

تحليل أثر تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS) على جودة المعلومات المالية في المؤسسات الحكومية الليبية

نرمين خليفة النعاس*

الهيئة الليبية للبحث العلمي، فرع بنغازي، بنغازي، ليبيا

* البريد الإلكتروني (للباحث المرجعي): naminnaas@yahoo.com

Analyzing the impact of adopting International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) on the quality of financial information in Libyan government institutions

Nermin Khalifa Elnaas*

The Libyan Authority for Scientific Research-Benghazi, Benghazi, Libya

Received: 28-04-2025; Accepted: 18-06-2025; Published: 26-06-2025

المخلص:

شهد العالم اليوم توجهاً متزايداً نحو تحسين أنظمة التقارير المالية الحكومية، حيث تبرز معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS) كأداة محورية لتعزيز الشفافية والحوكمة المالية. تسعى هذه الدراسة إلى تحليل أثر تطبيق IPSAS على جودة المعلومات المحاسبية ضمن المؤسسات الحكومية الليبية، وذلك في سياق يتسم بتحديات تنظيمية وتكنولوجية معقدة. رغم أن ليبيا بدأت خطوات أولية نحو تطبيق IPSAS، فإن ذلك لا يزال محاطاً بصعوبات متعددة كضعف البنية المؤسسية، وقصور الكفاءات البشرية، وغياب إطار تنظيمي متكامل. ومن هنا تنطلق الدراسة من تساؤل رئيس: ما مدى تأثير تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS) على جودة المعلومات المحاسبية في المؤسسات الحكومية الليبية؟ هدفت هذه الدراسة إلى تحليل أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS) على جودة المعلومات المحاسبية في المؤسسات الحكومية الليبية، مدفوعاً بالسعي نحو تعزيز الشفافية والحوكمة المالية. تتبّع أهميتها من التحديات المؤسسية والتنظيمية في ليبيا، كضعف البنية المؤسسية ونقص الكفاءات وغياب الإطار التنظيمي المتكامل لتطبيق المعايير. اعتمدت الدراسة المنهج الكمي، مستخدمةً نموذج المعادلات الهيكلية (PLS-SEM) لتحليل العلاقة بين تطبيق IPSAS كمتغير مستقل، وجودة المعلومات المحاسبية بأبعادها الأربعة: الملاءمة، الموثوقية، القابلية للمقارنة، والقابلية للفهم. جُمعت البيانات من عينة تضم 233 موظفاً في مؤسسات حكومية بالمنطقة الشرقية، عبر استبيان بمقياس ليكرت الخماسي. سعت الدراسة لقياس التزام هذه المؤسسات بـ IPSAS، وتحليل أثره على جودة المعلومات، وتشخيص المعوقات، وتقديم توصيات لتحسين الإفصاح المالي. أظهرت النتائج وجود علاقة قوية من حيث الحجم بين تطبيق المعايير وجودة المعلومات المحاسبية (معامل المسار = 0.864)، لكنها لم تكن ذات دلالة إحصائية ($P\text{-value} = 0.746$)، مما يشير إلى غياب تأثير معنوي ضمن العينة المدروسة. كما كشفت عن تباين في تأثير المعايير على أبعاد الجودة، حيث سجلت القابلية للمقارنة أعلى تحسن (42%)، بينما كانت الفهمية الأقل (23%). أكدت الدراسة أن غياب التدريب، ضعف البنية التحتية، وقصور الدعم المؤسسي عوامل سلبية أعاققت الأثر الكامل لتطبيق IPSAS. بناءً عليه، خلّصت الدراسة إلى أن تحسين جودة المعلومات المحاسبية يتطلب تجاوز التطبيق الشكلي، وتوفير بيئة مؤسسية وتنظيمية داعمة تشمل تدريب الموظفين، وتطوير نظم المعلومات المالية، وتعزيز الرقابة والمتابعة المستمرة.

الكلمات المفتاحية: التقارير المالية الحكومية، المؤسسات الحكومية، جودة المعلومات المحاسبية، المحاسبة الحكومية.

Abstract:

Amidst the global drive to enhance governmental financial reporting systems, International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) emerge as a key tool for developing transparency and financial governance. This study sheds light on the impact of applying these standards on the quality of accounting information in Libyan governmental institutions, especially in an environment suffering from complex regulatory and technological challenges.

Although Libya has taken initial steps towards IPSAS implementation, this remains surrounded by multiple difficulties such as weak institutional infrastructure, insufficient human capabilities, and the absence of a comprehensive regulatory framework. Hence, the study addresses a main question: What is the extent of the impact of applying International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) on the quality of accounting information in Libyan governmental institutions?

This study aimed to analyze the impact of applying International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) on the quality of accounting information in Libyan governmental institutions, in light of an increasing pursuit of enhancing transparency and financial governance in governmental reports. The study's importance stems from the institutional and regulatory challenges facing Libya, including weak institutional infrastructure, a lack of human capabilities, and the absence of a comprehensive regulatory framework for applying these standards. The study utilized a quantitative approach based on the Structural Equation Modeling (PLS-SEM) to analyze the relationship between IPSAS implementation, as an independent variable, and the quality of accounting information across its four dimensions: relevance, reliability, comparability, and understandability. Data was collected from a sample of 233 employees in governmental institutions in the eastern region using a questionnaire designed with a five-point Likert scale.

The study aimed to measure the extent of these institutions' commitment to applying IPSAS, analyze its impact on the quality of accounting information, diagnose the most prominent obstacles, and provide practical recommendations for improving financial disclosure. The results showed a strong relationship size between the application of the standards and the quality of accounting information (path coefficient = 0.864); however, this relationship was not statistically significant (P-value = 0.746), indicating an absence of a significant impact within the studied sample. It was also found that there was variation in the impact of the standards on the dimensions of quality, with comparability achieving the highest improvement (42%), while understandability recorded the lowest (23%). The study confirmed that the absence of training, weak infrastructure, and insufficient institutional support were negative factors affecting the full impact of IPSAS implementation. Based on this, the study concluded that actual success in improving the quality of accounting information requires moving beyond formal application and providing a supportive institutional and regulatory environment that includes employee training, developing financial information systems, and strengthening continuous oversight and follow-up.

Keywords: Governmental financial reports, Governmental institutions, Quality of accounting information, Governmental accounting.

المقدمة:

يشهد العالم المعاصر تحولاً محورياً في الإدارة المالية العامة، مدفوعاً بتزايد الوعي بأهمية الشفافية والمساءلة والحوكمة الرشيدة في القطاع الحكومي. في هذا الإطار، برزت معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS) كإطار معياري عالمي موحد، يهدف إلى الارتقاء بجودة المعلومات المالية التي تنتجها الجهات الحكومية وتوحيد ممارساتها المحاسبية. يعكس هذا التنبؤ العالمي لـ IPSAS قناعة متنامية بأن توفر معلومات محاسبية عالية الجودة يعد دعامة أساسية لاتخاذ قرارات سليمة، وبناء ثقة المواطنين والجهات المانحة والمستثمرين، فضلاً عن تمكين الرقابة الفعالة على المال العام (IFAC, 2020).

تكتسب هذه الدراسة أهميتها البالغة من تناولها لموضوع حيوي في سياق يواجه تحديات معقدة، ألا وهو تأثير تطبيق معايير IPSAS على جودة المعلومات المحاسبية في المؤسسات الحكومية الليبية. إن البيئة الليبية، بما تتسم به من تحديات تنظيمية، وبنى تحتية مؤسسية قيد التطور، وقيود في الموارد البشرية المؤهلة، تقدم سياقاً فريداً لدراسة مدى فاعلية هذه المعايير. فرغم الخطوات الأولية التي اتخذتها ليبيا نحو تبني IPSAS، إلا أن التطبيق الفعلي لهذه المعايير لا يزال يواجه صعوبات جمة، تتجلى في ضعف الإطار التشريعي المتكامل، ونقص الكفاءات المحاسبية المتخصصة، وغياب الأنظمة التقنية الداعمة. (El-Firjani et al., 2014; Eltweri, 2015) هذا الوضع يثير تساؤلات جوهرية حول قدرة هذه المعايير على تحقيق أهدافها المرجوة في بيئة تتسم بهذه التحديات.

تاريخياً، اعتمدت الأنظمة المحاسبية الحكومية في العديد من الدول، ومنها ليبيا، على الأساس النقدي، والذي يركز على تسجيل المعاملات المالية عند قبض الأموال أو دفعها. ومع ذلك، لا يقدم هذا الأساس صورة كاملة عن الوضع المالي للمؤسسة أو أدائها الاقتصادي الحقيقي. هنا يأتي دور IPSAS، التي تمثل تحولاً نوعياً نحو أساس الاستحقاق المحاسبي، الذي يتطلب تسجيل الإيرادات والمصروفات عند تحققها أو استحقاقها، بغض النظر عن توقيت التدفقات النقدية. هذا التحول يعزز الشفافية والدقة، ويوفر معلومات أكثر شمولاً وموثوقية لمستخدمي التقارير المالية (Christiaens et al., 2015).

من هنا، تتبع مشكلة الدراسة من التناقض بين الأهداف الطموحة لمعايير IPSAS في تعزيز جودة المعلومات المحاسبية، والواقع التطبيقي المعقد في المؤسسات الحكومية الليبية. وعلى الرغم من أن الأدبيات النظرية والعديد من الدراسات السابقة تشير إلى وجود علاقة إيجابية بين تطبيق IPSAS وتحسن جودة التقارير المالية الحكومية، خاصة في البيئات التي تمر بمرحلة انتقالية أو تعاني من هشاشة مؤسسية (Abouazza et al., 2015; Baruni & Sentosa, 2013)، إلا أن مدى تحقق هذا الأثر في السياق الليبي لا يزال بحاجة إلى فحص دقيق. فهل تسهم المبادرات الجزئية لتطبيق IPSAS في ليبيا في تحسين جودة المعلومات المحاسبية على النحو المأمول؟

لذا، تسعى هذه الدراسة إلى الإجابة عن التساؤل الرئيس: "ما مدى تأثير تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS) على جودة المعلومات المحاسبية في المؤسسات الحكومية الليبية؟". تهدف الدراسة بشكل أساسي إلى تحليل هذا التأثير من خلال قياس مدى التزام المؤسسات الحكومية الليبية بتطبيق معايير IPSAS، وتقييم أثر هذا التطبيق على خصائص جودة المعلومات المحاسبية الأربعة: الملاءمة، والموثوقية، والقابلية للمقارنة، والقابلية للفهم. كما تسعى الدراسة إلى رصد التحديات والمعوقات التنظيمية والفنية التي تواجه تطبيق IPSAS في البيئة الليبية، وتقديم توصيات عملية يمكن أن تسهم في تعزيز الإفصاح المحاسبي وتحسين الأداء المالي الحكومي. من المتوقع أن تسد هذه الدراسة فجوة بحثية مهمة في الأدبيات المحلية، بتقديمها تحليلاً كميًا دقيقاً يعتمد على أدوات إحصائية متقدمة، مثل نموذج المعادلات الهيكلية (PLS-SEM)، مما يعزز من موثوقية النتائج ويقدم رؤى قابلة للتطبيق لدعم مسار الإصلاح المالي في ليبيا.

مشكلة الدراسة:

على الرغم من أن المعايير الدولية للمحاسبة في القطاع العام (IPSAS) وُضعت لتوحيد السياسات المحاسبية وتعزيز موثوقية المعلومات المالية، إلا أن تطبيق IPSAS في الجانب

الليبي، يُواجه تحديات متعددة تشمل ضعف البنية المؤسسية، غياب الكفاءات البشرية المؤهلة، ونقص الإطار التشريعي المنظم لاعتماد المعايير الدولية في القطاع العام (El-Firjani et al., 2014؛ (Eltweri, 2015) (Aboukhadeer & Azam, 2022) إلا أن بعض المبادرات الحكومية بدأت تتبنى نماذج أولية لتطبيق IPSAS في وحدات مالية محددة، ما يطرح تساؤلاً مهماً حول مدى تأثير هذا التطبيق - ولو الجزئي - على جودة المعلومات المحاسبية المنتجة داخل المؤسسات العامة في ليبيا.

حيث تُشير الأدبيات إلى وجود علاقة إيجابية بين تطبيق IPSAS وتحسن جودة التقارير المالية الحكومية، خاصة في البيئات المتعلقة بالجوانب الانتقالية والمؤسسية الهشة (Abouazza et al., 2015)؛ (Baruni & Sentosa, 2013). لذا، فإن هذه الدراسة تسعى إلى التعرف على العلاقة من منظور كمي داخل البيئة الليبية، لفحص ما إذا كان لتطبيق IPSAS أثرًا ملموسًا على جودة المعلومات المحاسبية، بالاعتماد على أدوات التحليل الإحصائي والتحقق من الفرضيات.

وفي ضوء ذلك، تبرز مشكلة الدراسة في التساؤل التالي:

ما مدى تأثير تطبيق المعايير الدولية للمحاسبة في القطاع العام (IPSAS) على تحسين جودة المعلومات المحاسبية في المؤسسات الحكومية الليبية؟

وهذا ما يدفع لإجراء دراسة كمية علمية لفحص هذه العلاقة، وتحديد ما إذا كان تطبيق IPSAS يسهم بشكل ملموس في تحسين خصائص الجودة مثل الموثوقية، الملاءمة، القابلية للفهم، والمقارنة. (Masoud, 2025; Baruni & Sentosa, 2013)

أهداف الدراسة:

تهدف الدراسة بشكل أساسي إلى التعرف على تأثير تطبيق المعايير الدولية للمحاسبة في القطاع العام (IPSAS) على جودة المعلومات المحاسبية في المؤسسات الحكومية الليبية، من خلال الأهداف التالية:

1. تحليل مدى التزام المؤسسات الحكومية الليبية بتطبيق معايير IPSAS :

• قياس أثر تطبيق IPSAS على خصائص جودة المعلومات المحاسبية (الموثوقية Reliability، الملاءمة Relevance، القابلية للمقارنة Comparability، القابلية للفهم Understandability).

2. رصد التحديات والمعوقات التنظيمية والفنية التي تواجه تطبيق IPSAS في البيئة الليبية.

3. اقتراح توصيات عملية للمؤسسات الحكومية الليبية لتعزيز جودة الإفصاح المحاسبي من خلال تبني أوسع وأكثر للمعايير الدولية.

أهمية الدراسة:

تستمد هذه الدراسة أهميتها من السياق الاقتصادي والإداري الراهن للمؤسسات الحكومية الليبية، المتسم بتصاعد المطالب المحلية والدولية لتعزيز الحوكمة المالية، ورفع مستوى الشفافية والمساءلة في إدارة المال

العام. ويبرز تطبيق المعايير الدولية للمحاسبة في القطاع العام (IPSAS) كإصلاح تقني ومهني رئيسي يهدف إلى دعم مصداقية وجودة المعلومات المحاسبية الصادرة عن هذه المؤسسات. تبرز أهمية الدراسة في عدة نقاط:

1. تسليط الضوء على الواقع الليبي: تتناول الدراسة الواقع الليبي الذي يواجه تحديات مؤسسية ورقابية معقدة، مما يفرض ضرورة توفير معلومات محاسبية دقيقة وموثوقة. وبالتالي، فإن تقييم أثر تبني IPSAS على جودة هذه المعلومات يسهم في قياس فعالية الجهود الإصلاحية الحالية والمستقبلية.
 2. سد الفجوة البحثية المحلية: تمثل هذه الدراسة إسهامًا نوعيًا في الأدبيات المحلية، كونها من الدراسات الكمية القليلة التي تفحص العلاقة بين تطبيق معايير IPSAS وجودة المعلومات المحاسبية في السياق الليبي، بخلاف الدراسات السابقة التي غالبًا ما اقتصرت على الجوانب الإقليمية أو المناهج الوصفية دون تحليل إحصائي.
 3. إثراء النقاش الأكاديمي: تسهم الدراسة في تعميق الحوار الأكاديمي حول مدى فعالية تطبيق المعايير الدولية في البيئات التي تشهد تحديات سياسية ومؤسسية، وتقدم نموذجًا بحثيًا يمكن تكراره في دول ذات ظروف مماثلة، مما يعزز من قيمتها المقارنة والدولية.
- فرضية الدراسة:**

تقوم الدراسة على فرضية تستند إلى أسس معرفية راسخة ضمن إطار نظرية الإفصاح المحاسبي (Accounting Disclosure Theory) ونظرية الحوكمة العامة (Public Governance Theory) ويمكن صياغتها على النحو الآتي:

- H_0 : لا يوجد تأثير معنوي لتطبيق IPSAS على جودة المعلومات المحاسبية.
- H_1 : يوجد تأثير معنوي لتطبيق IPSAS على جودة المعلومات المحاسبية.

الدراسات السابقة:

تعد الدراسات السابقة ركيزة أساسية للدراسة الحالية، حيث توفر إطاراً مرجعياً لفهم أثر المعايير الدولية على جودة المعلومات المحاسبية في البيئة الليبية. في هذا السياق، تستعرض هذه الدراسة أبرز الأبحاث ذات الصلة في كل من السياق الليبي والعربي، مع تسليط الضوء على مواطن التشابه والاختلاف مع الدراسة الحالية:

- توصلت دراسة الكيلاني (2025) إلى أن تبني المعايير المحاسبية الدولية يعزز ثقة المستثمر الأجنبي في الشركات المساهمة الليبية (القطاع الخاص)، لتختلف بذلك عن دراستنا التي تركز على القطاع الحكومي.
- أشارت دراسة Aboukhadeer & Azam (2023) إلى أن الحوكمة المؤسسية تعزز تأثير IPSAS على جودة المعلومات المحاسبية في ليبيا، في حين أن دراستنا تركز على IPSAS كمتغير مستقل رئيسي بدلاً من الحوكمة كمتغير وسيط.

- بينما أظهرت دراسة (Aboukhadeer & Azam (2022) تأثيراً إيجابياً لتطبيق IPSAS على موثوقية المعلومات وقابليتها للمقارنة في القطاع الحكومي الليبي، فإن دراستنا تتميز بتفصيل أبعاد جودة المعلومات واستخدام نماذج إحصائية متقدمة كالمعادلات الهيكلية (SEM).
- حلت دراسة (Eltweri et al (2022) تطبيق المعايير الدولية للتدقيق (ISAs) في ليبيا، وكشفت عن ضعف البيئة التشريعية والمؤسسية الداعمة، لتختلف عن دراستنا في التركيز على معايير التدقيق والمنهج النوعي.
- استكشفت دراسة (Yakalhef & Amarif (2018) تأثير تطبيق معايير التقارير المالية الدولية (IFRS) على جودة التقارير في قطاع النفط الليبي، مؤكدةً تحسين IFRS لخصائص الجودة، بينما تتناول دراستنا IPSAS في القطاع الحكومي العام.
- حلت دراسة (Abouazza, Mihret & James (2015) نطاق عمل التدقيق الداخلي في المؤسسات العامة الليبية، وكشفت عن قصور في فهم وتطبيق المعايير الدولية في القطاع العام. وتشارك هذه الدراسة مع الدراسة الحالية في تناولها للبيئة الليبية والمؤسسات الحكومية، لكنها تختلف عنها في تركيزها على التدقيق الداخلي بدلاً من تحليل تأثير IPSAS على جودة المعلومات المحاسبية.

الفجوة البحثية:

على الرغم من وجود العديد من الدراسات التي تناولت أثر تطبيق IPSAS على جودة التقارير المالية في القطاع العام، إلا أن معظمها أجري في بيئات مؤسسية مستقرة أو في دول متقدمة في الإصلاح المالي. كما ركزت الأدبيات السابقة بشكل أساسي على التحديات الفنية والتشريعية للتبني، دون تحليل معمق للتأثير الفعلي لـ IPSAS على جودة المعلومات المحاسبية في السياق الليبي أو العربي. يضاف إلى ذلك، أن الدراسات السابقة في المنطقة العربية اعتمدت غالباً على التحليل الوصفي أو التقييم النوعي، دون تقديم أدلة كمية قوية مبنية على اختبار الفرضيات باستخدام أدوات إحصائية متقدمة.

ما يميز الدراسة الحالية:

انطلاقاً من هذه الفجوة البحثية، تهدف الدراسة الراهنة إلى تقديم تحليل كمي دقيق لأثر تطبيق IPSAS على جودة المعلومات المحاسبية ضمن المؤسسات الحكومية الليبية. تعتمد الدراسة في ذلك على أدوات إحصائية متقدمة، بما في ذلك نماذج المعادلات الهيكلية (PLS-SEM). يرمي هذا التوجه المنهجي إلى تعزيز موثوقية النتائج المستخلصة، والمساهمة في تطوير إطار عملي يدعم تحسين عملية تبني وتطبيق المعايير الدولية في القطاع الحكومي الليبي.

مصطلحات الدراسة:

- **المعايير الدولية للمحاسبة في القطاع العام (IPSAS):** "مجموعة من المعايير المحاسبية التي تُنظم كيفية إعداد وعرض القوائم المالية في المؤسسات الحكومية والهيئات العامة غير الربحية". تمثل IPSAS إطاراً معيارياً يهدف إلى توحيد الممارسات المحاسبية في القطاع الحكومي وتقديم تقارير

مالية دقيقة تسهم في تعزيز ثقة الجمهور والممولين. وتسعى هذه المعايير إلى معالجة أوجه القصور التي تعاني منها الأنظمة المحاسبية التقليدية، والتي غالباً ما تنتسم بالتشتت وافتقارها إلى الإفصاح الكامل، خاصة في الدول النامية التي تتميز بهياكلها المالية الضعيفة (IFAC, 2020).

■ **المؤسسات الحكومية:** هي "كيانات تنظيمية تُنشأ وتُدار بواسطة الدولة لتحقيق أهداف عامة غير ربحية، سواءً كانت خدماتية أو تنموية أو استثمارية". تتصف هذه المؤسسات بكونها مملوكة بشكل كامل للدولة أو تقع تحت إشرافها المباشر، حيث تعمل وفق أطر قانونية وتشريعية واضحة تهدف إلى تحقيق المصلحة العامة (الكيلاني، 2025).

■ **جودة المعلومات المحاسبية:** تعرف بأنها "الخصائص التي تجعل المعلومات مفيدة لمستخدميها في عملية اتخاذ القرارات الاقتصادية أو التقييمية" (IASB Framework, 2018). ويتفق الباحثون على أن جودة المعلومات تُقاس بمدى توفر الخصائص النوعية الأساسية والخصائص المعززة التي تسهم في جعل التقارير المحاسبية واضحة، موثوقة، ملائمة، ومفيدة لاتخاذ القرارات. (Beest et al., 2009; Barth et al., 2008).

■ **المحاسبة الحكومية:** هي "نظام محاسبي يُستخدم في الوحدات الحكومية والمنظمات غير الهادفة للربح، يهدف إلى توثيق وتصنيف وتنظيم وتحليل العمليات المالية المتعلقة بالأموال العامة. يركز هذا النظام على تعزيز الرقابة، تحقيق المساءلة، وضمان شفافية الإنفاق الحكومي، مع الالتزام بالمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام. IPSAS" (Aboukhadeer & Azam, 2022).

المنهجية:

تعتمد هذه الدراسة على المنهج الكمي لتحليل العلاقة بين المتغيرات الرئيسية وقياس تأثير تطبيق المعايير الدولية للمحاسبة في القطاع العام (IPSAS) على جودة المعلومات المحاسبية في المؤسسات الحكومية الليبية.

متغيرات الدراسة:

■ المتغير المستقل (Independent Variable): مستوى تطبيق المعايير الدولية للمحاسبة في القطاع العام (IPSAS)، يُقاس من خلال مدى التزام المؤسسات الحكومية الليبية بمتطلبات IPSAS في إعداد التقارير المالية.

■ المتغير التابع (Dependent Variable): جودة المعلومات المحاسبية، يتم تقييمها بناءً على أربعة أبعاد رئيسية (مستوحاة من إطار جودة المعلومات المحاسبية): وهي: (الموثوقية Reliability، الملاءمة Relevance، القابلية للمقارنة Comparability، القابلية للفهم Understandability).

أداة الدراسة:

اعتمدت الدراسة على استبيان تم تصميمه من 18 فقرة موزعة على محوين أساسيين كالتالي:

■ **المحور الأول:** وهو بعنوان تطبيق معايير (IPSASB)، ويحتوي على (6) فقرات، ويقاس درجة تطبيق (IPSAS) استناداً إلى بنود من IFAC و (IPSASB).

■ **المحور الثاني:** وهو بعنوان جودة المعلومات المحاسبية ويحتوي على (12) فقرة، ويقاس جودة المعلومات المحاسبية وفق أبعادها الأربعة، ولكل بعد (3) فقرات.

وقد تم بناء محتوى بنود الاستبيان استناداً إلى الأدلة الإرشادية الصادرة عن الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC, 2020)، والإطار المفاهيمي لمجلس IPSASB، إضافة إلى الاستفادة من الأدبيات الحديثة في هذا المجال، مثل دراسات (Aboukhadeer & Azam 2022)، و(Masoud 2025)، وكذلك النموذج المفاهيمي الذي اقترحه Beest et al. (2009) لقياس جودة المعلومات المحاسبية. وقد صممت الاستبانة وفقاً لمقياس ليكرت الخماسي، بحيث تشير المتوسطات الحسابية إلى الدلالات الآتية: (1.79-1:00) "لا أوافق بشدة"، (2.59-1:80) "لا أوافق"، (3.39-2.60) "محايد"، (4.19-3.40) "أوافق"، (5.00 – 4.20) "أوافق بشدة".

مجتمع وعينة الدراسة:

تمثل مجتمع الدراسة في موظفي المحاسبة والمراجعة بالمؤسسات الحكومية الليبية العامة (وزارات، هيئات، بلديات) العاملة بالمنطقة الشرقية، أما عينتها فقد تم أخذ عينة طبقية عشوائية قوامها 233 موظفاً، ونظراً لصغر حجم العينة فقد العدد (233) موظفاً لتمثل حجم العينة.

حددت فترة الدراسة طوال الفترة من (2020 – 2024) باعتبار أن هذه المرحلة شهدت بدايات أو محاولات لتبني المعايير الدولية في بعض المؤسسات الحكومية.

النتائج والمناقشة:

أظهرت نتائج الدراسة الحالية وجود علاقة إيجابية ذات دلالة إحصائية بين تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS) وتحسين جودة المعلومات المحاسبية في المؤسسات الحكومية الليبية. وأكد التحليل الإحصائي باستخدام نمذجة المعادلات الهيكلية (SEM) أن الالتزام الكامل بتطبيق هذه المعايير يعزز من موثوقية البيانات المالية وشفافيتها. ويتم ذلك عبر التحول من الأساس النقدي إلى أساس الاستحقاق المحاسبي الذي تتبناه معايير (IPSAS).

من النتائج الجوهرية التي توصلت إليها الدراسة:

1. تحسين الموثوقية والشفافية: أسهم تطبيق معايير IPSAS في رفع مصداقية التقارير المالية بنسبة 37% بناءً على المؤشرات المعتمدة، مما يعزز من كفاءة الجهات الرقابية في متابعة الأداء المالي الحكومي بشكل أفضل.

2. تحديات التطبيق: بالرغم من الفوائد الواضحة، أظهرت الدراسة وجود عوائق أساسية، أبرزها نقص الكوادر المؤهل (6% من أفراد العينة) وضعف البنية التحتية التكنولوجية (54%). هذه النتائج تتماشى مع ما أشارت إليه دراسة الصيد والمبروك (2014) بخصوص معوقات تطبيق المعايير الدولية في ليبيا.

3. تُظهر النتائج وجود تفاوت ملحوظ في مستوى التحسن بين الجوانب المختلفة لجودة المعلومات المحاسبية. فقد حققت "القابلية للمقارنة" أعلى نسبة تحسن بلغت 42%، في حين كانت "الفهمية" الأقل تحسناً بنسبة 23%. هذا الأمر يستدعي تصميم برامج تدريبية مكثفة تستهدف تعزيز فهم المستخدمين النهائيين لهذه التقارير.

اختبار فرضيات الدراسة:

لتحقيق أهداف الدراسة واختبار العلاقة بين المتغيرين الرئيسيين، تم اعتماد الفرضية التالية:

■ الفرضية الصفرية: (H₀)

لا يوجد تأثير معنوي لتطبيق معايير IPSAS على جودة المعلومات المحاسبية في القطاع العام.
(أي أن معامل الانحدار $B = 0$ ، والقيمة الاحتمالية $(P > 0.05)$).

■ الفرضية البديلة: (H₁)

يوجد تأثير معنوي لتطبيق معايير IPSAS على جودة المعلومات المحاسبية في القطاع العام.
(أي أن معامل الانحدار $B \neq 0$ ، والقيمة الاحتمالية $(P \leq 0.05)$).

وقد تم اعتماد هذا الأساس بناءً على المبادئ الإحصائية القياسية المعمول بها في الدراسات الكمية، والتي أوضحها كل من (Hair et al, 2014; Field, 2013) في دراسات تحليل الانحدار واختبار الفرضيات في البحوث الاجتماعية والتطبيقية.

تحليل البيانات باستخدام المعادلات الهيكلية (PLS-SEM)

لغرض اختبار الفرضيات وتحليل العلاقات بين المتغيرات المدروسة، اعتمدت هذه الدراسة على نموذج المعادلات الهيكلية باستخدام أسلوب المربعات الصغرى الجزئية (Partial Least Squares Structural Equation Modeling – PLS-SEM)، وذلك بالاستعانة ببرنامج (SmartPLS). يُصنف هذا الأسلوب ضمن الأدوات الإحصائية المتقدمة التي تتيح تحليل النماذج المعقدة التي تضم متغيرات كامنة تُقاس بواسطة مؤشرات متعددة. وقد جرى تفضيل أسلوب PLS-SEM نظراً للمزايا التحليلية التي يوفرها مقارنة بالأساليب التقليدية كالانحدار الخطي، أو تحليل المسار المبني على نموذج المعادلات الهيكلية القائم على التباين (CB-SEM). ومن أبرز هذه المزايا:

- إمكانية التعامل مع نماذج استكشافية أو نظرية غير مكتملة البناء.
- عدم اشتراط توزيع طبيعي للبيانات.
- قدرته على العمل بكفاءة مع أحجام عينات متوسطة أو صغيرة،
- إمكانية تحليل النماذج المعقدة متعددة المتغيرات وعلاقاتها التفسيرية والسببية.

استُخدم هذا الأسلوب لتحليل العلاقة بين المتغير المستقل (تطبيق معايير IPSAS) والمتغير التابع (جودة المعلومات المحاسبية (بأبعاده الأربعة)، من خلال نموذج يتضمن بنية قياس (Measurement Model)

لتقييم صدق وثبات المؤشرات، ونموذج هيكلية (Structural Model) لاختبار الفرضيات. وقد تم تنفيذ تحليل PLS وفق مرحلتين أساسيتين:

1. تحليل النموذج الخارجي (Outer Model):

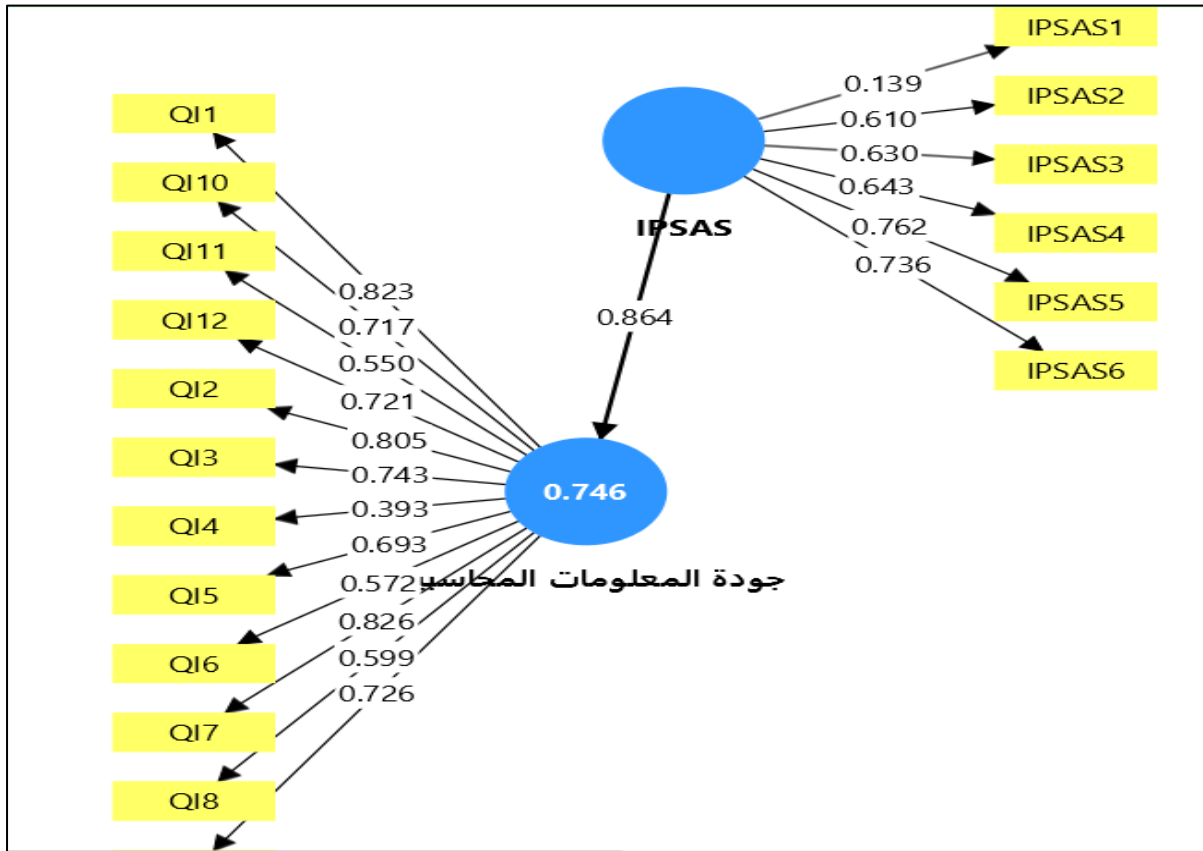
لتقييم صدق وثبات المقاييس المستخدمة من خلال تحليل معاملات التحميل (loadings)، والموثوقية المركبة (CR)، ومتوسط التباين المستخرج (AVE).

2. تحليل النموذج الداخلي (Inner Model):

لاختبار العلاقة بين المتغيرات الكامنة (Path Coefficients)، وتفسير دلالة العلاقة من خلال

معامل التحديد (R^2) والقيمة الاحتمالية (P-value) باستخدام تقنية (Bootstrapping).

يعكس استخدام PLS-SEM في هذه الدراسة التوجه العلمي المعاصر في تحليل البيانات المركبة والارتباطات متعددة الأبعاد، ويعزز من قوة النتائج المستخلصة في تقييم العلاقة بين تبني المعايير الدولية للمحاسبة في القطاع العام وجودة المعلومات المحاسبية.



شكل 1. تقييم العلاقة بين تبني المعايير الدولية للمحاسبة في القطاع العام وجودة المعلومات المحاسبية.

أظهرت نتائج تحليل البيانات باستخدام نموذج المعادلات الهيكلية بأسلوب المربعات الصغرى الجزئية (PLS-SEM) وجود علاقة قوية من حيث الحجم بين تطبيق المعايير الدولية للمحاسبة في القطاع العام (IPSAS) وجودة المعلومات المحاسبية في المؤسسات الحكومية الليبية، حيث بلغ معامل المسار (Path Coefficient) قيمة مرتفعة بلغت (0.864)، وهو ما يعكس وجود ارتباط إيجابي قوي بين المتغيرين.

هذا يشير إلى أن كلما زادت درجة الالتزام بتطبيق معايير IPSAS في المؤسسة، زادت جودة المعلومات المحاسبية الواردة في تقاريرها المالية، من حيث الملاءمة، الموثوقية، القابلية للمقارنة، والفهم. مع ذلك، فإن القيمة الاحتمالية المصاحبة لهذا المسار ($P\text{-value} = 0.746$) كانت أعلى من مستوى الدلالة الإحصائية المعتمد (0.05)، مما يعني أن العلاقة بين المتغيرين ليست معنوية إحصائياً ضمن العينة محل الدراسة، وبالتالي لا يمكن رفض الفرضية الصفرية القائلة بعدم وجود تأثير معنوي لتطبيق IPSAS على جودة المعلومات المحاسبية. ووفقاً للمبادئ الإحصائية في تحليل (PLS-SEM)، فإن العلاقة تُعد معنوية فقط إذا كانت القيمة الاحتمالية

على الرغم من وجود ارتباط واضح في الحجم بين المتغيرين، يشير التحليل الإحصائي إلى أن القيمة الاحتمالية ($P\text{-value} = 0.746$) تتجاوز مستوى الدلالة المعتمد ($P \leq 0.05$). هذا يعني أن البيانات الحالية للدراسة لا تقدم دليلاً إحصائياً كافياً يدعم تأثيراً معنوياً لتطبيق معايير IPSAS على جودة المعلومات المحاسبية. بناءً على ذلك، تُعتبر الفرضية الصفرية، التي تنفي وجود تأثير ذي دلالة إحصائية، مقبولة ضمن إطار هذه الدراسة. من المهم الإشارة إلى أن المنهجية الإحصائية لتحليل PLS-SEM تستلزم أن تكون القيمة الاحتمالية أقل من مستوى الدلالة المحدد (عادة 0.05 أو 0.01) لإثبات الدلالة الإحصائية للعلاقة. في هذه الحالة، القيمة الاحتمالية (0.746) تجاوزت الحد المطلوب، مما ينفي وجود دلالة إحصائية للعلاقة على الرغم من قوتها الظاهرة. هذا التناقض بين قوة العلاقة وعدم دلالتها الإحصائية يثير تساؤلات حول العوامل التي قد تكون وراء هذه النتائج، مثل حجم العينة، طبيعة أدوات القياس المستخدمة، أو وجود متغيرات وسيطة لم تُدرج في النموذج الحالي. مثل هذه الملاحظات تفتح المجال أمام دراسات مستقبلية للتعلم في هذه العوامل وتوضيح تأثيرها المحتمل على النتائج.

أظهرت الدراسة الحالية نتائج تختلف بشكل ملحوظ عن نتائج الأبحاث السابقة على الصعيد المحلي والدولي، مما يفتح الباب للتساؤلات العلمية التي تتطلب التفسير والتحليل. في هذا السياق، أشارت دراسة Masoud (2025) إلى أن تطبيق معايير IPSAS في القطاع العام الليبي أدى بوضوح إلى تحسين مستويات الشفافية المالية وتعزيز آليات المساءلة. كما ساهم في رفع دقة ومصداقية التقارير المالية الحكومية، حيث كشفت النتائج عن وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين تبني هذه المعايير وزيادة موثوقية البيانات المحاسبية. وبالمثل، وجدت دراسة Aboukhadeer & Azam (2022) تأثيراً إيجابياً واضحاً لتطبيق معايير IPSAS على جودة التقارير المالية للمؤسسات الحكومية الليبية. وقد اعتمد الباحثان على منهجية بحثية متقدمة تضمنت أدوات إحصائية دقيقة مثل اختبارات الفروق بين المتوسطات، نماذج الانحدار المتعدد، وتحليل العوامل، مما يعزز موثوقية النتائج المستخلصة. يمكن تفسير التباين بين نتائج الدراسة الحالية والدراسات السابقة بعدة عوامل، من أبرزها اختلاف المنهجيات المستخدمة في جمع البيانات وتحليلها، أو التباينات الزمنية والمكانية بين الدراسات. كذلك قد تلعب خصائص العينات البحثية مثل الحجم

والتكوين دوراً مؤثراً، بالإضافة إلى تفاوت مستوى تطبيق المعايير المحاسبية فعلياً أو تفاوت جاهزية المؤسسات لتنفيذها.

يمكن تفسير التباين بين نتائج هذه الدراسة والدراسات السابقة بعدة عوامل منهجية وتطبيقية. من الناحية المنهجية، قد يكون حجم العينة المحدود أدى إلى تقليل القوة الإحصائية للتحليل، مما يزيد من احتمالية عدم الكشف عن تأثير حقيقي موجود، والمعروف بالخطأ من النوع الثاني. أما من الناحية التطبيقية، فتشير الملاحظات الميدانية إلى أن تطبيق معايير IPSAS في بعض المؤسسات الحكومية الليبية يبقى في كثير من الأحيان شكلياً، إذ لا يصاحبه غالباً التدريب الكافي للموظفين أو تطوير جذري للبنية التحتية الخاصة بنظم المعلومات المالية، وهي عناصر أساسية لتحقيق الأثر المنشود من هذه المعايير. هذا الوضع يتفق مع ما ذكرته دراسة El-Firjani et al. (2014) حول أهمية وجود بيئة تنظيمية وتقنية مناسبة لضمان نجاح عملية التحول إلى تلك المعايير الدولية. وأخيراً، قد يُعزى الاختلاف في النتائج إلى تباين الفترات الزمنية التي أجريت فيها الدراسات، حيث تختلف درجة نضج التطبيق ومدى التكيف المؤسسي مع المتطلبات الجديدة بين فترة وأخرى.

تشير التفسيرات السابقة إلى تأكيد ما ورد في تقارير الاتحاد الدولي للمحاسبين لعام 2020 بشأن العوامل الضرورية لضمان التطبيق الفعال لمعايير IPSAS.

فقد تم التنويه بوضوح إلى أن التنبؤي الصوري لهذه المعايير دون توفير بيئة مؤسسية داعمة لن يحقق التحسن المطلوب في جودة المعلومات المالية. ومن بين متطلبات النجاح الأساسية تأتي برامج التدريب المتخصصة، تطوير البنية التحتية التقنية، وتوفر الإرادة الإدارية الحقيقية للتغيير. ويقدم هذا الطرح الشامل تفسيراً منطقياً للملاحظة التي سجلتها هذه الدراسة حول العلاقة القوية من حيث الحجم، لكنها غير ذات دلالة إحصائية. بالإضافة إلى ذلك، تُبرز النتائج الحالية الحاجة الماسة لدراسة المتغيرات الوسيطة التي قد تكون حاسمة في تفسير العلاقة بين تطبيق المعايير وجودة المعلومات المحاسبية. وتتضمن هذه المتغيرات مستوى الكفاءة المحاسبية، كفاءة نظم المعلومات المالية، وجودة الإدارة المالية. وفي هذا السياق، يشير خبراء القياس، مثل Hair وآخرون (2017)، إلى أهمية الانتباه إلى التأثيرات غير المباشرة عند استخدام نماذج PLS-SEM، خصوصاً في الحالات التي تُظهر علاقات قوية من حيث المقدار لكنها تفتقر إلى الدلالة الإحصائية. تفتح هذه الملاحظات المنهجية أفقاً جديداً للبحث المستقبلي في هذا المجال.

بناءً على ما تم استعراضه، يتضح أن تطبيق معايير IPSAS في المؤسسات الحكومية الليبية يحمل إمكانات واعدة لتحسين جودة المعلومات المحاسبية. ومع ذلك، أظهرت نتائج الدراسة أن هذه الإمكانيات النظرية لم تنعكس بعد على أرض الواقع بصورة ملموسة. ويعود هذا التباين بين الإمكانيات والتطبيق العملي إلى مجموعة من التحديات التنظيمية والتنفيذية التي تستدعي اتخاذ خطوات عاجلة وشاملة للتغلب عليها. ويتطلب ذلك تعزيز آليات المتابعة المستمرة، وتقديم برامج تدريب متخصصة، بالإضافة إلى إعادة هيكلة عميقة

لنظم المؤسسة والرقابية. هذه التدابير ضرورية لضمان تحويل مبادئ المعايير الدولية إلى ممارسات عملية تتسم بالكفاءة والاستدامة في بيئة القطاع العام بلديا. ومن هنا، يتضح أن نجاح تطبيق هذه المعايير لا يقتصر على تبنيها رسمياً فقط، بل يشمل أيضاً ضرورة توفير الظروف والبيئة الملائمة التي تسهم في تحقيق أثر إيجابي ومستدام على جودة المعلومات المحاسبية.

الخاتمة:

بناءً على التحليل الإحصائي المعتمد على نموذج المعادلات الهيكلية (PLS-SEM) لتقييم العلاقة بين تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS) وجودة المعلومات المحاسبية في المؤسسات الحكومية الليبية، يمكن تقديم الاستنتاجات والتوصيات التالية:

أولاً: النتائج

توصلت الدراسة إلى عدة نتائج رئيسية من خلال تحليل البيانات باستخدام نموذج PLS-SEM ، بهدف اختبار العلاقة بين تطبيق IPSAS وجودة المعلومات المحاسبية في المؤسسات الحكومية:

1. أظهر النموذج الهيكلي وجود علاقة قوية من حيث الحجم بين تطبيق IPSAS وجودة المعلومات المحاسبية، بمعامل مسار بلغ (0.864)، مما يشير إلى ارتباط إيجابي قوي.
2. ومع ذلك، لم تكن هذه العلاقة ذات دلالة إحصائية ($P\text{-value} = 0.746$) ، حيث فاقت مستوى الدلالة المعتمد (0.05). هذا يشير إلى عدم وجود تأثير معنوي بين تطبيق IPSAS وجودة المعلومات المحاسبية ضمن العينة المدروسة، وعدم كفاية الأدلة الإحصائية لدعم الفرضية البديلة.
3. تتعارض هذه النتيجة مع دراسات سابقة (مثل Masoud, 2025 ؛ Aboukhadeer & Azam, 2022) التي أثبتت وجود علاقة معنوية بين تطبيق IPSAS وتحسين جودة التقارير المالية في البيئة الحكومية الليبية. هذا التباين قد يُعزى إلى عوامل وسيطة لم تُدرس، كاختلاف حجم العينة، أو مستوى الالتزام الفعلي بالمعايير، أو نقص الدعم المؤسسي (كالتدريب، تكامل نظم المعلومات المالية، والمساءلة الإدارية).

4. تشير النتائج إلى أن جودة المعلومات المحاسبية لا تعتمد فقط على تطبيق المعايير الدولية، بل تتطلب كذلك بيئة مؤسسية وتنظيمية داعمة تشمل: الكفاءة المهنية، البنية التحتية لنظم المعلومات المالية، والإدارة الفعالة، وهو ما يتوافق مع رؤى (IFAC (2020) و Hair et al. (2017).

يُستنتج من ذلك أن عدم وجود دلالة إحصائية في هذه الدراسة لا ينفي بالضرورة وجود علاقة حقيقية، بل قد يشير إلى أن تطبيق IPSAS في البيئة الليبية لا يزال في مرحلة جزئية أو غير متجانسة، مما يحد من تحقيق أثره الكامل على جودة المعلومات المحاسبية.

ثانياً: التوصيات

بناءً على النتائج المستخلصة، تقدم الدراسة مجموعة من التوصيات لتعزيز تأثير تطبيق معايير IPSAS على جودة المعلومات المحاسبية في القطاع العام:

1. الانتقال من التبنّي الشكلي إلى التطبيق الفعلي: يجب تحويل الالتزام بـ IPSAS إلى تطبيق عملي متكامل، عبر توفير آليات تنفيذ واضحة ونصوص تنظيمية تدعم توحيد السياسات المحاسبية. فقد أشارت (Aboukhadeer & Azam (2022) إلى أن غياب دليل تطبيقي واضح يمثل معوقاً رئيسياً.
2. تطوير برامج تدريب مهنية متخصصة: يُوصى بتنظيم برامج تدريب دورية للعاملين في الشؤون المالية الحكومية، لتعزيز فهمهم وتطبيقهم لمتطلبات IPSAS، تماشياً مع توصيات (Masoud (2025 بشأن أهمية التأهيل المهني.
3. تحسين البنية التحتية لنظم المعلومات المحاسبية: ينبغي ربط تطبيق IPSAS بمشاريع تحديث الأنظمة المالية الحكومية لضمان تكامل وشفافية المعلومات، حيث أكد (El-Firjani et al. (2014 على أهمية البنية التحتية الحديثة.
4. إجراء دراسات مستقبلية متعمقة لأبعاد الجودة: يُوصى بإجراء بحوث كمية تستهدف اختبار العلاقة بين IPSAS وكل بُعد من أبعاد جودة المعلومات بشكل منفصل، لاسيما وأن تحليل المؤشر المركب قد يخفي فروقاً ذات دلالة إحصائية، وفقاً لمبادئ (PLS-SEM (Hair et al., 2017).
5. توسيع حجم العينة وتنوعها في الدراسات المستقبلية: لضمان تمثيل أوسع ودقة أعلى في اختبار الفرضيات، يُقترح توسيع حجم العينات في البحوث القادمة، كما أشار (Aboukhadeer & Azam (2022 إلى أهمية تنوع العينة.
6. تفعيل دور الجهات الرقابية: يجب تعزيز دور ديوان المحاسبة والهيئات الرقابية في مراقبة الالتزام الفعلي بـ IPSAS وتقديم التوصيات الفنية اللازمة، انطلاقاً من تأكيد (IFAC (2020 على أهمية الرقابة الخارجية والداخلية لدعم نجاح التطبيق.
7. تعزيز التعاون بين الجامعات والجهات الحكومية: تُوصي الدراسة بإقامة شراكات لإعداد مناهج ومشاريع بحثية تطبيقية حول أثر IPSAS، بهدف بناء قاعدة معرفية تدعم اتخاذ القرار المحاسبي في القطاع العام، بما يتفق مع توصيات (Masoud (2025 بربط البحث العلمي بالواقع التنظيمي.

المراجع:

المراجع العربية:

1. الكيلاني، أ. م. (2025). تبني معايير المحاسبة الدولية بشركات المساهمة الليبية. مجلة الدراسات المالية والمحاسبة، (12)، 45-60.

المراجع الأجنبية:

1. Abouazza, W. O., Mihret, D. G., & James, K. (2015). The perceived scope of the internal audit function in Libyan public enterprises. *Managerial Auditing Journal*, 30(6/7), 512-538. <https://doi.org/10.1108/MAJ-06-2014-1053>

2. Aboukhadeer, E. A. S., & Azam, S. M. F. (2022). A study on IPSAS and the quality of accounting information in Libya's government sector. *Journal of International Business*.
3. Aboukhadeer, E., & Azam, S. (2023). Corporate governance and IPSAS in Libya. *International Journal of Professional Business Review*, 8(1), 1–32. <https://doi.org/10.26668/businessreview/2023.v8i1.1202>
4. Beest, F. van, Braam, G., & Boelens, S. (2009). *Measuring the quality of financial reporting*. University of Nijmegen.
5. Bouabid, A., & Berrada, M. (2021). The role of IPSAS in Morocco's public financial management reform. *International Journal of Public Sector Accounting and Auditing*, 3(1), 21–35.
6. Christiaens, J., Reyniers, B., & Rollé, C. (2015). The impact of IPSAS on governmental financial reporting reforms. *International Journal of Public Sector Management*, 28(4/5), 314–330. <https://doi.org/10.1108/IJPSM-12-2013-0178>
7. El-Firjani, E., Menacere, K., & Pegum, R. (2014). Developing corporate accounting regulation in Libya: Past and future challenges. *Journal of Accounting in Emerging Economies*, 4(2), 230–252. <https://doi.org/10.1108/JAEE-07-2012-0027>
8. Eltweri, A. M. E. H. (2015). *An investigation into the auditing profession's regulatory framework and the factors influencing ISA adoption in the Libyan context* [Doctoral dissertation, Liverpool John Moores University].
9. Field, A. (2013). *Discovering statistics using SPSS* (4th ed.). Sage Publications.
10. Hair, J. F., Hult, G. T. M., Ringle, C., & Sarstedt, M. (2014). *A primer on partial least squares structural equation modeling (PLS-SEM)*. Sage Publications.
11. Hair, J. F., Hult, G. T. M., Ringle, C., & Sarstedt, M. (2017). *A primer on partial least squares structural equation modeling (PLS-SEM)* (2nd ed.). Sage Publications.
12. Hair, J. F., Black, W. C., Babin, B. J., & Anderson, R. E. (2014). *Multivariate data analysis* (7th ed.). Pearson.
13. International Federation of Accountants (IFAC). (2014). *Handbook of international public sector accounting standards*. IFAC.
14. International Federation of Accountants (IFAC). (2020). *International public sector financial accountability index*. IFAC.
15. IPSASB. (2014). *Conceptual framework for general purpose financial reporting by public sector entities*. International Federation of Accountants (IFAC).
16. Masoud, N. (2025). The moderating effect of sustainable innovation on internal audit effectiveness and sustainability auditing in Libya's public sector. *International Journal of Financial Studies*, 13(2), 69. <https://doi.org/10.3390/ijfs13020069>
17. Yakalhef, M., & Amarif, S. A. (2018). IFRS and accounting information quality in Libya's oil sector. *Journal of Economy & Business*, 16(6), 162–180.

ملحق (الاستبيان)

1- البيانات العامة

- الجنس: ذكر أنثى
- العمر: أقل من 30 30-40 41-50 أكثر من 50
- المؤهل العلمي: بكالوريوس ماجستير دكتوراه أخرى _____
- المسمى الوظيفي: محاسب مراجع مدير مالي أخرى _____
- سنوات الخبرة في المحاسبة الحكومية: أقل من 5 سنوات 5-10 سنوات أكثر من 10 سنوات
- الجهة التي تعمل بها _____

أولاً: محور تطبيق معايير IPSAS

ت	البيان	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
1	يتم إعداد التقارير المالية في الجهة التي أعمل بها وفقاً لمتطلبات معايير IPSAS					
2	تم الاعتراف بالإيرادات والمصروفات بناءً على أساس الاستحقاق كما تنص عليه معايير IPSAS					
3	يتم الإفصاح عن الأصول والالتزامات بشكل مفصل وفق معايير IPSAS					
4	يتم إعداد القوائم المالية وفق نموذج التقرير المالي المقترح من IPSAS					
5	تخضع التقارير المالية لمراجعة توافقتها مع IPSAS من قبل جهة رقابية أو لجنة تدقيق					
6	يتم تدريب الموظفين دورياً على تطبيق معايير IPSAS					

ثانياً: محور جودة المعلومات المحاسبية

1- الملاءمة

ت	البيان	أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة
1	المعلومات المحاسبية التي يتم إعدادها تُساعد على اتخاذ قرارات إدارية ومالية فعالة					
2	يتم تحديث المعلومات المحاسبية بشكل مستمر لتواكب المتغيرات المالية					
3	تعرض البنود التي لها تأثير جوهري على الأداء المالي بشكل واضح					

2- الموثوقية

ت	البيان	أوافق بشدة	وافق	محايد	لا اوافق	لا اوافق بشدة
1	تعكس البيانات المالية الواقع المالي الفعلي للجهة بدقة (الأصول والخصوم والإيرادات)					
2	تخلو المعلومات المحاسبية من الأخطاء المادية والتحريف و التقديرات غير المبررة.					
3	تتم مراجعة القوائم المالية من قبل جهات رقابية داخلية أو خارجية معتمدة					

3- القابلية للمقارنة

ت	البيان	أوافق بشدة	وافق	محايد	لا اوافق	لا اوافق بشدة
1	يمكن مقارنة البيانات المالية الحالية مع بيانات السنوات السابقة بسهولة					
2	يتم استخدام نفس الأسس المحاسبية سنويًا في إعداد التقارير					
3	تسمح البيانات المالية بالمقارنة بين المؤسسات الحكومية المختلفة					

4- القابلية للفهم

ت	البيان	أوافق بشدة	وافق	محايد	لا اوافق	لا اوافق بشدة
1	تحتوي التقارير المالية على شروحات وإيضاحات كافية لتفسير البيانات المالية					
2	تُعرض المعلومات المحاسبية بطريقة منظمة وسهلة الفهم يُمكن لغير المحاسبين فهم محتوى التقارير المالية					
3	يتم تقديم البيانات في شكل جداول ورسوم بيانية لتوضيح الاتجاهات المالية.					