

# معايير المحاسبية الدولية ومعوقات تطبيقها في ليبيا

■ د. مصطفى البشير منيع\* ■ د. محمد فرج شقلوف\*\*

## الملخص:

هدفت هذه الدراسة إلى محاولة معرفة أهم العراقيل التي تقف حائلاً أمام تطبيق معايير المحاسبة الدولية في البيئة الليبية. ولتحقيق أهداف هذه الدراسة قام الباحثان باستقراء آراء عينة الدراسة المتمثلة في (الأكاديميون- المحاسبون القانونيون- طلبة الدراسات العليا). ولجمع البيانات الأولية لهذه الدراسة تم تصميم استبانة لهذا الغرض ووزعت على عينة الدراسة في حين تم استخدام الأسلوب الإحصائي الوصفي والأسلوب الإحصائي (One Sample T.Test) وذلك لغرض قبول الفرضية أو رفضها. وقد توصلت هذه الدراسة إلى أن هناك العديد من العراقيل التي تواجه تطبيق معايير المحاسبة الدولية في البيئة الليبية مثلها مثل كل الدول النامية وذلك بسبب العديد من العراقيل (التعليم- التدريب- قلة المدربين الأكفاء والمتخصصين) وقد يكون سبب ذلك أيضاً أن هذه المعايير قد تم وضعها وفقاً لظروف ومميزات الدول المتقدمة وذلك حسب رأي أحد المختصين.

\* عضو هيئة التدريس بكلية الاقتصاد والعلوم السياسية - جامعة طرابلس  
\*\* عضو هيئة التدريس بكلية الاقتصاد والعلوم السياسية - جامعة طرابلس

## المقدمة:

يعمل النظام المحاسبي على معالجة وتنظيم المعلومات المالية لأي مؤسسة اقتصادية، بالإضافة إلى تسجيل هذه البيانات وفي النهاية يتم تداولها بين جميع الأطراف المستفيدة من هذه البيانات، وعلى اعتبار أن الأنشطة الاقتصادية للدول لم تكن تتجاوز الحدود السياسية لكل بلد وبالتالي فإن الممارسات المحاسبية كانت تختلف باختلاف الدول ولم تكن هناك حاجة لتوحيد هذه الممارسات. ولكن ومع انتشار التكنولوجيا وانتشار الشركات الكبرى متعددة الجنسيات، أصبح العالم قرية صغيرة مما أصبح معه من الضروري العمل على إيجاد لغة أعمال موحدة من خلالها يتم التحكم في العمليات الاقتصادية وبشكل موحد، بحيث تنتقل المعلومة المالية بشكل سهل بين الدول وبدون أي عراقيل من جهة وإمكانية فهمها من جهة أخرى (Lawrence, 2002).

وسعياً إلى لرفع درجة المصدقية وملائمة المعلومات المالية الصادرة عن المؤسسات الاقتصادية الليبية ولكي تندمج هذه المؤسسات في الاقتصاد العالمي الذي أصبح واقعاً لا مهرب منه، كان لزاماً على الدولة الليبية العمل وبشكل جاد وسريع بتطبيق معايير المحاسبة الدولية في جميع المؤسسات الاقتصادية، وقد أقرت الدولة الليبية سنة (2005) ضرورة تطبيق ذلك وفقاً للقانون رقم (1) لسنة (2005)، وفي هذا الإطار وعلى سبيل المثال بادر مصرف ليبيا المركزي بإصدار تعليماته لكافة المصارف التجارية بضرورة تطبيق قواعد المحاسبة الدولية وخاصة تلك التي لها علاقة بالمصارف فمثلاً ألزم مصرف ليبيا المركزي المصارف التجارية بتطبيق القاعدة المحاسبية الدولية رقم (30) والتي تم استبدالها فيما بعد بالمعيار (IFR7) في سنة 2007. كما أقر مصرف ليبيا المركزي قانون إنشاء سوق المال الليبي رقم (134) لسنة (2005)، على ضرورة أن تقوم كافة الشركات المدرجة بالسوق المالي بتطبيق معايير المحاسبة الدولية.

## مشكلة الدراسة:

نظراً لكون أن هناك بعض الاستثمارات الأجنبية في ليبيا عملاً بقانون تشجيع رؤوس الأموال الأجنبية رقم (9) الصادر في سنة 2010م مع سعي الدولة الليبية إلى أن

تزداد نسبة مشاركة الاستثمارات الأجنبية في الاقتصاد الليبي ، مما يحتم على الوحدات الاقتصادية الليبية ضرورة تبني تطبيق معايير المحاسبة الدولية، بحيث يتم إعداد قوائمها المالية التي يتم الاعتماد عليها عند اتخاذ القرار الاستثماري المستقبلي بشكل يجعل أنظمة هذه الوحدات قابلة للمقارنة ومعدة بشكل يواكب و يتلاءم مع متطلبات للعالم الخارجي، وحتى تستطيع هذه الوحدات الإيلاج إلى الاقتصاد الدولي وتساهم بشكل إيجابي بجذب الاستثمار الأجنبي إلى ليبيا، وأن عدم الاهتمام وتبني هذه المعايير سوف يؤدي إلى حرمان هذه الوحدات بصفة خاصة والدولة الليبية بصفة عامة من صعوبة الدخول والاندماج في السوق العالمي وجذب العديد من الاستثمارات الأجنبية. وبالتالي تتلخص مشكلة الدراسة في تحديد المعوقات التي من شأنها عرقلة تطبيق معايير المحاسبة الدولية في ليبيا من خلال الإجابة على الأسئلة الآتية:

1. ما هي المعوقات التي تواجه تطبيق معايير المحاسبة الدولية في ليبيا؟

2. كيف بالإمكان إيجاد الحلول اللازمة لتجاوز معوقات تطبيق معايير المحاسبة

الدولية في ليبيا ؟

أهداف الدراسة:

يسعى الباحثان من خلال إعداد هذه الدراسة إلى محاولة معرفة أهم العراقيل التي تواجه تطبيق معايير المحاسبة الدولية في ليبيا واقتراح بعض التوصيات بهذا الخصوص وعليه يمكن تحديد أهداف الدراسة في الآتي:

1. تحديد أهم العراقيل التي تواجه تطبيق معايير المحاسبة الدولية في ليبيا .

2. اقتراح بعض التوصيات لإمكانية تجاوز معوقات تطبيق معايير المحاسبة الدولية

في ليبيا .

أهمية الدراسة:

عندما نشأت لجنة المعايير الدولية سنة (1973)، كان الغرض منها هو تسهيل انتقال المعلومات المالية بين الدول بكل يسر، على اعتبار أن العالم أصبح قرية صغيرة

بسبب انتشار تكنولوجيا المعلومات وما وفرته من إمكانيات جعلت إمكانية التواصل بين جميع الدول والأفراد سهلة جداً. وبسبب أن هذه المعايير تم وضعها وفقاً لخصائص ومميزات الدول المتقدمة، مما جعل تطبيق هذه المعايير في الدول النامية تواجه العديد من العراقيل (رشيد والعرابي، 2011). وقد أكد ذلك أيضاً (Hagigi & Williams، 1993)، عندما أشار أن لكل بلد تطبيقاته المحاسبية الخاصة به وأن التطبيقات تتأثر بعوامل معينة كالمعايير المحاسبية، والتشريعات الضريبية، والظروف الاقتصادية، والقوانين السائدة، وكذلك الاعتبارات الاجتماعية والخصائص البيئية، وبالتالي تتأثر الجهات المسؤولة عن وضع المعايير المحاسبية بمجموعة العوامل البيئية السائدة في كل دولة. وعليه تكمن أهمية هذه الدراسة في أنها تلبي دعوات العديد من الجهات المهتمة والمنظمة لمهنة المحاسبة والمراجعة في ليبيا إلى ضرورة وجود إطار عام للعمل المحاسبي وذلك من خلال محاولتها تقييم مدى ملائمة معايير المحاسبة الدولية للتطبيق في البيئة المحلية كإحدى البدائل المتاحة لحل مشكلة عدم وجود معايير محلية، كما أن هذه الدراسة يمكن أن تسهم في الحث والتشجيع على إجراء المزيد من الدراسات والأبحاث في هذا المضمار، هذا بالإضافة إلى أهمية هذه الدراسة في إثراء المكتبة المحلية. كما تبرز أهمية هذه الدراسة أيضاً في محاولتها اقتراح بعض الحلول لمواجهة تلك العراقيل التي تواجه تطبيق المعايير الدولية في البيئة الليبية، كما أن لهذه الدراسة أهمية لكونها تأخذ بعين الاعتبار آراء بعض الفئات المنفذين والدارسين لهذه المعايير، مما يساهم في زيادة أهمية هذه الدراسة.

#### فرضية الدراسة:

من أجل تحقيق أهداف الدراسة قام الباحثان بصياغة الفرضية العدمية الرئيسية الآتية:

(لا توجد معوقات تحد من تطبيق معايير المحاسبة الدولية في ليبيا). وذلك لاختبارها من حيث قبولها أو رفضها وذلك باستخدام الأسلوب الإحصائي الوصفي وباستخدام الأسلوب الإحصائي (T. Test).

### منهجية الدراسة:

تم الاعتماد في هذه الدراسة على المنهج الاستنباطي وذلك باتباع الأسلوب الوصفي التحليلي وذلك من خلال سحب عينة من مجتمع الدراسة بحيث تمثل صورة صحيحة عن أفراد مجتمع الدراسة. وقد اعتمدت هذه الدراسة في تجميع البيانات اللازمة على البيانات الأولية الميدانية والتي تم الحصول عليها عن طريق الاستبانة التي أعدت لهذا الغرض حيث اشتملت الاستبانة على مجموعة من الأسئلة التي من خلالها يتم الحصول على الإجابات عن الأسئلة المطروحة للوصول إلى الأهداف المرجوة.

### مجتمع وعينة الدراسة:

راعى الباحثان بأن يكون مجتمع الدراسة من تلك الفئة التي لها علاقة مباشرة بتنفيذ أو تدريس معايير المحاسبة الدولية وقد وقع الاختيار على فئة المحاسبين القانونيين والأكاديميين الليبيين بالإضافة إلى طلبة الدراسات العليا على اعتبار أن هذه الفئة تتلقى بعض الدروس في معايير المحاسبة الدولية. ونظرا لكبر مجتمع الدراسة فإنه سيتم اختيار عينة الدراسة بالأسلوب العشوائي بحيث تم توزيع 70 استبانة أعدها الباحثان لهذا الغرض.

### أدوات جمع البيانات:

لقد تم الرجوع إلى العديد من المصادر من كتب ودوريات ودراسات سابقة ورسائل علمية من أجل الحصول على البيانات الثانوية، أما البيانات الأولية فقد تم إعداد استبانة خاصة لهذا الغرض وتم عرضها على عدد من المهتمين والزملاء من أجل إعطاء بعض الملاحظات عنها ومن تم إدخال هذه البيانات في المنظومة الإحصائية من أجل قبول أو رفض فرضية الدراسة وذلك من خلال استخدام الأسلوب الإحصائي الوصفي بالإضافة إلى الأسلوب الإحصائي (One Sample T.Test).

### الدراسات السابقة:

تباينت الآراء حول ضرورة وجود معايير محاسبية تحظى بقبول جميع الدول ومدى ملائمة هذه المعايير للتطبيق في الدول النامية، فانقسم الفكر المحاسبي إلى مجموعتين،

مجموعة تؤيد فكرة تبني معايير المحاسبة الدولية في الدول النامية والمجموعة الأخرى تعارض فكرة تبني هذه المعايير وذلك بسبب العراقيل التي تواجه تطبيقها في الدول النامية و ذلك بسبب أن هذه المعايير صممت على أساس تطبيقها في الدول المتقدمة (المشاط و ابوزيد ، 2014)، وعليه كانت هناك العديد من الدراسات التي تناولت هذا الموضوع من عدة زوايا مختلفة ، والآتي أهم الدراسات التي تطرقت إلى أهم معوقات تطبيق معايير المحاسبة الدولية في بعض الدول مرتبة حسب التسلسل الزمني التي نشرت فيه من الأحدث إلى الأقدم:

دراسة (Dowa, et al., 2017)

قام الباحثون بدراسة بعض العناصر (الثقافة-التعليم-البيئة المحيطة) التي قد تسبب بعض المعوقات عند تطبيق معايير المحاسبة الدولية في الدول الإسلامية، ومن هذه العناصر الثقافة والتعليم والبيئة المحيطة. حيث توصلت هذه الدراسة إلى أن جميع العناصر السابقة كان لها أثر سلبي على تطبيق المعايير الدولية. كما توصلت هذه الدراسة إلى أن بعض الدول الإسلامية واجهت العديد من مشاكل في التطبيق بسبب ترجمة النص الأصلي من اللغة الانجليزية إلى اللغات المحلية الأخرى، بالإضافة إلى عدم توفر الكوادر القادرة على التعامل مع المعايير الدولية.

دراسة (Miao, 2017)

درست هذه الدراسة بالتفصيل أهم التحديات المباشرة التي تواجه تطبيقها في دولة الصين. ولتحقيق أهداف هذه الدراسة ، قام الباحث بإجراء (دراسة حالة)، وقد درس الباحث بالتفصيل عدة عوامل أهمها: ترجمة هذه المعايير من اللغة الانجليزية إلى اللغات المحلية ، تكاليف تطبيق هذه المعايير، التعليم المحاسبي، التدريب.. ولقد توصلت هذه الدراسة إلى أن تطبيق هذه المعايير يختلف باختلاف البلدان المطبقة لها نتيجة العوامل المذكورة، كما توصلت هذه الدراسة أيضا إلى أنه لكي يتم تطبيق هذه المعايير بشكل متساو وفي جميع البلدان يجب أن يكون هناك نقاش جاد في هذا الاتجاه ولكي تحقق المعايير الأهداف التي أنشئت من أجلها.

## دراسة (Stainbank، 2016)

هدفت هذه الدراسة إلى محاولة التوصل إلى أهم المعوقات التي تواجه إفريقيا عند تطبيق معايير المحاسبة الدولية، ولتحقيق أهداف الدراسة قامت الباحثة بإخضاع بعض المؤسسات الاقتصادية في 46 دولة إفريقية للدراسة. ولتحليل البيانات التي تحصلت عليها قامت الباحثة باستخدام الأسلوب (Binary logistic regression) وذلك لغرض تحليل البيانات. ولقد توصلت هذه الدراسة إلى نتيجة مفادها أن اغلب الدول الإفريقية تعاني من بعض المشاكل في تطبيق معايير المحاسبة الدولية، كما توصلت إلى أن اغلب الدول الإفريقية تعاني من عدم وجود تشريعات تساعد على تطبيق المعايير الدولية.

## دراسة (رشيد والعرابي، 2014)

سعى الباحثان إلى محاول تحديد أهم المعوقات التي تصادف تبني تطبيق معايير المحاسبة الدولية في الجزائر، بالإضافة إلى محاولة معرفة آراء المهتمين بتطبيق هذه المعايير بخصوص مدى موافقتهم على تبني تطبيق هذه المعايير. ولتحقيق أهداف هذه الدراسة قام الباحثان بإعداد استبانة لغرض تجميع البيانات الأولية وتم توزيع 120 استبانة على عينة الدراسة وتم استخدام الأسلوب الإحصائي (T.Test) ولقد توصلت هذه الدراسة إلى أن هناك العديد من المعوقات التي تواجه تطبيق هذه المعايير بالإضافة إلى أن هناك وجهات نظر مختلفة بخصوص تطبيق هذه المعايير بدولة الجزائر.

## دراسة (Zakari، 2014)

هدفت هذه الدراسة إلى البحث عن أهم التحديات التي تواجه تطبيق معايير المحاسبة الدولية في الشركات الليبية، وقد ركز الباحث على أهم العوامل التي قد تكون عائقا في تطبيق هذه المعايير، ومن هذه المعايير القانون، الاقتصاد، التعليم المحاسبي، الثقافة. ولتحقيق أهداف الدراسة قام الباحث بإعداد استبانة بالخصوص. ولقد توصلت هذه الدراسة إلى أن ليبيا مثلها مثل باقي الدول النامية تواجه العديد من العراقيل في تطبيق هذه المعايير، ومن هذه العراقيل التعليم المحاسبي، المشاكل الاقتصادية والثقافة السائدة في المجتمع.

دراسة (Rezaei et al. 2013)

هدفت هذه الدراسة إلى دراسة أهم المعوقات التي تواجه تطبيق معايير المحاسبة الدولية في دولة إيران، ولتحقيق أهداف هذه الدراسة قام الباحثون بدراسة كافة العوامل التي بإمكانها أن تؤثر على عملية تطبيق هذه المعايير . حيث توصلت هذه الدراسة إلى أن دولة إيران مثلها مثل باقي الدول النامية تواجه العديد من العراقيل والمتمثلة في البيئة المحيطة والثقافة السائدة في المجتمع بالإضافة إلى العراقيل التي تسببها التشريعات الحالية في دولة إيران، كما توصلت هذه الدراسة أيضا إلى أن هذه المعايير تم وضعها وفقا للخصائص التي تتمتع بها الدول المتقدمة دون الأخذ في الاعتبار ظروف الدول النامية

دراسة (Alsaqqa & Sawan ، 2013)

هدفت هذه الدراسة إلى محاولة معرفة أهم الفوائد من تطبيق معايير المحاسبة الدولية والعراقيل التي تواجه تطبيقها في الإمارات العربية المتحدة، حيث توصلت هذه الدراسة إلى أن المنافع من تطبيق هذه المعايير أكثر بكثير من الصعوبات والتكاليف التي سوف تتكبدها دولة الإمارات العربية. كما توصلت هذه الدراسة إلى أن تطبيق هذه المعايير في أسواق المال الإماراتية ساهم بشكل كبير في تحسين جودة التقارير المالية والتي بدورها ساهمت بشكل كبير في تشجيع وجذب الاستثمار الأجنبي. وبالرغم من ذلك توصلت الدراسة إلى أن تطبيق هذه المعايير له علاقة مباشرة بنوعية التعليم المحاسبي في الإمارات.

دراسة (المجري ، 2012):

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة إمكانية الشركات المدرجة في سوق المال الليبي على تطبيق معيار الإبلاغ المالي والعراقيل التي تواجهها. ولغرض تحقيق أهداف هذه الدراسة قامت الباحثة بإعداد استبانة وزعت لهذه الغرض. ولقد توصلت هذه الدراسة إلى أن هناك نقص حاد في المهنيين المتخصصين في عينة الدراسة، كما توصلت هذه الدراسة أيضا إلى أن هناك العديد من المعوقات التي تحول دون قدرة هذه الشركات على تطبيق

المعايير الدولية بصفة عامة.

دراسة (مقدم، 2009):

هدف الباحث من خلال إعداد هذه الدراسة إلى معرفة مدى حاجة المؤسسات الاقتصادية الجزائرية لتطبيق معايير المحاسبة الدولية. حيث اختار الباحث عينة عشوائية من المؤسسات الاقتصادية. حيث أظهرت النتائج بأن تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في الجزائر جاءت نتيجة الحاجة لإصلاح النظام المحاسبي، في حين أظهرت النتائج كذلك بأن هناك تبايناً بين البيئة الجزائرية والبيئة الدولية التي جاءت منها هذه القواعد. الدراسة أظهرت كذلك بأن الوحدات الاقتصادية في الجزائر ليست بحاجة لقواعد محاسبية دولية تساعدها في توفير المعلومات لأجل اتخاذ قراراتها الاقتصادية، وأوصت هذه الدراسة إلى ضرورة التبنى التدريجي لمعايير المحاسبة الدولية.

دراسة (العبادي والقشي، 2008):

هدفت هذه الدراسة إلى التوصل لمعرفة النتائج التي سوف تواجهها الأردن نتيجة تبني وتطبيق معايير المحاسبة الدولية. ولقد توصلت هذه الدراسة إلى أن معايير المحاسبة الدولية لا تتلاءم مع الدول النامية والأردن إحدى هذه الدول، وذلك لأنها لا تراعي ظروف هذه الدول، وإنما أخذت بعين الاعتبار ظروف الدول المتقدمة كما توصلت هذه الدراسة إلى أن هناك العديد من العراقيل التي تواجه تطبيق هذه المعايير في الأردن.

دراسة (دهبي، 2007):

لمعرفة أهم العوائق التي توجه تطبيق المعايير الدولية في سوريا، قام الباحث بإجراء العديد من المقابلات الشخصية مع العديد من أفراد مجتمع الدراسة المهنيين وذلك بهدف حصر الأسباب التي تعيق تطبيق هذه المعايير. حيث توصلت هذه الدراسة إلى أن هناك العديد من الأسباب التي أدت إلى عدم تطبيق المعايير الدولية في دولة سوريا، ومن أهمها أن هناك مجموعة من السياسات التي تعيق تطبيق المعايير الدولية كالسياسة النقدية والمالية والسياسة الخارجية وسياسة الصرف، كما توصلت هذه الدراسة أيضاً إلى أن

هناك من العوامل البيئية المعيقة للتطبيق وهي عدم تطور سوق المال وعدم وجود هيئة تعتمد تطبيق المعايير الدولية.

دراسة (غليليب، 2002):

تم إجراء هذه الدراسة بهدف التحقق من مدى إمكانية تطبيق معايير المحاسبة الدولية في ليبيا، و توصل الباحث إلى أن هناك معايير محاسبة قابلة للتطبيق في البيئة الليبية وتمثل ما نسبته ( 29 ) من معايير المحاسبة الدولية وأن ما نسبته ( 71 ) من معايير المحاسبة الدولية غير قابلة للتطبيق، ومن ضمن المعايير غير الملائمة هناك معايير محاسبية تحتاج إلى تعديل لتصبح ملائمة وقابلة للتطبيق وتمثل ما نسبته 38 .

ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة:

نظرا لحدثة تطبيق الدولة الليبية لمعايير المحاسبة الدولية مقارنة بالدول الأخرى حيث إن في البيئة الليبية هناك ندرة في الأبحاث التي تناولت مسألة معايير المحاسبة الدولية (المشاط وابوزيد ، 2014)، ومن أمثلة هذه الدراسات دراسة أجراها غليليب (2002) بهدف التحقق من مدى إمكانية تطبيق معايير المحاسبة الدولية في ليبيا، وتوصل إلى أن هناك معايير محاسبة قابلة للتطبيق في البيئة الليبية وتمثل ما نسبته (29) من معايير المحاسبة الدولية وأن ما نسبته (71) من معايير المحاسبة الدولية غير قابلة للتطبيق، ومن ضمن المعايير غير الملائمة هناك معايير محاسبية تحتاج إلى تعديل لتصبح ملائمة وقابلة للتطبيق وتمثل ما نسبته 38، كما توصل الباحث (Zkari، 2014)، إلى أن تطبيق هذه المعايير في البيئة الليبية يواجه العديد من الصعوبات بسبب العديد من العوامل مثل، القانون، الاقتصاد، التعليم المحاسبي، الثقافة. إلا أن هذه الدراسة تتميز بأنها دراسة استكشافية بالدرجة الأولى، بالإضافة إلى أن هذه الدراسة تعتبر من بين الدراسات القليلة التي سلطت الضوء على أهم المعوقات التي تواجه تطبيق معايير المحاسبة الدولية في ليبيا وذلك من خلال تفادي أوجه القصور في الدراسات السابقة من خلال التركيز بشكل كبير على استقراء العديد من آراء المجموعات التي لها علاقة مباشرة بتطبيق أو تدريس معايير المحاسبة الدولية سواء من الناحية النظرية أو العملية متمثلة في مجتمع الدراسة.

## الدراسة الميدانية

## أداة جمع البيانات اللازمة للدراسة :

استخدم الباحثان الاستبيان لغرض تحقيق أهداف الدراسة فقاما بتصميم استمارة استبيان واشتملت على جزئين، حيث استخدم الجزء الأول في جمع البيانات الشخصية عن المبحوثين وهي المؤهل العلمي، التخصص العلمي، المستوى الوظيفي وعدد سنوات العمل في القسم المالي، أما الجزء الثاني من الاستمارة فهو عبارة عن محور رئيسي مكون من (13) فقرة لتحديد معوقات تطبيق معايير المحاسبة الدولية في ليبيا.

## التحليل الإحصائي ومعالجة البيانات

بعد ترميز البيانات تم إدخالها إلى الحاسب الآلي لإجراء العمليات الإحصائية اللازمة لتحليل البيانات باستخدام البرنامج الإحصائي، الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS) النسخة الثانية والعشرون وتم استخدام المقياس الثنائي في أسئلة الاستبيان (معوق - غير معوق).

## أساليب التحليل الإحصائي للبيانات:

نحتاج في بعض الأحيان إلى حساب بعض المؤشرات التي يمكن الاعتماد عليها في وصف الظاهرة من حيث القيمة التي تتوسط القيم أو تنزع إليها القيم، ومن حيث التعرف على مدى تجانس القيم التي يأخذها المتغير، وأيضا ما إذا كان هناك قيم شاذة أم لا. والاعتماد على العرض البياني وحدة لا يكفى، لذا فإننا بحاجة لعرض بعض المقاييس الإحصائية التي يمكن من خلالها التعرف على خصائص الظاهرة محل البحث، وكذلك إمكانية مقارنة ظاهرتين أو أكثر، ومن أهم هذه المقاييس :

- التوزيعات التكرارية: لتحديد عدد التكرارات، والنسبة المئوية للتكرار التي تتحصل عليه كل إجابة، منسوبا إلى إجمالي التكرارات، وذلك لتحديد الأهمية النسبية لكل إجابة ويعطي صورة أولية عن إجابة أفراد مجتمع الدراسة على العبارات المختلفة.
- معامل ألفا كرونباخ: يستعمل لتحديد ثبات أداة الدراسة (الاستبيان).

## الثبات:

وهو الاتساق في نتائج المقياس إذ يعطي النتائج نفسها بعد تطبيقه مرتين في زمنين

مختلفين على الافراد نفسهم، وتم حساب الثبات بطريقة معامل ألفا كرونباخ:

#### معامل ( ألفا ) للاتساق الداخلي:

تعتمد هذه الطريقة على اتساق أداء الفرد من فقرة إلى أخرى ولاستخراج الثبات وفق هذه الطريقة تم استخدام استمارات البحث البالغ عددها (64) استمارة، ثم استخدمت معادلة (ألفا) وقد بلغت قيمة معامل ألفا لإجمالي الاستبيان بهذه الطريقة (0.605)، وبالتالي يمكن القول إنه معامل ذو دلالة جيدة لأغراض البحث ويمكن الاعتماد عليه في تعميم النتائج.

#### الجدول رقم (1) يوضح معامل الثبات لإجمالي الاستبيان

الثبات*	معامل ألفا	عدد الفقرات	إجمالي الاستبيان
0.778	0.605	13	

\* الثبات يساوي الجذر التربيعي لمعامل ألفا

#### مجتمع البحث والعينة المختارة:

يتكون مجتمع الدراسة من ذوي العلاقة المباشرة بتنفيذ وتدريس معايير المحاسبة الدولية وهم المحاسبين القانونيين والأكاديميين الليبيين وطلبة الدراسات العليا ، وقد استخدم الباحثان أسلوب المعاينة وتم اختيار عينة عشوائية، فقاما بتوزيع (70) استمارة، استردا منها (64) استمارة صالحة للتحليل ونسبة بلغت (91) .

#### جدول (2) الاستمارات الموزعة على مجتمع البحث

الاستمارات الموزعة	الاستمارات المفقودة	نسبة الاستمارات المفقودة	الاستمارات المستردة الصالحة	نسبة الاستمارات الصالحة للتحليل
70	6	9	64	91

عرض وتحليل البيانات المتعلقة بمتغيرات الدراسة:

الوصف الإحصائي لعينة الدراسة وفق الخصائص والسمات الشخصية

جدول (3) توزيع أفراد العينة حسب بياناتهم الشخصية

المجموع	دكتوراه	ماجستير	بكالوريوس	العدد	النسبة	المؤهل العلمي	
64	18	23	23				
100	28.1	35.9	35.9				
المجموع	علوم مالية ومصرفية		محاسبة	العدد	النسبة	التخصص العلمي	
64	1		63				
100	1.6		98.4				
المجموع	أخرى	محاسب	عضو هيئة تدريس	دراسات عليا	محاسب قانوني	المستوى الوظيفي	
64	1	16	14	6	27		
100	1.6	25	21.9	9.4	42.2		
المجموع	10 سنوات فأكثر	6 إلى 9 سنوات	3 إلى 5 سنوات	أقل من 3 سنوات	العدد	النسبة	عدد سنوات العمل بالقسم المالي
64	26	12	12	14			
100	40.6	18.8	18.8	21.9			

بينت النتائج في الجدول رقم (3) أن (23) مبحوثاً وما نسبته (35.9) يحملون مؤهل البكالوريوس و(23) مبحوثاً وما نسبته (35.9) يحملون مؤهل الماجستير و(18) مبحوثاً وما نسبته (28.1) يحملون مؤهل الدكتوراه، كما تبين أن أغلب المبحوثين متخصصون في المحاسبة فقد تبين نسبة المحاسبين (98.4) و(1.6) في العلوم المالية والمصرفية، كما تبين أن (27) مبحوثاً وما نسبته (42.2) كانوا من المحاسبين القانونيين و(6) منهم وبنسبة (9.4) كانوا طلبة دراسات عليا و(14) مبحوثاً وما نسبته (21.9) كانوا أعضاء هيئة تدريس و(16) مبحوثاً وما نسبته (25) كانوا من المحاسبين ومبحوثاً واحداً وما

نسبته (1.6) كان له تخصص آخر غير التخصصات المذكورة، أما بخصوص عدد سنوات العمل بالقسم المالي فإن (14) مبحوثاً وما نسبته (21.9) كانت خبرتهم أقل من 3 سنوات و(12) مبحوثاً وما نسبته (18.8) كانت خبرتهم 3 إلى 5 سنوات و(12) مبحوثاً وبنفس النسبة كانت خبرتهم من 6 إلى 9 سنوات و(26) مبحوثاً وما نسبته (40.6) كانت خبرتهم من 10 سنوات فأكثر.

#### معوقات تطبيق معايير المحاسبة الدولية

جدول رقم (4) التوزيعات التكرارية ونتائج التحليل الوصفي لمعوقات تطبيق معايير المحاسبة الدولية

ت	الفقرة	التكرار والنسبة	ليس معوق	معوق	الترتيب
1	التفاوت بين ما يتم تدريسه في الجامعات الليبية مع ما هو معمول به في واقع مهنة المحاسبة	ك	14	50	الخامس
			21.9	78.1	
2	ضعف في المستوى العلمي المتحصل عليه من الجامعات الليبية	ك	18	46	السابع
			28.1	71.9	
3	برامج المحاسبة الالكترونية المتوفرة لا تتماشى مع متطلبات النظام المحاسبي المالي المطبق في ليبيا	ك	26	38	العاشر
			40.6	59.4	
4	طريقة الحصول على الشهادات المهنية (الخبرة المحاسبية) تعرقل عملية التكيف السريع مع متطلبات التغيير المستمر في المعايير المحاسبية الدولية	ك	31	33	الثاني عشر
			48.4	51.6	
5	عدم تماشي القوانين الضريبية مع متطلبات النظام المحاسبي المالي المطبق في ليبيا	ك	31	33	الثاني عشر
			48.4	51.6	
6	تنازع مسالة الرقابة والاشراف على المهنة بين بعض الجهات الحكومية الرسمية كوزارة المالية مع نقابة المحاسبين	ك	24	40	التاسع
			37.5	62.5	

الترتيب	معوق	ليس معوق	التكرار والنسبة	الفقرة	ت
الحادي عشر	34	30	ك	محاولة هيمنة بعض الجهات الرسمية على فرض المعايير المحاسبية الدولية دون استشارة الكفاءات في الجامعات أو الخبراء المحاسبين المشتغلين	7
	53.1	46.9			
الثامن	45	19	ك	النظام المحاسبي المالي المطبق في ليبيا مقتبس من المعايير الدولية المصاغة على أساس خصائص الدول المتقدمة هذا الأمر يحصر عملية الالتزام على معايير محددة فقط	8
	70.3	29.7			
الرابع	52	12	ك	صغر السوق المالي الليبي مما يجعل عملية الالتزام توجه من قبل جهات محدودة كمصلحة الضرائب أو مصرف ليبيا المركز مثلا	9
	81.3	18.8			
السادس	47	17	ك	ضعف أداء القطاع المصرفي يؤدي إلى حصر التطبيق بالمعايير المحاسبية الدولية في معاملات محدودة كتطبيق بعض المعايير الخاصة بالافصاح	10
	73.4	26.6			
الثاني	57	7	ك	المدة المخصصة لإعادة تأهيل الممارسين لمهنة المحاسبة صغيرة جدا وفي بعض الأحيان غير متوفرة	11
	89.1	10.9			
الأول	58	6	ك	قلة دورات إعادة التأهيل المحاسبي وفي بعض الأحيان غير متاحة للجميع بسبب غلائها	12
	90.6	9.4			
الثالث	56	8	ك	قلة المدربين الكفاء والمتخصصين في إعطاء دورات حول النظام المحاسبي المالي وتطبيق المعايير الدولية	13
	87.5	12.5			
	70.79	29.21	النسبة	إجمالي المعوقات	

## النتائج

من الجدول رقم (4) يمكن استخلاص أن قلة دورات إعادة التأهيل المحاسبي وفي بعض الاحيان غير متاحة للجميع بسبب غلائها يمثل أكثر المعوقات التي تعيق تطبيق معايير المحاسبة الدولية بنسبة اتفاق بلغت (90.6) يلي ذلك انعدام أو عدم كفاية المدة المخصصة لإعادة تأهيل الممارسين لمهنة المحاسبة بنسبة اتفاق بلغت (89.1) وفي الترتيب الثالث قلة المدربين الكفاء والمتخصصين في إعطاء دورات حول النظام المحاسبي المالي وتطبيق المعايير الدولية بنسبة اتفاق بلغت (87.5) يلي ذلك صغر السوق المالي الليبي مما يجعل عملية الالتزام توجه من قبل جهات محدودة بنسبة اتفاق قيمتها (81.3) ثم التفاوت بين ما يتم تدريسه في الجامعات الليبية مع ما هو معمول به في واقع مهنة المحاسبة بنسبة اتفاق بلغت (78.1) وفي الترتيب السادس ضعف أداء القطاع المصرفي والذي يؤدي إلى حصر التطبيق بالمعايير المحاسبية الدولية في معاملات محدودة بنسبة بلغت (73.4) يلي ذلك ضعف في المستوى العلمي المتحصل عليه من الجامعات الليبية بنسبة بلغت (71.9) وفي الترتيب الثامن هو إن النظام المحاسبي المالي المطبق في ليبيا مقتبس من المعايير الدولية المصاغة على اساس خصائص الدول المتقدمة هذا الأمر يحصر عملية الالتزام على معايير محددة فقط بنسبة اتفاق بلغت (70.3) يلي ذلك تنازع مسألة الرقابة والاشراف على المهنة بين بعض الجهات الحكومية الرسمية بنسبة بلغت (62.5) وفي الترتيب العاشر هو أن برامج المحاسبة الالكترونية المتوفرة لا تتماشى مع متطلبات النظام المحاسبي المالي المطبق في ليبيا بنسبة اتفاق بلغت (59.4) يلي ذلك محاولة هيمنة بعض الجهات الرسمية على فرض المعايير المحاسبية الدولية دون استشارة الكفاءات في الجامعات أو الخبراء المحاسبين المشغلين بنسبة اتفاق بلغت (53.1) وأخيراً طريقة الحصول على الشهادات المهنية (الخبرة المحاسبية) والتي تعرقل عملية التكيف السريع مع متطلبات التغيير المستمر في المعايير المحاسبية الدولية وكذلك عدم تماشي القوانين الضريبية مع متطلبات النظام المحاسبي المالي المطبق في ليبيا بنسبة اتفاق بلغت (51.6)، وقد بلغت نسبة الاتفاق على وجود معوقات تعيق تطبيق معايير المحاسبة الدولية بلغت (70.79)، وبالتالي رفض الفرضية (لا توجد معوقات تحد من تطبيق معايير المحاسبة الدولية في ليبيا) وقبول نقيضها (توجد معوقات تحد من تطبيق معايير المحاسبة الدولية في ليبيا).

## اختبار فرضية البحث:

بعد أن تم إدخال البيانات إلى المنظومة الإحصائية (SPSS) قام الباحثان باختبار فرضية البحث: (لا توجد معوقات تحد من تطبيق معايير المحاسبة الدولية في ليبيا). وذلك لقبولها أو رفضها وذلك باستخدام الأسلوب الإحصائي (One Sample T.Test). والجدول رقم (5) يوضح نتائج هذا الاختبار.

جدول (5) نتائج اختبار (One Sample T.Test)

القرار الإحصائي	قيمة T المعنوية	قيمة T الجدولية	قيمة T المحسوبة	الفئة
رفض الفرضية العدمية	0.000	1.541	4.64	الأكاديميون
رفض الفرضية العدمية	0.000	1.342	4.75	المحاسبون القانونيون
رفض الفرضية العدمية	0.000	1.422	4.66	طلبة الدراسات العليا

يتضح من الجدول أعلاه أن قيمة T المحسوبة لعينة الأكاديميين (4.64) أكبر من قيمة T الجدولية (1.541) وكذلك قيمة T المحسوبة لعينة المحاسبين القانونيين (4.75) أكبر من قيمة T الجدولية (1.342) وكذلك قيمة T المحسوبة لعينة طلبة الدراسات العليا (4.66) أكبر من قيمة T الجدولية (1.422). وعليه يتم رفض الفرضية العدمية (لا توجد معوقات تحد من تطبيق معايير المحاسبة الدولية في ليبيا). وقبول الفرضية البديلة (توجد معوقات تحد من تطبيق معايير المحاسبة الدولية في ليبيا). وهذه النتيجة تتوافق مع نتيجة التحليل الوصفي حيث بلغت نسبة الاتفاق على وجود معوقات تحد من تطبيق معايير المحاسبة الدولية بين الفئات الثلاث (70.79%).

## المناقشة

هناك العديد من الدراسات التي تناولت هذا الموضوع وتوصلت هذه الدراسات إلى عدة نتائج متشابهة فيما يتعلق بتطبيق معايير المحاسبة الدولية في دول العالم الثالث ومن هذه الدراسات دراسة أجراها غليليب (2002) بهدف التحقق من مدى إمكانية تطبيق معايير المحاسبة الدولية في ليبيا، و توصل إلى أن هناك بعض المعايير المحاسبة قابلة للتطبيق في البيئة الليبية ، وأن غالبية المعايير الاخرى غير قابلة للتطبيق كما أن هناك دراسة اخرى توصل من خلالها الباحث (Zkari, 2014)، إلى أن تطبيق هذه المعايير في البيئة الليبية يواجه العديد من الصعوبات بسبب العديد من العوامل مثل، القانون، الاقتصاد، التعليم المحاسبي، الثقافة. وكل هذه النتائج تتوافق مع ما توصلت اليه هذه الدراسة في أن تطبيق معايير المحاسبة الدولية في البيئة الليبية تواجه العديد من العراقيل مثلها مثل كل البيئات العربية الأخرى حيث توصل كلا من (دهبي، 2007) في سوريا و (العبادي والقشي ، 2008) في الأردن و (مقدم، 2009) في الجزائر إلى أن هناك عراقيل تواجه تطبيق معايير المحاسبة الدولية، وذلك بسبب أن هذه المعايير قد تمت وفقا لظروف ومميزات الدول المتقدمة و أن تطبيق معايير المحاسبة الدولية يمكن أن يلحق الضرر بالدول النامية وأن المستفيد الوحيد من ذلك هو حتما الدول المتقدمة (Kirby, 2001) وهذا ما اكدته دراسة سابقة و التي أجراها(Briston, 1990) حيث توصل إلى أن تطبيق هذه المعايير في البلدان النامية وخاصة الدول العربية يمكن أن يؤدي تطبيقها إلى آثار عكسية مضرّة بشكل كبير وأن خطورتها تكمن في حقيقة أن هذه المعايير وضعت وفقا لظروف ومميزات الدول المتقدمة. وعكس النتائج السابقة دراسة Alsaqqa (2013) في الإمارات العربية المتحدة توصلت إلى أن المنافع من تطبيق هذه المعايير أكثر بكثير من الصعوبات والعراقيل والتكاليف التي سوف تتكبدها دولة الإمارات العربية.

**التوصيات:**

- من ضمن أهداف هذه الدراسة اقتراح بعض التوصيات التي قد تساعد في التقليل من المعوقات التي تواجه تطبيق معايير المحاسبة الدولية وعليه يقترح الباحثان الآتي:
- 1- العمل على زيادة الوعي بأهمية تطبيق معايير المحاسبة الدولية وما تجنيه الدولة الليبية من فوائد اقتصادية من وراء ذلك.
  - 2- على الجهات الأكاديمية العمل على إدخال تدريس المعايير الدولية في المناهج التعليمية الجامعية.
  - 3- العمل على إجراء العديد من الدورات التدريبية المتعلقة بكيفية تطبيق هذه المعايير.
  - 4- العمل على جلب متخصصين ومدربين من الخارج من أجل الدفع بعملية تطبيق هذه المعايير إلى الأمام وذلك استنادا إلى الخبرة التي يتمتع بها هؤلاء في مجال تطبيق معايير المحاسبة الدولية.
  - 5- العمل على تشجيع جميع المؤسسات على تطبيق باقي المعايير الدولية وليس اقتصرها على بعض تلك المعايير كما هو حادث الآن في المصارف.
  - 6- على الجهات التشريعية في الدولة العمل على إصدار القوانين الملزمة لتطبيق هذه المعايير في كافة المؤسسات الاقتصادية في ليبيا.

**المراجع****المراجع العربية****المجلات**

- 1- العبادي، هبة و القشي، ظاهر (2008)، مدى ملائمة معايير المحاسبة الدولية لبيئة الشركات العامة في الأردن بالمقارنة مع معايير المحاسبة المالية الأمريكية ومعايير المحاسبة البريطانية ، مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين ، جامعة القاهرة، العدد 71، ص ص 467-501 الجزء الثاني، القاهرة، مصر.
- 2- المشاط و أبو زيد (2014)، مدى ملائمة معايير المحاسبة الدولية للتطبيق في البيئة الليبية ، موقف المحاسبين الليبيين، المجلة الجامعة ، العدد 16 ، مجلد 4، 2014.

3- رشيد و العرابي (2011)، معوقات تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في الجزائر وسبل تجاوزها، مجلة دراسات اقتصادية، العدد 18، ص ص7-22.

#### الرسائل العلمية

- 1- دنيا ذهبي (2007)، مدى تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في سورية، رسالة ماجستير في المحاسبة، كلية الاقتصاد، جامعة دمشق.
- 2- فاطمة علي المجربي (2012)، قدرة الشركات المدرجة في سوق الأوراق المالية الليبي على تبني تطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الشرق الأوسط، الأردن.
- 3- مقدم خالد (2009)، تبني المعايير المحاسبية الدولية، حالة تطبيقية بالجزائر، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التفسير، جامعة سعد دحلب البليدة، الجزائر.
- 4- يوسف خليفة غليب (2002)، مدى ملائمة معايير المحاسبة الدولية للتطبيق في ليبيا، رسالة ماجستير غير منشورة، أكاديمية الدراسات العليا.

#### المراجع الأجنبية

- 1/ Alsaqqa, I and Sawan, N (2013), " The Advantages and the Challenges of Adopting IFRS into UAE Stock Market" International Journal of Business and Management; Vol. 8. No. 19; 2013 ISSN 1833-3850 E-ISSN 1833.
- 2/ Briston, R.J. (1990) 'Accounting in Developing Countries: Indonesia and the Solomon Islands: as Case Studies for Regional Cooperation' Research in Third World Accounting, Vol. 1, PP. 195-216.
- 3/ 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; Vol. 9. No. 2; 2017 ISSN 1916-971X E-ISSN 1916-9728 Published by Canadian Center of Science and Education.
- 4/Hagigi, M. and Williams, P. (1993) 'Accounting, Economic and

- Environmental Influences on Financial Reporting Practices in Third World Countries: The Case of Morocco', Research in Third world Accounting, Vol.2, PP.67-84.
- 5/Kirby, A.J. (2001) 'International Competitive Effects of Harmonization', The International Journal of Accounting, No. 36, PP. 1-32.
- 6/Lawrence j. D. (2002). "Harmonization of Financial Reporting and Auditing Across Culture Boundaries : An Examination of 201 companies Financial Reports". International journal Of Auditing, 6(1), PP.265-275.
- 7/ Miao. (2017). Asia Pacific Business & Economics Perspectives, Summer 2017, 5(1), 61 National Institute of Technology, Ube College Yamaguchi, Japan mxy\_crystal@hotmail.com
- 8/ Rezaei, F. M, and Banimahd, N and Saleh, M (2013) "Convergence Obstacles with IASB Standards: Evidence from Iran" International of Disclosure and Governance, Vol. 10, No. 1, pp 58-91.
- 9/ Stainbank, L. (2016). "Determinants of and Obstacles to the Adoption of International Financial Reporting Standards in Africa ". Available, from: <https://www.researchgate.net/publication/312557715>. Determinants of and obstacles to the adoption of international Financial Reporting Standards in Africa (accessed Jul 30, 2018).
- 10/ Zakari. (2014). "Challenges of International Financial Reporting Standards (IFRS) Adoption in Libya" International Journal of Accounting and Financial Reporting ISSN 2162-3082 2014, Vol. 4, No. 2

### القوانين

- 1/ قانون رقم (1) الصادر في سنة 2005 م بشأن تطبيق المعايير الدولية.
- 2/ قانون رقم (134) الصادر في سنة 2005 م بشأن تشجيع رؤوس الأموال الأجنبية.

# Obstacles of Applying The International Accounting Standards in Libya

■ Dr/ Mustafa Elbasher Mnea\* ■ Dr/ Mohamed Farag Shagluf\*\*

---

## ABSTRACT

This paper was carried out to identify the obstacles that are still facing applying the international accounting standards in Libya. To fulfil the aims of this study, the questionnaires were used and distributed to gather the initial data, meanwhile, the one sample t. test tool was applied to test the main hypothesis. The study confirmed that the application of the International Accounting standards are still facing many obstacles in Libya.

---

Associate professor \*  
Assistant professor \*\*