

مدى تأثير التعليم المحاسبي في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية  
"دراسة تطبيقية على أعضاء هيئة التدريس بأقسام المحاسبة والمراجعين الخارجيين"

## The Impact of Accounting Education on Limiting Creative Accounting Practices an Applied Study on Faculty Members in Accounting Departments and External Auditors

أ. مختار محمد التومي

Mukhtar Mohamed ALoumi

الأكاديمية الليبية- فرع مصراتة

[Mukhtar2207@gmail.com](mailto:Mukhtar2207@gmail.com)

أ. صلاح أرحومه الضلعة

Shalh Arhoma Adolah

الأكاديمية الليبية- فرع مصراتة

[shalh8382@gmail.com](mailto:shalh8382@gmail.com)

أ. يوسف محمد أبوختالة

Yousef Mohamed Aboukhatala

كلية العلوم التقنية-مصراتة

[yousefabokhatala@gmail.com](mailto:yousefabokhatala@gmail.com)

### الملخص:

هدفت الدراسة إلى التعرف على مدى تأثير التعليم المحاسبي في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية، واتبعت الدراسة المنهج الوصفي التحليلي من خلال تجميع البيانات بواسطة الاستبانة، وكان مجتمع الدراسة أعضاء هيئة التدريس بقسم المحاسبة والمراجعين الخارجيين في ليبيا، حيث وزعت (39) استبانة على عينة من أعضاء هيئة التدريس والمراجعين الخارجيين العاملين في مدينة مصراتة، وتم تحليلها عن طريق استخدام الأساليب الإحصائية المناسبة باستخدام البرنامج الاحصائي (SPSS). توصلت الدراسة إلى أن التعليم المحاسبي الأكاديمي لا يؤثر في الحد من ممارسات أساليب المحاسبة الإبداعية، بينما يؤثر التعليم المحاسبي المهني في الحد من ممارسات أساليب

المحاسبة الإبداعية. أوصت الدراسة بزيادة الاهتمام بالتعليم المحاسبي الأكاديمي وتطوير المناهج التدريسية في الجامعات، وحث المحاسبين على الاتصاف بالنزاهة والموضوعية، زيادة الالتزام بضوابط السلوك المهني التي من شأنها تخفيض ممارسات المحاسبة الإبداعية.

**الكلمات المفتاحية:** التعليم المحاسبي، التعليم الأكاديمي، التعليم المهني، ممارسات المحاسبة الإبداعية.

#### **Abstract:**

The study aimed to identify the extent of the impact of accounting education in reducing creative accounting practices. The study followed the descriptive analytical approach by collecting data using a questionnaire. The study community was the faculty members of the Accounting Department and external auditors in Libya. (39) Questionnaires were distributed to a sample of faculty members and external auditors working in Misurata. The data was analyzed using appropriate statistical methods using the statistical program (SPSS). The study concluded that academic accounting education does not affect reducing creative accounting practices, while professional accounting education affects reducing creative accounting practices. The study recommended increasing attention to academic accounting education and developing teaching curricula in universities, urging accountants to be honest and objective, and increasing commitment to professional conduct controls that would reduce creative accounting practices.

**Keywords:** Accounting education, academic education, vocational education, limiting creative accounting.

#### **الإطار العام للدراسة**

##### **مقدمة:**

تشكل المحاسبة الإبداعية تحدياً كبيراً لمهنة المراجعة عبر الممارسات والإجراءات والسياسات المتبعة التي يقوم بها المحاسبون الذين يمتلكون معرفة وخبرات ومهارات تجعلهم متطورين علمياً وعملياً وقادرين على الإبداع بعملهم المحاسبي. وقد تتخذ الإدارة قرارات تتعمد من خلالها التلاعب في المعلومات المحاسبية التي قد تؤثر إيجاباً أو سلباً من أجل تخفيض الدخل بغرض تخفيض الضرائب أو زيادة مكافأة أعضاء الإدارة أو استخدام القواعد المحاسبية ومرونتها تعتبر أحد العوامل المساعدة للإدارة في التحايل والتلاعب، وكذلك عدم التزام الوحدات الاقتصادية بتطبيق معايير المحاسبة والمراجعة الدولية، ونظراً لما ترتب على ظهور المحاسبة الإبداعية من تضليل وتلاعب في الحقائق أدت بدورها إلى الكثير من الفضائح والاختيارات لكبرى الشركات العالمية، ومن أشهرها (Enron & World com) ومع استمرار التغيرات والتعقيد في بيئة الأعمال، فيجب على المراجع أن يكون على دراية كافية

حول هذه التطورات والتغيرات، وذلك من خلال التعليم والتأهيل المستمر، وأن يستفيد من تلك التغيرات في سبيل تطوير وتحسين أدائه (سعيد، 2022، 351).

يلعب التعليم دورًا حيويًا في إعداد المحاسبين المهنيين القادرين على مواجهة التحديات وتطوير القدرات والمعرفة اللازمة في مجال المحاسبة. يتعين على خريج المحاسبة ان يحظى بتأهيل خاص يساعده على اداء وظائفه بصورة ايجابية وفعالة. يتضمن هذا التعليم مجموعة من المبادئ والأسس التي تساعد الطلاب على فهم كيفية تسجيل وتحليل المعلومات المالية بشكل دقيق.

من هذا المنطلق سوف تركز هذه الدراسة على دراسة مدى تأثير التعليم المحاسبي الأكاديمي والمهني في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية.

#### الدراسات السابقة:

دراسة (أحمد، فارس شهاب، قانصو، حسن، 2023): هدفت هذه الدراسة الى تسليط الضوء على المحاسبة الابداعية ومحاولة الحد من هذه الظاهرة السلبية من خلال استخدام التعليم المحاسبي وتوصلت الدراسة الى مجموعة من النتائج كان اهمها أن توظيف التعليم المحاسبي بصورة مدروسة بإمكانه تعزيز الاسس والمهارات والقيم الاخلاقية لدى المحاسبين مما يسهم في الحد من الظواهر السلبية كالمحاسبة الابداعية.

دراسة (عبود، 2022): هدفت هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على أهمية الاخلاق والسلوكيات المهنية في مجال المحاسبة والمراجعة، وكذلك التعرف على المساهمة التي يقدمها التعليم المحاسبي في تعزيز وترسيخ أخلاقيات ممارسي مهنة المحاسبة والمراجعة، وتوصلت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها: أن أعضاء هيئة التدريس في أقسام المحاسبة بالجامعات الليبية يعتقدون أن للتعليم المحاسبي أهمية في نقل المعرفة وزيادة الإدراك للطلبة الدارسين وتنمية مهاراتهم للممارسات الأخلاقية، وأن الخطط الدراسية لتخصصات المحاسبة في الجامعات الليبية لا تضمن مواد مستقلة تتعلق بأخلاقيات المهنة.

دراسة (الأمير، سعيد بن غازي، باقدر، صالح محمد): هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على مدى وعي الطلاب في الجامعات السعودية عن المحاسبة الإبداعية خلال العام الدراسي (2021-2022) وتوصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها: وجود مستوى وعي كبير لدى طلاب الجامعات السعودية بالأثر الإيجابية والسلبية للمحاسبة الإبداعية كذلك وجود فاعلية كبيرة للأساليب المقترحة من وجهة نظر الباحثين لمواجهة مخاطر وسلبات المحاسبة الإبداعية.

دراسة (جموعي، "براهمي، 2021): هدفت هذه الدراسة لمعرفة أثر التزام الإطار الأكاديمي والمهني بأخلاقيات مهنة المحاسبة وفق المعيار الدولي للتعليم المحاسبي رقم (I.E.S 04) للحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية، وخلصت

الدراسة الى ان الأكاديميين والمهنيين في الجزائر يلتزمون بأخلاقيات مهنة المحاسبة رغم حداثة وعدم تماشيه مع معيار التعليم المحاسبي الدولي ووجود أثر معنوي لجميع ابعاد الالتزامات الأخلاقية وفق المعيار للحد من استخدام المحاسبة الإبداعية.

**دراسة (كفوس، نوال، شيبوب، ريمه، 2021):** هدفت هذه الدراسة إلى مناقشة فعالية الأخلاقيات في مهنة المحاسبة في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية، وهذا من خلال تسليط الضوء على المفاهيم الأساسية المرتبطة بموضوع المحاسبة الإبداعية والوقوف على مفهوم الأخلاقيات عموماً وأخلاقيات مهنة المحاسبة على وجه التحديد، وخلصت الدراسة إلى من الاعتقاد أنه من الممكن القضاء على ممارسات المحاسبة الإبداعية قد يكون غير واقعي إلا انه سيكون من الممكن على الأقل تقليل الأثر السلبي لهذه الممارسات من خلال إعطاء أهمية كبرى للاعتبارات الأخلاقية من قبل الممارسين للمهنة.

**دراسة (الغبيني، علي، الزغبي، علي):** هدفت هذه الدراسة الى التعرف على ماهية التعميم المحاسبي الاخلاقي بشقيه الأكاديمي والمبني في الاردن وربطه بالتأثير على ممارسات المحاسبين التي يقومون بها في المحاسبة الابداعية التي تنعكس على كافة القوائم المالية وتوصلت هذه الدراسة إلى نتائج أهمها إن التعليم الحالي في الجامعات الأردنية لا يركز عمى تعليم طلبة المحاسبة ولا يوجههم نحو التعرف على آلية اكتشاف ممارسات المحاسبة الإبداعية سواء من خلال المناهج التدريسية أو من خلال تقديم الوسائل المساندة التي تمكنهم من ذلك.

**مشكلة الدراسة:**

لا شك في أن التعليم المحاسبي يشكل ركيزة أساسية في منظومة تعليم المحاسبين على كافة المستويات. هذا التعليم، الذي يهدف إلى ترسيخ مبادئ الأخلاق المهنية في نفوس المحاسبين، يمتد من الأوساط الأكاديمية إلى الممارسة المهنية، ويهدف بشكل أساسي إلى حماية مصالح المستخدمين الخارجيين للبيانات المالية، من خلال الحد من التلاعب بالقوائم المالية وتعزيز الثقة في مهنة المحاسبة. ويمكن حصر مشكلة الدراسة في التساؤل التالي:

**ما مدى تأثير التعليم المحاسبي في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية من وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس والمراجعين الخارجيين؟**

ويتفرع منة الأسئلة الفرعية التالية:

- ما مدى تأثير التعليم المحاسبي الأكاديمي في الحد من ممارسات المحاسبة الابداعية في ليبيا؟
- ما مدى تأثير التعليم المحاسبي المهني في الحد من ممارسات المحاسبة الابداعية في ليبيا؟
- **فرضية الدراسة:**

على ضوء إشكالية الدراسة يمكن صياغة الفرضية التالية:

يؤثر التعليم المحاسبي في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية من وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس والمراجعين الخارجيين.

ويتفرع منها الفرضيات الفرعية التالية:

الفرضية الاولى: يوتر التعليم المحاسبي الأكاديمي في الحد من ممارسات المحاسبة الابداعية من وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس والمراجعين الخارجيين؟

الفرضية الثانية: يوتر التعليم المحاسبي المهني في الحد من ممارسات المحاسبة الابداعية من وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس والمراجعين الخارجيين؟

### أهداف الدراسة:

يتمثل هدف الدراسة الرئيسي في التعرف على مدى تأثير العليم المحاسبي في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية. ويتفرع منه الأهداف الفرعية التالية:

1. التعرف على مدى تأثير التعليم المحاسبي الأكاديمي في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية.

2. التعرف على مدى تأثير التعليم المحاسبي المهني في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية.

### أهمية الدراسة:

تأتي أهمية هذه الدراسة للتسلط الضوء على أهمية التعليم المحاسبي بشكل عام والتعليم المحاسبي يشقيه الأكاديمي والمهني عبر تطوير المناهج المحاسبية في الجامعات والمنظمات المهنية للوصول إلى محاسبين أكفاء ودو اقتدار في المعرفة المحاسبية مما يفتح المجال للتصدي أو الحد من ممارسات المحاسبة الابداعية وما تحويه من آثار سلبية.

### حدود الدراسة:

الحدود الموضوعية: مدى تأثير التعليم المحاسبي في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية.

الحدود المكانية: الجامعات ومكاتب المراجعة في ليبيا.

الحدود الزمنية: سنة 2024م.

### منهج الدراسة:

اعتمدت هذه الدراسة علي منهج الوصفي التحليلي، لدراسة العلاقة بين ممارسات المحاسبة الإبداعية وجودة المعلومات المالية، ولتغطية الإطار النظري تم الاستعانة بالمصادر الثانوية حول الموضوعات ذات العلاقة بموضوع الدراسة، من خلال الكتب والمجلات والدوريات والرسائل العلمية والدراسات والأبحاث السابقة التي تطرقت لموضوع الدراسة، أما لمعالجة الجوانب التحليلية فسيتم جمع البيانات من المصادر الأولية من خلال استمارة الاستبيان كأداة لجمع بيانات الدراسة العملية كونها أداة تناسب المنهج الوصفي التحليلي المتبع في هذه الدراسة، والذي يقوم علي وصف الوقائع وتجميع البيانات والمعلومات المتعلقة بمشكلة الدراسة، وتم تصميم الاستبيان بالاعتماد علي الدراسات السابقة، وتم توزيع استمارات الاستبيان علي المراجعين الداخليين العاملين ببعض

المصارف التجارية العاملة في ليبيا ، وسيطبق الاستبيان علي عينة استطلاعية من مجتمع الدراسة وذلك للتأكد من صلاحيته.

### الجانب النظري للدراسة:

#### مفهوم التعليم المحاسبي:

يعتبر التعليم المحاسبي أحد فروع العلوم الإنسانية يكتسب الطالب من خلاله المعرفة الكافية لمختلف أبعاد المحاسبة العلمية والفنية والمتمثلة في الفروض والمبادئ والطرق المحاسبية، وكيفية تجسيدها في الواقع العملي من خلال برامج تعليمية تتيح للمتعلم فهما عميقا للمحاسبة ومراجعة الحسابات.

حيث شهد التعليم المحاسبي الجامعي انتشاراً متزايداً مجتمعياً وقد أصبح حالياً ينال أهمية كبرى ويحظى باهتمام متزايد من قبل المنظمات، إذ يمثل العمود الفقري لإعداد كوادر محاسبية مؤهلة تفي بالاحتياجات اللازمة من الأكاديميين والمهنيين على حد سواء (القطيمي، الدبار، 2021).

ويعرف التعليم المحاسبي بأنه "عبارة عن عملية منظمة تقوم على أساس تزويد واكتساب المتعلم بالمعارف والقدرات العلمية والعملية اللازمة والتي تؤهله لممارسة مهنة المحاسبة، وتقع مسؤولية هذه العملية على عاتق عدة جهات في مقدمتها مؤسسات التعليم العالي المتمثلة في الجامعات" (بوعزيرة، ولندار، 2017، 7).

ويُعرف أيضاً بأنه هو ما تقدمه الجامعة لتعليم للطلبة وتعد الجامعات من أهم الجهات المسؤولة عن تقديمه وذلك عن طريق المقررات التي تكسب المتعلم المهارات والقدرات العلمية والعملية، وتفرضه الجامعات بناء على البرامج والخطط على النحو الذي يؤدي إلى إكساب الطالب بالمعارف، ومواكبة تطورات البيئات الاجتماعية والاقتصادية واحتياجات سوق العمل (حسان، 2018، 29).

كما يعرف بأنه "عبارة عن مجموعة من المعارف والمهارات والقواعد والقدرات المحاسبية التي تعتمدها الجامعات والمعاهد في الجانب المحاسبي من خلال مجموعة من البرامج والطرق والوسائل المناسبة مع مراعات التطورات التي تحصل في البيئة الاجتماعية وفقاً لمتطلبات سوق العمل" (العبيدي، ومحمد، 2021، 34).

من التعاريف السابقة يتضح لنا أن التعليم المحاسبي هو مجموعة الأدوات والبرامج المستخدمة في العملية في العملية التعليمية، والتي يهدف إلى حصول الطلاب على ما يكفي من القدرات والمهارات التي تساعدهم في الوفاء بمتطلبات عملهم والإلمام بمختلف الجوانب والمعارف المتعلقة بمهنة المحاسبة، وفقاً وعملاً بتوصيات الهيئات الدولية والمهنية المتخصصة.

#### أهداف التعليم المحاسبي:

إن لكل نظام أهداف يسعى لتحقيقها وإن التعليم المحاسبي له أهدافه التي يسعى للوصول إليها، ومن هذه الأهداف (محمد، 2016، 194):

1. إنشاء كادر محاسبي من خريجي قسم المحاسبة قادر على مواجهة تحديات سوق العمل، والعمل على استغلال حاجاتهم من سوق العمل بشكل مهني.
2. تقويم وتطوير المناهج المحاسبية المدرسة في الجامعات والكليات بما يتناسب مع تطورات سوق العمل، على أن يكون ذلك مواكباً للتطورات بشكل مستمر.
3. تطوير المعرفة لدى أصحاب العمل للعمل على مساندة ودعم خريجي المحاسبة العاملين في سوق العمل حديثاً.
4. تجهيز وصقل عقول الطلاب المنتسبين لقسم المحاسبة أكاديمياً في الجامعات ليكون لهم القدرة على تطبيق المعرفة الأكاديمية بشكل عملي في سوق العمل بما يتناسب مع العمل الميداني.
5. توفير فرص العمل العملية والميدانية من قبل أصحاب العمل للمحاسبين سواء أكانوا طلاب في الجامعات أو خريجي حديثاً وذلك في سوق العمل.

### عناصر التعليم المحاسبي:

- يعتبر التعليم المحاسبي نظاماً كاملاً وشاملاً يتكون من عناصر متماسكة مع بعضها البعض للوصول إلى الأهداف الذي أنشئ من أجلها، وهي كالتالي (بلحشر، 2022):
- 1- **المدخلات Inputs**: تتمثل في الأشخاص الذين يمكن تهيئتهم لممارسة العمل المحاسبي بمختلف أشكاله وأنواعه وهم المتعلمين.
  - 2- **العمليات التشغيلية Operating Processes**: تعتبر العمليات التشغيلية هي الأدوات والوسائل والبرامج التعليمية المستخدمة في تزويد المتعلمين بالمهارات المحاسبية.
  - 3- **المخرجات Outputs**: تعتبر المخرجات هي خريجي قسم المحاسبة الذين تم تهيئتهم بشكل أكاديمي ولهم القدرة على ممارسة العمل المحاسبي.
  - 4- **التغذية العكسية Outputs**: تعتبر التغذية العكسية هي عبارة عملية يتم فيها قياس رد أفعال المستفيدين من النظام، ويتم من خلال مراقبة العناصر السابقة (المدخلات، العمليات، المخرجات)، وتحليلها وتقييمها وتطويرها وإيجاد الانحرافات في العناصر والعمل على تصحيحها.

### أدوات التعليم المحاسبي:

تتمثل أدوات التعليم المحاسبي في العناصر التالية (عجيلية، ولزهاري، 2021):

- 1- **البرامج الدراسية**: يعتقد القائمون على وضع البرامج الدراسية أنها كافية من الناحية النظرية، وهي معدة وفق البرامج الدراسية المعتمدة في الجامعات الغربية، وهي تتضمن الأجزاء الأساسية المطلوبة لإعداد محاسبين مؤهلين لممارسة مهنة المحاسبة، إذ تشمل مواد تتعلق بالمحاسبة المالية والمحاسبة الحكومية ومحاسبة الشركات ... الخ، لكن ذلك لا يعني عدم وجود فجوة بين الواقع وبين ما يدرس في الجامعات إلا أن القائمين على العملية

التعليمية يعتقدون بأن هذه الفجوة مؤقتة تزول عند انخراط الطلبة في العمل الميداني وامتلاكهم للخبرة العملية حيث يعتقدون بأنهم يمتلكون المخزون النظري الكافي الذي يؤهلهم لمواصلة ممارسة المهنة، وسبب وجود هذه الفجوة هو تدني مستوى السوق بالنسبة لمهنة المحاسبة والذي ينبع بالدرجة الأولى من مستوى التطور الاقتصادي السائد والذي هو عادة يقود التطور في المحاسبة.

2- **الهيئة التدريسية:** من المعروف أنه توجد علاقة بين نوعية وكفاءة الهيئة التدريسية وجودة التعليم المحاسبي، فكلما امتلك المدرس التأهيل العلمي والخبرة العملية كان أقدر على إعطاء المادة بصورة نموذجية، وكذلك من المهم التركيز على الخبرة العملية التي يمتلكها المدرس إذ أن ذلك يزود بالقدرة الكفيلة في شرح القضايا النظرية وتوصيلها إلى الطالب بصورة أفضل.

3- **الظروف الخارجية البيئية التعليمية:** إن الظروف البيئية باختلاف جوانبها من سياسية واقتصادية واجتماعية لها دور مباشر في التأثير على نوعية ومستوى التعليم بشكل عام ومن المعروف أن للأوضاع الاقتصادية وما يطرأ عليها من تغيرات ستشكل الحافز بالنسبة لأقسام المحاسبية بأن تهتم بنوعية ومستوى خريجها حتى يتمكنوا من القيام بدورهم في عملية التنمية الاقتصادية المتوقعة، كما أن هناك عامل مهم وهو توجيه العالم نحو استخدام معايير محاسبية موحدة والتي تم الاتفاق على تسميتها بمعايير المحاسبة الدولية والتي تصدر من مجلس معايير المحاسبة الدولية المكون من عدة دول تشكل فيها الدول المتقدمة النسبة الأعظم.

### أهمية التعليم المحاسبي:

إن أهمية التعليم المحاسبي تنبع من أهمية المحاسبة والمزايا التي يمكن أن توفرها للبيئة التي تعمل فيها وبالتالي يمكن توضيح أهميتها في نقاط التالية (تاتي، والقاضي، 2022):

1. يساهم التعليم المحاسبي في تطوير مهنة المحاسبة التي تعمل على تأمين مختلف المعلومات المالية للوضع المالي للمؤسسة بالشكل الذي يسمح لمختلف الأطراف ذوي العلاقة بالمؤسسة من التعرف على مركزها المالي إضافة إلى تحديد نتائج أعمال المؤسسة في قارة زمنية محددة.
2. توفير المعلومات التي تخدم المستخدمين الخارجين عن المؤسسة مثل المساهمين والمقرضين والمحللين الماليين والجهات والهيئات الحكومية وغيرها ذات المصلحة بالمشروع.
3. يساهم التعليم المحاسبي بالإيفاء بمتطلبات واحتياجات التنمية الاقتصادية حيث تلعب مهنة المحاسبة دوراً فعالاً في مساعدة المسؤولين في اتخاذ القرارات بناء على أسس علمية وكمية سليمة.
4. يساهم التعليم المحاسبي في إعداد كوادر مهياً وفق أسس علمية تتميز بالقدرة الشخصية للحكم على الكثير من الأمور التي تهتم بها المحاسبة وتقع ضمن العمل المحاسبي.
5. يساهم التعليم المحاسبي على امتلاك المحاسب السمات والمهارات التي تكفل له جودة الأداء، والعمل على تطويرها لأداء مسؤولية بما يلائم متطلبات العمل المحاسبي.

6. يساهم التعليم المحاسبي بتزويد الكوادر المحاسبية العاملة في الوحدات الاقتصادية المختلفة بأهم التطورات التي ترافق المهنة من خلال تطوير المحاسبين بالمعارف المستخدمة من خلال برامج التعليم المحاسبي المستمر.

### أساليب التعليم المحاسبي:

هناك عدة أساليب للتعليم المحاسبي نلخصها في (بلحشر، 2022):

1. استخدام دراسات الحالة، وعروض العمل وغيرها من الوسائل التي تحاكي مواقف العمل.
  2. العمل في مجموعات.
  3. تكييف الأساليب والمواد التعليمية المواكب التغير المستمر في بيئة العمل التي يعمل به المحاسبون المهنيون.
  4. وضع المناهج التي تركز على التعليم الذاتي، وبالتالي فإن الطلاب يستعملون كيف يعلمون أنفسهم، وسيحصلون معهم هذا المهارة إلى ما بعد التغيير.
  5. تحفيز الطلبة المشاركة بفعالية في العملية التعليمية.
  6. استخدم أساليب القياس والتقويم التي تعكس التغيير في المعرفة والمهارات والقيم والأخلاق والسلوك المهني المطلوب للمحاسبين المهنيين.
  7. دمج المعرفة والمهارات والقيم والأخلاق والسلوك المهني، ضمن المواضيع والفروع الدراسية وذلك لعرض الجوانب المتعددة للمتطلبات المهنية والنموذج المثالي في المواقف المعقدة.
  8. التعريف بالمشاكل القائمة وسبيل حلها، الأمر الذي يشجع التعرف على المعلومات الملائمة، ووضع التقديرات المنطقية والتوصيل إلى استنتاجات واضحة.
  9. اكتشاف النتائج البحثية.
  10. تحفيز الطلاب لتطوير شكوكهم وآرائهم المهنية.
  11. استخدام التكنولوجيا والتعليم الإلكتروني في التعليم المحاسبي.
- ومن خلال ما تم ملاحظته أن التعليم المحاسبي يتكون من شقين كما يلي:

❖ **التعليم المحاسبي الأكاديمي:** يتعلق بالجانب النظري والذي يجب أن يلم به المتعلم كي يعتمد عليه في التطبيق العملي.

❖ **التعليم المحاسبي المهني:** يتعلق بالجانب التطبيقي والذي يؤهل المتعلم لممارسة مهنة المحاسبة.

لعل أفضل أساليب التعليم المحاسبي هو الدمج بين الجانب النظري والتدريب الميداني، بحيث يتلقى المتعلم كل ما يتعلق بعلم المحاسبة كمادة خام ثم يحاول تطبيق تلك النظريات عملياً.

### 2-7 معايير التعليم المحاسبي:

تتمثل معايير التعليم المحاسبي الدولي في (عبود، 2022):

معيار التعليم المحاسبي الدولي الأول: متطلبات الالتحاق ببرامج التعليم المحاسبي: يقدم هذا المعيار تفصيلا لمتطلبات القبول في برنامج التعليم المحاسبي، حيث يركز على مؤهلات الطلبة الراغبين في الانخراط في برامج التعليم المحاسبي وخصوصا المهنية منها.

معيار التعليم المحاسبي الدولي الثاني: الكفاءة الفنية: يهتم هذا المعيار بالمحتوى المعرفي لبرنامج التعليم المحاسبي الواجب تقديمه لطلبة المحاسبة.

معيار التعليم المحاسبي الدولي الثالث: المهارات المهنية: يتناول هذا المعيار المهارات الواجب تضمينها في برنامج التعليم المحاسبي، والتي من شأنها تمكين الطلبة مستقبلا من توظيف مهاراتهم في سوق العمل والتعامل مع المشكلات والحالات اليومية التي يواجهها المحاسبون.

معيار التعليم المحاسبي الدولي الرابع: القيم والأخلاقيات والسلوك المهني: يتناول هذا المعيار طبيعة الأخلاقيات المهنية التي يجب أن تتضمنها برامج التعليم المحاسبي، حيث يهدف هذا المعيار إلى التحقق من اكتساب الطلبة للقيم والسلوكيات الأخلاقية التي يحتاجها ممارسو مهنة المحاسبة.

معيار التعليم المحاسبي الدولي الخامس متطلبات الخبرة العملية: يهدف هذا المعيار إلى تقديم إرشادات حول متطلبات الخبرة المهنية التي تمكن خريجي المحاسبة من ممارسة أعمالهم بمهنية.

معيار التعليم المحاسبي الدولي السادس: تقييم الكفاءة المهنية: يهتم هذا المعيار بآليات تقييم الكفاءات المهنية لطلبة برامج التعليم المحاسبي بالشكل الذي يضمن قدرتهم على تنفيذ متطلبات المحاسبة اليومية.

معيار التعليم المحاسبي الدولي السابع: التنمية المهنية المستمرة: بهدف إلى تقديم إرشادات حول آليات ومتطلبات التطوير المهني المستمر والتعليم مدى الحياة الطلبة برامج المحاسبة.

معيار التعليم المحاسبي الدولي الثامن: متطلبات التأهيل للمدققين المهنيين: ينص هذا المعيار على تحديد معايير للممارسات الجيدة المقبولة عموما في برنامج التعليم والتنمية للمراجعين المهنيين، فهو يؤسس العناصر الأساسية المحتوى عملية التعليم والتطوير للمراجعين المهنيين.

#### مفهوم المحاسبة الإبداعية:

يكتسب مصطلح المحاسبة الإبداعية أهمية كبيرة في الوقت الراهن بسبب التطور التكنولوجي للمعلومات، وسعى العديد من المهنيين والباحثين لتعريف مفهوم المحاسبة الإبداعية، وفيما يلي بعض التعريفات الخاصة بها: تُعرف المحاسبة الإبداعية بأنها "هي مجموعة من الأساليب التي يعتمد عليها المحاسب عن طريق استغلاله للبدائل المحاسبية المتوفرة، بغية تحسين الصورة المالية في أعين مستخدمي المعلومات المالية" (بشير، والحسن، 2023، 354).

كما عرفت بأنها "هي ممارسات احتيالية وغير أخلاقية يقوم بها المحاسبين تؤدي الى خداع مستخدمو القوائم المالية عن طريق الغش والتلاعب في المعلومات المحاسبية والمالية" (سعدي وشيخ، 2020).  
وعرفت أيضا بأنها "هي مجموعة من الأساليب التي يعتمدها المحاسب لتحقيق مصلحة أصحاب المصلحة بالمؤسسة، وللمحاسبة الإبداعية مظهر قانوني يصادق عليه مراجع الحسابات الخارجي وينتج عن الاستفادة من الثغرات القانونية والبدائل المتاحة في المعايير المحاسبية المعتمدة، ومظهر غير قانوني ينتج عن تواطئ مراجع الحسابات الخارجي ويتضمن تلاعب وتحريف الأرقام في المحاسبة" (القيعي، 2019).  
وتعرف المحاسبة الإبداعية على أنها "عبارة عن تحويل أرقام المحاسبة المالية عما هي عليه فعلاً إلى ما يرغب فيه المعدون من خلال استغلال أو الاستفادة من القوانين الموجودة أو تجاهل بعضها أو كلها (عوادي وآخرون، 2019، 30).

ويمكن تلخيص مفهوم المحاسبة الإبداعية فيما يلي في:

- إن المحاسبة الإبداعية شكل من أشكال التلاعب والاحتيال في مهنة المحاسبة.
- تعمل ممارسات المحاسبة الإبداعية على تغيير القيم المحاسبية إلى قيم غير حقيقية.
- تنحصر ممارسات المحاسبة الإبداعية في إطار ممارسة الخيار بين المبادئ والمعايير والقواعد المحاسبية المتعارف عليها، وبالتالي فهي ممارسات قانونية.
- إن ممارسي المحاسبة الإبداعية غالباً ما يمتلكون قدرات مهنية محاسبية عالية تمكنهم من التلاعب بالقيم وتحويلها وتحويلها بالشكل الذي يرغبون فيه.

والحقيقة أن مفهوم المحاسبة الإبداعية يمكن النظر إليه من زاويتين:

**الأولى إيجابية:** وتتمثل في إيجاد حلول وإجراءات محاسبية غير مألوفة تساعد على اتخاذ القرارات، كما يمكنها أن توفر معلومات محاسبية ذات جودة عالية مفيدة ومجدية لمستخدميها وتعمل على التجديد والتطوير في الطرق والإجراءات المحاسبية.

**الثانية سلبية:** وتتمثل في إتباع الحيل وأساليب التغليف والتلاعب بالأرقام من أجل إظهار وضعية معينة تخدم مصالح أطراف معينة أو إخفاء حقائق معينة.

#### عوامل ظهور المحاسبة الإبداعية:

هناك عدة عوامل ساعدت على ظهور المحاسبة الإبداعية تتمثل في (مهامة، جويني، 2019):

- 1- مرونة الأنظمة وحرية الاختيار للمبادئ المحاسبية.
- 2- حرية التقديرات المحاسبية.
- 3- توقيت تنفيذ العملية الحفيفية.

4- إعادة تصنيف وعرض الأرقام المالية.

#### دوافع المحاسبة الإبداعية:

تتمثل دوافع المحاسبة الإبداعية في (برحومة وحابي، 2023):

1. التأثير على سمعة المؤسسة إيجاباً في السوق من خلال تحسين القيمة المالية المتعلقة بأداء المؤسسة.
2. التلاعب الضريبي من خلال تخفيض الأرباح وزيادة النفقات، والحصول على تمويل.
3. حصول المدراء على مكافآت كبيرة، من خلال ممارسات المحاسبة الإبداعية بزيادة الأرباح.
4. التأثير على أسعار الأسهم، إذا انخفض أداء المؤسسة ينخفض سعر السهم والعكس.

#### أشكال المحاسبة الإبداعية:

تتعدد أشكالها حسب الهدف وطريقة تطبيقها الي ما يلي (فاتح، 2021):

1. **المحاسبة النفعية:** هي الإصرار على اختيار وتطبيق أساليب محاسبية محددة لتحقيق أهداف منها تحقيق أرباح عالية، سواء كانت الممارسات المحاسبية المتبعة مستندة إلى المبادئ المحاسبية المتعارف عليها أم لا.
2. **إدارة الدخل (إدارة الأرباح):** هي التلاعب في الدخل بهدف الوصول إلى هدف محدد بشكل مسبق من قبل الإدارة، أو متنبأ فيه من قبل محلل مالي، أو ليكون متوافقاً مع مسارات محددة للعمل.
3. **تمهيد الدخل (تلطيف صورة الدخل):** هو نقل الدخل بين الفترات المتفاوتة المستوي وذلك بتخفيض الدخل في السنوات ذات الدخل الجيد ونقلها إلى السنوات ذات الدخل السيء، أي الاحتفاظ بها في شكل مخصصات.
4. **التلاعب بالتقارير المالية:** هو إظهار بيانات خاطئة بشكل متعمد أو حذف قيم معينة أو إخفائها في البيانات المالية، بهدف تضليل مستخدمي البيانات المالية وهذا مخالف للقانون.
5. **ممارسات أساليب المحاسبة الإبداعية:** هو استخدام الممارسات المنحرفة عن الممارسات المحاسبية المألوفة، للحصول على أرباح صورية عن طريق التلاعب في قيم المصروفات والايادات.

### أساليب المحاسبة الإبداعية:

الجدول التالي يوضح أساليب استخدام المحاسبة الإبداعية في القوائم المالية (سعيد، 2022، 360):

ر. م	قائمة الدخل	قائمة المركز المالي	قائمة التدفقات النقدية
1	تسجيل الإيراد بشكل سريع فيما عملية البيع الاتزال موضع شك.	المبالغة في تقييم بنود الأصول غير الملموسة مثل العلامات التجارية.	التصنيف النفقات التشغيلية باعتبارها نفقات استثمارية أو نفقات تمويلية أو العكس.
2	تسجيل ايراد مزيف.	عدم الالتزام بمبدأ التكلفة التاريخية للأصول الثابتة المدرجة في الميزانية.	تستطيع المنشأة دفع تكاليف التطور الرأسمالي وتسجيلها باعتبارها لا العقدية استثمارية خارجة وتبعدها عن التدفقات النقدية الخارجة التشغيلية.
3	زيادة الإيرادات من خلال عائد لمرة واحدة.	التلاعب في السعار السوق للاستثمارات المتداولة.	تتوفر كذلك إمكانية التلاعب بالتدفقات النقدية التشغيلية بهدف التهرب جزئياً. دفع الضرائب.
4	نقل المصاريف إلى فترة مالية سابقة أو لاحقة.	عدم الإفصاح عن بنود النقدية المفيدة.	/
5	الإخفاق في تسجيل أو التخفيض غير ملائم للالتزامات.	الذمم المدينة ويتم التلاعب هنا من خلال عدم الكشف عن الديون المتعثرة.	/
6	نقل الإيرادات الجارية إلى فترة مالية لاحقة.	تغير الطرق المحاسبية المتبعة في المحاسبة عن الاستثمارات طويلة الأجل.	/
7	نقل المصروفات المترتبة على الشركة مستقبلاً إلى الفترة المالية الحالية لظروف خاصة.	عدم ادراج الأقساط المستحقة خلال العام الجاري من القروض طويلة الأجل ضمن الالتزامات قصيرة الأجل.	/
8	/	إضافة مكسب محققة من سنوات سابقة إلى صافي ربح العام الجاري.	/
9	/	الحصول على قروض طويلة الأجل قبل إعلان الميزانية.	/

### الإطار العملي للدراسة:

سيتم التعرف على مدى تأثير التعليم المحاسبي في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية في ليبيا، ولأهمية الدراسة فقد تم تخصيص هذه الجزئية لتوضيح المنهجية المتبعة في تحليل البيانات باستخدام الأساليب الإحصائية المناسبة والوصول إلى النتائج والتوصيات.

### منهجية الدراسة:

تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي لأنه يتناسب مع طبيعة الدراسة، وذلك عن طريق جمع البيانات بإحدى وسائل جمع البيانات وهي (الاستبيان)، وتحليلها باستخدام البرنامج الإحصائية (SPSS)، واستخراج النتائج.

### مجتمع وعينة الدراسة:

يتمثل مجتمع الدراسة في أعضاء هيئة التدريس بقسم المحاسبة والمراجعين الخارجيين في ليبيا، أما عينة الدراسة تتمثل في عينة عشوائية عددها (39) مفردة تتكون من أعضاء هيئة التدريس والمراجعين الخارجيين العاملين بمدينة مصراتة.

### التحليل الوصفي لخصائص المتعلقة بالبيانات الشخصية:

#### 1- سنوات الخبرة:

الجدول التالي رقم (1) يبين التوزيع التكراري والنسبي لمفردات عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة:

جدول رقم (1) توزيع عينة الدراسة حسب سنوات الخبرة

النسبة	العدد	الخبرة
5.1%	2	بدون خبرة
23.1%	9	من سنة إلى 5 سنوات
15.4%	6	من 6 سنوات إلى 10 سنوات
56.4%	22	أكثر من 10 سنوات
100%	39	الإجمالي

نلاحظ من الجدول السابق أن أغلب مفردات عينة الدراسة سنوات الخبرة (أكثر من 10 سنوات) يشكلون النسبة الأكبر بنسبة (56.4%) من مفردات عينة الدراسة، ثم يليهم من خبرتهم (من سنة إلى 5 سنوات)، ويمثلون نسبة (23.1%)، ويليه من خبرتهم (من 6 سنوات إلى 10 سنوات)، ويمثلون نسبة (15.4%)، وأخيراً يليهم من (بدون خبرة)، ويمثلون نسبة (5.1%) من إجمالي مفردات العينة، ويذل ذلك على أن أغلب مفردات العينة من ذوي الخبرة.

### 1- المؤهل العلمي:

الجدول التالي رقم (2) يبين التوزيع التكراري والنسبي لمفردات عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي:

جدول رقم (2) توزيع عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي

المؤهل	العدد	النسبة
دكتورة	6	15.4%
ماجستير	24	61.5%
بكالوريوس	9	23.1%
الإجمالي	39	100%

نلاحظ من الجدول السابق أن أغلب مفردات عينة الدراسة هم من حملة المؤهل العلمي ماجستير، ويمثلون نسبة (61.5%) من إجمالي مفردات العينة، ثم يليهم المستوى التعليمي بكالوريوس، ويمثلون نسبة (23.1%)، ويليهم أخيراً من يحملون المستوى التعليمي دكتورة، بنسبة (15.4%)، وهذا يدل على أن أغلب أفراد العينة من حملة الشهادات العليا.

### 2- الوظيفة:

الجدول التالي رقم (3) يبين التوزيع التكراري والنسبي لمفردات عينة الدراسة حسب الوظيفة:

جدول رقم (3) توزيع عينة الدراسة حسب الوظيفة

الوظيفة	العدد	النسبة
عضو هيئة تدريس جامعي	20	51.3%
مراجع خارجي	2	5.1%
محاسب	17	43.6%
الإجمالي	39	100%

نلاحظ من الجدول السابق أن أغلب مفردات عينة الدراسة هم من يشتغلون بوظيفة عضو هيئة تدريس جامعي، وبنسبة (51.3%) من أفراد عينة الدراسة، ثم يليهم وظيفة محاسب، بنسبة (43.6%)، يلي ذلك من وظيفتهم مراجع خارجي، بنسبة (5.1%)، ونلاحظ أن أغلب المشاركين في الدراسة من لديهم دراية بالموضوع.

### 3- الشهادات المهنية:

الجدول التالي رقم (4) يبين التوزيع التكراري والنسبي لمفردات عينة الدراسة حسب الشهادات المهنية:

جدول رقم (4) توزيع عينة الدراسة حسب الشهادات المهنية

النسبة	العدد	الشهادات المهنية
64.1%	25	نعم
35.9%	14	لا
100%	32	الإجمالي

نلاحظ من الجدول السابق أن أغلب مفردات عينة الدراسة ممن لديهم شهادة مهنية، ونسبة (64.1%) من عينة الدراسة، والباقي ليس لديهم شهادة مهنية، بنسبة (35.9%) من عينة الدراسة.

### صدق وثبات أداة الدراسة:

لقياس الصدق وثبات الاستبيان سوف نستخدم معامل ألفا كرنباخ وكان كالاتي:

جدول رقم (5) يبين صدق وثبات أداة الدراسة

المحور	عدد الفقرات	قيمة معامل ألفا كرنباخ
التعليم المحاسبي الأكاديمي والمحاسبة الإبداعية	6	0.755
التعليم المحاسبي المهني والمحاسبة الإبداعية	5	0.845
للاستبانة ككل	11	0.781

من خلال الناتج من الجدول السابق نجد ان قيمة معامل ألفا كرنباخ تساوي 0.781 وهي قيمة مقبولة إذا زادت عن 70% ويدل على صدق وثبات أداة الدراسة وملاءمتها للدراسة.

### دراسة وتحليل بيانات الدراسة:

وقد صيغت جميع عبارات الاستبانة بصورة إيجابية، وأعطى لكل عبارة على إيجابتها وزن مدرج على نمط سلّم ليكرت الخماسي، وتنحصر هذه الإجابات وفق هذا المقياس كما في الجدول التالي:

جدول رقم (6) معدل مقياس ليكرت الخماسي

الاستجابة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
الدرجة	5	4	3	2	1

ثم استخدم المعيار التالي للحكم على مستوى الاستجابة: حساب المدى (5-1=4)، ثم تقسيمه على عدد فقرات المقياس للحصول على طول الفقرة الصحيح أي (5/4=0.80)، بعد ذلك تم إضافة هذه القيمة إلى أقل

قيمة في المقياس (أو بداية المقياس وهي الواحد الصحيح)، وذلك لتحديد الحد الأعلى لهذه العبارة وهكذا أصبح طول الفقرات ودرجة الموافقة كما يلي:

**جدول رقم (7) يبين الرتب والمتوسطات المرجحة لفقرات الاستبيان**

الإجابة	غير موافق بشدة	لا أوافق	محايد	أوافق	أوافق بشدة
الرتبة	1	2	3	4	5
المتوسط المرجح	1.8 - 1	2.6 - 1.8	3.4 - 2.6	4.2 - 3.4	5 - 4.2
درجة الموافقة	منخفضة جداً	منخفضة	متوسطة	مرتفعة	مرتفعة جداً

### دراسة الفرضية الأولى:

تمت دراسة هذا المحور في مجتمع الدراسة عن طريق عينة الدراسة لدراسة الفرضية التي تنص على أن (يؤثر التعليم المحاسبي الأكاديمي في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية) وتم دراسة هذه الفرضية لكل فقرة من فقرات الاستبيان الخاصة بهذه الفرضية عن طريق التحليل الإحصائي المناسب وأجريت الحسابات عن طريق البرنامج الإحصائي (SPSS) وكانت النتائج كما بالجدول رقم (8).

**جدول رقم (8) يبين نتائج التحليل الإحصائي لمحور "الفرضية الأولى"**

ر	الفقرات	الوسط	الانحراف المعياري	اختبار T	مستوى المعنوية	القرار
1	تحتوي المناهج التدريسية في الجامعات على حالات عملية كافية خاصة بالمحاسبة الإبداعية.	2.8462	0.98778	2.188	0.035	قبول
2	تقدم المناهج التدريسية في الجامعات التوجيهات اللازمة لكيفية التعرف على ممارسات المحاسبة الإبداعية واكتشافها.	2.7692	1.01207	1.661	0.105	رفض
3	يقدم الأساتذة في الجامعات الليبية إرشادات كافية تمكن الطلبة من اكتشاف ممارسات المحاسبة الإبداعية لاحقاً.	3.1026	0.96777	3.888	0.000	قبول
4	تحتوي الاختبارات التي يتم إجراؤها من قبل الأساتذة في الجامعات الليبية على أسئلة وحالات تتضمن ممارسات محاسبة إبداعية للتدرب عليها.	3.1282	0.92280	4.251	0.000	قبول

ر	الفقرات	الوسط	الانحراف المعياري	اختبار T	مستوى المعنوية	القرار
5	يقدم الأساتذة في الجامعات الليبية شرحاً وافياً لمعيار السلوك المهني بطريقة توجه الطلبة لعدم ممارسة المحاسبة الإبداعية.	3.1282	0.95089	4.126	0.000	قبول
6	تقدم الجامعات الليبية وسائل مساعدة مثل: البرامج الحاسوبية، والزيارات الميدانية، والأدوات التوضيحية التي يتم توظيفها من أجل اكتشاف حالات ممارسات المحاسبة الإبداعية.	2.7179	0.97194	1.400	0.170	رفض

من خلال النتائج الواردة بالجدول السابق نجد درجة العبارات لهذا المحور أغلبها متوسطة، ونجد أن أكثر العبارات موافقة هي العبارة (تحتوي الاختبارات التي يتم إجراؤها من قبل الأساتذة في الجامعات الليبية على أسئلة وحالات تتضمن ممارسات محاسبة إبداعية للتدرب عليها) و(يقدم الأساتذة في الجامعات الليبية شرحاً وافياً لمعيار السلوك المهني بطريقة توجه الطلبة لعدم ممارسة المحاسبة الإبداعية) بوسط يساوي (3.1282) أي بدرجة متوسطة، وأقلها موافقة هي العبارة (تقدم الجامعات الليبية وسائل مساعدة مثل: البرامج الحاسوبية، والزيارات الميدانية، والأدوات التوضيحية التي يتم توظيفها من أجل اكتشاف حالات ممارسات المحاسبة الإبداعية) بوسط يساوي (2.7179) أي بدرجة متوسطة.

وبصفة عامة نجد لدراسة الاتجاه العام لهذا المحور واختبار الفرضية الخاصة به تم إجراء اختبارات لعينة واحدة وOne Sample t Test وكانت النتائج كما بالجدول رقم (9).

جدول رقم (9) يبين نتائج اختبار T "الفرضية الأولى"

العدد	الوسط	الانحراف المعياري	مستوى الدلالة
N	Mean	Std. Deviation	P-value
39	2.7821	0.90898	0.060

من خلال النتائج بالجدول السابق نجد أن مستوى الدلالة (P-value) أكبر من (0.05) وبالنظر لقيمة الوسط الحسابي نجده أصغر من (3.4) مما يدل أن درجة الموافقة تميل أغلبها نحو متوسطة وبذلك يمكن القول أنه (لا يؤثر التعليم المحاسبي الأكاديمي في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية)، وهذه النتيجة تتفق مع دراسة (العبيني، 2017).

دراسة الفرضية الثانية:

تمت دراسة هذا المحور في مجتمع الدراسة عن طريق عينة الدراسة لدراسة الفرضية التي تنص على أن (يؤثر التعليم المحاسبي المهني في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية) وتم دراسة هذه الفرضية لكل فقرة من فقرات الاستبيان الخاصة بهذه الفرضية عن طريق التحليل الإحصائي المناسب وأجريت الحسابات عن طريق البرنامج الإحصائي (SPSS) وكانت النتائج كما بالجدول رقم (10).

جدول رقم (10) يبين نتائج التحليل الإحصائي لمحور "الفرضية الثانية"

ر	الفقرات	الوسط	الانحراف المعياري	اختبار T	مستوى المعنوية	قرار
1	إن اتصاف المحاسبون بالموضوعية الكافية من شأنه أن يخفف من ممارسات المحاسبة الإبداعية.	3.6667	0.76747	9.880	0.000	قبول
2	تؤدي النزاهة المهنية لدى المحاسبين إلى تخفيض ممارسات المحاسبة الإبداعية.	4.0513	0.68628	14.116	0.000	قبول
3	وجود محاسبين يتمتعون بكفاءة مهنية مناسبة يؤدي إلى تخفيض ممارسات المحاسبة الإبداعية.	3.7949	0.69508	11.634	0.000	قبول
4	تعد السرية في العمل من الضوابط المهنية الأساسية لدى المحاسبين التي تمكنهم من تخفيض ممارسات المحاسبة الإبداعية.	3.6923	0.65510	11.366	0.000	قبول
5	إن التزام المحاسبون بضوابط السلوك المهني المحاسبي من شأنه أن يخفف من ممارسات المحاسبة الإبداعية.	4.3077	0.46757	24.144	0.000	قبول

من خلال النتائج الواردة بالجدول السابق نجد درجة العبارات لهذا المحور أغلبها مرتفعة، ونجد أن أكثر العبارات موافقة هي العبارة (إن التزام المحاسبون بضوابط السلوك المهني المحاسبي من شأنه أن يخفف من ممارسات المحاسبة الإبداعية) بوسط يساوي (4.3077) أي بدرجة مرتفعة جداً، وأقلها موافقة هي العبارة (إن اتصاف المحاسبون بالموضوعية الكافية من شأنه أن يخفف من ممارسات المحاسبة الإبداعية) بوسط يساوي (3.6667) أي بدرجة مرتفعة.

وبصفة عامة نجد لدراسة الاتجاه العام لهذا المحور واختبار الفرضية الخاصة به تم إجراء اختبارات لعينة واحدة One Sample t Test وكانت النتائج كما بالجدول رقم (11).

جدول رقم (11) يبين نتائج اختبار T "الفرضية الثانية"

العدد	الوسط	الانحراف المعياري	مستوى الدلالة
N	Mean	Std. Deviation	P-value
39	3.9872	0.49321	0.000

من خلال النتائج بالجدول السابق نجد أن مستوى الدلالة (P -value) أقل من (0.05) وبالنظر لقيمة الوسط الحسابي نجده أكبر من (3.4) مما يدل أن درجة الموافقة تميل أغلبها نحو مرتفعة وبذلك يمكن القول أنه (يؤثر التعليم المحاسبي المهني في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية)، وهذه النتيجة تتفق مع دراسة (جموعي، براهيمي، 2021)، ودراسة (العيني، 2017).

النتائج:

- 1- لا يؤثر التعليم المحاسبي الأكاديمي في الحد من ممارسات أساليب المحاسبة الإبداعية في ليبيا.
- 2- يؤثر التعليم المحاسبي الأكاديمي في الحد من ممارسات أساليب المحاسبة الإبداعية في ليبيا.
- 3- إن التزام المحاسبين بضوابط السلوك المهني المحاسبي من شأنه أن يخفف من ممارسات المحاسبة الإبداعية.
- 4- وجود محاسبين يتمتعون بكفاءة مهنية مناسبة يؤدي إلى تخفيض ممارسات المحاسبة الإبداعية.

التوصيات

- 1- زيادة الاهتمام بالتعليم المحاسبي الأكاديمي من خلال تطوير المناهج التدريسية في الجامعات الليبية وإضافة مقرر دراسي يوجه الطلبة على اكتشاف ممارسات المحاسبة الإبداعية.
- 2- حث المحاسبين على الاتصاف بالنزاهة والموضوعية الكافية من شأنها تخفيض ممارسات المحاسبة الإبداعية.
- 3- زيادة الالتزام بضوابط السلوك المهني والكفاءة المهنية تمكن من تخفيض ممارسات المحاسبة الإبداعية.
- 4- العمل على تبني الجامعات الليبية وسائل مساعدة مثل: البرامج الحاسوبية، والزيارات الميدانية، والأدوات التوضيحية التي يتم توظيفها من أجل اكتشاف حالات ممارسات المحاسبة الإبداعية.

قائمة المراجع:

- أحمد، فارس شهاب، قانصو حسن (2023)، دور التعليم المحاسبي في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية،  
المجلة العراقية للبحوث الإنسانية والاجتماعية والعلمية، العدد (10)، جامعة المصطفى الامين، العراق.
- الأمير، سعيد بن غزي، باقدر صالح محمد، (2022)، وعي الطلاب في الجامعات السعودية عن المحاسبة  
الإبداعية، المجلة العربية للعلوم ونشر الابحاث، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية و القانونية، المجلد(6)، العدد  
(21).

- برحومة، نريمان، أحمد جابي (2023)، أثر التحول الرقمي على ممارسات المحاسبة الإبداعية، مجلة البحوث في العلوم المالية والمحاسبية، جامعة الجزائر، المجلد 8، العدد 1، الجزائر.
- بشير، أسيا عبد الدين، والحسين، فاطمة الجيلي (2023)، أثر ممارسات المحاسبة الإبداعية على تحسين الصورة المالية لمؤسسات الأعمال، مجلة البحوث المحاسبية، كلية التجارة - جامعة طنطا، العدد 2، مصر.
- بلحشر، خدة، وأمينة (2022)، أهمية إصلاح التعليم المحاسبي في الجزائر - دراسة استطلاعية، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة ابن خلدون، تيارت، الجزائر.
- بوعزربة، هجيره، ولندار، نبيلة (2017)، واقع التعليم المحاسبي في الجامعات الجزائرية في ظل التوجه نحو تطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية (IFRS)، رسالة ماجستير، جامعة الجيلاني بونعامة، الجزائر.
- تاتي، إيناس، وقاضي، رجاء (2022)، واقع التعليم المحاسبي في الجزائر في ظل متطلبات معايير التعليم المحاسبي الدولي، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر.
- جموعي، عمر و براهمي فوزي، (2021)، أثر الالتزام بأخلاقيات مهنة المحاسبة في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية وفق معيار التعليم المحاسبي الدولي (4)، مجلة إدارة الأعمال و الدراسات الاقتصادية، جامعة زيان عشور الجلفة، الجزائر.
- شاححة، فاطمة الزهراء (2022)، مدى توافق برامج التعليم المحاسبي في الجامعات الجزائرية مع متطلبات سوق العمل، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة غرداية، الجزائر.
- سعدى، عبد الحق، عبد القادر الشيخ (2021)، المحاسبة الإبداعية وأثرها على جودة القوائم المالية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية، مجلة أوراق اقتصادية، جامعة محمد خيضر، المجلد 5، العدد 1، الجزائر.
- سعيد، جمال أحمد محمد (2022)، دور المراجعة الداخلية في الحد من ممارسات المحاسبة الإبداعية، مجلة جامعة البيضاء، المجلد (4)، العدد (2)، ليبيا.
- عبود، عبدالرؤوف سعيد (2022) مدى مساهمة التعليم المحاسبي في ترسيخ اخلاقيات ممارسي مهنة المحاسبة والمراجعة في ليبيا، مجلة الاستاد، العدد (23)، جامعة طرابلس.
- العبيدي، علي قاسم، ومحمد، حسين سلام (2021)، دور التعليم المحاسبي في تطوير الثقافة المحاسبية للايفاء بمتطلبات سوق العمل، مجلة الريادة للمال والأعمال، المجلد (2) العدد (2)، العراق.

عوادي، مصطفى، ومرابي، رشيدة، وعوادي، عبد القادر (2019)، أثر ممارسات المحاسبة الإبداعية على جودة القوائم المالية لدى المقاولات الراغبة في التصنيف المهني، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية، المجلد 06، العدد 1، الجزائر.

فاتح، سردوك (2021)، أساليب المحاسبة الإبداعية وأثرها على مصداقية القوائم المالية — دراسة تحليلية من وجهة نظر معدي القوائم المالية والمستفيدين منها، مجلة البحوث الاقتصادية المتقدمة، جامعة الوادي، المجلد 6، العدد 2، الجزائر.

القطيمي، محمد مفتاح، والدبار، نجوى محمد (2021)، مدى احتواء برامج التعليم المحاسبي بجامعة مصراتة والزواوية على المعارف المهنية وفقا للمعايير الدولية، المؤتمر الوطني الثاني لتطوير مؤسسات التعليم العالي في ليبيا، جامعة بني وليد.

القيعي، عزالدين عبد الحق (2019)، أساليب المحاسبة الإبداعية وتأثيرها على القوائم المالية في المؤسسة الاقتصادية من وجهة نظر المدقق الخارجي، مجلة العلوم الاجتماعية والإنسانية، جامعة الجزائر، المجلد 20، العدد 2، الجزائر.

كفوس، نوال، شبوب ريمه، (2021) فعالية السلوك المحاسبي الاخلاقي في الحد من ممارسات المحاسبة الابداعية، مجلة آراء للدراسات الاقتصادية، مجلد (3)، العدد (2).

محمد، فتح الإله محمد (2016)، مدى التوافق بين التعليم المحاسبي في الجامعات السودانية ومتطلبات بيئة الأعمال المعاصرة والاتحاد الدولي للمحاسبين، المجلة العربية لضمان جودة التعليم الجامعي، المجلد (9) العدد (23).

مهماة، سارة، وجويني، محمد أمين (2019/2018)، أثر المحاسبة الإبداعية على جودة المعلومات المالية في البنوك التجارية، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة العربي التبسي، تبسة، الجزائر.