لاختبار فرضيات الدراسة واستخلاص نتائجها العملية، وتم جمع البيانات من خلال إعداد استبانة وجهت إلى المحاسبين القانونيين وأعضاء هيئة تدريس في قسمي المحاسبة وعلم الاجتماع، ثم جرى تحليلها باستخدام البرنامج الإحصائي R. وأظهرت نتائج الدراسة أن جميع الأبعاد الثقافية الستة كانت ذات دلالة إحصائية، أي أن الأبعاد الثقافية كان لها دور في عدم تبني الـ IFRSبالبيئة الليبية ، حيث اتضح ارتفاع مسافة السلطة، وزيادة الميل للجماعية، والخوف من الغموض، وهيمنة القيم الذكورية، وضعف التوجه طويل المدى، وارتفاع مستوى ضبط النفس بالمجتمع الليبي، وهي عوامل تمثل معوقات ثقافية أمام تبني المعايير المحاسبية الدولية، وتحد من الانفتاح على هذه المعايير، وتضعف المرونة التنظيمية والمهنية اللازمة لتطبيقها، كما بينت النتائج أن الفروق الديموغرافية تتسم بدرجة عالية من التجانس، إذ لم تظهر المتغيرات الديموغرافية فروقًا جوهرية في آراء المستقصى منهم حول دور الأبعاد الثقافية في عدم تبني المعايير الدولية لأعداد التقارير المالية، باستثناء تأثيرات محدودة للمؤهل العلمي، والخبرة المهنية، والتخصص المهني على بعض الأبعاد فقط، مما يؤكد أن عدم تبني IFRS يعود أساسا إلى الخصائص الثقافية العامة للمجتمع أكثر من كونه نتيجة الاختلافات فردية أو مهنية. وبناء على ذلك، توصي الدراسة بضرورة تبني مقاربة إصلاحية شاملة تراعي البعد الثقافي، من خلال تقليل المركزية وتعزيز المشاركة المهنية، وتنمية المسؤولية الفردية للمحاسب، وتخفيف مقاومة التغيير عبر التدريب التطبيقي والأدلة الإرشادية، إلى جانب وضع خطة وطنية طويلة المدى لتطبيق الIFRS ، وتوفير تدريب وتوعية حول المعايير، ودعم برامج التغيير الثقافي والتشبيك المهني مع التجارب الدولية الناجحة..

الكلمات المفتاحية:

الأبعاد الثقافية، تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، ليبيا.

The Role of Cultural Dimensions in the Non-Adoption of International Financial Reporting Standards in Libya :A Study of the Points of View of Professionals and Academics

Eman Ebrahim Zikri
Accounting Department, omar almuktar university

Salem moustafa aljaiash
Accounting Department, omar almuktar university

Received :20/12/2025 Accepted: 18/02/2026 Published: 02/03/2026

Abstract

The study aimed to identify the role of cultural dimensions in the non-adoption of International Financial Reporting Standards (IFRS) in Libya, based on Hofstede's cultural theory. The study used an inductive approach to accurately identify the study variables; and the deductive approach to test the study's hypotheses and draw practical conclusions. Data were collected using a questionnaire distributed to certified public accountants and faculty members from the Accounting and Sociology departments and then analyzed using the R statistical software. The results of the study showed that all six cultural dimensions were statistically significant, i.e., cultural dimensions played a role in the non-adoption of IFRS in the Libyan environment, as evidenced by the high-power distance, increased tendency toward collectivism, fear of ambiguity, dominance of masculine values, weak long-term orientation, and high level of self-control in Libyan society. These factors represent cultural barriers to the adoption of international accounting standards, limit openness to these standards, and weaken the regulatory and professional flexibility necessary for their implementation. The results also showed that demographic differences are highly homogeneous, as demographic variables did not show significant differences in the respondents' opinions on the role of cultural dimensions in the non-adoption of international standards for financial reporting, with the exception of limited effects of educational qualifications, professional experience, and professional specialization on only some dimensions, confirming that the non-adoption of IFRS is mainly due to the general cultural characteristics of society rather than individual or professional differences. Based on this, the study recommends the need to adopt a comprehensive reform approach that takes into account the cultural dimension, by reducing centralization and promoting professional participation, developing the individual responsibility of accountants, and reducing resistance to change through practical training and guidance, in addition to developing a long-term national plan for the implementation of IFRS, providing training and awareness about the standards, and supporting cultural change programs and professional networking with successful international experiences.

Keywords

Cultural dimensions, adoption of international financial reporting standards, Libya.

© The Author(s) 2026. This article is licensed under a Creative Commons Attribution-NonCommercial 4.0 International License (CC BY-NC 4).

1 – المقدمة

تلعب المحاسبة دورا أساسيا في أي نظام اقتصادي،ولا سيما في الاقتصادات النامية مثل الاقتصاد الليبي، حيث تسهم التقارير المحاسبية في توفير معلومات مالية تساعد على اتخاذ قرارات رشيدة، ويكمن الهدف الرئيس للمحاسبة في إعداد قوائم مالية عالية الجودة تخدم أصحاب المصلحة، الأمر الذي استدعى تطوير الممارسة المحاسبية من خلال إصدار معايير محاسبية تهدف إلى تنظيم وتحسين أداء المحاسبين الأكاديميين والمهنيين، لما لذلك من أثر في رفع مستوى النشاط الاقتصادي (العكيكة وزرقون، 2018).

وتبرز أهمية المحاسبة في ضوء ما تشير إليه نظرية الوكالة من وجود تعارض محتمل في المصالح بين الإدارة وأصحاب رأس المال، الأمر الذي يجعل من المعايير المحاسبية أداة أساسية لتعزيز الشفافية وتحسين موثوقية المعلومات المالية (Al-Hiyari & Hamnee, 2025).

وعلى الرغم من أهمية هذه المعايير، فإن تطبيقها لا يعتمد فقط على وجودها، بل يتأثر بسلوك المحاسبين وخلفياتهم الثقافية، حيث قد تؤدي الاختلافات الثقافية إلى تباين في الممارسات المحاسبية حتى في ظل معايير موحدة، مما يستوجب أخذ البعد الثقافي بعين الاعتبار لضمان جودة المخرجات المحاسبية (الشرفاء، 2015).

وتعد الثقافة عنصرا أساسيا في تكوين المجتمعات، إذ تشمل منظومة القيم والمفاهيم الفكرية والاجتماعية والاقتصادية التي تميز الشعوب وتحدد سلوك أفرادها. إلا أن الثقافة ظاهرة معقدة ومتعددة الأبعاد يصعب قياسها، كما أشار تايلور (1871) في تعريفه الكلاسيكي للثقافة، وهو ما أكده عدد من الباحثين لاحقًا (غيبة، 2018).

وللتغلب على صعوبة قياس الثقافة، قدم Hofstede نموذج الأبعاد الثقافية الذي يعد من أكثر النماذج استخداما في الدراسات الاجتماعية والإدارية، حيث استخلص ستة أبعاد ثقافية بعد تحليل بيانات موظفي شركة IBM في عدد كبير من الدول، وحول هذه الأبعاد إلى مقاييس كمية تسهل المقارنة بين المجتمعات (وهاب والخفافجي، 2021).

وقد حظي نموذج Hofstedeباهتمام واسع في الدراسات المحاسبية، ويعد Gray (1988) من أوائل الباحثين الذين ربطوا بين الثقافة والمحاسبة، موضحا أن القيم الثقافية تؤثر في تطوير النظم المحاسبية، واستنبط أربع قيم محاسبية رئيسية هي: المهنية مقابل الرقابة القانونية، التوحيد مقابل المرونة، التحفظ مقابل التفاؤل، والسرية مقابل الشفافية (امعرف، 2017).

ورغم الاهتمام الدولي المبكر بالعلاقة بين الثقافة والمحاسبة، لا تزال الدراسات العربية في هذا المجال محدودة، خاصة فيما يتعلق بتبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. فقد ظهرت معايير المحاسبة الدولية (IAS) ثم طُورت إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS) بهدف توحيد الممارسات المحاسبية عالميا، إلا

أن تبنيها اختلف بين الدول من حيث الشكل والتوقيت، نتيجة لاختلاف البيئات الاقتصادية والتشريعية والثقافية (ثابت وذنون،2017، البياتي وصفوت، 2019).

وأشارت دراسات عدة، من بينها المشاط وأبو زيد (2014)، إلى أن العوامل الثقافية والاجتماعية، إلى جانب القوانين والتشريعات الوطنية، تعد من أهم المحددات المؤثرة في تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

ونظرا لأهمية الدور الذي تلعبه الثقافة في المجال المحاسبي، وخاصة فيما يتعلق بتبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية كما أشرنا إلى ذلك سابقًا، جاءت دراستنا الحالية للبحث في الأبعاد الثقافية ودورها في عدم تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في ليبيا، وذلك بالاعتماد على نظرية Hofstede الثقافية، ومن خلال استطلاع آراء مجتمع الدراسة المتكون من المحاسبين المهنيين والأكاديميين المتخصصين في المحاسبة وعلم الاجتماع، باستخدام استبانة أُعدت بعناية لتحقيق أهداف الدراسة.

2. الدراسات السابقة

1.2 الدراسات التي تناولت الأبعاد الثقافية:

اهتمت العديد من الدراسات المحاسبية في السنوات الأخيرة بدراسة العلاقة بين الثقافة ومجالات المحاسبة، نبدؤها بالدراسات التي تناولت الابعاد الثقافية، ومنها دراسة الكاطع (2022) والتي هدفت إلى التعرف على الأبعاد الثقافية بشكل عام ولاسيما الابعاد الثقافية لنموذج Hofstede وتأثيرها في جودة التقارير المتكاملة وانعكاس ذلك على قيمة الوحدة الاقتصادية وذلك عن طريق تحليل البيانات الواردة في التقارير السنوية المنشورة لعشرين شركة بسوق المالي العراقي وتوصلت الدراسة إلى ان الأبعاد الثقافية لها دور في تعزيز جودة التقارير المتكاملة، والناتجة عن المسؤولية الاجتماعية لإدارة الوحدات الاقتصادية بما في ذلك الثقافة التنظيمية والممارسات الإدارية، كما توصلت إلى انها لها آثار مهمة للغاية على الأخلاق، وبالنتيجة فأن القيم الأخلاقية لمجلس الإدارة تساعد على منع المعلومات المظللة في التقارير المتكاملة، بالإضافة إلى ان تنوع الخلفية الثقافية لمجلس الإدارة؛ يسهم في تعزيز التواصل مع الجهات الخارجية؛ وكذلك تعزيز الإبلاغ المتكامل عن الأنشطة الاجتماعية والبيئية، وأوصت الدراسة في ظل اختلاف الأبعاد الثقافية بين بيئات الأعمال المختلفة، بضرورة التفاعل مع البيئات والمجتمعات التي تعمل فيها الوحدات الاقتصادية، وتشابهت نتائج هذه الدراسة مع دراسة الشوشان (2023) التي هدفت بشكل رئيس إلى التعرف على نظرية Hofstede للقيم الثقافية وتحديد اثرها على ممارسات الإفصاح البيئي، ولتحقيق هذا الهدف تم تصميم استبانة وتوزيعها على عينة الدراسة المتمثلة في المدراء ورؤساء الأقسام العاملين في الشركات الصناعية المدرجة في بورصة عمان في الأردن، وقد اظهرت نتائج الدراسة إلى وجود أثر إيجابي ذو دلالة إحصائية للقيم الثقافية على ممارسات الإفصاح البيئي، وأوصت الدراسة بضرورة اهتمام إدارات الشركات بالقيم الثقافية بجميع أبعادها حسب نظرية هوفستيد، لما لها

من أثر هام على مستوى الإفصاح البيئي، وقد وافقت دراسة Akman(2011) ايضاً نتائج الدراستين السابقتين والتي تبحث فيما إذا كانت الاختلافات في الإفصاح المالي بسبب الثقافة قد تضاءلت بعد استخدام المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية أم لا؟ وتمت هذه الدراسة عن طريق الاطلاع على التقارير المالية لـ 498 شركة للفترة ثلاث سنوات لستة بلدان وهي (استراليا وفرنسا وألمانيا وإيطاليا و هولندا والمملكة المتحدة)، وتوصلت الدراسة إلى أنه على الرغم من أن الإفصاح المحاسبي قد تحسن بعد استخدام معايير إعداد التقارير المالية إلا أن تأثير الثقافة على مستوى الإفصاح لازال له دوراً مهماً، أما دراسة وهاب والخفاجي(2021) فقد تناولت أثر الأبعاد الثقافية على قيمة الشركة، من خلال بيان تأثيرالأبعاد الثقافية لنموذج HOFSTEDE السداسي في تقرير مراقب الحسابات من خلال تأثيرها في سلوك المراقبين ومدى انعكاس هذه التأثيرات على قيمة الشركة موضوع التقرير، ولتحقيق ذلك تم استخدام الاستبيان كأداة لجمع البيانات والذي تم توزعه على عينة الدراسة المتمثلة في ثلاث فئات(المراجعين، موظفي ديوان الرقابة المالية، والأكاديميين)، وتوصلت الدراسة إلى انه يوجد تأثير للأبعاد الثقافية على تقرير مراقب الحسابات وبصورة تتفق وميول المراقبين اتجاه كل بعد منها، كما أن هناك تأثير لتقرير مراقب الحسابات المتأثر بالأبعاد الثقافية على قيمة الشركة موضوع التقرير والذي يظهر من خلال العلاقة المباشرة بينهما، وأوصت الدراسة بالتركيز على الأبعاد الاجتماعية من قبل المنظمات المهنية المسؤولة عن مهنة التدقيق، عند إصدار معايير رقابية.

تناولت دراسات أخرى اثر الأبعاد الثقافية على الممارسات المحاسبية التي حددها GRAY منها دراسة غيبة (2018) حيث توصلت الدراسة إلى أن للأبعاد الثقافية تأثير على الممارسات المحاسبية التي حددها GRAY وهي(الرقابة المهنية، التحفظ المحاسبي، سرية الإفصاح عن المعلومات المحاسبية، وتوحيد الممارسات المحاسبية) أي ان هناك تأثير لبعدي تفادي عدم التأكد والتوجه طويل المدى على مستوى الرقابة المهنية، وأن هناك تأثير لمسافة السلطة والفردية على توحيد الممارسات المحاسبية، وكذلك هناك تأثير لبعد تفادي عدم التأكد على التحفظ المحاسبي، بالإضافة الى ان هناك تأثير من مسافة السلطة على مستوى سرية الإفصاح عن المعلومات المحاسبية، وتم الوصول إلى هذه النتائج عن طريق الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي، ومن خلال توزيع استبانة على المحاسبين العاملين بالشركات السورية بالإضافة إلى جمعية المحاسبين، وأوصت الدراسة على أهمية دراسة العلاقة بين المجتمع والثقافة وبين المحاسبة، ووافقت دراسة الشرفاء(2015) نتائج هذه الدراسة، والتي هدفت إلى دراسة العلاقة بين ثقافة المجتمع وبين مهنة المحاسبة، حيث توصلت إلى أن بعد الفردية كان تأثيره بدرجة متوسطة على الممارسات المحاسبية، أما فيما يخص الأبعاد الأخرى (فارق القوى، تجنب عدم التأكد، الذكورية، التوجه بالإنجاز)كان تأثيرها بدرجة مرتفعة، وهذا بدوره أدى الى وجود مهنية وثبات عاليان، وكذلك وجود تحفظ وشفافية عاليان، وتم الوصول إلى هذه النتائج عن طريق دراسة شركة البوتاس

العربية بالأردن كدراسة حالة، من خلال استجواب عينة الدراسة المتمثلة في المدراء الماليين وموظفي الدائرة المالية ومديرو وموظفو دائرة الرقابة والتدقيق الداخلي، وقد أوصت الدراسة على ضرورة الاهتمام بالثقافة الفردية للعاملين بما تعنيه من امتلاك المزيد من الحرية الشخصية، إذ يحتاج هذا الأمر تبني نظام الحوافز وتشجيع العاملين على اتخاذ المبادرات الفردية.

تناولت دراسات اخرى اثر الثقافة على التحفظ المحاسبي منها دراسة Wronski & Klann (2020) حيث تُعد من الدراسات التطبيقية البارزة التي تناولت العلاقة بين الأبعاد الثقافية الوطنية ومستوى التحفظ المحاسبي، واعتمدت الدراسة على نموذج Hofsted الثقافي لتحليل تأثير الثقافة الوطنية على جودة المعلومات المحاسبية، من خلال عينة مكونة من 7,798 شركة من 32 دولة خلال الفترة من 2010 إلى 2016 وأظهرت النتائج أن بعض الأبعاد الثقافية تؤثر بدرجة دالة إحصائيا في مستوى التحفظ المحاسبي، حيث تبين أن الدول ذات الدرجة العالية في البعد الفردية تميل إلى مستوى أقل من التحفظ، بينما أظهرت الدول ذات التوجه طويل الأجل مستوى أعلى من التحفظ المحاسبي، كما وجدت علاقة سلبية بين بعد التساهل ومستوى التحفظ، مما يشير إلى أن الثقافات الأكثر انفتاحا نحو الإشباع الذاتي تميل إلى تقديم معلومات مالية أقل تحفظاً، وتؤكد الدراسة أن الثقافة الوطنية تُعد أحد العوامل المؤثرة في جودة المعلومات المحاسبية، كما تبرز أهمية أخذ الخصائص الثقافية بعين الاعتبار عند تقييم مدى فاعلية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية مثل IFRS، وذلك نظرا لأن التباينات الثقافية قد تحد من قابلية المقارنة بين القوائم المالية عبر الدول، وتوصي الدراسة بضرورة أن تتبنى الهيئات التنظيمية الوطنية سياسات محاسبية تتماشى مع الخصوصيات الثقافية المحلية، إضافةً إلى الدعوة لإجراء دراسات مستقبلية تأخذ بعين الاعتبار التغيرات الثقافية عبر الزمن، والفروقات الإقليمية داخل الدولة الواحدة.

كما وافقت دراسة الجحاوي ويعقوب(2016) نتائج هذه الدراسة، حيث توصلت إلى أن الوحدات الاقتصادية في عينة البحث تمارس التحفظ المحاسبي في قوائمها المالية، وان البعد الثقافي ضبط النفس يؤثر في التحفظ المحاسبي بناء على معطيات البيئة الثقافية العراقية بشكل أكثر معنوية من الأبعاد الثقافية الأخرى، وتم الوصل إلى هذه النتيجة من خلال دارسة وتحليل القوائم المالية لعينة الدراسة والمتمثلة بالقطاع المصرفي والخدمي السياحي والفندقي للأعوام (2013.2015)، وكان من اهم توصياتها ضرورة الأخذ بعين الاعتبار الأبعاد الثقافية للبيئة التي تعمل بها الوحدات الاقتصادية عند تحليل القوائم المالية لأغراض صنع القرار.

هدفت دراسات اخرى إلى التعرف على أسباب زيادة الفجوة الضريبية وبيان أثر الأبعاد الثقافية لهوفستيد على هذه الزيادة، منها دراسة سليمان(2016)، فقد توصلت إلى وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين الأبعاد الثقافية لهوفستيد وبين أبعاد الفجوة الضريبية، بالإضافة إلى وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين الأبعاد الثقافية لهوفستيد وبين التهرب الضريبي، وتم الوصول إلى ذلك عن طريق اتباع المنهج الوصفي التحليلي باستخدام

استبيان وتوزيعه على عينة الدراسة المتمثلة في الممولين المصرين والأجانب المقيمين في مصر، ومن أهم توصيات الدراسة هو ضرورة الاهتمام بالجانب السلوكي لدى الأفراد لبيان أهمية ودور الضريبة على حياتهم العامة، وتعديل القوانين الضريبية لتتناسب مع ثقافة المجتمع، بالإضافة إلى مراعاة الأبعاد الثقافية للمستثمرين الأجانب وتحديد السياسات التي يجب إتباعها داخل المجتمع المصري.

تناولت دراسات اخرى أثر الأبعاد الثقافية على إدارة الأرباح منها دراسة(2018) .Hussein et al والتي هدفت إلى التعرف على مدى تأثير الأبعاد الثقافية لـ Hofstede في البيئة العراقية، خصوصا فيما يتعلق بممارسات إدارة الأرباح، واعتمدت الدراسة على المنهج الكمي التحليلي، حيث تم استخدم البيانات المالية للشركات محل الدراسة، إلى جانب مؤشرات البعد الثقافي وفق نموذج Hofstede وتم تحليل البيانات باستخدام الأساليب الإحصائية المناسبة لاختبار العلاقة بين المتغيرات، وتوصلت نتائج الدراسة إلى وجود تأثير معنوي للبعد الثقافي (الذكورة/الأنوثة) على مستوى إدارة الأرباح، حيث أظهرت النتائج أن المجتمعات ذات التوجه الأعلى نحو الذكورة تميل إلى مستويات أعلى من إدارة الأرباح مقارنة بالمجتمعات الأكثر أنوثة، وهو ما يعكس تأثير القيم الثقافية على السلوك المحاسبي، وأوصت الدراسة بضرورة أخذ العوامل الثقافية بعين الاعتبار عند تحليل جودة التقارير المالية، وكذلك عند تبني وتطبيق المعايير المحاسبية الدولية، مؤكدة أن نجاح هذه المعايير لا يعتمد فقط على الإطار الفني، بل يتأثر أيضا بالسياق الثقافي والاجتماعي الذي تطبق، وهذا ما يتوافق مع تاريخ دراسة JUNIOR et al. (2018) التي هدفت إلى البحث في أثر التبني الإلزامي لمعايير التقارير المالية الدولية (IFRS) على جودة التقارير المالية في الدول الناشئة، مع التركيز على دور الثقافة الوطنية في تفسير اختلاف نتائج هذا التبني، واعتمدت الدراسة على المنهج الكمي من خلال تحليل بيانات عدد كبير من الشركات، حيث تم قياس جودة التقارير المالية بمستوى إدارة الأرباح، وقياس تبني IFRS بالاعتماد على القرار الرسمي الملزم بالتطبيق، كما تم توظيف أبعاد الثقافة الوطنية وفق نموذج Hofstede كمتغيرات معدّلة، وتوصلت نتائج الدراسة إلى أن التبني الإلزامي لمعايير IFRS لا يؤدي بالضرورة إلى الحد من إدارة الأرَباح أو تحسين جودة التقارير المالية في الدول الناشئة، وأن الثقافة الوطنية تلعب دورا مؤثرا في تحديد فعالية هذا التبني، وأوصت الدراسة بعدم الاكتفاء بفرض معايير IFRS قانونيا، وضرورة دعمها ببيئة مؤسسية وثقافية مناسبة، من خلال تعزيز الرقابة، وتطوير الكفاءات المهنية، ومراعاة الخصوصية الثقافية لكل دولة عند التطبيق.

وعلى الصعيد المحلي في هذا المجال جائت دراسة السويح (2015) التي هدفت إلى تحليل أثر العوامل الثقافية على المحاسبة في ليبيا من خلال ربط القيم الثقافية وفق نموذج Hofstedeبفرضيات Gray الخاصة بالقيم المحاسبية، واعتمدت الدراسة على المنهج الاستنباطي لتفسير واقع الممارسات المحاسبية في البيئة الليبية، وتوصلت النتائج إلى أن القيم الثقافية السائدة في ليبيا تؤثر بشكل واضح في الخصائص المحاسبية وتفسر

محدودية تطور النظام المحاسبي، وأوصت الدراسة بضرورة مراعاة الخصوصية الثقافية عند تطوير المحاسبة في ليبيا، وتشجيع إجراء مزيد من الدراسات التي تعالج العلاقة بين الثقافة والمحاسبة.

2.2 الدراسات التي تناولت تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية IFRS:

اهتم العديد من الباحثين بدراسة تبني معايير إعداد التقارير المالية وأثرها وتأثيرها على العديد من المجالات، نجد على سبيل المثال دراسة يوسف (2020) والتي استهدفت اختبار أثر تبني معايير إعداد التقارير المالية على تأخر تقرير المراجعة، ودور مراقب الحسابات كمتغير معدل لهذه العلاقة، وذلك بالتطبيق على عينة من الشركات بالبورصة المصرية للفترة الزمنية (2012 . 2018)، وتوصلت الدراسة إلى أن تبني معايير إعداد التقارير المالية يؤدي إلى زيادة فترة تأخر تقرير المراجعة بالمقارنة مع مرحلة ما قبل التبني، وإن خبرة مراقب الحسابات المكتسبة من التعود على مراجعة القوائم المالية المعدة وفقاً لمعايير إعداد التقارير المالية قد خففت من تلك الزيادة، كما اوصت الدراسة مكاتب المحاسبة والمراجعة بضرورة الاهتمام بإجراء دورات تدريبية في معايير المحاسبة الدولية، للتغلب على التعقيد في عملية المراجعة، الناتجة من عملية التبني، وللحفاظ على كفاءة عملية المراجعة، إلى جانب ذلك نجد أيضاً أن تبني معايير إعداد التقرير المالي له أثر على جودة المراجعة، فقد توصلت دراسة الهواري (2018) إلى وجود علاقة طردية بين تبني معايير التقرير المالي وجودة المراجعة، بالإضافة إلى أن استخدام مراجع خارجي ذات شراكة مع المنشأت العالمية الكبرى (BIGE4) يؤدي إلى تقديم ارشادات أفضل للمنشأة عند تبني معايير إعداد التقرير المالي لما يمتلكونه من خبرات ومهارات، وتم الوصول إلى ذلك بتطبيق على عينة من الشركات المدرجة بسوق الاوراق المالية المصري، واوصت الدراسة على ضرورة قيام هيئة الرقابة المالية المصرية تقديم الإرشادات واللوائح والإجراءات المناسبة لتبني معايير التقرير المالي الدولية، لتوحيد الممارسات بين الشركات المدرجة، وتعزيز القابلية للمقارنة، أما دراسة عنيزة و راضي (2022) فقد هدفت إلى بيان أثر تبني معايير المحاسبة الدولية على الاستثمار الأجنبي، حيث قامت بدراسة التقارير المالية لعينة الدراسة والتي تمثلت بالمصارف التجارية المدرجة بسوق الأوراق المالية العراقي، خلال الفترة (2012 إلى 2018)، وتوصلت الدراسة إلى انه لا يوجد هنالك تأثير لتبني المعايير الدولية في عمليات شراء وبيع الاستثمار الأجنبي وصافي الاستثمار الأجنبي بالمصارف عينة الدراسة، وتوصي الدراسة بالعمل على اعادة هيكلة البنية الاقتصادية والصناعية والمالية للبلد لإزالة التشوهات في ظل محاولات التحول نحو اقتصاد السوق التي تعد تطبيقات المعايير الدولية أحد أدواته المهمة.

أما دراسة البياتي وصفوت (2019) والتي هدفت إلى اختبار أثر مؤشرات بيئة الأعمال المعبر عنها بالمؤشرات القانونية والاقتصادية في تحديد مستوى الإقبال على تبني معايير IFRS في عينة الدراسة للفترة ما بين (2001– 2010)، والمتمثلة في(7504) شركة لتسعة دول من دول الشرق الاوسط، وتوصلت الدراسة إلى

وجود تأثير ذو دلالة إحصائية موجبة لمؤشرات بيئة الأعمال في زيادة الإقبال على تبني معايير IFRS في عينة الدارسة حيث أظهرت النتائج أن الدول التي تنتمي إلى القانون العام، وتتمتع بوجود إلزام محاسبي، فضلاً عن ضعف في كل من قوانين حماية المستثمرين فيها، ومستوى النمو الاقتصادي، تعتبر أكثر إقبالاً على تبني معايير IFRS، مقارنة بغيرها من الدول الأخرى، بالإضافة إلى أن الأسواق المالية الصغيرة الحجم أو الناشئة في عينة الدراسة أكثر إقبالا على تبني معايير IFRS نظراً للمزايا المتحققة من التبني في زيادة شفافية الإفصاح وجودة التقارير المالية، مما يشجع تدفق الاستثمارات، ونتيجة لذلك أوصت الدراسة بضرورة التركيز على المؤشرات القانونية بشكل عام، وعلى كل من طبيعة النظام القانوني والإلزام المحاسبي بشكل خاص لما له من دور في إنجاح تجربة التبني في الدول التي اتخذت قرار التبني والدول الأخرى التي لا تزال تدرس فكرة التبني. أما فيما يخص دراسة حسن وإبراهيم (2018) والتي هدفت إلى بيان تأثر البيئة السودانية اقتصاديا وقانونياً وتشريعياً وتعليمياً ومهنياً على تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في السودان، اعتمادا على المنهج الوصفي التحليلي من خلال الأسلوب الاستنباطي واستخدام أداة البحث (الاستبيان) فقد توصلت إلى أن البيئة الاقتصادية في السودان تعيق عملية تبني معاير إعداد التقارير المالية، بالإضافة إلى أن مجلس تنظيم مهنة المحاسبة والمراجعة بالسودان كان ضعيفاً، الامر الذي أدى إلى تقليل عملية فرض تطبيق هذه المعايير، كما ان التشريعات المالية المطبقة بالسودان تحتاج إلى بعض التعديلات لتبني معايير إعداد التقارير المالية، لذلك كان من اهم توصيات الدراسة هو تعديل هذه التشريعات لتتمكن مؤسسات الأعمال السودانية من تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، أما دراسة زحلوط والعليص (2010) والتي هدفت إلى معرفة مدى إمكانية تطبيق معايير التقرير المالي الدولية في بيئة الأعمال السورية، وذلك من خلال استجواب عينة الدراسة والمتمثلة في اساتذة الجامعات السورية، وتوصلت الدراسة إلى أن البيئة السورية، تشريعية وتعليمية ومهنية لا يتلاءم مع تطبيق معايير إعداد التقارير المالية، واوصت الدراسة بضرورة العمل على تطوير وإصلاح البيئة الاقتصادية السورية، وتطوير نوعية نظام التعليم لمعايير المحاسبة الدولية في الجامعات السورية، ايضاً العمل على تطوير مهنة المحاسبة في سورية وذلك عن طريق إقامة الدورات التدريبية والندوات العلمية للمحاسبين والمدققين السوريين، وجاءت أيضاً دراسة الشهراني (2024) والتي هدفت إلى استعراض وتحليل البحوث السابقة المتعلقة بتبني وتطبيق IFRSفي المملكة العربية السعودية، وذلك من خلال مراجعة منهجية للدراسات المنشورة خلال الفترة (2006–2024)، وقد خلصت الدراسة إلى أن الأبحاث السعودية تركزت بشكل رئيسي على ثلاثة محاور هي: تبني IFRS، المقارنة بين IFRS والمعايير السعودية، والموازنة بين الفوائد والتكاليف المترتبة على التطبيق، وأظهرت النتائج أن العوامل المؤسسية مثل الثقافة، والاقتصاد، والتعليم كان لها دور جوهري في إنجاح أو إعاقة تبني IFRS، حيث تمثلت أبرز التحديات في ضعف التعليم المحاسبي وارتفاع تكاليف التحول،

بينما تبين أن فوائد تطبيق IFRS تفوق تكاليفه، وتوصي الدراسة بضرورة التوسع في مجالات بحثية أخرى مثل التعليم المحاسبي، الامتثال، والقيمة الملاءمة للتقارير المالية، بالإضافة إلى إدماج نظريات متنوعة إلى جانب النظرية المؤسسية لفهم طبيعة تطبيق IFRS في السعودية بشكل أعمق.

وقد كان للبيئة الليبية نصيباً ايضاً فيما يتعلق بمعايير إعداد التقارير المالية وإمكانية تطبيقها، حيث جائت دراسة المجربي (2012) والتي هدفت إلى الاطلاع على واقع الشركات المدرجة بسوق الاوراق المالية الليبي لتحديد قدرتها على تبني وتطبيق معايير المحاسبة الدولية، والوقوف على المعوقات التي تحول دون ذلك، استنادا إلى استخدام استبيان خصص لهذا الغرض ووزع على عينة الدراسة المتمثلة من الإدارات المالية العاملة بشركات الليبية بسوق المالي الليبي، وقد توصلت الدراسة إلى عدة نتائج كان أهمها هو وجود معوقات تحول دون قدرة الشركات الليبية على تطبيق معايير المحاسبة بشكل كامل، من أهمها عدم استقرار الأوضاع السياسية ونوعية الاقتصاد المتبع في الدولة وضعف مساقات التعليم الجامعي، واتفقت نتائج هذه الدراسة مع دراسة ابوعجيلة والصيد (2014) والتي هدفت إلى التعرف على مدى إمكانية تطبيق وتبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في ليبيا، وذلك من خلال استجواب عينة الدراسة المتمثلة بالمحاسبين والمراجعين ،بديوان المحاسبة وكذلك بمكاتب المحاسبة بمدينتي (طرابلس وبنغازي)، حيث كانت أهم نتائجها هي أنه لا يمكن تبني وتطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية داخل المنشأت الليبية، وتم الوصول إلى ذلك عن طريق استجواب عينة الدراسة المتمثلة بالمراجعين بديوان المحاسبة الليبي، كما اوصت الدراسة بتشكيل أو تكوين هيئة تتولى إصدار معايير إعداد تقارير مالية وطنية بالتعاون مع الجهات ذات العلاقة.

3.2 الدراسات التي تناولت دور الأبعاد الثقافية في تبني معايير إعداد التقارير المالية (IFRS):

كان لتأثير الثقافة على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية موضوع تساؤل لعدة دراسات، حيث وجدت دراسات أن للثقافة دور وتأثيرعلى عملية تبني معايير إعداد التقارير المالية، في حين رأت دراسات اخرى أنه ليس هناك أي علاقة أو تأثير فيما يتعلق بثقافة المجتمع وتبنيه لهذه المعايير، بينما توصلت دراسات ثالثة إلى نتائج جزئية أو متباينة، نجد على سبيل المثال دراسة ElHelaly et al. (2020) التي اظهرت نتائجها أن البلدان التي لديها مستويات أعلى من تجنب عدم اليقين هي أكثر عرضة لتبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، بالإضافة إلى ان البلدان ذات القيم الأعلى للذكورة هي ايضاً الأكثر قابلية لتبني معايير إعداد التقارير المالية، اي أن البعد الذكوري مرتبط ارتباطاً إيجابياً مع تبني معايير إعداد التقارير المالية، وتم الوصول إلى هذه النتائج عن طريق تحليل قرارات تبني معايير إعداد التقارير المالية لعينة الدراسة والمتكونة من 76 دولة من خارج الاتحاد الأوربي خلال الفترة (2003–2014)، كما انه تم قياس الأبعاد الثقافية في الدراسة عن

طريق استخدام أبعاد Hofstede الثقافية، (مسافة السلطة، والجماعية، والبعد الذكوري، وتجنب عدم اليقين)، وأوصت الدراسة بضرورة مراعاة الأبعاد الثقافية، ولا سيما تجنب عدم اليقين والبعد الذكوري، عند صياغة سياسات تبني معايير IFRS، مع التأكيد على عدم افتراض قابلية التبني المتساوي بين الدول ذات الثقافات المختلفة.

اتفقت هذه النتائج مع دراسة Cardona et al. (2013) حيث توصلت إلى ان للأبعاد الثقافية والعوامل الاقتصادية تأثير على قرار الدولة بتبني أو التقارب مع المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، حيث تشير النتائج إلى أن البلدان التي تميل إلى أن تكون أكثر فردية تميل أكثر إلى التقارب أو تبني المعايير، كما أن العوامل الاقتصادية مرتبطة بشكل عكسي بإمكانية التقارب أو التبني، بالإضافة إلى أن البلدان التي تتمتع بحماية قوية لمصالح المساهمين، ولديها استثمارات أجنبية كبيرة، تكون اقل احتمالا لتبني أو للتقارب مع معايير المحاسبة الدولية، تم الوصول إلى هذه النتائج عن طريق فحص قرارات تبني او تقارب 69 دولة، بالإضافة إلى دراسة ثقافتهم باستخدام نموذج Hofstede، وأوصت الدراسة بأخذ العوامل الثقافية والاقتصادية والمؤسسية مجتمعة عند اتخاذ قرارات التقارب أو التبني، وعدم الاعتماد على العوامل الاقتصادية فقط، مع ضرورة مراعاة طبيعة حماية المستثمرين وحجم الاستثمارات الأجنبية، أما دراسة Clements et al. (2010) والتي تبحث في تأثير التنوع الثقافي وحجم الدولة على قرار تبني معايير المحاسبة الدولية، من خلال فحص قرارات التبني لواحد وستون (61) دولة، فقد عارضت نتائجها هذه الدراسة، وتوصلت إلى أنه لا توجد أي علاقة بين ثقافة الدولة وقرار تبني المعايير، ولكن هناك ارتباطا سلبياً بين هذا التبني وحجم الدولة، بمعنى أن الدول الأكبر حجماً اقل احتمالاً لتبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية مقارنة بالدول الأصغر، والسبب في ذلك حسب رأي الباحثان، بأن البلدان الأكبر لديها أنظمة محاسبة مالية وأنظمة إعداد تقارير راسخة ومتطورة، فمن غير المحتمل أن تكون في عجلة من أمرها للتغيير إلى نظام قد لا يلبي احتياجات شركاتها في الدولة، وبالتالي ستكون مترددة في تحمل تكاليف التغيير إلى مجموعة معايير دولية اخرى، بالإضافة إلى ذلك تتمثل إحدى الفوائد المزعومة للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في أن المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية تتيح سهولة الوصول إلى أسواق رأس المال الأجنبية، إلا أنه قد لا تحتاج الشركات في البلدان ذات الأسواق الرأسمالية الكبيرة مثل الولايات المتحدة الأمريكية والصين إلى الوصول إلى أسواق رأس المال الأجنبية، لذلك فإن وجود سوق رأس مال محلي كبير قد يقلل من الحاجة إلى التحول إلى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في البلدان الكبيرة، وأوصت الدراسة بعدم تعميم نتائج التبني بين الدول، وضرورة مراعاة حجم الدولة وقوة أنظمتها المحاسبية المحلية، مع إجراء دراسات أعمق للدول الكبيرة ذات الأسواق الرأسمالية المتطورة.

ترى أيضاً دراسة Rotberg (2016) والتي هدفت إلى التعرف على أثر الثقافة على تبني معايير إعداد التقارير المالية وأثر هذه المعايير على جودة التقارير المالية، أنه لا توجد علاقة بين الثقافة وقرار تبني المعايير، ولكن عند إضافة الأبعاد الثقافية بشكل منفصل إلى نموذج الدراسة، لوحظ أن البعدين الفردية والتساهل لهما أثر كبير على تبني هذه المعايير، حيث اظهرت النتائج أن الدول التي تتمتع بفردية أكثر لديها قابلية أكبر لتبني معايير المحاسبة الدولية، بالإضافة إلى أن الدول التي تكون أكثر تساهلاً ونسبة الانضباط فيها منخفضة، فإنها تكون أقل احتمالية لتبني هذه المعايير، أما فيما يتعلق بجودة التقارير المالية، أظهرت النتائج أنه لا يوجد علاقة بين تبني معايير التقارير المالية الدولية وبين جودة التقارير المالية، ولعل السبب في ذلك حسب رأي الباحثان هو أن البلدان التي تكون تقاريرها ذات جودة عالية في عينة الدراسة قد لا تحتاج إلى التحول إلى معايير المحاسبة الدولية، وقد يكون السبب أيضاً في كون أن حجم العينة التي تم قياس جودة تقاريرها المالية كان صغيراً، حيث بلغ عدد الدول التي تم قياس أثر تبنيها للمعايير على جودة تقاريرها المالية كان 37 دولة فقط من أصل مجتمع الدراسة البالغ 94 دولة، وأوصت الدراسة بدراسة الأبعاد الثقافية بشكل منفصل عند تحليل قرار تبني الـ IFRS، وعدم الاكتفاء بالمؤشر الثقافي الكلي، مع التوسع في دراسة أثر التبني على جودة التقارير المالية باستخدام عينات أكبر.

أما فيما يتعلق بدراسة Laupe (2018) والتي هدفت إلى فحص تأثير الثقافة وإلزام القانون على مستوى تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية لثمانية وخمسون دولة (58)، فقد كانت نتائجها متباينة فيما يتعلق بالأبعاد الثقافية، حيث أظهرت النتائج إلى وجود علاقة بين بعد مسافة السلطة وميل الدولة إلى تبني معايير المحاسبة، اما فيما يتعلق بباقي الأبعاد الثقافية الاخرى، (الفردية والذكورة وتجنب عدم اليقين) فقد توافقت النتائج مع الدراستين السابقتين في أن هذه الأبعاد لا تؤثر في تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، أخيراً اظهرت نتائج الدراسة أيضاً أن للإلزام القانوني تأثير إيجابي على ميل الدولة إلى تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، أن البلدان التي لديها نفوذ قوي في تطبيق القانون تفضل تبني المعايير، لأنها قادرة على تقليل المعلومات الغير متكافئة بين الإدارة والمستثمرين، حيث أنه في البلدان التي تطبق القانون بشكل إلزامي وصارم فإنه سوف يتم الحصول على معلومات مالية أكثر ملاءمة للمستثمرين ويمكن تقليل السلوك الانتهازي للإدارة، لذلك سيوفر تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية قيمة أكبر للمستثمرين، اعتمد الباحثان في هذه الدراسة على البيانات الثانوية كمنهجية لها، حيث تحصل على البيانات من عدة مصادر مختلفة وهي: مركز Hofstede البحثي، بالإضافة إلى المنتدى الاقتصادي العالمي لعام 2014، وملف اعتماد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية لعام 2014 الصادر عن مؤسسة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، وأوصت

الدراسة بضرورة تعزيز قوة الإلزام القانوني والمؤسسات الرقابية عند تبني الـ IFRS، مع التأكيد على أن نجاح التبني لا يعتمد على الثقافة فقط، بل على البيئة القانونية والتنظيمية الداعمة.

أما دراسة Edeigba el at (2018) والتي هدفت إلى تحليل أثر الثقافة التنظيمية على تبني الشركات النيجيرية لمعايير التقارير المالية الدولية، اعتمدت الدراسة على الإطار النظري لهوفستد وامتداده في نموذج Gray لتفسير العوامل الثقافية المؤثرة على الممارسات المحاسبية، وطبقت استبانة ميدانية استهدفت المديرين الماليين وكبار المحاسبين في شركات مدرجة وغير مدرجة بأربع مدن نيجيرية، وتوصلت النتائج إلى أن المهنية والمرونة ترتبطان إيجابيا بتبني IFRS، في حين أن السرية، والثبات، والرقابة القانونية تعيق عملية التبني، بينما لم يكن للتفاؤل أو التحفظ أثر معنوي، كما بينت النتائج أن الشركات التي تستعين بمدققين دوليين (Big 4) أكثر استعدادا لاعتماد الـ IFRS وأوصت الدراسة بضرورة تعزيز المهنية المحاسبية، وتوفير برامج تدريب عملية متخصصة في تطبيق IFRS، إلى جانب تقليل الاعتماد على السرية والرقابة القانونية لضمان مواءمة النظام المحاسبي النيجيري مع متطلبات المعايير الدولية.

وقد ركزت دراسات اخرى إلى تناول الثقافة كعقبة أمام تبني المعايير منها على سبيل المثال دراسة et al, Dowa (2017) التي هدفت إلى التعرف على العقبات الثقافية التي تحد من تبني معايير إعداد التقارير المالية، وتوصلت إلى أن الدين واللغة والمهارة الفنية والخبرة باعتبارها عقبات ثقافية، تؤثر على عملية تبني معايير إعداد التقارير المالية في جميع انحاء العالم، أي أن هناك بعض المعايير تتعارض مع بعض مبادئ الدين الإسلامي، كما أن هناك تنفيذ غير صحيح للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في بعض البلدان بسبب مشاكل الترجمة من اللغة الإنجليزية إلى لغاتها المحلية، بالإضافة إلى أن العديد من البلدان لا تزال تواجه مشاكل في تنفيذ المعايير وذلك بسبب الافتقار إلى المهارات الفنية الكافية وخبرة المحاسبين والمراجعين للتعامل معها، وتوصل الباحثان إلى هذه النتيجة من خلال اطلاعه على النظريات والأبحاث والمقالات العلمية التي تتعلق بالثقافة ودورها في تبني معايير إعداد التقارير المالية، وأوصت الدراسة بضرورة تكييف تطبيق معايير IFRS مع الخصوصيات الثقافية والدينية واللغوية للدول، مع التركيز على تطوير المهارات الفنية والتدريب المهني، وتحسين ترجمة المعايير لضمان التطبيق السليم.

وخلاصة القول وفي حدود علم الباحثان فيما يتعلق بالدراسات السابقة وموقع دراستنا فيما بينها:

1. أن هناك تباين واختلاف فيما يتعلق بطبيعة العلاقة بين الثقافة وتبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، ولكن بالرغم من هذا التباين إلا ان أغلبها أكد بوجود هذه العلاقة.

2. تتفق الدراسة مع الدراسات السابقة فيما يتعلق بالبحث عن دور الأبعاد الثقافية لـ Hofstedeفي تبني معايير إعداد التقارير المالية، إلا أن معظمها قد تمت في بيئات أجنبية، تختلف خصائصها وظروفها عن بيئات الدول

العربية بصفة عامة، والبيئة الليبية بصفة خاصة، كون بما تمتاز به البيئة الليبية بخصائص ثقافية تختلف عن غيرها من الدول حسب ما ورد في مركز(Hofstede) البحثي، فلم تتناول هذه الدراسات البيئة الليبية بهذا الخصوص، لذا تعتبر دراستنا وعلى حد علم الباحثان أولى هذه الدراسات للبحث في هذه المجال.

3. استخدمت أغلب الدراسات تحليلات مقارنة مع عينة الدراسة، بالإضافة إلى اعتماد اغلبها على البيانات الثانوية كوسيلة لجمع البيانات، حيث اعتمدت على قواعد بيانات دولية بالإضافة إلى مؤشرات جاهزة من Hofstede Insights، بينما دراستنا تقيس تصورات وجهات نظر عينة الدراسة باستخدام البيانات الأولية.

4. معظم الدراسات السابقة درست قرار الدول فيما يتعلق بتبني معايير المحاسبة الدولية من خلال التشريعات الحكومية والسياسات المالية للدول، بينما دراستنا ركزت على اتجاهات أفراد المجتمع المحاسبي من مهنيين وكذلك الأكاديميين، وتدرس ثقافاتهم بناء على نموذجHofstede وهذا الاتجاه مختلف ومهم، وذلك لأن تبني معايير الـ IFRS لا يعتمد فقط على قرار الدولة، بل يعتمد أيضا على قبول أفراد الدولة لهذه المعايير.

3. مشكلة الدراسة

تمثل معايير التقرير المالي الدولية مجموعة من المعايير عالية الجودة، يتم تطبيقها على نطاق واسع لكثير من الدول، حيث حدث تحول عالمي نحو تبني هذه المعايير باعتبارها معايير عالمية، فتم اعتمادها لأكثر من 115 دولة منذ إصدار أول معيار عام 2003م، وهدف هذه المعايير هو توحيد المعايير المحاسبية بين الدول المختلفة، لتسهيل انتقال رؤوس الأموال عبر الحدود بين الدول، وجعل الأسواق أكثر تكاملاً، وتقليل الاختلافات بين التقارير المالية في الدول المختلفة، وتوفير مستوى مرتفع من الشفافية والقابلية للمقارنة (شرف،2017)، وبالرغم من هذا إلا أن العديد من الدول لم تتبنى هذه المعايير، بما في ذلك البلدان الكبيرة كالولايات المتحدة الأمريكية والصين والبرازيل(Rotberg,2016)، الأمر الذي أدى إلى البحث عن السبب الذي يجعل بعض الدول تتبنى المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية دون الدول الأخرى، فوجد بعض الباحث أن أحد هذه الأسباب هي الاختلافات الثقافية بين البلدان، حيث أكدت ذلك دراسة Dowa et al (2017) التي توصلت إلى أن الثقافة تعتبر عقبة أمام تبني معايير إعداد التقارير المالية في جميع انحاء العالم، وتوصلت ايضاً دراسة EL Helaley et al(2020) إلى أن للثقافة دور في عملية تبني معايير إعداد التقارير المالية، وذلك عن طريق تحليل قرارات تبني معايير إعداد التقارير المالية لعينة الدراسة والمتكونة من 76 دولة من خارج الاتحاد الأوربي خلال الفترة (2003–2014)، بالإضافة إلى دراسة(2013) .Cardona et al والتي توصلت إلى ان للأبعاد الثقافية والعوامل الاقتصادية تأثير على قرار الدولة باعتماد أو التقارب مع المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، اظهرت ايضا دراسة Yamani& Almasarwah(2019) أن العوامل الثقافية تمثل عقبة رئيسية أمام اعتماد المعايير الدولية، حيث تؤثر الممارسات والقيم السائدة في المجتمع السعودي على

سرعة التبني، بينما ارتبطت العولمة والهيئات المحاسبية والظروف السياسية إيجابياً بالاعتماد، ولم يظهر للدين تأثير مباشر، وأوصت الدراسة بأهمية أخذ البعد الثقافي بعين الاعتبار عند تصميم استراتيجيات تبني IFRS، مع تعزيز التدريب والتوعية في المحاسبة الدولية لتقليل المقاومة وتسريع الاعتماد، كما أظهرت دراسة (Asri,2024) أيضا من خلال استخدام منهجية مختلطة جمعت بين المقابلات النوعية مع المهنيين في مجال المحاسبة والتحليل الكمي للقوائم المالية في عدد من الدول النامية والمتقدمة، بأن العوامل الثقافية والمؤسسية تشكل عنصرا حاسما في نجاح أو تعثر تطبيق IFRS، إذ إن اختلاف التقاليد القانونية ومستوى حماية المستثمرين والمعايير الاجتماعية يؤدي إلى تباين في النتائج بين الدول، وأوصت الدراسة بضرورة تبني استراتيجيات وطنية مخصصة تأخذ في الاعتبار الخصوصيات الثقافية والتنظيمية، مع توفير التدريب والدعم المهني، خاصة في الأسواق الناشئة، وتخلص الدراسة إلى أن نجاح تطبيق IFRS لا يرتبط فقط بالجانب الفني، وإنما يعتمد بدرجة كبيرة على البعد الثقافي والبيئة المؤسسية، وافقت دراسة Charfeddine (2025) & Dawd إلى أن الثقافة تمثل محددا جوهريا في تبني معايير التقارير المالية الدولية (IFRS)، حيث وجدت أن الدول ذات الخلفية الأنغلوساكسونية كانت أكثر ميلاً للتبني الكامل والمبكر للمعايير، مقارنةً بالدول ذات الخلفيات الثقافية المختلفة.

ومن هذا المنطلق تعتبر ليبيا من الدول التي لم تتبنى أو تطبق معايير التقرير المالي الدولية (IFRS)حتى الأن، برغم من قيام الجهات التشريعية بها بإصدار قانون يلزم بتطبيق هذه المعايير كالقانون رقم 1 لسنة 2005م، المنظم لأنشطة المصارف الليبية حيث نص هذا القانون في المادة 25 والمادة 26 على وجوب استخدام معايير المحاسبة الدولية في إعداد القوائم المالية للمصارف، " **يتولى ديوان المحاسبة مراجعة حسابات المصرف، وفقاً لطبيعة نشاط المصارف المركزية، والمعايير الدولية المقررة في مجالي المراجعة والمحاسبة** " ، " **يعد المصرف خلال اربعة اشهر من تاريخ انقضاء سنته المالية القوائم المالية عن السنة المنتهية، طبقاً لطبيعة نشاط المصارف المركزية، والمعايير المحاسبية الدولية**". (القانون رقم (1) لسنة 2005، المادة 25 و26).

حيث أكدت دراسة أبوعجيلة والصيد (2014) انه لا يمكن تطبيق وتبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية داخل المنشآت الليبية، وقد أوصت الدراسة بضرورة إجراء بحوث علمية لدراسة أسباب ومعوقات تطبيق وتبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في ليبيا، أيضاً وافقت دراسة المجربي(2012) نتائج هذه الدراسة، حيث توصلت نتائجها إلى وجود معوقات تحول دون قدرة الشركات الليبية على تبني وتطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، متمثلة بشكل أساسي في ضعف استقرار الأوضاع السياسية الحالية، ونوعية الاقتصاد المتبع في الدولة، والنقص الحاد في مساقات التعليم في الجامعات الليبية وخوصاً في مجال المعايير الدولية لإعداد

التقارير المالية، وكان من أهم توصيات الدراسة هو ضرورة أن تقوم الجهات المختصة في الدولة الليبية بإعادة دراسة وهيكلة البنية التحتية للاقتصاد بشكل عام والتأهيل المحاسبي بشكل خاص، أكدت ايضاً دراسة السويح (2013) أن المحاسبة في ليبيا تفتقد إلى وجود معايير محاسبية، أو قانون محاسبة لتنظيم الممارسات المحاسبية، وقد وافقت ايضاً دراسة Zakari(2014) و كذلك دراسة Abdurahman et al(2024) نتائج الدراسات السابقة حيث أكدت نتائجها أن تبني الشركات الليبية لمعايير المحاسبة الدولية يواجه بعض العقبات والتحديات بما في ذلك، ضعف هيئة المحاسبة المهنية، أي أن الافتقار إلى هيئة رقابة مستقلة هو أحد العقبات التي تواجه تطبيق المعايير في ليبيا، أيضاً أن تناقض القوانين الحالية والأطر التنظيمية للمحاسبة في ليبيا مع التطور الأخير لمهنة المحاسبة كان سبباً في عدم تبني هذه المعايير في البيئة الليبية، بالإضافة إلى أن الافتقار إلى المهارات الفنية والمعرفة غير الكافية بالمحاسبين المهنيين الليبيين، وضعف التعليم المحاسبي قد جعل تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية أكثر صعوبة، أيضا وافقت نتائج دراسة الحويج واخرون(2024) التي هدفت إلى التعرف على اهم معوقات تطوير مهنة المحاسبة في ليبيا وذلك من وجهة نظر مزاولي المهنة عبر استخدام استبانة أعدت لهذا الغرض، نتائج الدراسات السابقة، حيث أكدت الدراسة إن هناك معوقات ذات مستوى تأثير مرتفع جدا تحول دون تطوير مهنة المحاسبة في ليبيا تكمن في عدم مواكبة التطورات السريعة لتكنولوجيا نظم المعلومات، إضافة إلى تدني مستوى الاقتصاد وبيئة الأعمال، وعدم وجود معايير محاسبية محلية وعدم ملائمة المعايير الدولية للبيئة المحلية، وايضا عدم قيام الجمعيات المهنية بالدور المنوط بها في تطوير المهنة، و ضعف مخرجات التعليم المحاسبي في المرحلة الجامعية، و عدم وجود قانون شامل ينظم مهنة المحاسبة بشكل ملائم للواقع العملي، كما اكدت دراسة العربي وشابون(2021) نتائج هذه الدراسة حيث توصلت إلى أن هناك انخفاضا في جودة معايير المحاسبة والمراجعة المطبقة في البيئة الليبية وعدم مواكبتها لمعايير المحاسبة والمراجعة الدولية، كذلك وجود قصور في التشريعات المنظمة لمهنة المحاسبة والمراجعة في ليبيا، كما توصلت دراسة Abushrenta (2022) والتي تناولت بشكل معمق جدوى تبني معايير التقارير المالية الدولية في السياق الليبي، مع تركيز خاص على قطاع النفط والغاز باعتباره القطاع الأكثر حيوية في الاقتصاد الوطني، إلى أن ليبيا تواجه تحديات هيكلية وسياسية وقانونية تعرقل هذا التبني، من أبرزها عدم الاستقرار السياسي والاقتصادي، وضعف البنية التحتية المهنية والتنظيمية، ونقص الكفاءات البشرية المتخصصة في IFRS، إضافة إلى قصور القوانين التجارية والضريبية المحلية وغياب الدور الفاعل للهيئات المهنية مثل جمعية المحاسبين والمراجعين الليبيين وديوان المحاسبة.

وتشير أيضا نتائج دراسة Alsekily (2023) إلى وجود ضعف واضح في البيئة المحاسبية الليبية فيما يتعلق بالقدرة على تبني معايير التقارير المالية الدولية فقد أظهرت الدراسة أن النظام التعليمي والتدريب المهني في

مجال المحاسبة يعاني من قصور واضح، حيث تفتقر الجامعات الليبية إلى برامج تعليمية حديثة ومتوافقة مع متطلبات المعايير الدولية، كما أن المحاسبين والمراجعين المحليين يفتقرون إلى الخبرة الفنية الكافية لتطبيق هذه المعايير إضافة إلى ذلك، تعاني البيئة التشريعية والتنظيمية من التقادم وعدم التوافق مع المتطلبات الدولية، إذ ما تزال القوانين التجارية والضريبية قديمة وغير داعمة لتطبيق IFRS، في ظل ضعف فعالية الهيئات المهنية مثل جمعية المحاسبين والمراجعين وديوان المحاسبة، كما يمثل حاجز اللغة عائقاً إضافياً أمام استيعاب المعايير الدولية، وبناء على ذلك، خلصت الدراسة إلى أن نجاح ليبيا في تبني المعايير يتطلب أولاً إصلاحات جوهرية في البيئة التعليمية والتشريعية والمهنية، لتعزيز القدرة المؤسسية على استيعاب وتنفيذ المعايير الدولية بكفاءة.

وانطلاقا مما سبق عرضه حول عدم إمكانية تبني وتطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في البيئة الليبية، وذلك نتيجةً لعدة عوامل وأسباب قد تكون للأبعاد الثقافية دورا في ذلك، ونظراً لشح الدراسات العربية بشكل عام والدراسات الليبية بشكل خاص، فيما يتعلق بدراسة العلاقة بين الأبعاد الثقافية وتبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، يمكن بلورة مشكلة الدراسة من خلال طرح السؤال الرئيسي التالي:

هل يوجد دور للأبعاد الثقافية في عدم تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في ليبيا؟

ويتفرع من خلال هذا السؤال الرئيسي، مجموعة من الأسئلة الفرعية الأخرى وهي كالتالي:

1. هل يوجد دور لبعد مسافة السلطة في عدم تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في ليبيا؟
2. هل يوجد دور لبعد الفردية مقابل الجماعية في عدم تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في ليبيا؟
3. هل يوجد دور لبعد تفادي عدم التأكد في عدم تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في ليبيا؟
4. هل يوجد دور لبعد الذكورة مقابل الأنوثة في عدم تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في ليبيا؟
5. هل يوجد دور لبعد التوجه طويل الامد مقابل التوجه قصير الأمد في عدم تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في ليبيا؟
6. هل يوجد دور لبعد التساهل مقابل ضبط النفس في عدم تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في ليبيا؟
7. هل توجد فروق بين آراء المستقصى منهم تبعا للخصائص الديموغرافية حول دور الأبعاد الثقافية في عدم تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية؟

4. أهداف الدراسة

يهدف البحث بشكل رئيسي إلى قياس الأبعاد الثقافية لنظرية HOFSTEDE ودورها في عدم تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في ليبيا، ولتحقيق هذا الهدف تم صياغة الاهداف الفرعية التالية:

1. التعرف على اهمية تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية وأساليب تبنيها.
2. التعرف على الأبعاد الثقافية لـ HOFSTEDE بشكل عام وعلى دور ثقافة البيئة الليبية في عدم تبني المعايير المحاسبية الدولية في مؤسساتها.
3. مقارنة نتائج الدراسة بالنتائج التي توصلت إليها الدراسات السابقة حول دور الثقافة في تبني معايير إعداد التقرير المالية IFRS.
4. تحديد الفروق بين آراء المستقصى منهم تبعا للخصائص الديموغرافية حول دور الأبعاد الثقافية في عدم تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية.

5. أهمية الدراسة

لهذه الدراسة أهمية على الصعيدين الأكاديمي والعملي، **فمن حيث الأهمية الأكاديمية** تنبع أهمية الدراسة من أهمية الأبعاد الثقافية والتي تعتبر أحد أبرز مجالات البحث المحاسبي المعاصر، حيث تم دراسة أثرها ودورها في العديد من مجالات المحاسبة كالإفصاح وجودة التقارير المالية والممارسات المحاسبية وغيرها من الدراسات التي تناولناها سابقاً، ورغم أهمية هذه العلاقة بين المحاسبة والثقافة، إلا أن هناك ندرة في الدراسات المحاسبية الأجنبية والعربية حول تأثير الثقافة على عملية تبني المعايير الدولية للإبلاغ المالي، وهنا تكمن أهمية هذه الدراسة على المستوى الأكاديمي في كونها وعلى حد علم الباحثانة أولى المساهمات العربية بشكل عام، وفي ليبيا بشكل خاص، والتي تدرس دور الأبعاد الثقافية في عدم تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، والتي نأمل أنها ستقدم إضافة علمية للأكاديميين وللمكتبة العربية، كما أنها سوف تساهم في فهم الخصائص الثقافية التي تمنع أو تعزز تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في بيئة الدراسة.

أما من الناحية العملية فتكمن أهميتها من خلال التعرف على الثقافة في ليبيا ودورها في تبني وتطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، وذلك للدور الذي تلعبه هذه المعايير في ضبط الممارسات المحاسبية للمؤسسات العامة والخاصة، بالإضافة إلى تحسين جودة التقارير المالية لهذه المؤسسات ومساعدة الأطراف المستفيدة من أصحاب المصالح في اتخاذ القرارات السليمة، كما أن التعرف على ثقافة المحاسبين الليبيين من مهنيين وأكاديميين سوف يساعد الجهات التشريعية والمختصة بإصدار القوانين المحاسبية، والتي من أهمها القانون التجاري الليبي وقانون الضرائب وقانون الشركات والجمعيات المهنية، على اتخاذ القرارات والاستراتيجيات السليمة فيما يتعلق بتبني معايير إعداد التقارير المالية الدولية وتطبيقها في المؤسسات المعنية بتبني وتطبيق هذه المعايير، كما انه سوف يساهم في مساعدة الجهات الرقابية أيضاً والمتمثلة بديوان المحاسبة على أداء مهمتهم بكل كفاءة وفاعلية، مما يساهم في الحد من الفساد المالي، وبالتالي الرفع من مستوى النشاط الاقتصادي في ليبيا وتحقيق التنمية الاقتصادية المنشودة.

6. منهج الدراسة

من أجل تحقيق أهداف الدراسة واختبار فرضياتها فقد تم الاعتماد على المنهج الاستقرائي وذلك لعرض الإطار النظري وتحديد متغيرات الدراسة بشكل دقيق، وذلك عن طريق الاستعانة بالكتب العربية والأجنبية والبحوث المنشورة في الدوريات العالمية والمحلية، ورسائل الدكتوراه والماجستير، وكذلك المواقع الإلكترونية، بالإضافة إلى استخدام المنهج الاستنباطي وذلك من اجل اختبار فرضيات الدراسة والوصول إلى نتائجها.

7. حدود الدراسة

تتلخص هذه الحدود في:

1. دراسة الثقافة ودورها في عدم تبني معايير إعداد التقارير المالية في ليبيا وذلك كدراسة لوجهات نظر المحاسبين المهنيين، والأكاديميين في مجال المحاسبة وعلم الاجتماع.
2. تقتصر الدراسة على استخدام الأبعاد التي حددها Hofstede فقط لقياس الثقافة في هذه الدراسة.

1.8 الدراسة الميدانية

1.8 متغيرات الدراسة

احتوت الدراسة على متغيرين رئيسيين: **المتغير المستقل** المتمثل في الأبعاد الثقافية (الستة) وفق نموذج Hofstede، **والمتغير التابع** المتمثل بعدم تبني معايير إعداد التقارير المالية في ليبيا، وقد تم الاعتماد على مجموعة من المصادر في قياس الأبعاد الثقافية، يمكن تلخيصها من خلال الجدول (1). وفيما يتعلق بقياس متغير تبني المعايير المحاسبية الدولية، فقد اعتمدت معظم الدراسات السابقة –في حدود علم الباحثان– إما على إصدار قرارات رسمية تلزم المؤسسات بالتبني، أو على قرارات حكومية كمؤشر موضوعي على التبني، إلا أن الوضع في ليبيا يختلف عن تلك السياقات، إذ لا يوجد حتى الآن قرار حكومي رسمي يلزم المؤسسات بتبني معايير الـ IFRS، كما أن التطبيق الفعلي لهذه المعايير لا يزال محدودا أو غير قائم، الأمر الذي حال دون إمكانية قياس هذا المتغير. وبناء على ذلك، ركزت الدراسة الحالية على تحليل الأبعاد الثقافية بوصفها عوامل تفسيرية محتملة لعدم تبني المعايير الدولية، وذلك من خلال قياس إدراك أفراد العينة لدور كل بعد ثقافي في إعاقة عملية التبني في البيئة الليبية.

جدول (1) مصادر متغيرات الدراسة

الأبعاد الثقافية		المصدر
البعد الأول	مسافة السلطة	(بكاي، 2016) (بن بزة، 2018) (غيبة، 2018) (سليماني، 2015) (إلهام، 2023) (الشوشان، 2023) (طومان، 2018) (الشجيري، 2011) (سليمان، 2016) (محمد وأحمد، 2020) (وهاب والخفافجي، 2021) (الججاوي ويعقوب، 2017) (Hofstete 2010)
البعد الثاني	الفردية / الجماعية	
البعد الثالث	تجنب عدم التأكد (الغموض)	
البعد الرابع	الذكورية / الأنثاوية	
البعد الخامس	التوجه طويل المدى / التوجه قصير المدى	
البعد السادس	التساهل / ضبط النفس	

المصدر: إعداد الباحثان

2.8 مجتمع الدراسة

نظراً لأهمية الدور الذي يقوم به المحاسبين في المجتمع والمتمثل في تقديم معلومات محاسبية تساهم في مساعدة الاطراف المستفيدة على اتخاذ القرارات الملاءمة، لذا تمثل مجتمع الدراسة بفئتين رئيسيتين هما المهنيون والأكاديميون في ليبيا، وذلك على النحو الآتي:

- **المهنيون:** وهم المحاسبون العاملون بالمصارف الليبية، وديوان المحاسبة، والشركات العامة والخاصة، والمراجعون القانونيون ممن لهم علاقة مباشرة بإعداد ومراجعة القوائم المالية وتطبيق المعايير المحاسبية في ليبيا، لأنهم الجهة المعنية مباشرة بتنفيذ معايير الـ IFRS داخل المؤسسات، وبالتالي فهم الأكثر قدرة على تفسير المتغيرات المرتبطة بعدم تبني (IFRS) .
- **الأكاديميون:** وهم أعضاء هيئة التدريس بالجامعات الليبية، نظراً لما لديهم من دراية ولامتلاكهم خبرة علمية وأكاديمية واسعة حول المعايير المحاسبية، ولاطلاعهم المستمر على اخر التطورات فيما يتعلق بالمعايير، مما يجعلهم قادرين على تقديم تقييم موضوعي لواقع التبني في ليبيا، كما تم إضافة أكاديميين من أعضاء هيئة التدريس بـ (علم الاجتماع) كجزء من مجتمع الدراسة، ذلك لأن الثقافة في أساسها

عامل اجتماعي، وهي ترتبط بعادات وقيم المجتمع، لذلك فإن إشراك متخصصي علم الاجتماع يساعد في فهم الجانب الاجتماعي للثقافة في بيئة الدراسة، وشرح كيف يمكن لهذه الجوانب أن تؤثر في عدم تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، وبذلك يضيف وجودهم رؤية أوضح للجانب الثقافي في الدراسة ويجعل تحليل النتائج أكثر شمولًا.

ونظرا لغياب قاعدة بيانات رسمية توضح العدد الإجمالي للمحاسبين المهنيين وأعضاء هيئة التدريس بالجامعات الليبية، فقد تعذر تحديد الحجم الكلي لمجتمع الدراسة بدقة، الأمر الذي حال دون إمكانية تطبيق أسلوب العينة الاحتمالية، وبناء على ذلك تم الاعتماد على عينة غير احتمالية جمعت بين العينة المقصودة والعينة المتاحة، حيث تم استهداف الفئات ذات العلاقة المباشرة بموضوع الدراسة، مع جمع البيانات من الأفراد الذين أمكن الوصول إليهم فعليا.

كما أن عدم توفر بيانات دقيقة حول حجم مجتمع الدراسة، حال دون استخدام المعادلات الإحصائية لتحديد حجم العينة، وعليه تم اعتماد حجم العينة الفعلي المسترد استنادا إلى الكفاية الإحصائية اللازمة لإجراء التحليلات، فضلًا عن ارتفاع معدل الاستجابة، بما يضمن موثوقية النتائج وعدم الإخلال بمتطلبات الأساليب الإحصائية المستخدمة، وبما يتوافق مع طبيعة الدراسات المحاسبية والاجتماعية المشابهة (Saunders et al, 2023).

وقد تم توزيع ما مجموعه (200) استبانة على فئتي المهنيين والأكاديميين، وتم استرداد (162) استبانة صالحة للتحليل الإحصائي، بنسبة استجابة بلغت حوالي (81%) من إجمالي الاستبانات الموزعة، وهي نسبة تعد مرتفعة وتعكس مدى تجاوب المشاركين مع أداة الدراسة واهتمامهم بموضوعها، حيث بلغت نسبة استرداد الاستبانات لدى المحاسبين المهنيين (76.3%)، ولدى أعضاء هيئة التدريس في المحاسبة (85.6%)، في حين بلغت لدى أعضاء هيئة التدريس في علم الاجتماع (80%)، مما يدل على وجود تجاوب جيد من مختلف فئات العينة، وهذا ما يلخصه الجدول التالي:

3.8 الخصائص الديموغرافية لعينة الدراسة

يهدف هذا الجزء إلى عرض وتحليل الخصائص الديموغرافية لعينة الدراسة المكونة من (162) فردًا، تم اختيارهم من المهنيين والأكاديميين، ويساعد هذا العرض في التعرف على طبيعة العينة ومدى تنوعها، بما يسهم في تفسير نتائج التحليل الإحصائي لاحقًا، وقد شملت الخصائص الديموغرافية: الجنس، المؤهل العلمي، عدد سنوات الخبرة، والتخصص الأكاديمي، وفيما يلي عرض مفصل لهذه الخصائص من خلال الجدول التالي:

جدول رقم (2) الخصائص الديموغرافية لعينة الواسة

التخصص	التكرار	%	المؤهل	التكرار	%	الجنس	التكرار	%	سنوات الخبرة	التكرار	%
محاسب	56	62.2	بكالوريوس	31	19.1	ذكر	85	52.5	5>	43	26.5
ع.هـ.ت بالمحاسبة	10	11.1	ماجستير	102	63	أنثى	77	47.5	من 5 إلى <10	53	32.8
ع.هـ.ت بالاجتماع	14	15.6	دكتوراه	29	17.9				10 فأكثر	66	40.7

يتضح من الجدول أن نسبة الإناث بلغت (52.5%) مقابل (47.5%) من الذكور، مما يشير إلى تقارب تمثيل الجنسين في عينة الواسة، وهو ما يضيف قوة إلى آراء المبحوثين، ويعطي موضوعية وثقة أكبر في النتائج.

كما أن كل عينة الواسة من حاملي المؤهلات العليا، وأن غالبية المشاركين يحملون درجة الماجستير بنسبة (63%)، مما يعكس ارتفاع المستوى العلمي للعينة، وهو ما يعزز من مصداقية الاستجابات وعمقها المعرفي تجاه موضوع الواسة. ويتضح أيضا أن المشاركين ذوي الخبرة الطويلة (10) سنوات فأكثر يمثلون النسبة الأعلى (40.7%) مما يدل على أن جزءا كبيرا من العينة يمتلك خبرة مهنية وأكاديمية واسعة مما يضفي موثوقية أكثر لبيانات الواسة. كما يوضح الجدول أن الفئة الأكثر تمثيلًا في العينة هم أعضاء هيئة التدريس في المحاسبة بنسبة (47.5%)، يليهم المحاسبون المهنيون بنسبة (37.7%)، ثم أعضاء هيئة التدريس في علم الاجتماع بنسبة (14.8%) ويظهر هذا التوزيع تنوعا مناسبا للعينة بما يعكس منظور كل من الأكاديميين والمهنيين تجاه الأبعاد الثقافية ودورها في عدم تبني معايير التقارير المالية الدولية (IFRS).

4.8 أداة جمع البيانات

للحصول على المعلومات اللازمة لإجراء هذه الدراسة، استخدم الباحثان الاستبانة كأداة رئيسية، والتي تم تقسيمها إلى قسمين موزعين على النحو التالي:

- القسم الأول: يشتمل على الخصائص الديموغرافية (الجنس، المؤهل العلمي، عدد سنوات الخبرة، التخصص المهني).

القسم الثاني: يتعلق بالأبعاد الثقافية ودورها في عدم تبني معايير إعداد التقارير المالية في ليبيا. وقد استخدم مقياس ليكرت الخماسي لتحديد مستوى الموافقة، حيث تراوحت الدرجات بين (1) "لا اوافق بشدة " و (5) "موافق بشدة".

5.8 ثبات أداة الدراسة وصدقها:

للتأكد من ثبات أداة الدراسة، تم استخدام معامل كرونباخ ألفا (Cronbach's Alpha) للتحقق من درجة الإتساق الداخلي بين البنود المكونة لكل بعد من الأبعاد الثقافية، ويعد هذا المؤشر من أكثر المقاييس الإحصائية استخداما في البحوث الإجتماعية والمحاسبية لقياس مدى تجانس البنود التي تقيس المفهوم نفسه، وتشير القيم التي تتجاوز (0.70) إلى مستوى مقبول من الثبات، في حين تعبر القيم التي تفوق (0.80) عن ثبات ممتاز للأداة.

جدول (3) معامل كرونباخ ألفا (Cronbach's Alpha) لأبعاد الدراسة

البعد الثقافي	معامل كرونباخ ألفا(α)	متوسط الارتباط بين البنود(average_r)	التفسير
مسافة السلطة	0.870	0.53	ثبات داخلي ممتاز
الجماعية مقابل الفردية	0.867	0.52	ثبات ممتاز
تجنب عدم اليقين	0.848	0.45	ثبات ممتاز ومتوازن
الذكورية مقابل الأنثوية	0.858	0.50	ثبات ممتاز
التوجه الزمني الطويل مقابل القصير	0.840	0.43	ثبات ممتاز وتجانس جيد
التساهل مقابل ضبط النفس	0.810	0.42	ثبات جيد جدا ومناسب

أظهرت نتائج التحليل الإحصائي للثبات الداخلي باستخدام معامل كرونباخ ألفا أن جميع أبعاد المقياس حققت مستويات مرتفعة من الموثوقية؛ حيث تراوحت القيم بين (0.810 – 0.870)، وهي جميعها تفوق الحد الأدنى المقبول في الدراسات النفسية والتربوية والاجتماعية (0.70)، مما يعكس درجة عالية من الاتساق الداخلي بين بنود كل بعد، وتشير هذه القيم إلى أن البنود المكونة لكل بعد تقيس المفهوم نفسه بدرجة جيدة من التناسق، الأمر الذي يعزز صلاحية الأداة للاستخدام في السياق البحثي الحالي، وبالإضافة إلى ذلك، أظهر متوسط الارتباط بين البنود (average_r) قيما تراوحت بين (0.42 – 0.53)، وهو ما يوفر مؤشرا إضافيا على قوة الترابط الداخلي.

وعليه، يمكن الاستنتاج بأن الأداة البحثية المدروسة تتميز بدرجة مرتفعة من الثبات الداخلي، مما يجعلها ملائمة وموثوقة لجمع البيانات وتحقيق أهداف الدراسة.

6.8 أساليب التحليل الإحصائي

لغرض تحليل البيانات المجمعة واختبار فرضيات الدراسة، تم استخدام برنامج الـ R لما يوفره من إمكانيات متقدمة في التحليل الإحصائي، وقد اعتمدت الدراسة على الأساليب الإحصائية الوصفية

والاستدلالية لتحليل البيانات واختبار الفرضيات، حيث تم استخدام المتوسط الحسابي والانحراف المعياري بهدف وصف خصائص المتغيرات محل الدراسة وتحديد اتجاهاتها العامة.

وللتأكد من مدى تحقق أحد أهم افتراضات الاختبارات المعلمية، تم استخدام اختبار ليفين (Levene's Test)، والذي يهدف إلى فحص تجانس التباين بين المجموعات، وذلك للتأكد من صلاحية تطبيق اختبارات (t-test) وتحليل التباين (Anova).

ولاختبار الفروق بين المتوسطات، تم استخدام اختبار (t-test) لعينة واحدة، والذي يهدف إلى مقارنة متوسط عينة الواسة مع متوسط افتراضي أو معياري (3)، وذلك للتحقق من صحة فرضيات الواسة، كما تم استخدام اختبار (t-test) لعينتين مستقلتين، بهدف الكشف عن الفروق ذات الدلالة الإحصائية بين متوسطات مجموعتين مستقلتين، وقد تم تطبيقه في هذه الواسة لتحديد الفروق بين الذكور والإناث، وفي حال وجود أكثر من مجموعتين للمقارنة، تم الاعتماد على تحليل التباين الأحادي (One-Way Anova)، والذي يهدف إلى اختبار ما إذا كانت هناك فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطات ثلاث مجموعات أو أكثر، وعند ثبوت وجود فروق ذات دلالة إحصائية باستخدام تحليل التباين، تم استخدام الاختبار البعدي توكي كرايمر (Post Hoc Test (Tukey Kramer ، والذي يهدف إلى تحديد مصدر هذه الفروق ومعرفة أي المجموعات تختلف عن غيرها، كما تم مع اعتماد مستوى دلالة إحصائية ($\alpha \leq 0.05$)، وذلك استنادا إلى الأسس المنهجية للتحليل الكمي كما وردت في(2023) .Saunders et al.

وبناء على ما سبق، تم تقسيم أساليب التحليل الإحصائي المستخدمة في هذه الواسة إلى محورين هما: الأساليب الإحصائية الوصفية لوصف بيانات عينة الواسة وتحديد اتجاهاتها العامة، وكذلك الأساليب الإحصائية الاستدلالية لاختبار فرضيات الواسة والكشف عن الفروقات ذات الدلالة الإحصائية تبعا للمتغيرات الديموغرافية.

1.6.8 الأساليب الإحصائية الوصفية

تم حساب المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات (عناصر) كل بعد من الأبعاد الثقافية الستة المكونة للدراسة على النحو التالي:

. البعد الأول (مسافة السلطة):

ويمكن عرض الإحصاءات الوصفية لبعد مسافة السلطة من خلال الجدول التالي:

جدول (4) الإحصاءات الوصفية لبعد مسافة السلطة

رقم الفقرة	فقرات بعد مسافة السلطة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	الرتبة
1	عدم الاهتمام بأخلاقيات العمل والتوجه نحوه	3.81	1.12	17%	4
2	اتخاذ قرارات مركزية دون إشراك المرؤوسين أو مشورتهم	4.04	1.05	18%	1
3	تقبل التفاوت بين الأفراد والتوزيع الغير المتكافئ للسلطة	3.76	1.00	16%	5
4	غياب أحقية رفض التعليمات ومعارضة القرارات	3.83	1.00	17%	3
5	عدم السماح للمرؤوسين بتقديم الأفكار والمقترحات	3.62	1.18	16%	6
6	طبيعة العمل والتشريعات تكدس السلطة بيد الرؤساء	3.98	0.97	17%	2
	المتوسط العام والانحراف المعياري للبعد ككل	3.84	0.82	-	-

يوضح الجدول أن المتوسط العام لهذا البعد قد بلغ (3.84) بانحراف معياري (0.82)، وهو ما يشير إلى وجود مستوى مرتفع نسبيا من مسافة السلطة بين أفراد مجتمع الدراسة، وقد جاءت الفقرة المتعلقة بـ " اتخاذ قرارات مركزية دون إشراك المرؤوسين أو مشورتهم" في المرتبة الأولى بمتوسط (4.04) ووزن نسبي (18%)، مما قد يعكس ميلاً واضحا لدى المستجيبين نحو قبول القرارات المركزية والتركيز في السلطة، تلتها فقرة " طبيعة العمل والتشريعات تكرس السلطة بيد الرؤساء" بمتوسط(3.98) وهو ما يعزز فكرة وجود هرمية تنظيمية قوية داخل بيئة العمل.

أما أقل الفقرات من حيث المتوسط، فكانت فقرة "عدم السماح للمرؤوسين بتقديم الأفكار والمقترحات" بمتوسط (3.62) ووزن نسبي (16%)، مما يشير إلى أن هناك درجة محدودة من الإنفتاح على المشاركة، وإن كانت لا تصل إلى مستوى منخفض جدا، وبشكل عام، تتراوح المتوسطات بين (3.62) و (4.04) مما يدل على إدراك مرتفع نسبيا لمفهوم السلطة المركزية في الثقافة الليبية.

. البعد الثاني (الجماعية مقابل الفردية):

يمكن عرض الإحصاءات الوصفية لبعد الجماعية مقابل الفردية من خلال الجدول التالي:

جدول(5) الإحصاءات الوصفية لبعد الجماعية مقابل الفردية

رقم الفقرة	فقرات بعد الجماعية مقابل الفردية	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	الرتبة
1	سيطرة العلاقات الاجتماعية غير الرسمية على حساب لوائح وقوانين العمل	4.22	0.96	18%	1
2	تأثير الجماعة في تحديد آراء ومعتقدات الفرد راسخة	3.98	0.89	17%	4
3	غياب الانتماء والاعتزاز بفريق العمل لدى الأفراد العاملين	3.86	0.94	16%	5

رقم الفقرة	فقرات بعد الجماعية مقابل الفردية	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	الرتبة
4	الاهتمام بالعلاقات الخاصة والشخصية على حساب ثقافة تقديس الوقت والإخلاص في العمل	4.12	0.89	17%	2
5	الميل إلى العمل بشكل منعزل عن العمل بروح الجماعة	3.86	1.04	16%	6
6	غلبة الصراع والمنافسة السلبيةعلى التعاون والتنافس الإيجابي	4.04	0.98	17%	3
	المتوسط العام والانحراف المعياري للبعد ككل	4.01	0.74	-	-

المصدر: مخرجات برنامج الـ R

يوضح الجدول أن المتوسط العام لهذا البعد بلغ (4.01) بانحراف معياري (0.74)، مما يشير إلى مستوى مرتفع نسبيا من النزعة الجماعية لدى مجتمع الدراسة، وقد جاءت الفقرة المتعلقة بـ " سيطرة العلاقات الاجتماعية غير الرسمية على حساب لوائح وقوانين العمل" في المرتبة الأولى بمتوسط (4.22) ووزن نسبي (18%)، وهو ما قد يدل على تغليب الاعتبارات الاجتماعية والعلاقات الشخصية على الإجراءات الرسمية في بيئة العمل، تلتها فقرة " الاهتمام بالعلاقات الخاصة والشخصية على حساب ثقافة تقديس الوقت والإخلاص في العمل" بمتوسط (4.12)، مما قد يعكس أهمية الروابط الاجتماعية في الحياة المهنية للمستجيبين.

أما أقل الفقرات من حيث المتوسط فكانت فقرتا "غياب الانتماء والاعتزاز بفريق العمل لدى الأفراد العاملين" و" الميل إلى العمل بشكل منفصل عن العمل بروح الجماعة" بمتوسط (3.86) ووزن نسبي (16%) لكل منهما، مما قد يشير إلى أن النزعة الفردية موجودة بدرجة محدودة، لكنها لا تمثل السمة الغالبة في الثقافة الليبية.

. البعد الثالث (تجنب عدم اليقين):

يمكن عرض الإحصاءات الوصفية لبعد تجنب عدم اليقين من خلال الجدول التالي:

جدول (6) الإحصاءات الوصفية لبعد تجنب عدم اليقين

رقم الفقرة	فقرات بعد تجنب عدم التأكد	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	الرتبة
1	عدم تقبل التطوير والاكتفاء بما هو عليه الوضع	3.98	1.00	14%	3
2	الخوف من التغيير باعتباره سيراً نحو المجهول	3.93	0.98	14%	4
3	الارتباك في مواجهة الأزمات والمواقف الطارئة	4.01	0.85	15%	2
4	خوف وقلق الأفراد عند خرق القواعد والقوانين والتعليمات	3.77	0.89	14%	7
5	غياب روح المبادرة نتيجة الصرامة والرقابة الزائدة على تصرفات الأفراد	3.88	1.01	14%	6
6	سيادة معيار الخبرة على معايير الكفاءة العلمية والإبداع	3.91	1.00	14%	5
7	تفضيل خيار الاستقرار الوظيفي، على احترام التخصص والأصالة	4.02	0.95	15%	1
	المتوسط العام والانحراف المعياري للبعد ككل	**3.93**	**0.69**	-	-

يوضح الجدول الخاص ببعد تجنب عدم التأكد أن المتوسط العام بلغ (3.93) بانحراف معياري (0.69)، وهو ما يشير إلى وجود مستوى مرتفع نسبيا من الميل إلى تجنب الغموض والمخاطرة داخل بيئة العمل، وقد جاءت الفقرة المتعلقة بـ " تفضيل خيار الاستقرار الوظيفي بدلاً عن احترام التخصص والأصالة " في المرتبة الأولى بمتوسط (4.02) ووزن نسبي (15%)، مما يعكس حرص الأفراد على الأمان الوظيفي والاستقرار أكثر من سعيهم للتجديد أو تحمل المخاطر المهنية، تلتها فقرة " الارتباك في مواجهة الأزمات والمواقف الطارئة " بمتوسط (4.01)، مما يشير إلى ضعف القدرة على التعامل مع المواقف غير المتوقعة أو غير المخططة.

أما أقل الفقرات من حيث المتوسط فكانت فقرة "خوف وقلق الأفراد عند خرق القواعد والقوانين والتعليمات" بمتوسط (3.77) ووزن نسبي (14%)، تليها فقرة " غياب روح المبادرة نتيجة الصرامة والرقابة الزائدة على تصرفات الأفراد" بمتوسط (3.88)، وهو ما يدل على أن الالتزام المفرط بالقواعد قد يحد من روح الابتكار والمبادرة في بيئة العمل الليبية.

وبصورة عامة، تظهر هذه النتائج أن العاملين في بيئة الدراسة يتصفون بدرجة مرتفعة من تجنب عدم التأكد، أي أنهم يفضلون الوضوح، القواعد الثابتة، والاستقرار المؤسسي، ويتحاشون الغموض والتجريب.

. البعد الرابع (الذكورية مقابل الأنثوية):

يمكن عرض الإحصاءات الوصفية لبعد الذكورية مقابل الأنثوية من خلال الجدول التالي:

جدول (7) الإحصاءات الوصفية لبعد الذكورية مقابل الأنثوية

رقم الفقرة	فقرات بعد الذكورية مقابل الأنثوية	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	الرتبة
1	غياب الميل للحزم والجدية وللقيم المادية والإصرار والمنافسة	3.86	0.94	17%	2
2	الاهتمام والرغبة بالعمل في المؤسسات الكبيرة عن المؤسسات الصغيرة	3.91	0.82	17%	1
3	السيطرة الواضحة والمطلقة للذكور في تولي المناصب العليا والقيادية	3.81	1.13	17%	3
4	هناك اعتقاد راسخ بأن الذكور يعملون على حل المشكلات بشكل عقلاني، في حين تحلها الإناث بشكل عاطفي	3.75	1.18	17%	4
5	التمييز العالي بين الذكور والإناث والاختلاف في أعمالهم	3.63	1.05	16%	6
6	الأفراد يأتون للعمل محملين بثقافة المجتمع التي تفضل الذكر على الأنثى	3.73	1.15	16%	5
	المتوسط العام والانحراف المعياري للبعد ككل	3.77	0.81	-	-

يبين الجدول الخاص ببعد الذكورية مقابل الأنثوية أن المتوسط العام بلغ (3.77) بانحراف معياري (0.81)، وهو ما يعكس مستوى متوسط يميل قليلاً نحو الثقافة الذكورية في بيئة العمل الليبية، وتشير هذه النتيجة إلى وجود توجهات تفضل القيم المرتبطة بالنجاح، والطموح، والمكانة، وإن كان بدرجة معتدلة.

وقد جاءت الفقرة الخاصة بـ" الاهتمام والرغبة الكبيرة بالعمل في المؤسسات الكبيرة عن المؤسسات الصغيرة" في المرتبة الأولى بمتوسط (3.91) ووزن نسبي (17%)، مما يدل على ميل الأفراد نحو البحث عن المكانة الاجتماعية والاعتبار الوظيفي الذي تمثله المؤسسات الكبرى، تلتها فقرة " غياب الميل للحزم والجدية وللقيم المادية والإصرار والمنافسة " بمتوسط (3.86)، وهو ما يشير إلى أن قيم الحزم والتنافسية موجودة لكنها ليست بارزة جدا في البيئة الليبية.

أما أقل الفقرات من حيث المتوسط فكانت فقرة " التمييز العالي بين الذكور والإناث والاختلاف في أعمالهم" بمتوسط (3.63) ووزن نسبي (16%)، مما يعكس تراجعا نسبيا في التمييز بين الجنسين مقارنة بالماضي، وإن كانت بقايا الثقافة التقليدية التي تفضل الذكور في المناصب لا تزال حاضرة.

وبشكل عام، تظهر النتائج أن الثقافة في بيئة الدراسة ما تزال تحمل سمات الذكورية، مثل السعي لتحقيق المكانة والنجاح والتركيز على الأدوار التقليدية للجنسين، مع وجود مؤشرات جزئية على التحول نحو قيم أكثر توازنا.

. البعد الخامس (التوجه الزمني طويل الأجل مقابل القصير الأجل):

يمكن عرض الإحصاءات الوصفية لبعد التوجه الزمني طويل الأجل مقابل القصير الأجل من خلال الجدول التالي:

جدول (8) الإحصاءات الوصفية لبعد التوجه الزمني طويل الأجل مقابل القصير الأجل

رقم الفقرة	فقرات بعد التوجه الزمني طويل المدى مقابل قصير المدى	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	الرتبة
1	الاعتماد غالباً على الخطط قصيرة الأجل	4.04	0.89	14%	3
2	صعوبة التكيف مع الظروف الاقتصادية والاجتماعية الجديدة.	4.01	0.82	14%	4
3	تفضيل الاستقرار على الحال الآني والاعتزاز بالتاريخ والماضي دون التوجه للاهتمام بالمستقبل.	3.91	0.95	14%	5
4	عدم الاهتمام بالتوفير والادخار والتشجيع على الاستثمار	3.90	0.96	14%	6
5	التمسك بالعادات والتقاليد والأعراف واحترامها وتقديسها	4.09	0.90	15%	2
6	الاعتقاد بأن الفشل والنجاح مرتبطان بالحظ وليس العمل والمثابرة وتطوير القدرات	3.85	1.06	14%	7
7	غياب عقلية إدارة الأزمات والطوارئ في مواجهة التغييرات المتوقعة	4.16	0.95	15%	1
	المتوسط العام والانحراف المعياري للبعد ككل	3.99	0.67	-	-

يوضح الجدول الخاص ببعد التوجه الزمني طويل المدى مقابل قصير المدى أن المتوسط العام بلغ (3.99) بانحراف معياري (0.67)، مما يشير إلى ميل عام نحو التوجه قصير المدى داخل بيئة الدراسة، ويعني ذلك

أن الأفراد والمؤسسات يميلون إلى التركيز على الحاضر والنتائج السريعة أكثر من اهتمامهم بالتخطيط المستقبلي والاستثمار طويل الأجل.

وقد حصلت الفقرة المتعلقة بـ" غياب عقلية إدارة الأزمات والطوارئ في مواجهة التغييرات المتوقعة " على المرتبة الأولى بمتوسط (4.16) ووزن نسبي (15%)، وهو ما يعكس ضعف الاستعداد للمستقبل وعدم وجود خطط استراتيجية للتعامل مع المتغيرات الاقتصادية أو المؤسسية، تلتها فقرة " التمسك بالعادات والتقاليد والأعراف واحترامها وتقديسها، بمتوسط (4.09)، مما يدل على قوة البعد الثقافي المحافظ الذي يركز على الماضي ويحد من الانفتاح على المستقبل، في المقابل، جاءت فقرة " الاعتقاد بأن الفشل والنجاح مرتبطان بالحظ وليس بالعمل الجاد والمثابرة وتطوير القدرات " في المرتبة الأخيرة بمتوسط (3.85) ووزن نسبي (14%)، ما قد يشير إلى وجود وعي نسبي بأهمية الجهد الشخصي، كما أظهرت الفقرات الأخرى مثل " الاعتماد على الخطط قصيرة الأجل" و" صعوبة التكيف مع الظروف الاقتصادية والاجتماعية الجديدة " متوسطات مرتفعة نسبيا (4.04) و(4.01) على التوالي، مما تدل على أن القرارات غالبا ما تكون آنية وتفاعلية أكثر منها استراتيجية، وبصورة عامة، تعكس هذه النتائج أن ثقافة البيئة الليبية تتسم بتوجه زمني قصير المدى، إذ تركز المؤسسات والأفراد على الحاضر والنتائج السريعة مع ضعف في الرؤية المستقبلية والتخطيط طويل الأجل.

. البعد السادس(التساهل مقابل ضبط النفس):

يمكن عرض الإحصاءات الوصفية لبعد التساهل مقابل ضبط النفس من خلال الجدول التالي:

جدول (9) الإحصاءات الوصفية لبعد التساهل مقابل ضبط النفس

رقم الفقرة	فقرات بعد التساهل مقابل ضبط النفس	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	الوزن النسبي	الرتبة
1	غياب مبادئ التعزيز والتحفيز يقلل روح الإبداع والحماسة	4.31	0.71	18%	1
2	مصادرة حرية الرأي والتعبير عن الذات	4.01	0.91	17%	4
3	لا يعد احترام الأوامر والالتزام بالتعليمات من الأمور الضرورية	3.65	1.12	15%	6
4	غياب الحزم وإتباع أسلوب العقاب	3.88	0.90	16%	5
5	غياب الاستمتاع بالوظيفة وانخفاض الرغبة في العطاء	4.04	0.87	17%	2
6	غلبة العادات والتقاليد على حساب حرية الفرد	4.02	0.92	17%	3
	المتوسط العام والإنحراف المعياري للبعد ككل	3.99	0.65	-	-

يبين الجدول الخاص ببعد التساهل مقابل ضبط النفس أن المتوسط العام بلغ (3.99) بانحراف معياري (0.65)، مما يشير إلى وجود مستوى مرتفع نسبيا من ضبط النفس داخل بيئة العمل، أي أن الأفراد يميلون إلى كبح رغباتهم والتقيد بالقواعد والأعراف الاجتماعية، أكثر من ميلهم إلى الانفتاح والتعبير الحر عن الذات.

وقد جاءت الفقرة "غياب مبادئ التعزيز والتحفيز يقلل روح الإبداع والحماسة " في المرتبة الأولى بمتوسط (4.31) ووزن نسبي (18%)، ما يعكس افتقار بيئة العمل إلى الحوافز الإيجابية التي تشجع العاملين على الإبداع والمبادرة، تلتها فقرة " غياب الاستمتاع بالوظيفة وانخفاض الرغبة في العطاء" بمتوسط (4.04)، مما قد يدل على ضعف الرضا الوظيفي نتيجة غياب بيئة عمل محفّزة، أما الفقرة " غلبة العادات والتقاليد على حساب حرية الفرد " فقد جاءت بمتوسط (4.02)، وهو ما قد يشير إلى تأثير واضح للضبط الاجتماعي على السلوك المهني للأفراد، وفي المقابل، جاءت فقرة " عدم اعتبار احترام الأوامر والالتزام بالتعليمات من الأمور الضرورية والمهمة " في المرتبة الأخيرة بمتوسط (3.65) ووزن نسبي (15%)، ما قد يعكس وجود قدر من الانضباط والالتزام بالأنظمة والتعليمات داخل بيئة الدراسة، رغم ضعف الحافز الذاتي لدى العاملين.

وبشكل عام، تظهر النتائج أن ثقافة العمل تميل نحو التحفّظ والانضباط أكثر من الانفتاح والتعبير الذاتي، وهو ما يتوافق مع مجتمعات تتسم بطابعٍ محافظ وتقدر التقاليد والضبط الاجتماعي.

2.6.8 الأساليب الإحصائية الاستدلالية

بعد عرض نتائج التحليل الإحصائي الوصفي، يهدف هذا الجانب إلى اختبار فرضيات الدراسة، والتحقق من دلالتها الإحصائية، واختبار الفروقات الديموغرافية بين متوسطات استجابات أفراد العينة، ولكن قبل إجراء هذه الاختبارات تم التحقق من استيفاء أحد أهم افتراضاتها، وذلك من خلال اختبار التجانس (Levene's Test) لفحص تجانس التباين بين المجموعات، بما يضمن سلامة ودقة نتائج الاختبارات الإحصائية اللاحقة.

جدول (10) نتائج اختبار تجانس التباين (Levene,s Test) للمتغيرات الديموغرافية

المتغير الديموغرافي	الفئة	العدد	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	F (Levene)	P–value	قرار التجانس
الجنس	ذكر	77	3.83	0.91	0.581	0.447	متجانس
	انثى	85	3.82	0.95			
التخصص المهني	محاسب مهني	61	3.82	0.88	1.14	322	متجانس
	هيئة تدريس محاسبة	77	4.05	0.92			
	هيئة تدريس اجتماع	24	3.47	1.05			
المؤهل العلمي	بكالوريوس	61	3.75	0.94	0.89	412	متجانس
	ماجستير	102	3.92	0.87			
	دكتوراه	29	3.88	0.98			

المتغير الديموغرافي	الفئة	العدد	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	F (Levene)	P–value	قرار التجانس
عدد سنوات الخبرة	سنوات 5أقل من	43	3.68	0.91	1.45	237	متجانس
	10إلى أقل من 5من	53	3.85	0.89			
	سنوات فأكثر 10	66	4.02	0.95			

يوضح الجدول اختبار تجانس التباين لمتوسط الدرجة الكلية للاستبانة وفقًا للمتغيرات الديموغرافية، وقد أظهرت نتائج اختبار Levene أن قيم مستوى الدلالة لجميع المتغيرات كانت أكبر من (0.05)، مما يشير إلى تحقق شرط تجانس التباين بين المجموعات، وبناء عليه، فإن بيانات الدراسة تستوفي أحد أهم افتراضات استخدام تحليل التباين الأحادي (ANOVA)، كما يمكن استخدام اختبار Tukey HSD لإجراء المقارنات البعدية بين المتوسطات بثقة إحصائية.

1.2.6.8 اختبار فرضيات الدراسة

يتناول هذا الجانب التحقق من فرضيات الدراسة حيث تم استخدام اختبار (T– test) لعينة واحدة، وذلك بهدف التحقق مما إذا كان المتوسط الحسابي لاستجابات أفراد العينة يختلف اختلافًا ذا دلالة إحصائية عن المتوسط الفرضي المعتمد في الدراسة، ويعد هذا الاختبار من الاختبارات الإحصائية المعلمية الملائمة عندما يكون الهدف مقارنة متوسط عينة واحدة بقيمة معيارية محددة، خاصة في الدراسات التي تعتمد على مقياس ليكرت الخماسي، وقد استخدم المتوسط الفرضي (3) باعتباره يمثل المستوى المتوسط للاستجابة، واعتمد مستوى دلالة إحصائية قدره ($\alpha = 0.05$) للحكم على معنوية الفروق، وتُفسَّر نتائج الاختبار بناء على قيمة مستوى الدلالة الإحصائية، حيث يشير كونها أقل من مستوى الدلالة المعتمد إلى وجود فرق ذي دلالة إحصائية بين المتوسط الحسابي للعينة والمتوسط الفرضي، بينما يدل ارتفاعها عن ذلك على عدم وجود فرق ذي دلالة إحصائية (Saunders et al ,2023).

1.1.2.6.8. اختبار الفرضية الرئيسية

يعرض الجدول التالي نتائج اختبار فرضية الدراسة الرئيسة:

جدول (11) نتائج اختبار الفرضية الرئيسية

البيان	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	المتوسط الفرضي	درجة الحرية	قيمة (t) المحسوبة	قيمة (t) الجدولية	الدلالة الإحصائية (P)
الفرضية الصفرية الرئيسية	3.92	0.59	3	161	19.85	1.97	0.000

يتضح من نتائج الجدول أن المتوسط الحسابي بلغ (3.92) بانحراف معياري قدره (0.59)، وهو أعلى من المتوسط الفرضي البالغ (3)، كما بلغت قيمة (t) المحسوبة (19.85)، وهي أكبر من القيمة الجدولية (1.97) عند درجة حرية (161)، إضافة إلى ذلك، بلغ مستوى الدلالة الإحصائية أقل من (0.001)، وهو أقل من مستوى الدلالة المعتمد ($\alpha = 0.05$).

بناء على ذلك، تم رفض الفرضية الصفرية، والتي تنص على أنه " لا يوجد دور ذو دلالة إحصائية للأبعاد الثقافية في عدم تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في ليبيا " وقبول الفرضية البديلة التي تنص على" وجود دور ذو دلالة إحصائية للأبعاد الثقافية في عدم تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في ليبيا " مما يشير إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين المتوسط الفرضي والمتوسط الفعلي، أي أن للأبعاد الثقافية مجتمعةً لها دورا ذا دلالة إحصائية في عدم تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في ليبيا.

ومن هذه الفرضية تنبثق الفرضيات الفرعية التالية:

2.1.2.6.8. اختبار الفرضية الفرعية الأولى

جدول (12) نتائج اختبار الفرضية الفرعية الأولى

البعد	المتوسط	المتوسط الفرضي	درجة الحرية	قيمة (t) المحسوبة	قيمة (t) الجدولية	الدلالة الإحصائية (p)
مسافة السلطة	3.84	3	161	13.036	1.97	0.000

أظهرت النتائج أن المتوسط الحسابي لبعد مسافة السلطة بلغ (3.84)، وهو أعلى من المتوسط الفرضي (3) كما بلغت قيمة (t) المحسوبة (13.036)، وهي أكبر من القيمة الجدولية (1.97)، في حين بلغ مستوى الدلالة الإحصائية أقل من (0.001)، وهي أقل من مستوى المعنوية (0.05) وبناء على على ذلك، يتم رفض الفرضية الصفرية، والتي تنص على " لا يوجد دور ذو دلالة إحصائية لبعد مسافة السلطة في عدم تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في ليبيا " وقبول الفرضية البديلة التي تنص على أنه " يوجد دور ذو دلالة إحصائية لبعد مسافة السلطة في عدم تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في ليبيا " مما يعني أن بعد مسافة السلطة له دور معنوي في تفسير عدم تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في ليبيا.

3.2.1.6.8. اختبار الفرضية الفرعية الثانية:

جدول (13) نتائج اختبار الفرضية الفرعية الثانية

البعد	المتوسط	المتوسط الفرضي	درجة الحرية	قيمة (t) المحسوبة	قيمة (t) الجدولية	الدلالة الإحصائية (p)
الجماعية/ الفردية	4.01	3	161	17.473	1.97	0.000

أظهرت النتائج أن المتوسط الحسابي لبعد الفردية مقابل الجماعية بلغ (4.01) مقابل المتوسط الفرضي(3) كما بلغت قيمة (t) المحسوبة (17.473) متجاوزة القيمة الجدولية (1.97)، وبلغ مستوى الدلالة الإحصائية أقل من (0.001) وبما أن قيمة الاحتمالية أقل من مستوى المعنوية (0.05)، تم رفض الفرضية الصفرية التي تنص على "لا يوجد دور ذو دلالة إحصائية لبعد الفردية مقابل الجماعية في عدم تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في ليبيا " وقبول الفرضية البديلة التي تنص على أنه " يوجد دور ذو دلالة إحصائية لبعد الفردية مقابل الجماعية في عدم تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في ليبيا.

مما يدل على أن بعد الفردية مقابل الجماعية يساهم بشكل دال في تفسير عدم تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في ليبيا.

4.2.1.6.8. اختبار الفرضية الفرعية الثالثة:

جدول (14) نتائج اختبار الفرضية الفرعية الثالثة

البعد	المتوسط	المتوسط الفرضي	درجة الحرية	قيمة (t) المحسوبة	قيمة (t) الجدولية	الدلالة الإحصائية (p)
تجنب عدم التأكد	3.93	3	161	17.493	1.97	0.0001

وبعد إجراء الاختبار أظهرت النتائج أن المتوسط الحسابي بلغ (3.93) وهو أعلى من المتوسط الفرضي (3)، كما بلغت قيمة (t) المحسوبة (17.493) متجاوزة القيمة الجدولية (1.97)، وبلغ مستوى الدلالة الإحصائية أقل من (0.001)، وبما أن ($p < 0.05$)، تم رفض الفرضية الصفرية والتي تنص على أنه " لا يوجد دور ذو دلالة إحصائية لبعد عدم التأكد في عدم تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في ليبيا" وقبول الفرضية البديلة التي تنص على أنه " يوجد دور ذو دلالة إحصائية لبعد عدم التأكد في عدم تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في ليبيا" مما يعني أن بعد تجنب عدم التأكد يلعب دورا دالا إحصائيا في تفسير عدم تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في ليبيا.

5.2.1.6.8. اختبار الفرضية الفرعية الرابعة:

جدول (15) نتائج اختبار الفرضية الفرعية الرابعة

البعد	المتوسط	المتوسط الفرضي	درجة الحرية	قيمة t المحسوبة	قيمة t الجدولية	الدلالة الإحصائية (p)
الذكورية / الأنثوية	3.83	3	161	14.231	1.97	0.000

اظهرت النتائج أن المتوسط الحسابي لهذا البعد بلغ (3.83)، وهي أكبر من المتوسط الفرضي كما بلغت قيمة (t) المحسوبة (14.231)، وهي أكبر من القيمة الجدولية (1.97)، إضافة إلى أن مستوى الدلالة الإحصائية

كان أقل من (0.001)، بناء على ذلك، تم رفض الفرضية الصفرية والتي تنص على أنه " لا يوجد دور ذو دلالة إحصائية لبعد الذكورة مقابل الأنوثة في عدم تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في ليبيا " وقبول الفرضية البديلة " يوجد دور ذو دلالة إحصائية لبعد الذكورة مقابل الأنوثة في عدم تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في ليبيا " مما يشير إلى أن بعد الذكورة مقابل الأنوثة له تأثير معنوي في عدم تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في ليبيا.

6.2.1.6.8. اختبار الفرضية الفرعية الخامسة:

جدول (16) نتائج الفرضية الفرعية الخامسة

البعد	المتوسط	المتوسط الفرضي	درجة الحرية	قيمة t المحسوبة	قيمة t الجدولية	الدلالة الإحصائية p
التوجه الزمني القصير/ الطويل	3.93	3	161	17.819	1097	0.000

أوضحت النتائج أن المتوسط الحسابي بلغ (3.93) مقابل المتوسط الفرضي (3.00)، كما بلغت قيمة (t) المحسوبة (17.819)، وهي أكبر من القيمة الجدولية، إضافة إلى أن مستوى الدلالة الإحصائية كان أقل من (0.001)، وبما أن قيمة (p) أقل من (0.05)، تم رفض الفرضية الصفرية، والتي نصت على أنه " لا يوجد دور ذو دلالة إحصائية لبعد التوجه الزمني الطويل مقابل القصير في عدم تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في ليبيا " وقبول الفرضية البديلة التي تنص على أنه " يوجد دور ذو دلالة إحصائية لبعد التوجه الزمني الطويل مقابل القصير في عدم تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في ليبيا "، مما يدل على أن بعد التوجه الزمني الطويل مقابل القصير يسهم بشكل دال في تفسير ضعف تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في ليبيا.

7.2.1.6.8. اختبار الفرضية الفرعية السادسة:

جدول (17) نتائج اختبار الفرضية الفرعية السادسة

البعد	المتوسط	المتوسط الفرضي	درجة الحرية	قيمة t المحسوبة	قيمة t الجدولية	الدلالة الإحصائية (p)
التساهل / ضبط النفس	4.00	3	161	19.098	1.97	0.000

النتائج أظهرت أن المتوسط الحسابي بلغ (4.00) وهو أعلى من المتوسط الفرضي (3.00)، كما بلغت قيمة (t) المحسوبة (19.098)، وهي أكبر من القيمة الجدولية (1.97)، إضافة إلى أن مستوى الدلالة الإحصائية كان أقل من (0.001)، وبناء على ذلك، تم رفض الفرضية الصفرية، والتي تنص على أنه " لا يوجد دور ذو دلالة إحصائية لبعد التساهل مقابل ضبط النفس في عدم تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في ليبيا

" وقبول الفرضية البديلة والتي تنص على أنه "يوجد دور ذو دلالة إحصائية لبعد التساهل مقابل ضبط النفس في عدم تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في ليبيا " مما يعني أن بعد التساهل مقابل ضبط النفس يعد من الأبعاد الثقافية التي لها دور في عدم تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في ليبيا.

نتائج اختبار الفروقات بين آراء العينة

تم إجراء اختبارات الفروق الإحصائية لقياس أثر المتغيرات الديموغرافية لعينة الدراسة، والتحقق من وجود فروق ذات دلالة إحصائية تعزى إلى هذه المتغيرات، وذلك وفق الاتي:

8.2.1.6.8. اختبار الفروقات حسب متغير الجنس:

جدول (18) نتائج اختبار الفروق حسب الجنس

الأبعاد	الجنس	المتوسط	t	P- value
مسافة السلطة	انثى	3.796	- 0.723	0.471
	ذكر	3.890		
الجماعية / الفردية	أنثى	3.992	-0.385	0.701
	ذكر	4.037		
تجنب عدم التأكد (تجنب الغموض)	انثى	3.933	0.047	0.963
	ذكر	3.928		
الذكورية / الأنثوية	انثى	3.873	1.502	0.135
	ذكر	3.684		
التوجه الزمني(طويل / قصير) المدى	انثى	3.998	0.073	0.942
	ذكر	3.991		
التساهل / ضبط النفس	انثى	4.045	1.200	0.232
	ذكر	3.922		

أظهرت نتائج اختبار (T-test) لعينتين مستقلتين عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين متوسطات الذكور والإناث في جميع الأبعاد الثقافية محل الدراسة، حيث جاءت قيم مستوى الدلالة (P-value) لكافة الأبعاد أكبر من (0.05)، مما يشير إلى قبول الفرضية الصفرية التي تنص على أنه "لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين استجابات المستقصى منهم حول الأبعاد الثقافية (مسافة السلطة، الجماعية/الفردية، تجنب عدم التأكد، الذكورية/الأنثوية، التوجه الزمني، التساهل/ضبط النفس) ودورها في عدم تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية تعزى لمتغير الجنس"، ورفض الفرضية البديلة، التي تنص على " توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين استجابات المستقصى منهم حول الأبعاد الثقافية (مسافة السلطة، الجماعية/الفردية، تجنب عدم

التأكد، الذكورية/الأنثوية، التوجه الزمني، التساهل/ضبط النفس) ودورها في عدم تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية تعزى لمتغير الجنس".

9.2.1.2.6.8. اختبار الفروقات حسب متغير المؤهل العلمي:

جدول(19) نتائج اختبار الفروقات حسب المؤهل العلمي

الأبعاد	المؤهل	المتوسط	F	P- value
مسافة السلطة	بكالوريوس	3.355	9.456	0.000
	ماجستير	3.882		
	دكتوراة	4.214		
الجماعية / الفردية	بكالوريوس	3.699	8.020	0.000
	ماجستير	3.992		
	دكتوراة	4.425		
تجنب عدم التأكد(تجنب الغموض)	بكالوريوس	3.719	0.047	0.122
	ماجستير	3.955		
	دكتوراة	4.069		
الذكورية / الأنثاوية	بكالوريوس	3.727	2.131	0.296
	ماجستير	3.740		
	دكتوراة	3.994		
التوجه الزمني(طويل المدى/ قصيرالمدى)	بكالوريوس	3.779	0.073	0.098
	ماجستير	4.021		
	دكتوراة	4.133		
التساهل / ضبط النفس	بكالوريوس	3.812	4.788	0.010
	ماجستير	3.951		
	دكتوراة	4.299		

تشير نتائج اختبار التباين الأحادي (Anova) إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية تعزى لمتغير المؤهل العلمي في بعض الأبعاد الثقافية، حيث ظهرت فروق معنوية في بعدي (مسافة السلطة) و(الجماعية/الفردية) عند مستوى دلالة أقل من (0.001)، وكذلك في بعد (التساهل/ضبط النفس) عند مستوى دلالة (P-value = 0.010)، مما يؤدي إلى رفض الفرضية الصفرية بالنسبة لهذه الأبعاد والتي تنص على أنه " لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين استجابات المستقصى منهم حول دور الأبعاد الثقافية في عدم تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (مسافة السلطة، الجماعية/الفردية، التساهل/ضبط النفس) تعزى لمتغير المؤهل العلمي" وقبول الفرضية البديلة لهذه الأبعاد والتي تنص على أنه " توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين استجابات

المستقصى منهم حول دور الأبعاد الثقافية في عدم تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (مسافة السلطة، الجماعية/الفردية، التساهل/ضبط النفس) تعزى لمتغير المؤهل العلمي" وفي المقابل، لم تظهر فروق ذات دلالة إحصائية (لبعد تجنب عدم التأكد) و(الذكورية/الأنثوية)، (والتوجه الزمني القصير) إذ كانت قيم (P–value) أكبر من مستوى الدلالة (0.05)، وبالتالي يتم قبول الفرضية الصفرية لهذه الأبعاد التي تنص على" لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين استجابات المستقصى منهم حول دور الأبعاد الثقافية(تجنب عدم التأكد، الذكورية/الأنثوية، التوجه الزمني) في عدم تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية تعزى لمتغير المؤهل العلمي"، ورفض الفرضية البديلة " توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين استجابات المستقصى منهم حول الأبعاد الثقافية (تجنب عدم التأكد، الذكورية/الأنثوية، التوجه الزمني)) في عدم تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية تعزى لمتغير المؤهل العلمي" ، ويلاحظ من خلال المتوسطات الحسابية أن فئة حملة الدكتوراه سجلت أعلى المتوسطات في معظم الأبعاد، مما يعكس أثر المستوى العلمي في بعض الجوانب الثقافية دون غيرها.

ونظرا لوجود فروقات في بعض الأبعاد الثقافية (مسافة السلطة، الفردية/الجماعية، التساهل/الضبط) كان لابد من إجراء اختبار Tukey HSD بهدف تحديد أين توجد هذه الفروقات.

جدول (20) نتائج اختبار Tukey HSD

البعد	المقارنة	الفارق	الحد الأدنى	الحد الأعلى	P– value
مسافة السلطة	دكتوراة . بكالوريوس	0.8589544	0.3816747	1.3362341	0.0001039
	ماجستير – بكالوريوس	0.5275142	0.1486164	0.9064121	0.0034724
	ماجستيردكتوراه	-0.3314402	-0.7202290	0.0573487	0.1114536
الجماعية /الفردية	بكالوريوس – دكتوراه	0.7263626	0.2938163	1.1589090	0.0003149
	بكالوريوس – ماجستير	0.2929053	-0.0504800	0.6362907	0.1111736
	دكتوراه – ماجستير	-0.4334573	-0.7858066	-0.0811080	0.0114409
التساهل/الإنضباط	دكتوراه – بكالوريوس	0.4870226	0.0967816	0.8772636	0.0100964
	ماجستير – بكالوريوس	0.1391524	-0.1706480	0.4489529	0.5386360
	ماجستير – دكتوراه	-0.3478702	-0.6657578	-0.0299825	0.0282160

يتبين من الجداول السابقة أن هناك فروقا ذات دلالة إحصائية بين آراء المستقصى منهم حسب مؤهلهم العلمي في بعض الأبعاد الثقافية وفقا لاختبار Tukey HSD، مما يدل على أن المسوى الأكاديمي يؤثر في إدراك الأفراد للسمات الثقافية، ففي بعد تباعد السلطة، يلاحظ أن المتوسط الأعلى كان لدى فئة الدكتوراه، وتشير الدلالة الإحصائية إلى وجود فروق حقيقية بينهم وبين فئتي الماجستير والبكالوريوس، مما يدل على أن حملة الدكتوراه أكثر ميلا لتقبل الفوارق في السلطة وأقل انفتاحا على المشاركة في اتخاذ القرار.

أما في بعد الجماعية مقابل الفردية، فقد أظهرت النتائج أن فئة الدكتوراه حققت المتوسط الأعلى أيضا، مما يعكس ميلاً أكبر لديهم نحو التعاون وروح الجماعة، مقارنة ببقية الفئات،وهو ما يمكن ربطه بالخبرة الأكاديمية

والبحثية التي تعزز العمل الجماعي، وفي بعد الانضباط مقابل التساهل، يلاحظ كذلك أن فئة الدكتوراه سجلت أعلى متوسط، مع فروق معنوية عن فئتي الماجستير والبكالوريوس، مما يشير إلى التزامهم الأكبر بالقواعد والمعايير وسلوكهم الأكثر انضباطًا.

10.2.1.2.6.8. اختبار الفروق حسب متغير عدد سنوات الخبرة:

جدول (21) نتائج اختبار الفروق حسب عدد سنوات الخبرة

الأبعاد	سنوات الخبرة	المتوسط	F	P- value
مسافة السلطة	أقل من 5 سنوات	3.628	2.002	0.138
	من 5 سنوات إلى اقل من 10 سنوات	3.609		
	10 سنوات فأكثر	3.927		
الجماعية / الفردية	أقل من 5 سنوات	3.740	4.669	0.01
	من 5 سنوات إلى اقل من 10 سنوات	4.038		
	10 سنوات فأكثر	4.172		
تجنب عدم التأكد(تجنب الغموض)	أقل من 5 سنوات	3.834	0.613	0.543
	من 5 سنوات إلى اقل من 10 سنوات	3.987		
	10 سنوات فأكثر	3.948		
الذكورية / الأنثاوية	أقل من 5 سنوات	3.775	0.572	0.565
	من 5 سنوات إلى اقل من 10 سنوات	3.698		
	10 سنوات فأكثر	3.857		
التوجه الزمني(طويل المدى/ قصيرالمدى)	أقل من 5 سنوات	4.045	0.826	0.44
	من 5 سنوات إلى اقل من 10 سنوات	3.884		
	10 سنوات فأكثر	4.022		
التساهل / ضبط النفس	أقل من 5 سنوات	4.109	2.717	0.069
	من 5 سنوات إلى اقل من 10 سنوات	3.814		
	10 سنوات فأكثر	3.975		

أظهرت نتائج اختبار التباين الأحادي (Anova)وجود فروق ذات دلالة إحصائية تعزى لمتغير سنوات الخبرة المهنية في(بعد الجماعية/الفردية) فقط، حيث بلغت قيمة مستوى الدلالة (P-value = 0.010) وهي أقل من (0.05)، مما يؤدي إلى رفض الفرضية الصفرية لهذا البعد والتي تنص على " لا يوجد فروق ذات دلالة إحصائية بين آراء المستقصى منهم حول دور الأبعاد الثقافية في تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية تعزى لمتغير عدد سنوات الخبرة لبعد الجماعية/الفردية"وقبول الفرضية البديلة التي تنص على " يوجد فروق ذات دلالة إحصائية بين آراء المستقصى منهم حول دور الأبعاد الثقافية في تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية تعزى لمتغير عدد سنوات الخبرة لبعد الجماعية/الفردية "، وفي

المقابل، لم تظهر فروق ذات دلالة إحصائية في بقية الأبعاد الثقافية،وهي (مسافة السلطة،وتجنب عدم التأكد، والذكورية/الأنثوية، والتوجه الزمني، والتساهل/ضبط النفس) ، إذ جاءت قيم(P-value) أكبر من مستوى الدلالة المعتمد (0.05)، وبالتالي يتم قبول الفرضية الصفرية لهذه الأبعاد، التي تنص على أنه " لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين آراء المستقصى منهم حول دور الأبعاد الثقافية (مسافة السلطة، تجنب عدم التأكد، الذكورية/الأنثوية، التوجه الزمني، التساهل/ضبط النفس) في تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية تعزى لمتغير عدد سنوات الخبرة"، ورفض الفرضية البديلة التي تنص" توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين آراء المستقصى منهم حول دور الأبعاد الثقافية (مسافة السلطة، تجنب عدم التأكد، الذكورية/الأنثوية، التوجه الزمني، التساهل/ضبط النفس) في تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية تعزى لمتغير عدد سنوات الخبرة"، ويلاحظ من خلال المتوسطات الحسابية أن الأفراد ذوي الخبرة الأعلى

(10سنوات فأكثر) سجلوا متوسطات أعلى نسبيا في بعض الأبعاد، إلا أن هذه الفروق لم تصل إلى مستوى الدلالة الإحصائية باستثناء بعد الجماعية مقابل الفردية.

وبما إن الفروقات ظهرت في بعد (الجماعية / الفردية) تم إجراء الاختبار البعدي Tukey HSD

جدول (22) نتائج اختبار Tukey HSD

البعد	المقارنة	الفارق	الحد الأدنى	الحد الأعلى	P- value
الجماعية / الفردية	أقل من5 سنوات . 10سنوات فما فوق	-0.4314071	-0.7659435	-0.0968707	0.0074976
	من 5 سنوات إلى أقل من 10سنوات . 10سنوات فما فوق	0.1339815	-0.4488285	0.1808659	0.5736726
	من 5 سنوات إلى أقل من 10سنوات . أقل من 5 سنوات	0.2974258	-0.0529223	0.6477738	0.1134618

تشير نتائج اختبار Tukey HSD إلى وجود فروق ذات دلالة إحصائية في بعد الجماعية مقابل الفردية تبعا لسنوات الخبرة حيث ظهرت الفروق بين فئة من تقل خبرتهم عن 5 سنوات وفئة من لديهم خبرة 10 سنوات فأكثر، لصالح الفئة الأخيرة، بينما لم تظهر فروق معنوية بين الفئات الأخرى.

11.2.1.2.6.8. اختبار الفروق حسب متغير التخصص المهني:

جدول (23) نتائج اختبار الفروق حسب التخصص المهني

الأبعاد	التخصص المهني	المتوسط	F	P- value
مسافة السلطة	عضو هيئة التدريس بالمحاسبة	4.000	3.391	0.036
	عضو هيئة التدريس بعلم الاجتماع	3.840		
	محاسب	3.639		
الجماعية / الفردية	عضو هيئة التدريس بالمحاسبة	4.104	1.12	0.329
	عضو هيئة التدريس بعلم الاجتماع	3.910		
	محاسب	3.940		
تجنب عدم التأكد (تجنب الغموض)	عضو هيئة التدريس بالمحاسبة	3.954	0.212	0.81
	عضو هيئة التدريس بعلم الاجتماع	3.970		
	محاسب	3.885		
الذكورية / الأنثاوية	عضو هيئة التدريس بالمحاسبة	3.922	2.233	0.111
	عضو هيئة التدريس بعلم الاجتماع	3.667		
	محاسب	3.654		
التوجه الزمني(طويل المدى/ قصيرالمدى)	عضو هيئة التدريس بالمحاسبة	4.091	1.016	0.365
	عضو هيئة التدريس بعلم الاجتماع	3.845		
	محاسب	3.932		
التساهل / ضبط النفس	عضو هيئة التدريس بالمحاسبة	0.167	1.016	0.365
	عضو هيئة تدريس بعلم الاجتماع	0.137		
	محاسب	0.030		

أظهرت نتائج اختبار التباين الأحادي (Anova) وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين آراء المستقصى منهم حول دور الأبعاد الثقافية في تبني المعايير المحاسبية الدولية تعزى لمتغير التخصص المهني في بعد مسافة السلطة فقط، حيث بلغت قيمة مستوى الدلالة (P-value 0.010 =) وهي أقل من (0.05)، مما يؤدي إلى رفض الفرضية الصفرية لهذا البعد والتي تنص على أنه "لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين استجابات المستقصى منهم لبعد مسافة السلطة في تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية تعزى لمتغير التخصص المهني" وقبول الفرضية البديلة التي تنص على " توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين استجابات المستقصى منهم لبعد مسافة السلطة في تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية تعزى لمتغير التخصص المهني " وفي المقابل، لم تظهر فروق ذات دلالة إحصائية في بقية الأبعاد الثقافية، وهي: الجماعية/الفردية، وتجنب عدم التأكد، والذكورية/الأنثوية، والتوجه الزمني، والتساهل/ضبط النفس، إذ جاءت قيم (P-value) أكبر من

مستوى الدلالة المعتمد (0.05)، وبالتالي يتم قبول الفرضية الصفرية لهذه الأبعاد والتي تنص على " لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين استجابات المستقصى منهم حول دور الأبعاد الثقافية (الجماعية/الفردية، تجنب عدم التأكد، الذكورية/الأنثوية، التوجه الزمني، التساهل/ضبط النفس) في تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية تعزى لمتغير التخصص المهني، ويلاحظ من خلال المتوسطات الحسابية أن فئة "عضو هيئة التدريس بالمحاسبة" سجلت أعلى متوسط في بعد مسافة السلطة (4.00) بينما لم تصل الفروق في الأبعاد الأخرى إلى مستوى الدلالة الإحصائية رغم تباين المتوسطات الحسابية بين التخصصات.

وبما إن الفروقات ظهرت في بعد مسافة السلطة كان لابد من إجراء اختبار Tukey HSD

جدول (24) نتائج اختبار Tukey HSD حسب التخصص الأكاديمي لبعد مسافة السلطة

الفارق	الفارق	الحد الأدنى	الحد الأعلى	P– value
عضو هيئة تدريس (محاسبة– علم اجتماع)	–0.6075802	0.067444	–0.8727000	0.160155
عضو هيئة تدريس بالمحاسبة . محاسب	–0.3610886	–0.0330387	–0.6891385	0.0270980
عضو هيئة تدريس بعلم الأجتماع . محاسب	–0.6620913	0.5585441	–0.2602243	0.2009335

أما فيما يتعلق بنتائج اختبار Tukey HS فقد اظهرت أن الفروق كانت بين المحاسبين وأعضاء هيئة التدريس بتخصص المحاسبة، إذ يميل المحاسبون الممارسون إلى إدراك أعلى لمسافة السلطة مقارنة بالأكاديميين، وقد يعزى ذلك إلى الطبيعة الهرمية السائدة في بيئة العمل المحاسبية في ليبيا، حيث تتخذ القرارات غالبا بطريقة مركزية ويتوقع من الأفراد الامتثال لتعليمات الرؤساء دون نقاش أو اعتراض.

9. مناقشة نتائج الدراسة

وقد توصلت هذه الدراسة إلى العديد من النتائج أهمها:

1. أظهرت نتائج الدراسة أن العوامل الثقافية مجتمعة تؤدي دورا جوهريا في تفسير ضعف تبني ليبيا للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS)، فالثقافة الوطنية، كما يبين نموذج هوفستد، تشكل منظومة القيم والمعتقدات التي تحدد سلوك الأفراد والمؤسسات، مما ينعكس على التوجه نحو الشفافية والمساءلة في التقارير المالية، وبذلك تؤكد هذه النتيجة أن البيئة الثقافية الليبية قد لا تكون مواتية لتبني نموذج محاسبي موحد دوليا، نتيجة التباين في القيم مثل السلطة والتوجيه الجماعي وتجنب المخاطر، وتتسق هذه النتيجة مع ما توصلت إليه دراسات أخرى كدراسة (Nurunnabi (2015(2020)، (Borker (2013)، Adeem (Charfeddine & Dawd (2025(2018)، (Lam et al. (2023 (Helaly et al. 2020)، Laupe

التي أكدت أهمية الثقافة كعامل حاسم في تبني أو عدم تبني المعايير الدولية، في حين إختلفت مع دراسات أخرى Clements et al (2010) Cardona et al. (2013) Rotberg (2016) التي توصلت إلى أن الأبعاد الثقافية لا تعد محددا ذا دلالة مباشرة في عملية التبني.

2. أظهرت النتائج أيضا أن درجة قبول التفاوت في السلطة داخل المؤسسات الليبية مرتفعة نسبيا، مما يؤدي إلى ضعف مشاركة المستويات الإدارية الأدنى في عمليات اتخاذ القرار، بما في ذلك القرارات المتعلقة بتبني معايير المحاسبة الدولية، فكلما ارتفعت مسافة السلطة، زاد الاعتماد على التوجيهات من القمة، وضعف الميل إلى التغيير أو تبني نظم جديدة، وهذا يتفق مع الفرضيات النظرية لنموذج هوفستد التي تفترض أن ارتفاع مسافة السلطة يرتبط بمركزية القرارات، ويحد من تبني التوجهات الحديثة مثل IFRS التي تتطلب الشفافية والمساءلة الأفقية، والمشاركة المهنية والاستقلالية في اتخاذ القرار المحاسبي، وبالتالي يمكن القول إن البنية الثقافية التي تميل إلى المركزية والتراتبية قد تحد من مرونة المؤسسات في استيعاب متطلبات المعايير الدولية وتطبيقها بصورة فعالة وشاملة داخل البيئة المحاسبية، وتتسق هذه النتيجة مع نتائج Al-Adeem (2020) Nurunnabi (2015) Laupe (2018) Neidermeyer et al. (2012) Helaly et al. (2020) Lam et al. (2023) Charfeddine & Dawd (2025) الذين أكدوا أن إرتفاع مسافة السلطة يحد من القدرة على تنفيذ إصلاحات مثل IFRS.

3. أما فيما يخص بعد الجماعية مقابل الفردية فقد أظهرت نتائج الدراسة إلى وجود علاقة معنوية بين مستوى الجماعية وعدم تبني المعايير الدولية، وتعكس النتيجة أن الثقافة الليبية تميل إلى الجماعية أكثر من الفردية، أي أن الولاء للمجموعة أو المؤسسة يتقدم على تطبيق القواعد الموحدة أو المعايير الدولية، حيث أنه في المجتمعات الجماعية، ينظر إلى القواعد الدولية على أنها غريبة عن السياق المحلي، مما يؤدي إلى مقاومة التبني الكامل لها، وهذه النتيجة تدعم الإطار النظري الذي يرى أن ارتفاع الجماعية، قد يعزز التعاون وتبادل المعرفة داخل المؤسسات، لكنها في الوقت نفسه قد تضعف من استقلالية المحاسب المهنية وتحد من قدرته على اتخاذ قرارات موضوعية تتطلبها معايير IFRS، خصوصا في البيئات التي تتأثر بالعلاقات الشخصية والمجاملات الاجتماعية على حساب الالتزام بالقواعد المهنية والمبادئ المحاسبية الموحدة التي تستند إلى الحياد والشفافية والدقة في عرض المعلومات، مما يضعف التوجه نحو تبني معايير محاسبية قائمة على المسؤولية الفردية والشفافية الدولية، وقد جاءت هذه النتيجة متوافقة مع دراسة Nurunnabi (2015) Junior et al. (2018) Chand et al. (2012) Lam et al. (2023) Charfeddine & Dawd (2025) الذين أشاروا إلى أن المجتمعات الجماعية تميل إلى مقاومة النظم المحاسبية العالمية.

4. أما فيما يتعلق ببعد تجنب عدم التأكد (الغموض) فقد أظهرت النتائج أن هذا البعد له تأثير دال في ضعف تبني IFRS، وهذا يعني أن الأفراد والمؤسسات في البيئة الليبية يظهرون ميلاً مرتفعا لتجنب الغموض والمخاطر، ما يجعلهم أكثر ترددا في تبني معايير جديدة غير مألوفة، فالثقافات ذات الميل العالي لتجنب عدم التأكد تفضل الالتزام بالقوانين المحلية والأنظمة المألوفة، وتقاوم التغيير الذي قد يفرضه تطبيق المعايير الدولية، وهذا التفسير يتوافق مع ما تشير إليه نظريات الثقافة المجتمعية التي ترى في " تجنب المخاطر" أحد أهم العوائق أمام الإصلاحات المؤسسية، وقد دعمت دراسات سابقة هذه النتيجة

Al-Adeem (2020) Nurunnabi (2015) Junior et al. (2018) Helaly et al. (2020) Lam et al. (2023) Charfeddine & Dawd (2025) الذين أكدوا أن تجنب المخاطر يعد من العوائق أمام التبني الدولي.

5. أوضحت النتائج كذلك أن بعد الذكورية مقابل الأنثوية له تأثير معنوي في تفسير ضعف التبني، ويشير ذلك إلى أن المجتمع الليبي يميل نسبيا إلى القيم الذكورية مثل التنافس والسيطرة والسعي نحو المكانة، أكثر من القيم الأنثوية مثل التعاون والمساواة، وهذا النمط من القيم قد يحد من تبني الممارسات المحاسبية التي تتطلب تعاونا، وشفافية، ومشاركة أوسع، وهي من الخصائص الجوهرية التي تقوم عليها معايير IFRS، وبالتالي، فإن ارتفاع بعد الذكورة قد يؤدي إلى ضعف الانفتاح على الممارسات الدولية، وقد جاءت هذه النتيجة منسجمة مع Helaly et al. (2020) Neidermeyer et al. (2012) اللذين بينا أن ارتفاع الذكورية قد يؤثر سلبا على الانفتاح على الممارسات الدولية.

6. أما فيما يخص بعد التوجه الزمني طويل المدى مقابل قصير المدى فقد أظهرت النتائج أن البعد له تأثير معنوي عند مستوى (0.05)، ويشير ذلك إلى أن الثقافة الليبية تميل إلى التوجه قصير الأمد، أي التركيز على النتائج الفورية والمكاسب السريعة أكثر من التوجه نحو الأهداف طويلة الأمد، وهذا النوع من الثقافة لا يشجع على تبني إصلاحات استراتيجية كالمعايير الدولية التي تحتاج وقتا وجهدا وتغييرا مؤسسيا واسعا، توضح هذه النتيجة أن ضعف التوجه طويل الأمد يمثل عقبة ثقافية أمام التبني الكامل لمعايير IFRS، إذ أن غياب النظرة المستقبلية يجعل عملية التحول نحو المعايير الدولية أكثر بطئا، ويؤدي إلى تطبيق شكلي لا يستند إلى فهم عميق لمتطلبات التغيير المستدام الذي تتطلبه IFRS، وهو ما يتفق مع ما أشارت إليه دراسات (Junior et al. (2018), Lam et al. (2023.

7. أظهرت نتائج الدراسة أيضا إلى أن البيئة الليبية تميل نحو التحفّظ والانضباط أكثر من التساهل والانفتاح والتعبير الذاتي، وهو ما يتوافق مع مجتمعات تتسم بطابع محافظ وتقدر التقاليد والضبط الاجتماعي، وهو ما قد يؤدي إلى عدم المرونة وضعف المبادرة في تبني التغييرات التنظيمية والمهنية التي تتطلبها معايير دولية

كمعايير الـ IFRS، فالثقافات ذات الضبط العالي تميل إلى مقاومة التغييرات و تفتقر إلى التحفيز والانفتاح على التطوير، وتميل إلى الجمود والامتثال الشكلي، مما يحد من الحماس للتغيير ومن تبني معايير الـ IFRS القائمة على الابتكار، والشفافية، والمساءلة المستمرة في عرض المعلومات المالية، وبذلك يمكن القول إن بعد التساهل مقابل ضبط النفس يسهم في تفسير بطء التبني في البيئة الليبية، وهذه النتيجة تتفق مع دراسة Borker (2013), Rotberg (2016) .

وبشكل عام، توضح نتائج الدراسة أن الأبعاد الثقافية الستة وفق نموذج Hofstede كان لها دورا واضحا في ضعف أو بطء مستوى تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية في ليبيا، حيث جاءت جميع الأبعاد ذات دلالة إحصائية عند مستوى (0.05)، مما يعكس عمق الأثر الثقافي في السلوك التنظيمي والمحاسبي داخل البيئة الليبية.

وتشير هذه النتائج إلى أن عملية تبني IFRS لا تعتمد فقط على الجوانب الفنية أو المؤسسية، بل ترتبط ارتباطًا وثيقًا بالقيم والمعتقدات السائدة في المجتمع.

8- تشير النتائج عموما إلى أن غالبية المتغيرات الديموغرافية لا تؤثر بشكل كبير في الأبعاد الثقافية، باستثناء تأثير محدود للمؤهل العلمي،والخبرة المهنية،والتخصص المهني على بعض الأبعاد فقط، ويعكس هذا التجانس أن الثقافة الليبية ذات تأثير واسع وعميق على الأفراد بغض النظر عن خصائصهم الشخصية أو المهنية، وبناء على ذلك، فإن عدم تبني معايير التقارير المالية الدولية (IFRS) في البيئة الليبية لا يعود إلى الفروق الفردية أو الاختلافات الديموغرافية، بل يرتبط أساسا بالخصائص الثقافية العامة التي تتسم بارتفاع مسافة السلطة، وتجنب الغموض، والاعتماد على العلاقات الاجتماعية، وهي جميعها سمات قد تحد من تبني الممارسات المهنية الحديثة التي تتطلبها المعايير الدولية، حيث أظهرت نتائج اختبارات الفروق ما يأتي:

9- أظهرت نتائج تحليل الفروق بين الأبعاد الثقافية والمتغيرات الديموغرافية أن الثقافة السائدة في المجتمع الليبي تتسم بدرجة عالية من التجانس، حيث لم تظهر النتائج وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين الذكور والإناث في أي من الأبعاد الثقافية، تفسَّر هذه النتيجة بأن الثقافة السائدة في المجتمع الليبي تعكس تجانسا ثقافيا عاما بين الأفراد بغض النظر عن الجنس، وعليه، فإن الجنس لا يعد عاملًا مؤثرا في إدراك الأبعاد الثقافية أو في المواقف تجاه تبني معايير إعداد التقارير المالية الدولية (IFRS)، وهو ما يؤكد أن العوامل الثقافية للمجتمع الليبي أقوى من تأثير الاختلافات الفردية بين الذكور والإناث في هذا السياق.

10- كما بينت النتائج أيضا أن للمؤهل العلمي تأثيرا محدودا في بعض الأبعاد فقط، حيث ظهرت فروق دالة في أبعاد مسافة السلطة،والجماعية مقابل الفردية، والتساهل مقابل ضبط النفس، وكانت الفروق لصالح حملة الدكتوراه، حيث يشير ذلك إلى أن ارتفاع المستوى التعليمي يرتبط بوعي أكبر بالسلطة والتراتبية، واتجاه أقوى

نحو العمل الجماعي ومستوى أعلى من الانضباط والتحكم الذاتي، الأمر الذي قد ينعكس على مواقفهم تجاه تبني معايير إعداد التقارير المالية الدولية (IFRS)، سواء من حيث الفهم أو القبول أو القوة على التكيف مع المتطلبات الدولية، في حين لم تسجل بقية الأبعاد اختلافات جوهرية بين مستويات التعليم المختلفة.

11- كما أظهرت نتائج عدد سنوات الخبرة وجود فروق معنوية في بعد الجماعية مقابل الفردية فقط، حيث ارتفعت درجة الجماعية لدى ذوي الخبرة الأطول، في حين ظلّت بقية الأبعاد مستقرة بغض النظر عن سنوات الخبرة، وقد يدل ذلك على أن الخبرة الطويلة تعزز العمل الجماعي، روح الفريق، التفاعل والانتماء للمؤسسة، أما بقية الأبعاد لم تظهر فيها فروق معنوية.

12- لم يظهر للتخصص المهني سوى فروق محدودة في بعد مسافة السلطة، بينما بقيت بقية الأبعاد الثقافية دون اختلافات تذكر بين المتخصصين في المحاسبة وعلم الاجتماع والمحاسبين الممارسين، بمعنى آخر، فإن الخلفية المهنية لا تحدث اختلافًا واضحا في الطريقة التي يدرك بها الأفراد الأبعاد الثقافية مثل الفردية، أو تجنب عدم اليقين، أو التوجه الزمني، أو غيرها، ويرجع ذلك إلى أن الثقافة الوطنية ذات تأثير شامل وعميق يتغلغل في مختلف التخصصات الأكاديمية والمهنية، أي أن عدم تبني معايير المحاسبة الدولية لا يعود بالدرجة الأولى إلى اختلاف الخلفية المهنية والأكاديمية، بل إلى البيئة الثقافية العامة التي تتسم بخصائص معينة مثل احترام السلطة، وضعف النزعة الفردية، والخوف من الغموض، وهي سمات متجذرة في الثقافة الوطنية أكثر من كونها ناتجة عن التعليم أو التخصص.

10. التوصيات

استناد إلى النتائج السابقة التي أوضحت دور الأبعاد الثقافية في عدم تبني او ضعف تبني نعايير إعداد التقارير المالية، يمكن تقديم التوصيات الأتية:

1.10.توصيات مرتبطة بارتفاع مسافة السلطة

1. تعزيز المشاركة الأفقية في اتخاذ القرار وذلك لإتاحة المجال للمحاسبين في المستويات الإدارية المتوسطة والدنيا للمشاركة في القرارات المرتبطة بتبني IFRS، مما يقلل من الاعتماد الحصري على الإدارة العليا.

2. تقليل المركزية في المؤسسات الحكومية والمحاسبية وذلك من خلال إعادة تصميم الهيكل التنظيمي للمؤسسات المالية بحيث يتم توزيع السلطة بشكل أكبر، لأن تطبيق IFRS يحتاج بيئة تعتمد على الشفافية والمحاسبة المشتركة.

2.10.توصيات مرتبطة بارتفاع الجماعية وضعف المسؤولية الفردية

1. تعزيز المسؤولية المهنية الفردية، من خلال تصميم برامج تدريبية وورش عمل تركز على تعزيز الدور الفردي للمحاسب في الالتزام بالمعايير الدولية، بعيدا عن تأثير المجموعة أو الثقافة التقليدية.

2-بناء ثقافة تشجع المبادرة الفردية، وذلك عن طريق تشجيع المحاسبين على اقتراح حلول ومعالجات محاسبية متوافقة مع IFRS، ومنح مكافآت مهنية للمبادرات الفردية.

3.10. توصيات لمعالجة تجنب الغموض والخوف من التغيير

1- إصدار أدلة تطبيقية رسمية عن كيفية التحول لمعايير المحاسبة الدوية، وذلك لتقليل مستوى الغموض لدى المحاسبين والمؤسسات المعنية.

2- تقديم تدريبات تطبيقية عملية لتبني المعايير، ليس فقط دورات نظرية، بل ورش عمل تعرض حالات عملية لتقليل الخوف من التغيير.

3. تعزيز ثقافة التجريب المهني، وذلك عن طريق السماح للمؤسسات بتطبيق IFRS بشكل تجريبي في مراحل قبل التعميم، مما يقلل التردد والخوف من الفشل.

4.10. توصيات مرتبطة بارتفاع الذكورية والقيم التنافسية

1 - بناء ثقافة مهنية تقدم الجودة على المكانة، لغرس مفهوم أن الالتزام بالمعايير الدولية يرفع جودة التقارير وليس مجرد عنصر تنافسي بين الموظفين.

2- تشجيع قيم التعاون المؤسسي بدل القيم الذكورية المرتبطة بالتنافس غير البنّاء.

5.10. توصيات لمعالجة ضعف التوجه طويل المدى

1. تبني خطة وطنية طويلة المدى لتطبيق IFRS، وذلك من خلال وضع خارطة طريق رسمية محددة بفترة زمنية تتضمن مراحل واضحة للتطبيق التدريجي لتقليل مقاومة التغيير.

2- ربط تطبيق IFRS بالأهداف الاستراتيجية للدولة، مثل تحسين بيئة الاستثمار، وتعزيز الشفافية، ودعم القطاع الخاص، لإعطاء المؤسسات حافزا طويل الأمد.

6.10.توصيات لمعالجة ارتفاع الضبط وضعف المرونة التنظيمية

1- زيادة مرونة المؤسسات في تبني المعايير الدولية، وذلك عن طريق تحديث اللوائح الداخلية لتصبح أكثر توافقاً مع IFRS بدل التمسك الصارم بالأنظمة القديمة.

2- تعزيز ثقافة الانفتاح على التغيير، عبر حملات مهنية توضح مزايا IFRS، وأثرها في جودة التقارير، ونجاح الدول التي طبقتها.

3- تبني برامج تغيير ثقافي، وهي برامج تتبناها الدول والمؤسسات عند حدوث إصلاحات كبيرة.

4- التشبيك المهني مع دول نجحت في التحول نحو IFRS، للاستفادة من تجربتها في تجاوز العقبات الثقافية.

11. الدراسات المستقبلية المقترحة:

1 . دراسة التغير الثقافي بمرور الزمن في ليبيا وتأثيره على تبني IFRS.

2 . إجراء دراسات مقارنة بين ليبيا ودول عربية ذات ثقافة مشابهة لمعرفة الفروقات في تبني IFRS.

3 . استخدام نماذج ثقافية مختلفة (مثل GLOBE) لمعرفة ما إذا كانت النتائج تتغير .

4 . دراسة أثر الثقافة التنظيمية داخل المؤسسات، وليس الثقافة الوطنية فقط.

المراجع

أولاً- المراجع العربية

أبوعجيلة، عماد محمد علي، والصيد، أمل المبروك. (2014). *مدى إمكانية تطبيق المعاييرالدولية لإعداد التقارير المالية: دراسة تطبيقية داخل ليبيا. مجلة الإقتصاد والتجارة*، (5)، 1. 30.

امعرف، سعاد عياش علي. (2017). *قياس أثر القيم الثقافية المحاسبية على جودة التقارير المالية. المجلة المصرية للدراسات التجارية، 41*(3)، 541 . 579.

البياتي، إيناس عبدالله حسن، وصفوت، علي حفظ الله. (2019). *دور مؤشرات بيئة الأعمال في تحديد مستوى الإقبال على تبني معايير التقاريرالمالية الدولية: دراسة تطبيقية مقارنة. المجلة العربية للإدارة, 39*(1)، 45 . 63.

ثابت، ثابت حسان، وذنون، الاء عبد الواحد. (2017،اكتوبر 24و25). *طرق تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية واثرها في تعزيز عملية الإصلاح الإقتصادي في العراق*[عرض ورقة] .الملتقى الدولي الثالث حول الإتجاهات الحديثة في المحاسبة – مقاربات علمية وعملية، جامعة العربي بن مهيدي، ام البواقي، الجزائر.

حسن، قريشي سليمان ادم، وإبراهيم، الهادي ادم محمد. (2018). *اثر البيئة السودانية "اقتصادية، قانونية، تشريعية، تعليمية ومهنية" على تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية "IFRS" في السودان*[اطروحة دكتوراة منشورة،جامعةالنيلين].قاعدة بيانات دار المنظومة http://search.mandumah.com/Record/1103575

الحويج، مختار فرج، زلطوم، ميلاد أحمد، وجبران،ضو مصطفى. (2024). *معوقات تطوير مهنة المحاسبة في ليبيا من وجهة نظر مزاولي المهنة. مجلة العلوم الإنسانية والطبيعية، 5*(5)، 253 . 266.

الججاوي، طلال محمد علي، ويعقوب، ابتهاج إسماعيل. (2017). *التحفظ المحاسبي في الممارسات المحاسبية من منظور ألابعاد الثقافية وبالإشارة إلى البعد السادس (بحث استكشافي في سوق العراق لألوراق المالية). المجلة العراقية للعلوم الإدارية، 13*(52). 34-61.

زحلوط ، عفراء، والعليص، ابراهيم. (2010). *مدى إمكانية تطبيق معاييرالتقريرالمالي الدولية في بيئة الأعمال السورية. مجلة تشرين للبحوث والدراسات العلمية، 32*(5)، 173 . 199.

سليمان، حنان الداودي عبده. (2016). *إطار مقترح لبيان أثر الأبعاد الثقافية لهوفستيد على الفجوة الضريبية: دراسة ميدانية بالتطبيق على مصلحة الضرائب المصرية. المجلة العلمية للدراسات التجارية والبيئية، 7*(3)، 578.608.

سويح، عماد علي. (2013،يناير .1). *الحاجة إلى إطار مفاهيمي للمحاسبة في ليبيا* [عرض ورقة].مؤتمرواقع مهنة المحاسبة في ليبيا، طرابلس، ليبيا.

السويح، عماد علي. (2015). *اثر العوامل الثقافية على المحاسبة في ليبيا. مجلة الأستاذ*، (8)، 127 . 142.

شرف، إبراهيم أحمد إبراهيم. (2017). *ارتبني معاييرالتقريرالمالي الدولية علي جودة التقرير المالي دراسة تطبيقية علي الشركات المقيدة بالبورصة المصرية. مجلة التجارة والتمويل، 7*3(4)، 277. 324.

الشرفاء، عبد الواحد عبد الكريم إبراهيم. (2015). *أثر القيم الثقافية للعاملين في الممارسات المحاسبية حالة دراسية عن شركة البوتاس العربية*[رسالة ماجستيرمنشورة، جامعة الشرق الأوسط]. قاعدة بيانات دار المنظومة. http://search.mandumah.com/Record/721847

الشهراني، سامي بن عبيد بن سالم. (2024). *مراجعة الأدبيات المتعلقة بالمعايير المحاسبية الدولية لإعداد التقارير المالية في السياق السعودي. المجلة العلمية للدراسات المحاسبية، 6*(3)، 1 . 25.

الشوشان، رنيم محمد عودة، وبني خالد، طارق عودة عيد. (2023). *أثر نظرية هوفستيد الثقافية على الإفصاح البيئي في التقارير المالية* [رسالة ماجستيرمنشورة، جامعة ال بيت]. قاعدة معلومات در المنظومة. http://search.mandumah.com/Record/1402062

العربي، عائشة محمد، وشابون أبو بكر مفتاح. (2021). أثر تطبيق معايير التعليم المحاسبي الدولية على جودة مهنة المحاسبة والمراجعة في ضوء متطلبات سوق العمل في ليبيا (دراسة نظرية). مجلة دراسات الإقتصاد والأعمال، 2(8)، 156 . 181.

عنيزة، حسين هادي حسين، وراضي فراس رؤوف. (2022). أثر تبني معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية (IFRS/IAS)على الإستثمار الأجنبي. مجلة مركز دراسات الكوفة،(64)، 107.75.

غيبة، سميرة. (2018). أثر البيئة الثقافية في الممارسات المحاسبية (دراسة ميدانية في سورية) درسالة ماجستيرمنشورة] . جامعة دمشق.

لعكيكزة، ياسين، وزرقون، محمد. (2018). *دور المعرفة المحاسبية في تحسين جودة المعلومات المالية: من وجهة نظر مهنيي المحاسبة. مجلة الإقتصاد والتنمية البشرية، 9*(3)، 184 . 198.

كاطع، علي خلف. (2022). *تأثيرالأبعاد الثقافية في جودة التقاريرالمالية وانعكاسها على قيمة الوحدة الإقتصادية. مجلة أبحاث كمية ونوعية في العلوم الإقتصادية والإدارية، 3* (2)، 47 . 67.

المجربي، فاطمة علي مصباح. (2012). *قدرة الشركات المدرجة في سوق الأوراق المالية الليبي على تبني وتطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية*[رسالة ماجستيرمنشورة،جامعة الشرق الأوسط] .منصة معرفة. https://search.emarefa.net/ar/detail/BIM-696786 –

المشاط، عادل عبد الحميد، وأبو زيد، سناء ضو. (2014). *مدى ملائمة معايير المحاسبة الدولية االتطبيق في البيئة الليبية موقف المحاسبين الليبيين. المجلة الجامعة، 4*(16)، 185. 220.

نور، عبد الناصر، وطلال الججاوي. (2003). *المعايير المحاسبية الدولية والبيئة الاردنية متطلبات التوافق والتطبيق*. دليل المحاسبين.

الهواري، محمد عبد العزيز عبد المعطي. (2018). *اثر تبني معايير التقرير المالي الدولية(IFRS) على جودة المراجعة:دراسة تطبيقية على الشركات المقيدة بالبورصة المصرية. مجلة الدراسات التجارية والإدارية، 1*(12)، 372.403.

وهاب، أسعد محمد علي، والخفاجي، صدام حسان نجيب. (2021). *تأثير الأبعاد الثقافية في تقرير مراقب الحسابات وانعكاسها على قيمة الشركة. مجلة الإدارة والإقتصاد، 10*(37)، 220 . 247.

يوسف، حنان محمد اسماعيل. (2020). *أثر خبرة مراقب الحسابات على العلاقة بين تبني معايير التقريرالمالي الدولي(IFRS)وتأخر تقرير المراجع:دراسة تطبيقية على الشركات المقيدة بالبورصة المصرية. مجلة الإسكندرية للبحوث المحاسبية، 4*(2)، 1. 60.

القانون رقم (1) لسنة 2005 م بشأن المصارف المعدل بالقانون رقم (46) لسنة 2012م. https://www.africa-laws.org/Libya/banking%20and%20finance%20law/Law%20No.%201%20of%202005%20regarding%20banks,%20as%20amended%20by%20Law%20No.%2046%20of%202012%20(in%20Arabic).pdf

ثانياً- المراجع الأجنبية

Abdurahman, M., James, K. E., & Tanzil, S. A. (2024). *The possible future implementation of the International Financial Reporting Standards (IFRS) in Libya. Advances in Social Sciences and Management, 2*(6), 14–25.

Akman, N.H. (2011). The Effect of IFRS Adoption on Financial Disclosure: Does Culture Still Play A Role?. American International Journal of Contemporary Research, 1(1), 6-17.

Alsekily, R.A. (2023). An Assessment of the Libyan Oil and Gas Industry's Adoption of International Financial Reporting Standards (IFRSs). Finance and Business Economics Review, 7(2), 162-180.

Asri, M. (2024). The influence of IFRS implementation on financial reporting quality and firm value: Evidence from Indonesia. International Journal of Finance and Accounting Studies, 12(2), 45–60

Cardona, R.J, Gonzalez, K.C, and Figueroam C.B. (2013). A Cross-Country Analysis of the Impact of Culture and Economic Factors on the Convergence or Adoption of IFRS. School of Business Administration of the University of Puerto Rico-Rio Piedras.https://fae.uprrp.edu/cicia/wp- content/uploads/sites/13/2018/02/Cardona-Castro-Rios-2013.pdf

Clements, C.E, Neill, J.D, and Stoval, O.S. (2010). Cultural Diversity Country Size And The IFRS Adoption Decision. The Journal of Applied Business Research, 26 (2), 115-126.

Dawd,I. & Charfeddin, L. (2025). Analysis of the impact of financial, institutional and cultural factors on IFRS adoption: Evidence from non-EU countries. Journal of Financial Reporting and Accounting. https://doi.org/10.1108/JFRA-07-2024-0435

Dowa, A, Elgammi, A, Elhatab, A, and Mutat, H. (2017). Main Worldwide Cultural Obstacles on Adopting International Financial Reporting Standards (IFRS). International Journal of Economics and Finance, 9 (2), 172-179. http://creativecommons.org/licenses/by/4.0/

Edeigba, J. Can. C, and Amenkhienan, F. (2018). The Effects of Organisational Culture on IFRS Adoption: Evidence from Nigerian' Companies. Journal of Business & Financial Affairs, 7(1), 2-9.

El-Helaly, M, Ntim, C.G, and Soliman, M. (2020). The role of national culture in the adoption of international financial reporting standards. Research in International Business and Finance, Forthcoming. Electronic copy available at: https://ssrn.com/abstract=3632217.

Gray, S. J. (1988). Towards a theory of cultural influence on the development of accounting systems internationally. Abacus, 24(1), 1-15

Hussein, Stames, Hussein, wesaan, and Hussein,Alli. (2018). Hofstede Cultural Dimensions (Masculinity Vs. Femininity) And Its Impact On Earnings Management. Journal Opcion, 34 (86), 2887-2899..

Junior, D.C, OHLSON, M.P, LOURENCO, I.M, and DELIMA, G.A. (july 25-27,2018). Mandatory Adoption of IFRS and Earnings Management in Emerging Countries: The Role of National Culture. Eighth International Conference on Accounting, University of the South Pacific, Sao Paulo, Brazil.

Laupe, S. (2018). Role of Culture and Law Enforcement in Determining the Level of IFRS Adoption. European Research Studies Journal, 21(1), 52-64.

Rotberg, B. (2016). The effect of culture on IFRS implementation and financial reporting quality [Published Master Thesis]. https://theses.ubn.ru.nl/bitstreams/6ef729cf-9ee5-4c4e-91be-e2044fe14892/download.

Nurunnabi, M.(2015). The impact of cultural factors on the implementation of global accounting standards (IFRS) in a deve..., Advances in Accounting, incorporating Advances in International Accounting. http://dx.doi.org/10.1016/j.adiac.2015.03.015

Wronski, P.G, and Klann, R.C. (2020). Accounting Conservatism and National Culture. DOI: http://dx.doi.org/10.15728/bbr.2020.17.3.6.

Yamani, A. and Almasarwah, A. (2019). Resistive Factors of Delaying IFRS adoption in Saudi Arabia Listed Firms, Journal of Financial Reporting and Accounting, 17(3), 468 – 497. DOI: 10.1108/JFRA-08-2018-0063

Zakari, M.A. (2014). Challenges of International Financial Reporting Standards (IFRS) Adoption in Libya. International Journal of.