دوافع اعتماد معايير المحاسبة الدولية في ليبيا

■ د .عيسى رمضان الفرجانى* ■ د . شمس الدين محمد فرج **

ملخص البحث

تهدف هذه الدراسة بشكل أساسي إلى التحقق من العوامل التي دفعت ليبيا إلى تبنى معايير المحاسبة الدولية في التنظيم المحاسبي للشركات والمصارف. كما تهدف هذه الورقة إلى تقويم وجهات نظر المستجوبين حول الفوائد التي يمكن أن تحققها الهيئات والمؤسسات الليبية بعد تبني تلك المعايير. ولتحقيق هذا الهدف تم استخدام اسلوب المقابلات الشخصية كاسلوب رئيسي في جمع البيانات المتعلقة بهذه الدراسة. ومن خلال المنهج الاستقرائي، أظهرت نتائج هذه الدراسة أن أهم العوامل التي كان لها الأثر في دفع السلطات الليبية نحو تبني معايير المحاسبة الدولية هي: دخول الشركات الأجنبية، التشريعات المعمول بها من قبل المؤسسات المالية العالمية، دخول شركات المحاسبة والمراجعة الدولية، الاتجاه نحوالتحسين في جودة التقارير المالية للشركات والمصارف الليبية، تطور مستوى التعليم المحاسبي، النمو الاقتصادى. كما أظهرت نتائج هذه الدراسة أن المراجع الخارجي ليس له أي تأثير نحو دفع ليبيا لتبني هذه المعايير.

*أستاذ مساعد، كلية الاقتصاد والعلوم السياسية، جامعة طرابلس
** أستاذ مساعد، كلية المحاسبة ، جامعة الجبل الغربي

1. المقدمة

إن معايير المحاسبة بوصفها أحد نماذج التنظيم المحاسبي تحدد متى وكيف تقدم المعلومـــات الاقتصاديـــة ذات الجودة العالية حول الوحدة الاقتصادية بشكل دقيق، (Tower, 1993). ولأن صحة وعدالة المعلومات المحاسبية تلعب دورا جوهريا في تضييق الفجوة الناتجة من فصل الملكية عن الإدارة (Jensen and Meckling, 1976) ولابد من إنتاج هذه المعلومات وفقا لمعايير محاسبية مقبولة (Glautier and Underdown, 1986) وعرضها في التقارير المالية التي بدورها تعد المصدر الرئيسي والأساسي لمستخدميها للحصول على معلومات تساعدهم على اتخاذ قراراتهم (Alarzeen and Karbhari, 2004). ومن أهم وظائف هذه التقارير تتمثل في تقديم معلومات محاسبية تتصف بالملائمة والوقتية وذات فائدة للمستخدمين الخارجيين لممارسة حقوقهم التي تتمثل في توفير القواعد والمعايير المحاسبية والملزم تطبيقها من خلال القوانين واللوائح المكونة للتنظيم المحاسبي (Zhao and Millet-Reyes, 2007: Dahawy and Conover, 2007).

كثيراً من الدول ليس لها معايير محاسبة ومراجعة محلية (Riahi-Belkaoui، 2000). وفي هذا السياق (Tan et al., 2000; Mashayekhi and Mashayeki، 2008; Nobes and Parker, 2002) يرون أن أسلوب تبني معايير المحاسبة الدولية يضمن توفير التكلفة والوقت مقارنة بإعداد معايير محاسبة محلية، بالإضافة إلى ذلك يوفر بيئة اتصال مناسبة ما بين الشركات الوطنية والشركات الأجنبية كالدخول في الأسواق المالية العالمية. ولهذا يمكن القول بإن الدخول إلى الأسواق المالية العالمية يتطلب تقارير مالية معدة وفقاً لمعايير محاسبية متطورة مثل معايير المحاسبة الدولية.

إن أغلب دراسات الأدب المحاسبي والتي اهتمت بدراسة القضايا المتعلقة بمعايير المحاسبة الدولية كانت على الدول المتقدمة، بينما لم يلقَ هذا الموضوع الاهتمام الكافي في الدول النامية. وعليه فإن هذه الدراسة اهتمت بدراسة موضوع اعتماد معايير المحاسبة الدولية في الدول النامية وإجراء دراسة تطبيقية على ليبيا كدولة نامية. ركزت هذه الدراسة على العوامل التي دفعت هذه الدول بشكل عام وليبيا بشكل خاص إلى اعتماد هذه المعايير في تنظيماتها المحاسبية.

مشكلة الدراسة:

تماشياً مع إتجاه ليبيا إلى الانفتاح الاقتصادي العالمي وسعيها لاستقطاب الاستثمار الأجنبي دفع المشُّرع الليبي إلى الحث على تبني معايير المحاسبة الدولية سواء عن طريق رئيس الوزراء (اللجنة الشعبية العامة سابقاً) بقراريه رقم 134 لسنة 2006 بشأن إنشاء سوق الأوراق المالية ورقم 436 لسنة 2008 بشأن إصدار النظام الأساسي للسوق أو بالقانون رقم 1 لسنة 2005 بشأن المصارف والقانون رقم 11 لسنة 2010 بشأن إعادة تنظيم سوق الأوراق المالية الليبي، وذلك من أجل الحصول على تقارير مالية تتصف بالشفافية والإفصاح الكامل وتكون قابلة للمقارنة على المستوى العالمي.

لذلك يمكن تلخيص مشكلة الدراسة في السؤال الرئيسي التالي:

ما هي العوامل التي دفعت إلى تبني معايير المحاسبة الدولية في ليبيا؟

أهداف الدراسة:

تهدف هذه الدراسة بشكل أساسي إلى التعرف على العوامل التي أدت إلى تبني معايير المحاسبة الدولية في ليبيا وإلى المساهمة العلمية للأدب المحاسبي المتعلق بالدول النامية بشكل عام وليبيا بشكل خاص، بالإضافة إلى ذلك تهدف الدراسة إلى تحقيق الأهداف الفرعية التالية:

- تحديد مفهوم تبني معايير المحاسبة الدولية.
- تحديد العوامل التي أدت إلى تبني معايير المحاسبة الدولية في الدول النامية.
- التعرف على مدى تأثير هذه العوامل على دفع ليبيا لتبني معايير المحاسبة الدولية.

أهمية الدراسة:

تنبع أهمية هذه الدراسة من أهمية وحداثة موضوع الاتجاه إلى تبني معايير المحاسبة الدولية وأن ليبيا شهدت في الآونة الأخيرة تغييراً في سياستها الاقتصادية بالتحول من القطاع العام إلى القطاع الخاص. فخلال التسعينيات قامت بتشجيع الاستثمار الأجنبي في ليبيا بالمشاركة مع الاستثمار المحلي. ولجذب هذا الاستثمار قامت بتعديل بعض النقاط في قانون الضرائب ومن أهمها الاعفاءات الضريبية، وأيضاً تأسيس سوق الأوراق المالية الليبي بالقرار رقم 134 لسنة 2006 والذي ألزم جميع الشركات الليبية، التي يزيد

رأس مالها عن مليون دينار . التسجيل في السوق وأن تعد قوائمها المالية وفقا لمعايير المحاسبة الدولية. بالإضافة إلى ذلك أصدرت السلطات الليبية قانون المصارف رقم 1 لسنة 2005 والذى ألزم المصارف بإعداد حساباتها وفقاُ لمعايير المحاسبة الدولية. كما تزداد أهميتها إلى عدم الاهتمام بدراسة هذا الموضوع بشكل تفصيلي في البيئة الليبية.

في ليبيا وقبل اكتشاف النفط في بداية الستينات في العهد الملكي كان الاقتصاد الليبي يعتمد بشكل أساسي على الزراعة والرعي وبعض الصناعات الصغيرة التقليدية التي كانت غيرقادرة على تغطية العجز في الميزانية العامة للدولة، بالإضافة إلى قلة الخبرات الإدارية والمالية والمهارات التقنية نتيجة ارتفاع نسبة الأمية، الأمر الذي جعل الحكومة تبحث عن المساعدات الخارجية من الأمم المتحدة لمواجهة الظروف الاقتصادية الصعبة التي تواجهها الدولة. وبعد اكتشاف النفط والزيادة في الصادرات أصبح المصدر الرئيسي للدولة والذي أدى إلى الانتعاش الاقتصادي وتحسين في مستوى معيشة الفرد وأصبح هناك الاهتمام بإقامة مشاريع اقتصادية تنموية وأيضاً بالتعليم وغيرها من الأمور الاخرى (Vandewalle, 2006 ;Mahmud and Russell, 2003; Buzied, 1998; Agnaia, 1996; Wright, 1981)

فازداد متوسط دخل الفرد من 20 ديناراً ليبياً ما قبل الاستقلال إلى 100 دينار ليبي في سنة 1960 ثم إلى 600 دينار ليبي في سنة 1970 – (Agnaia, 1997) إلى أن تغير نظام الحكم بالانقلاب العسكري الذي تم على يد مجموعة من ضباط الجيش في 1969. فخلال الفترة من 1970 حتى 1990 تغيرت السياسة الاقتصادية بالتركيز على القطاع العام وإلغاء القطاع الخاص ولهذا أصبح النشاط الاقتصادي يدار ويراقب بشكل كامل من قبل الحكومة والشركات المملوكة لها (Pratten and Mashat, 2009; Mahmud and Russell, 2003; Agnaia, 1997). ونتيجة لعدم نجاح الحكومة في تنفيذ الخطط والسياسات الاقتصادية الموضوعة آنذاك خلال الفترة المذكورة قامت بتغيير السياسة الاقتصادية لتطوير التنمية الاقتصادية بالرجوع إلى القطاع الخاص وذلك بخصخصة القطاع العام والسماح إلى النشاطات الخاصه بالاستثمار في الدولة بجانب القطاع العام وأيضاً السماح إلى الاستثمار الأجنبي بالاستثمار في السوق الليبي بالمشاركة مع الاستثمار المحلي (Mahmud and Russell, 2003)، وقامت بإصدار القانون رقم 9 لسنة 1992 بشأن تنظيم القطاع الخاص وخصخصة بعض نشاطات القطاع العام، والقانون رقم 5 لسنة 1997 بشأن تشجيع الاستثمار الأجنبي.

وفيما يتعلق بالتعليم المحاسبي في ليبيا لم يحظ باهتمام في الفترة ما قبل الاستقلال وخاصة في حقبة الاستعمار الإيطالي؛ حيث كان مقتصراً بشكل كبير على تعليم الإيطاليين وبعدد قليل من المدارس وهذا أدى إلى ارتفاع نسبة الأمية؛ حيث بلغت أكثر من (90) حتى ما بعد فترة الاستقلال واستمر التعليم ضعيفاُ ولم يلقَ اهتماماُ ملحوظاُ وهذا أدى إلى قلة الخبرات في المجالات الإدارية والتخطيطية والتنظيمية والهندسية والمحاسبية (Agnaia 1997; ,Ahmad and Gao,2004).

وبدأ التعليم المحاسبي في ليبيا خلال النصف الثاني من الخمسينيات وبالتحديد في سنة 1957 عندما قدم أول برنامج تعليمي في المحاسبة عن طريق كلية الاقتصاد والتجارة بجامعة ليبيا (جامعة بنغازي الآن)، وهي أول كلية محاسبة أسست في ليبيا والتي اهتمت بتقديم ثلاثة برامج تعليمية في المجال المحاسبي والإدارة والاقتصاد وبعدد طلبة لايتجاوز 48 طالباُ وبعشرة محاضرين (Mahmud and Russell, 2003 Bait-El-mal et al;. 1973) وتأسست هذه البرامج على خبرات أجنبية من المملكة المتحدة والولايات المتحدة الأمريكية نتيجة لقلة الخبرات الليبية في هذا المجال، إضافة إلى هذا أن متطلبات البرنامج من حيث مكونات ومحتويات المناهج والكتب المرجعية وكذلك المحاضرين منقولة من هاتين الدولتين عن طريق برامج ألُأمم المتحدة

وبعد اكتشاف النفط سنة 1960 لقي التعليم المحاسبي نوعا من الاهتمام وبشكل ملحوظ بعد زيادة صادرات النفط وزيادة الدخل والمتمثل في إنشاء المدارس والمعاهد والكليات في أغلب التخصصات بما فيها التعليم المحاسبي (Ahmed and Gao, 2003) فازداد عدد الطلبة من 48 طالباً في 1957 إلى 1639 طالبا في سنة 1976 (دليل كلية الاقتصاد والتجارة لسنة 1977).

ونتيجة للتوسع في النشاطات الاقتصادية المسيطر عليها من قبل الحكومة (التركيز على القطاع العام وإلغاء القطاع الخاص)، في بداية الثمانينات ظهرت الحاجة إلى خدمات مهنة المحاسبة والمحاسبين الأمر الذي أدى إلى إنشاء المزيد من المعاهد المتوسطة والعليا والكليات التي تقدم التعليم المحاسبي لسد الحاجة من المحاسبين والمراجعين، وفتح برامج الدراسات العليا الذي بدأ ببرنامج الماجستير في سنة 1986 بكلية الاقتصاد والتجارة بجامعة ليبيا فكان عدد الطلبة الدارسين في هذا البرنامج حتى سنة 2006/2005 قد

وصل إلى 9836 طالبا وعدد طلبة الماجستير والدكتوراه الدراسين بالخارج وصل إلى 8935 طالبا (تقرير وزارة التعليم العالي لسنة 2009).

وللرفع من مستوى مهنة المحاسبة تم الاهتمام بتعديل التشريعات المتعلقة بالمجال المحاسبي، ومن أهمها القانون التجاري رقم 23 لسنة 2010 والذي حل محل القانون التجاري الصادر في 1953 والملزم تطبيقه من جميع الشركات العاملة في ليبيا سواء كانت عامة أم خاصة مسجلة بسوق الأوراق المالية الليبي أو غير مسجلة. حيث يتضمن هذا القانون الإجراءات التنظيمية لتأسيس الشركات وتنظيمها من الناحية الإدارية والمالية، فحدد الحسابات الأساسية والدفاتر المحاسبية اللازمة التي يجب إمساكها من قبل جميع النشاطات الاقتصادية، أيضا حدد القوائم المالية التي يجب إعدادها وفقاً لمعايير محاسبية تحددها القوانين واللوائح المالية الأخرى المعمول بها في الدولة. وقانون الضرائب رقم 7 لسنة 2010 والذي حل محل القانون رقم 23 لسنة 2004 والذي يتضمن بعض التغييرات الجوهرية في الأمور التي تنظم عمل الشركات من الناحية الضريبية كالإعفاءات العامة والإعفاءات من ضريبة الدخل واتباع مبدأ الاستحقاق بدلاً من المبدأ النقدي والأخذ بالمخصصات وغيرها. وقانون المصارف رقم 1 لسنة 2005 الذي ألغى قانون المصارف رقم 1 لسنة 1993 الذي يهدف إلى تطوير العمل المصرفي وبعض المعالجات والقياسات المحاسبية لبعض الأمور المالية المتعلقة بالمصارف.

أما اللائحة المالية العامة للشركات الصادرة في سنة 1980، والخاصة بتنظيم العمل المالي والمحاسبي للشركات المملوكة للدولة فألزمت الشركات بإعداد ميزانية تقديرية كأداة لمراقبة المصروفات والإيرادات الفعلية، أيضاً حددت الدفاتر والسجلات المحاسبية الواجب إمساكها، كما ألزمت الشركات باتباع طريقة الوارد أولاً الصادر أولاً لتقويم المخزون وتضمنت الدورة المستندية لكل من عمليات القبض والصرف، كم ألزم القرار رقم 134 لسنة 2006 بإنشاء سوق الأوراق المالية الليبي والقرار رقم 436 لسنة 2008، بإصدار النظام الأساسي للسوق وتنظيم العمل المحاسبي والإداري للشركات المسجلة بالسوق، ووضع شروط التسجيل ومن أهمها ألا يقل رأس المال عن مئة ألف دينار ليبي وإعداد القوائم المالية وفقا لمعايير المحاسبة الدولية. والجزء التالي من الورقة يسلط الضوء على الدراسات السابقة المهتمة بمعايير المحاسبة الدولية.

2. الدراسات السابقة:

إن معايير المحاسبة الدولية تم تبنيها من قبل بعض الدول النامية دون إجراء أية تعديلات كما في الباكستان والبحرين وبنغلاديش ونيجيريا وماليزيا وتايلند والأردن ودول مجلس تعاون الخليج العربي وسنغافورة (Joshi and Ramadhan 2002 Ashraf and Ghani, 2005) وببعض التعديلات كما في زمبابوي وإيران وبما يتفق مع القوانين واللوائح المحلية الموجودة في تلك الدول (Mashayekhi Mashayekhi and 2000 C ,hamisa, 2008). فتبني معايير المحاسبة الدولية في هذه الدول قد تم إما من قبل سلطات الدولة كما في الباكستان وبنغلاديش والاتحاد الاوروبي ودول مجلس التعاون الخليجي أو من قبل الشركات كما في البحرين ودولة الإمارات العربية المتحدة (Zeghal and Mhedhbi 2006)

كما تناولت دراسة المشاط وابوزيد (2014)، معايير المحاسبة الدولية في البيئة الليبية حيث توصلت الدراسة إلى أن تبني معايير المحاسبة الدولية يسهم في رفع كفاءة العمل المحاسبي وتوفير الجهد والوقت والتكلفة اللازمة لوضع معايير محلية. أما في السعودية أظهرت دراسة عسيري (2014)، بإن تبني معايير المحاسبة الدولية يتطلب ضرورة التوفيق بينها وبين المعايير المحلية المناظرة لها والأخذ في الاعتبار بإن تكون اللغة العربية من اللغات الرئيسية لمعايير المحاسبة الدولية ومشاركة مختلف الدول في إعداد معايير المحاسبة الدولية. وفي هذا السياق أيضًا توصلت دراسة المطيري (2011)، إلى أن تبني معايير المحاسبة الدولية له أثر إيجابي على إستقرار السوق المالي في دولة الكويت. أما في ليبيا أظهرت دراسة فرج والفرجاني (2016)، بإنه رغم تبني معايير المحاسبة الدولية في ليبيا من خلال قانون المصارف رقم 1 لسنة 2005 وقانون سوق الأوراق المالية الليبي إلا أن التطبيق المحاسبي في ليبيا لازال متأثرا بالقوانين واللوائح مثل قانون الضرائب والتنظيم المحاسبي للشركات (المبادئ المحاسبية المتعارف عليها).

الاستثمار الأجنبي في الدول النامية أيضا يُنظر إليه كمصدر أو كدافع يؤدى إلى اعتماد معايير المحاسبة الدولية على سبيل المثال قام (Alshammari et al., 2007) بدراسة آليات التطبيق بعد اعتماد معايير المحاسبة الدولية في دول مجلس التعاون الخليجى؛ حيث أظهرت نتائج تلك الدراسة بإن تزايد عدد المصارف الأجنبية التي تطبق المعايير الدولية بشكل تطوعي دفع حكومات تلك الدول إلى إلزام ومطالبة كل البنوك

لتبني معايير المحاسبة الدولية كما أشارت نتائج تلك الدراسة إلى أن ضغوطات الشركات المتعددة الجنسية أدت إلى تبني تلك المعايير من قبل حكومات هذه الدول. أيضا دراسة (Mashayekhi and Mashayekhi، 2008) أظهرت بإن إيران اتخذت معايير المحاسبة الدولية كأساس لوضع معايير محاسبة وطنية الأمر الذى أدى إلى نجاح إيران في جذب استثمار أجنبي ومن ثم تطوير التقارير المالية والمعايير المحاسبية كما أوصت تلك الدراسة بضرورة تطبيق معاييرالمحاسبة الدولية لجذب المزيد من الاستثمار الأجنبي.

وأظهرت دراسة (Dobija and Klimczak 2010) بإن اللوائح المالية الجديدة في بولندا أجازت استخدام معايير المحاسبة الدولية الأمر الذى أدى إلى تضييق الفجوة بين لائحة المحاسبة المحلية ومعايير المحاسبة الدولية وكان ذلك جزءا من عملية المواءمة في تطبيق المعايير الدولية ومن ثم فسح المجال للاستثمار الأجنبي. وأوضحت دراسة (Preobragenskaya and McGee، 2003) بإن غياب مصداقية المعلومات المالية أدى إلى صعوبة في جذب الاستثمار الأجنبي في روسيا ومن بين الحلول التي أوصت بها تلك الدراسة هو تبني معايير المحاسبة الدولية في إعداد القوائم المالية وعرضها. كما توصلت دراسة صلاح (2008) إلى أن استخدام معايير المحاسبة الدولية في الجزائر يؤدي إلى تشجيع الاستثمار الأجنبي وتوسيع الأعمال الاقتصادية ورفع كفاءة السوق وتقديم معلومات شفافة وقابلة للمقارنة. وفي الجزائر أيضا أكدت دراسة الزين (2011) بإن توفيق معايير المحاسبة المحلية مع معايير المحاسبة الدولية سيكون له أثر كبير على التدفقات الرأسمالية كما أظهرت الدراسة ايضا أن الإصلاح المالي والمحاسبي وتشجيع الاستثمار الأجنبي دفع المشرع إلى اعتماد معايير المحاسبة الدولية.

وعلى مستوى دولي أيضا تلزم المؤسسات المالية العالمية مثل المصرف الدولي وصندوق النقد الدولي بتطبيق معايير المحاسبة الدولية. هاتان المؤسستان تؤكدان وبشكل متزايد على ضرورة اتباع معايير المحاسبة الدولية من قبل المقترضين من هاتيين المؤسستين (Rahman،1994 and Chamisa،2000). كما أضاف (Rahman،2000)، أن المؤسسات المالية العالمية كانت تفرض شروطا محددة على أغلب الدول الآسيوية أثناء الأزمة الاقتصادية الماضية عام 1997. أما في بنقلاديش تعد تشريعات المصرف الدولي وصندوق النقد الدولى أحد العوامل الرئيسة التي تدفع الحكومة والهيئات المحاسبية نحو إتخاذ قرارات

متعلقة بتبني معايير المحاسبة الدولية وهذا بسبب ضغوطات تلك المؤسسات المالية التي تمثل مصدر التمويل والإقراض في تلك الدولة (Rahman and Mir، 2005). أما في دولة البحرين فأوضحت الدراسة التي أجراها (Ramdhan، 2002)، أن هناك علاقة بين متطلبات المؤسسات المالية الدولية مثل المصارف والمؤسسات المالية وتبني معايير المحاسبة الدولية. وفي السياق نفسه أظهرت دراسة أخرى في تايلند أن مؤسسات الإقراض الدولي مثل المصرف الدولي وصندوق النقد الدولي يمارسان ضغوطات لتبني معايير المحاسبة الدولية (Srijumpetch، 2004).

والتقارير المالية تعد في مستوى عالٍ من الجودة وذات مصداقية وقابلة للمقارنة عندما يتم إعدادها وفقا لمعايير المحاسبة الدولية. على سبيل المثال: المحاسبون والمراجعون ينظرون إلى عملية تطبيق معايير المحاسبة الدولية أنها تؤدي إلى تحسين وتعزيز شمولية وعدالة القوائم المالية بالإضافة إلى كونها تؤدي إلى التخفيض أو التقليل من التلاعب المحاسبي (Bozkurt et al.، 2013). حيث يتم اعتماد معايير المحاسبة الدولية من قبل الدول المتقدمة والدول النامية من أجل تطوير وتحسين جودة التقارير المالية ومن المسلم به أن جودة المعلومات المحاسبية والتقارير المالية مرتبطة بجودة المعايير المحاسبية المقبولة مثل معايير المحاسبة الدولية، وفى هذا السياق أظهرت دراسة (Jones and Higgin، 2006)، بإن قرار مجلس التقارير المالية الأسترالي والمتعلق باعتماد معايير المحاسبة الدولية بدءاً من سنة 2005 من قبل الشركات أدى إلى الاعتقاد بإن ذلك سيكون له الأثر الأكبر على التطبيقات والمعالجات المالية والإجراءات الموجودة بالنظام المحاسبي في أستراليا التي ليس لها معالجات أو إجراءات متوازية مع نصوص معايير المحاسبة الدولية.

أما على المستوى الدولى فأُجريت دراسة على إحدى وعشرين دولة – دول متقدمة وأخرى نامية – وذلك لمعرفة العلاقة بين تطبيق معايير المحاسبة الدولية وجودة تقارير المعلومات المحاسبية؛ حيث أظهرت نتائج تلك الدراسة أن الشركات التي تطبق معايير المحاسبة الدولية لديها معلومات محاسبية ذات جودة أعلى من تلك المعلومات بالدول التي لا تطبق هذه المعايير أما دراسة (Christensen et al.، 2008) فوجدت أن التطورات في الجودة المحاسبية في ألمانيا مرتبطة بالشركات المتبنية معايير المحاسبة الدولية. كما أوضحت دراسة (Iatridis and Rouvolis، 2010)، بإن هناك إعتقادا سائدا بين الماليين

بإن معايير المحاسبة الدولية تقدم للمستثمرين والمقرضين مؤشراً على مصداقية وجودة التقارير المالية للشركات اليونانية المدرجة وهذا ما يعزز ثقة أصحاب المصلحة في عدالة القوائم المالية المعدة وفقا لتلك المعايير.

كما أكدت دراسة (Soderstrom and Sun، 2007)، على أن تبني معايير المحاسبة الدولية في دول الاتحاد الأوروبى أظهر تأثيراً إيجابياً على جودة المعلومات المحاسبية في تلك الدول. وكذلك الحال في الأردن أوضحت دراسة (Rawashdeh، 2003) بإن تطبيق هذه المعايير بسوق عمان للأوراق المالية ساعد في تقديم معلومات أكثر إفصاحاً مما تقدمه معايير المحاسبة الأردنية للمستثمرين. أما دراسة (Alshammari et al.، 2007) فأوضحت بإن تبني معايير المحاسبة الدولية من قبل حكومات دول مجلس التعاون الخليجي يساهم في زيادة الثقة حول المعلومات المحاسبية المقدمة للمساهمين والمستثمرين كما تساعد أيضا في تحقيق إجراءات المقارنة للتقارير المالية.

مناهج التعليم المحاسبي في بعض الدول النامية مثل ليبيا لايتضمن معايير المحاسبة الدولية كإطار محاسبي لإعداد الحسابات هذا من ناحية ومن ناحية أخرى أشارت دراسة (Ahmed and Gao، 2004)، إلى أن منهج التعليم المحاسبي في ليبيا يكاد يكون غير كاف لتقديم مخرجات قادرة على العمل بالسوق وخاصة في ظل التطورات والمتغيرات المحيطة بمهنة المحاسبة. كما أوضحت دراسة (Herbert et al، 2013) بإن البيئة المحاسبية في نيجيريا مازالت غير جاهزة لتطبيق معايير المحاسبة الدولية وأوصت تلك الدراسة بضرورة إدخال هذه المعايير بمناهج التعليم المحاسبي قبل تحول الشركات النيجيرية لتطبيق هذه المعايير وكذلك أوصت الدراسة بتدريب الموظفين والإدارة على تطبيق هذه المعايير. أما على المستوى الدولى فقد أُجريت دراسة على 120 دولة حول اتخاذ قرارت السماح أو عدمه باستخدام معايير المحاسبة الدولية من قبل الشركات المدرجة؛ حيث أظهرت نتائج هذه الدراسة بإن مستوى التعليم يؤثر بشكل إيجابي في تطبيق هذه المعايير (Archambault and Archambault، 2009). وفي السياق نفسه أظهرت دراسة (Zeghal and Mhedhbi، 2009) بإن الدول ذات المستوى التعليمي الأعلى هي الدول الأكثر تحفيزاً نحو اعتماد المعايير الدولية. بينما في الأردن أوضحت دراسة (AL-Akra et al، 2009)، أن ضعف التعليم المحاسبي قد يشكل عائقاً أمام التطبيق

السليم لمعايير المحاسبة الدولية بسبب مستوى التدريس في المحاسبة والمراجعة تحديدا على سبيل المثال في الجامعات؛ حيث يعاني التدريس من نقص في مناهج المحاسبة المتطورة ونقص في معلمي المحاسبة بالاضافة إلى أن المناهج المحاسبية لاتتضمن معايير المحاسبة الدولية.

التطور والنمو الاقتصادى يسهم في خلق سوق تنافسية فيما بين الشركات التي تسعى بدورها إلى تقديم تقارير مالية تفى بحاجة المستخدمين بشكل عام وتنال ثقة المستثمرين بشكل خاص. في هذا السياق أكدت دراسة (Al-Akra et al، 2009) أن العوامل الاقتصادية المرتبطة بالخصخصة وبرامج الإصلاح المحاسبي قد ساهمت بشكل كبير في تطوير التطبيقات المحاسبية الناتجة عن الإلتزام بمعايير المحاسبة الدولية في الأردن. كما أوضحت دراسة (Preobragenskaya and McGee، 2003) أنه لتحقيق نموٍ اقتصادي لابد من توافر بيانات مالية شفافة تفى بمتطلبات أسواق الاستثمار الدولية والحصول على بيانات مالية تمتاز بدرجة مقبولة من الشفافية يتطلب الالتزام بمعايير المحاسبة الدولية الأمر الذى يؤدي بدوره إلى النمو الاقتصادى في تلك الدول.و على العكس من ذلك فقد أظهرت دراسة (Zeghal and Mhedhbi، 2006) أن النمو والانفتاح الاقتصادي الخارجي ليس له تأثير كبير نحو تبنى معايير المحاسبة الدولية في الدول النامية. وهناك رأى آخر يعتقد في أن اعتماد معايير المحاسبة الدولية في حد ذاته لايضمن نمواً اقتصادياً متزايداً (Larson and Kenny، 1995).

من أهداف المراجعة الخارجية خلال عملية فحص واختبار القوائم المالية هو التأكد من أن القوائم المالية موضوع المراجعة قد أُعدت وفقا للمبادئ والمعايير المحاسبية والتأكد من عدم تجاوز هذه المعايير. في هذا الجانب أظهرت دراسة (Al-Basteki، 1995)، أن هناك علاقة بين ضغوطات المراجع الخارجى وتبني معايير المحاسبة الدولية في البحرين؛ حيث إن المراجع الخارجي يمارس ضغوطاته التي تكون في شكل توصيات أو ملاحظات في تقرير المراجعة التي تلزم عملاء المراجعة بتبني أو بالالتزام بمعايير المحاسبة الدولية. وأظهرت دراسة (Joshi and Ramdhan، 2002) التي كانت في البحرين أيضا؛ حيث يعتقد المحاسبون المهنيون بالمشروعات الصغرى أن المراجعين الخارجيين لديهم تأثير إيجابى نحو تبني معايير المحاسبة الدولية.

وعلى المستوى الدولى أكدت دراسة (Rahman et al.، 2002) التي خُصصت لتحليل العوامل المتعلقة بمواءمة التطبيق المحاسبي دوليا، بإن شركات المراجعة العالمية أو مايعرف بالأربع الكبار (Big 4) لعبت دوراً رئيسياً في عملية مواءمة التطبيق المحاسبي دوليا هذا من ناحية ومن ناحية أخرى شركات المراجعة العالمية أسهمت في تأسيس لجنة المعايير المحاسبية الدولية (IASC) عام 1973. كما تعد شركات المراجعة الداعم الأساسي لمجلس المعايير المحاسبية الدولية (IASB). وفى ألمانيا أظهرت دراسة (Glaum and Street، 2003)، أن القوائم المالية للشركات التي تمت مراجعتها من قبل مراجعين غير شركات المراجعة العالمية (Big 4) أقــل امتـــــثالا لمعايير المحاسبة الدولية من تلك التي تمت مراجعتها من قبل شركات المراجعة العالمية (Big 4). وعلى المستوى الدولى خُصصت دراسة (Prather-Kinsey and Meek، 2004)، لفحص مدى تطبيق أو التزام الشركات – المسجلة بإحدى صفحات الموقع الرسمي الخاص بلجنة معايير المحاسبة الدولية على شبكة المعلومات الدولية – بمعيار الإفصاح الدولي رقم (14) ؛ حيث أظهرت نتائج تلك الدراسة أن الشركات (عملاء المراجعة) لشركات المراجعة العالمية (4Big) تُفصح معلومات أكثر شفافية كما تلتزم بتطبيق معيار الإفصاح الدولى رقم (14). أما في تايلاند أظهرت دراسة (Srijumpetch، 2004) أن المراجعين الخارجيين المحليين يمارسون بعض التأثيرنحو تبنى معايير المحاسبة الدولية، أما المراجعون الخارجيون الدوليون فإنهم الأكثر تأثيراً نحو تبني معايير المحاسبة الدولية وذلك لأنهم (Big 4) يتمتعون بثقة أكبر من تلك التي يحظى بها المراجع المحلى من قبل أصحاب المصلحة.

3. منهجية الدراسة:

في إطار المنهج الاستقرائى ومن خلال دراسة الأدب المحاسبي المتعلق بتبني معايير المحاسبة الدولية يبرز التساؤل التالي: هل العوامل التي تمت دراستها في بعض الدول النامية يمكن أن تكون دافعاً لدول نامية أخرى مثل ليبيا، نحو اعتماد معايير المحاسبة الدولية؟ وللإجابة على هذا التساؤل تم إستخدام إسلوب المقابلات الشخصية لجمع البيانات. والهدف من إستخدام إسلوب المقابلات الشخصية هو لغرض تقديم بيانات موثوقة وتفصيلية مرتبطة بأهداف الدراسة من أجل تسليط الضوء على موضوع الدراسة (Rossman and Marchall، 1989).كما أن أسلوب المقابلات الشخصية يستخدم بشكل واسع في تجميع بيانات البحوث الوصفية (Bryman، 2004). علما بإن مجتمع الدراسة

يتكون من الشركات العامة التي يزيد رأس مالها عن مليون دينار وبياناتها متاحة لدى ديوان المحاسبة وعددها 20 شركة (انظر الجدول رقم 2). بالإضافة إلى المصارف التجارية الخمسة الرئيسية وكذلك المراجعين الخارجيين بمكاتب المراجعة القانونية والمعتمدين بدليل المصرف المركزي (انظر الجدول رقم3) ومراجعي ديوان المحاسبة (مدير إدارة فحص حسابات الشركات بالإدارة العامة ومدير إدارة فحص حسابات الشركات بفرع طرابلس). بالإضافة إلى رئيس لجنة إعداد مقترح المعايير المحاسبية الليبية بنقابة المحاسبين والمراجعين الليبيين. في هذه الدراسة تم استجواب 18 مشاركاً (9 مديرون[1] ماليون و6 مراجعون خارجيون و2 من مراجعى ديوان المحاسبة ومشارك واحد من نقابة المحاسبين والمراجعين القانونيين).

وتمت المقابلات الشخصية في الفترة من فبراير إلى إبريل 2010 وجميع هذه المقابلات تم تسجيلها صوتياً وكان المتوسط الزمني المستغرق في المقابلة مابين 40 و55 دقيقة. وكان 90 من المستجوبين هم خريجو جامعات ودراسات عليا «ماجستير». وأغلب المشاركين لديهم 20 سنة خبرة عملية في المجال المحاسبي بالإضافة إلى أن معظمهم مسؤولون أو مديرون في أماكن عملهم. والقسم التالي يوضح نتائج هذه الدراسة.

4. النتائج:

من خلال المقابلات الشخصية تبين أن الأغلبية العظمى من المستجوبين – حوالي 80 منهم يعتقدون أن السماح للاستثمار الأجنبي بالدخول للاستثمار في السوق الليبي لعب دوراً مهماً في اعتماد السلطات الليبية لمعايير المحاسبة الدولية لتنظيم محاسبة الشركات في ليبيا، على سبيل المثال أحد مراجعي المكاتب القانونية أوضح قائلاً: «إن جذب الاستثمار الأجنبي بالاستثمار في السوق الليبي هو من العوامل الأكثر تأثيراً على تبني معايير المحاسبة الدولية من قبل السلطات الليبية. وتشجيع المستثمرين الخارجيين للاستثمار في ليبيا بالمشاركة مع المستثمرين المحليين أدى إلى ضغط المستثمرين الخارجيين على الحكومة الليبية لتبني معايير المحاسبة الدولية لضمان نجاح استثماراتهم في السوق الليبي.» أما أحد مراجعي الديوان فقال: «إن معظم هؤلاء المستثمرين الأجانب هم من دول متقدمة ولديهم خبرات متميزه في هذا المجال ولديهم أنظمة محاسبية متطورة وقوية تتبع

1 عدد سبعة مشاركين من الشركات العامة والمستهدفة واثنان من المصارف التجارية

معايير محاسبية عالمية مثل معايير المحاسبة الدولية. ولكي تتحقق المشاركة فالمستثمر الأجنبي يحتاج إلى معلومات دقيقة حول الوضع المالي للشريك المحلي وذلك لاتخاذ القرار المناسب حولها، وهذا أيضاُ يتحقق باتباع معايير المحاسبة الدولية لإنتاج هذه المعلومات المطلوبة».

كما أضاف أحد المديرين الماليين «أن السماح للاستثمار الأجنبي بالمشاركة مع الاستثمار المحلي يعتبر عاملاً دفع ليبيا إلى اعتماد معايير المحاسبة الدولية، والذي يتطلب من الشريك المحلي تقديم بيانات ومعلومات كافية ودقيقة عن وضعه المالي للشريك الأجنبي، وهذا يتحقق باستخدام معايير متطورة مثل معايير المحاسبة الدولية للحصول على هذه البيانات واالمعلومات.» أما وجهة نظر أحد منظمي نقابة المحاسبين والمراجعين الليبيين كانت مخالفة لوجهات النظر السابقة حيث أكد قائلاً «بأن السبب الذي دفع ليبيا إلى اعتماد معايير المحاسبة الدولية هو عدم وجود معايير محاسبية محلية معتمدة».

فمن هذه النتائج يتضح أن دخول الاستثمار الأجنبي للاستثمار في ليبيا وبالمشاركة مع الاستثمار المحلي ومع غياب معايير محاسبية محلية كان عاملاُ له الأثر الكبير لدفع ليبيا إلى اعتماد معايير المحاسبة الدولية. فهذه النتائج تتوافق مع نتائج الدراسات السابقة التي أظهرت أن الاستثمار الأجنبي كان مؤثراً مهماً في تبني معايير المحاسبة الدولية، ومن هذه الدراسات (Al-Shammari et al., 2007; Mashayekhi and Mashayekh, 2008; Dobija and Klimczak, 2010)

كما أن 80 من المستجوبين يعتقدون أن من العوامل التي جعلت ليبيا تتجه إلى تبني معايير المحاسبة الدولية دخول شركات المحاسبة والمراجعة الدولية – المعروفة بالأربع الكبار – لأنها تمتاز بالمهارات والكفاءات العالية والخبرات الجيدة في ممارسة المهنة بالإضافة إلى أنها ستصبح كدليل إرشادي للمحاسبة في الدولة للكثير من المحاسبين والمراجعين فمثلاً أحد المستجوبين من المديرين الماليين يرى أن «دخول شركات المحاسبة والمراجعة الدولية كان لها أثر كبير لتبني معايير المحاسبة الدولية في ليبيا، وكنتيجة لعدم تحديد المعايير والمبادئ المحاسبية الملزم اتباعها من قبل هذه الشركات بالقوانين واللوائح المالية التي تنظم عملها استطاعت شركات المحاسبة والمراجعة الدولية إقناع السلطات المسؤولة على هذه الشركات لتبني معايير المحاسبة الدولية باعتبارها معايير مقبولة عالمياً».

بينما الأقلية من هؤلاء المستجوبين بنسبة (20) كانت لديهم نظرة مخالفة مفادها أن هذه الشركات ليس لها تأثير واضح على تبني معايير المحاسبة الدولية من قبل السلطات الليبية، فأحد المديرين الماليين المستجوبين أفاد أن «دخول شركات المحاسبة والمراجعة الدولية بالعمل في السوق الليبي ليس لها أي أثر على اتجاه ليبيا لتبني معايير المحاسبة الدولية؛ لأن المراجع الخارجي يهدف إلى التحقق من عدالة وصدق القوائم المالية وفقاً للإطار القانوني والمهني بالدولة». فمن خلال نتائج وجهات النظر السائدة يمكن القول إن دخول شركات المحاسبة والمراجعة الدولية كان له الأثر إلى حد ما على اتجاه ليبيا لتبني معايير المحاسبة الدولية، فنتائج هذه الدراسة تتوافق مع الدراسات التالية (Al-Basteki، 1995; Rahman et al .، 2002; Albu and Albu، 2012).

إن التشريعات الخاصة بالمؤسسات المالية الأجنبية ومنها التي قامت بالمشاركة مع المؤسسات الليبية كانت أحد الدوافع التي جعلت ليبيا تتبنى معايير المحاسبة الدولية حسب رأي الأغلبية العظمى من المشاركين، فأحد المديرين الماليين المستجوبين بقطاع المصارف أكد أن «التشريعات المنظمة للمؤسسات المالية الأجنبية لها الأثر القوي على تبني معايير المحاسبة الدولية، فعلى سبيل المثال، مصرفنا ملزم بإعداد القوائم المالية وفقاً لمعايير المحاسبة الدولية وهذا بسبب علاقة المصرف مع المؤسسات المالية الأجنبية مثل البنك الدولي (WB) وصندوق النقد الدولي (IMF). إضافة إلى ذلك شراء حوالي نسبة 19 من رأس مال كل من مصرف الصحارى ومصرف الوحدة من قبل مصرف باريس الوطني (BNP) والمصرف العربي على التوالي والذي أعطاهم الحق في مشاركتهم في الإدارة لتسيير بعض الأمور منها إعداد الحسابات التي تتوافق مع حساباتهم بالإدارة العامة التي تعد وفقاً لمعايير المحاسبة الدولية.»

غير أن رأي الأقلية بنسبة (10٪) يظهر أن السبب الذي جعل ليبيا تتبنى معايير المحاسبة الدولية هو عدم وجود معايير محاسبية محلية معتمدة وأن معايير المحاسبة الدولية هي معايير عالمية. وعليه فنتائج هذه الدراسة تتفق مع الدراسات السابقة التي أظهرت أن تشريعات المؤسسات المالية الأجنبية كانت من العوامل المؤثرة في تبني معايير المحاسبة الدولية ومن هذه الدراسات (Rahman، 1998; Chamisa، 2000; Joshi and Ramadhan، 2002; Srijunpeteh، 2004; Mir and Rahman، 2005; Boolaky، 2012)

فعلى سبيل المثال أظهرت دراسة (Chamisa، 2000) أن البنك الدولي وصندوق النقد الدولي يحثان المستفيدين من دعمهم باستخدام معايير المحاسبة الدولية.

كان تأثير دورمعايير المحاسبة الدولية في تحسين جودة التقارير المالية بعد تبنيها، بارزاً من قبل أغلبية المشاركين في الدراسة «المستجوبين» (انظر الجدول رقم 1) . إن المشاركين يرون أن معايير المحاسبة الدولية تعد مقبولة عالمياً هذا من ناحية، ومن ناحية أخرى إنشاء سوق الأوراق المالية الليبي يتطلب وجود معايير محاسبة دولية تؤدي إلى إنتاج معلومات تحظى بثقة المستخدمين في المستويات كافة فعلى سبيل المثال أفاد أحد المستجوبين أنه «من الأفضل تبني معايير المحاسبة الدولية؛ لأنها تُستخدم بشكل واسع دولياً وبالتالي تساعد في تطوير جودة القوائم المالية من وجهة نظر المستثمرين كما أنها تشجع جذب الاستثمار الأجنبي. وعدم تبني وتطبيق ليبيا لمعايير المحاسبة الدولية يجعل سوق المال الليبي أقل تنافسية مقارنة بالدول الأخرى». وأضاف أحد المستجوبين من المديرين الماليين أن «القبول العالمي لمعايير المحاسبة الدولية كان له تاثير كبير نحو تبني هذه المعايير، وبسبب تحول الاقتصاد الليبي نحو سياسة الانفتاح أمام الأسواق العالمية جعل ليبيا تضع سياسة محاسبية جديدة تم قبولها في دول أخرى وكذلك من قبل الشركات المتعددة الجنسية بالإضافة لعدم وجود معايير محاسبة محلية، بالتالي أصبح من الضرورى تبني معايير المحاسبة الدولية». فمن هذه النتائج اتضح أن أغلب المستجوبين يرون أن جودة ومصداقية وعدالة التقارير الماليـــة يمكن أن تتحقــق من خلال تطبيق معايير المحاسبة الدولية وعليه فإن هذه النتائج تتفق مع نتائـج كل من (Jones and Higgins ،2006; Al-Shammari et al.، 2007; Barth et al.، 2008; Iatridis and Rouvolis، 2010; and Bozkurt et al.، 2013)

إلا ان نتائج هذه الدراسة لا تتفق مع نتائج دراسة (Ashraf and Ghani، 2005)؛ حيث أظهرت نتائج تلك الدراسة بإنه رغم تبني الباكستان لمعايير المحاسبة الدولية كأساس للتطبيق في النظام المحاسبي لم يظهر دليل على تحسن جودة التقارير المالية في الباكستان.

ومن خلال نتائج هذه الدراسة وتجارب دول أخرى[1] يتضح بإن غياب معايير محاسبية

1 - اليونان، تايلاند، إيران، الاردن، دول مجلس التعاون الخليجي، الجزائر، نيجيريا، سنغافورة، ماليزيا، باكستان بنقلاديش،

محلية كإطار مهني موحد وعدم تحديد أية معايير أو مبادئ محاسبية يلزم تطبيقها من قبل جميع الشركات والمصارف بالقوانين واللوائح المعمول بها قبل تبني معايير المحاسبة الدولية أدى إلى وجود صعوبات في مقارنة التقارير المالية لهذه للشركات من قبل مستخدمى تلك التقارير كما يمكن القول بإن هذه الصعوبات يمكن تذليلها عن طريق تطبيق المعايير المحاسبية الدولية. عليه لوحظ أن هذه النتائج متوافقة مع نتائج دراسات سابقة أظهرت أن تبني معايير المحاسبة الدولية يؤدي إلى تحسين جودة التقارير المالية وعدالتها وقابليتها للمقارنة ومن بين هذه الدراسات على سبيل المثال دراسة (Al-Shammari et al., 2007).

وحوالى 56 من المستجوبين يرون أن النمو والتطور الاقتصادى له تأثير كبير نحو تبني معايير المحاسبة الدولية (انظر الجدول رقم)1، وفى هذا السياق أفاد أحد المستجوبين من مراجعي المكاتب القانونية بإن «التطور في الاقتصاد الليبي ينعكس في اللوائح والتشريعات الجديدة التي نصت على تشجيع الاستثمار الأجنبي للدخول في ليبيا وهذا بدوره يتطلب إصدار قوانين ولوائح جديدة لرقابة وتنظيم هذا القطاع، منها القوانين المتعلقة بتنظيم مهنة المحاسبة والتي ألزمت تطبيق معايير المحاسبة الدولية». بينما يرى مراجع آخر أن «النمو الاقتصادي ليس له تأثير على تبني معايير المحاسبة الدولية، إن استخدام معايير المحاسبة المقبولة عالميا مثل معايير المحاسبة الدولية أدى إلى تنمية الاقتصاد في ليبيا». بالإضافة إلى أن أغلب المستجوبين يعتقدون أن نمو الاقتصاد الليبي كان نتيجة لعدة جوانب متمثلة في محاولة إصلاح أو تغيير سياسة السوق الليبي وجذب الاستثمار الأجنبي والتي تطلبت إصدار قوانين تنظم القطاع الاقتصادي متضمناً التطبيق المحاسبي باستخدام معايير المحاسبة المقبولة عالمياً كمعايير المحاسبة الدولية. ومن ثم أظهرت نتائج هذه الدراسة أن تطور ونمو الاقتصاد الليبي بسبب ازدياد الإنتاج النفطي كان عاملاً مهما لدفع ليبيا نحو تبني معايير المحاسبة الدولية من قبل سلطة الدولة، والتي توافقت مع نتائج الدراسات السابقة مثل (Al-akra et al., 2009; Preobragenskaya and McGee, 2003)، واختلفت مع (Zeghal and Mhedhbi, 2006) حيث أكدت تلك الدراسة أن النمو الاقتصادي ليس له تأثير كبير نحو تبني معايير المحاسبة الدولية في الدول النامية.

أما فيما يتعلق بمستوى التعليم المحاسبي فيرى حوالى 70 من المستجوبين (انظر

الجدول رقم 1)، بإن التطور في التعليم المحاسبي من حيث الزيادة في عدد الخريجيين الدارسين بالخارج كان له الأثر الواضح والأكبر في دفع ليبيا نحو تبني معايير المحاسبة الدولية من التعليم المحلى، فمثلاً أحد المديرين الماليين أوضح قائلاً « إن مستوى التعليم المحاسبي بالخارج كان له تأثير أقوى من تأثير مستوى التعليم المحلي نحو تبني ليبيا لمعايير المحاسبة الدولية لأن هؤلاء الخريجين لديهم معرفة واسعة بتلك المعايير وبتعيينهم في وظائف عليا في الجهات الحكومية أو في مختلف المؤسسات الاقتصادية الأخرى أُتيحت لهم الفرصة لتطبيق تلك المعرفة والمهارة في تلك الأنشطة بما في ذلك المجال المحاسبي، الأمر الذى أدى إلى إقناع الحكومة باتخاذ قرارات تتعلق بتبني معايير المحاسبة الدولية في إطار تنظيم مهنة المحاسبة في ليبيا». كما استدل أحد المديرين الماليين الأخرين بالقول «إن تبني معايير المحاسبة الدولية بقطاع المصارف والشركات الكبيرة في ليبيا يدل على وجود رأس مال بشري من ذوي الخبرة والكفاءة وكان ذلك بسبب ازدياد عدد خريجي الجامعات والدورات التدريبية في المجال المحاسبي من خارج ليبيا وازدياد التعاون الخارجي والنمو الاقتصادي والدخول في الأسواق العالمية.»

أما الرأى السائد بين مجموعة المراجعين القانونيين ويمثلون حوالي اكثر من 40 من المستجوبين حيث يرجع إلى أن التعليم المحاسبي ليس له تأثير نحو تبني معايير المحاسبة الدولية حيث أفاد أحدهم بإن «نمو مستوى التعليم المحاسبي بشكل عام ليس له تأثير إيجابي على تبني المعايير الدولية وذلك بسبب أن مخرجات التعليم المحاسبي المحلي تنقصها الجوانب التطبيقية في المحاسبة وهذا كان نتيجة لقِدم وعدم كفاية المنهج التعليمي المحاسبي في ليبيا، بالإضافة إلى الزيادة في عدد الخريجين من جامعات دول متقدمة من حملة الماجستير والدكتوراه وميولهم بالعمل كأكاديميين بالجامعات الليبية أدى إلى وجود فجوة في التطبيق العملي المرتبط بمهنة المحاسبة.»

ولهذا يمكن القول إن هذه النتائج تظهر بإن مستوى التعليم بالخارج له تأثير أكبر نحو تبني معايير المحاسبة الدولية في ليبيا أكثر من مستوى التعليم المحلي؛ لأن الدارسين بالخارج لديهم مستوى عالٍ من الدراية والإدراك حول أنظمة المحاسبة المطبقة في مختلف دول العالم وبالتالي يحاولون تطبيق نظام محاسبي ملائم للبيئة الليبية، فنتائج هذه الدراسة متسقة مع نتائج الدراسات السابقة منها على سبيل المثال

(Zeghal and Mhedhbi، 2006; Archambault and Archambault، 2009) حيث تؤكد هاتان الدراستان أن الدول ذات المعدلات التعليمية المرتفعة تكون أكثر جاهزية واستعداداً نحو تبني معايير المحاسبة الدولية، أيضاً أكثر من 60 من المستجوبين (انظر الجدول رقم 1)، يرون أن المراجع الخارجي ليس له تأثير يذكر نحو تبني معايير المحاسبة الدولية كما يرون أيضاً أن المراجعين الخارجيين يركزون على المتطلبات القانونية واللوائح المعمول بها أثناء مراجعة القوائم المالية للشركات، على سبيل المثال كان رأي احد المديرين الماليين أن «المراجع الخارجي المحلي يركز بشكل قوي على المتطلبات القانونية والتشريعات التي تنظم حسابات الشركة وطريقة إعدادها بما في ذلك المعايير المحاسبية الواجب اتباعها من قبل الشركات، فلم تتضمن توصياته استخدام معايير المحاسبة الدولية وأسباب ذلك.» كما أكد أيضاً أحد المديرين الماليين الآخرين أن» مهنة المحاسبة في ليبيا تبدو ضعيفة بسبب ضعف الكثير من أعضائها منهم المراجعون القانونيون.» اما الرأي الدفاعي من أحد المراجعين القانونيين فيؤكد على أن «المراجعين القانونيين يقومون باستمرار بإقناع الشركات بتطبيق معايير المحاسبة الدولية؛ حيث قدمنا توصيات للمصارف والشركات بضرورة الامتثال للمعايير المحاسبية المقبولة عالمياً أثناء إعداد الحسابات والقوائم المالية.»

وفقا لنتائج هذه الدراسة فإن المراجع الخارجي في ليبيا ليس له تأثير نحو تبني المعايير الدولية للمحاسبة وذلك بسبب تركيز المراجع الخارجي على المتطلبات القانونية في إعداد الحسابات وهذا لا يتوافق مع نتائج دراسات سابقة مثل (Al-Basteki، 1995; Srijunpetch، 2004; and Albu and Albu، 2012).

بشكل عام يرى حوالى 85 من المشاركين (انظر الجدول رقم 1)، بضرورة تبني ليبيا لمعايير المحاسبة الدولية وفقا للتغيرات الاقتصادية التي حدثت في الفترة الأخيرة؛ حيث يرى أحد المديرين الماليين بإن «تتجه ليبيا نحو تطبيق معايير المحاسبة الدولية مع إجراء بعض التعديلات في هذه المعايير بحيث تتلاءم مع نشاطات الشركات والمتطلبات البيئية، نتيجة لإتجاه ليبيا نحو تغيير السياسة الاقتصادية القائمة على السوق المفتوح بدلا من الاقتصاد المخطط أو المغلق وإنشاء سوق الأوراق المالية الليبي وجذب الاستثمار الأجنبي، وهذا يتطلب معلومات محاسبية تفي بمتطلبات واحتياجات مستخدمي تلك المعلومات والتي تنال ثقة المستثمرين ويتحقق ذلك بتبني معايير المحاسبة الدولية.

5. الخلاصة:

هذه الدراسة حاولت استعراض الدوافع التي جعلت ليبيا تتبنى معايير المحاسبة الدولية. وتم اختيار ليبيا كنموذج للدول النامية ولذلك تم تقديم نبذة حول ليبيا كبيئة تعمل بها مهنة المحاسبة. أما الدافع الأساسى وراء اختيار هذا الموضوع وتحديداً في ليبيا فهو بسبب أن السلطات الليبية أصدرت القانون رقم 1 لسنة 2005 والمعدل بالقانون رقم 46 لسنة 2012 والذي ينص في إحدى مواده على ضرورة إلزام المصارف بإعداد حساباتها وفقا لمعايير المحاسبة الدولية وكذلك بأن تتم مراجعتها وفقا لمعايير المراجعة الدولية كما أصدرت أيضاً القرار رقم 134 لسنة 2006 والمعدل بالقرار رقم 434 لسنة 2008 والذى ينص على ضرورة تسجيل الشركات الخاصة أو العامة الليبية في سوق المال الليبي كما ألزم هذا القرار هذه الشركات بتطبيق معايير المحاسبة الدولية في إعداد الحسابات ومراجعة تلك الحسابات وفقا لمعايير المراجعة الدولية.

نتائج هذه الدراسة تعكس أراء ووجهات نظر مستخدمي القوائم المالية بأحد الاقتصاديات النامية مثل ليبيا .هذه النتائج توضح وتسلط الضوء حول الدوافع أو الأسباب التي جعلت ليبيا تعتمد معايير المحاسبة الدولية في آراء ووجهات نظر المستجوبين وتقترح أن الدوافع التي جعلت ليبيا تتبنى معايير المحاسبة الدولية هي متطلبات وحاجات الشركات الأجنبية ونشاطات شركات المراجعة الدولية (Big 4)، وتشريعات المؤسسات المالية العالمية (WB&IMF)، وتحسين جودة التقارير المالية ونموالاقتصاد الليبي وتطور مستوى التعليم.

كما أظهرت نتائج هذه الدراسة أن المراجع الخارجى لا يلعب دورا في التأثير نحو تبني هذه المعايير. بشكل عام نتائج هذه الدراسة تشير إلى أن الاعتقاد السائد يتمحور حول ضرورة تبني ليبيا لمعايير المحاسبة الدولية للرفع من مستوى جودة المعلومات المحاسبية، هذا لأن مهنة المحاسبة في ليبيا غير فعالة وغير قادرة على وضع معايير محلية. وفى الختام يمكن تلخيص بعض القيود التي واجهت هذه الدراسة التي تتمثل في أن عينة الدراسة لم تأخذ في الإعتبار رأي المشرع بسوق المال الليبي أوالمراجع بمصلحة الضرائب. وعليه يوصي الباحثان بإجراء دراسة مستقبلية تأخذ في الحسبان آراء هاتين المجموعتين، كما يوصيان بإجراء دراسة للتحقق من كيفية تطبيق معايير المحاسبة الدولية في ليبيا وما هي المعايير المطبقة فعلا في البيئة الليبية، كما يوصي الباحثان بدراسة مستقبلية للبحث

إن كان هناك تحديات أو صعوبات تواجه عملية التنفيذ الفعلي والامتثال لمعايير المحاسبة الدولية بالدول النامية بشكل عام وليبيا بشكل خاص.

المراجع العربية:

1 - بدر سعد المطيري (2011) الآثار المتوقعة لتطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية على استقرار السوق المالي في دولة الكويت. رسالة ماجستير غير منشورة – جامعة الشرق الاوسط/ كلية الأعمال/ قسم المحاسبة.

2 - حواس صلاح (2008) التوجه الجديد نحو معايير الإبلاغ المالي الدولية – رسالة دكتوراه – جامعة الجزائر/ كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير.

3 - شمس الدين فرج وعيسى الفرجاني (2016) «تقييم انتقادي لمهنة المحاسبة والمراجعة في ليبيا». مجلة المختار للعلوم الاقتصادية – المجلد الثالث – العدد الخامس. الصفحات 216-244.

4 - عادل عبدالحميد المشاط وسناء ضو أبوزيد (2014) مدى ملائمة معايير المحاسبة الدولية في البيئة الليبية: موقف المحاسبين الليبيين المجلة الجامعة العدد السادس عشر – المجلد الرابع نوفمبر.

5 - عبدالله علي عسيري (2014) معايير المحاسبة السعودية بين التبني أو التوفيق مع معايير المحاسبة الدولية: دراسة تحليلية – مجلة جامعة الملك عبدالعزيز – الاقتصاد والإدارة – المجلد 58 – العدد 2 – الصفحات 33-68.

6 - منصوري الزين (2011) أهمية اعتماد المعايير الدولية للتقارير المالية وأبعاد الإفصاح والشفافية – دراسة تحليلية تقييمية للنظام المحاسبي والمالي الجديد المطبق في الجزائر. الملتقى الدولي حول «النظام المحاسبي المالي في مواجهة المعايير الدولية للمحاسبة (IFRS-IAS) والمعايير الدولية للمراجعة (ISA): التحدي». ورقة عمل.

المراجع الاجنبية:

1. Agnaia, A.A. (1996) "Assessment of Management Training Needs and Selection for Training: the Case of Libyan Companies", International Journal of Manpower, Vol.17, No.3, pp. 31 -51 .

2. Agnaia, A.A. (1997) "Management Training and Development Within its Environment: the Case of Libyan Industrial Companies", Journal of European Industrial Training, Vol. 21, No. 3, pp. 117–23.

3. Ahmad, N. S. and Gao, S. S. (2004) «Changes, Problems and Challenges of Accounting Education in Libya», Accounting Education, Vol. 13, No. 3, pp. 365- 390 .

4. Al-Akra, M., Ali, M. J., and Marashdeh, O. (2009) «Development of Accounting Regulation in Jordan», The International Journal of Accounting, Vol. 44, pp. 163–186.

5. Al-Basteki, H. (1995) "The Voluntary Adoption of International Accounting Standards by Bahrain Corporations", Advances in International Accounting, Vol. 8, pp. 47- 64 .

6. Albu, N and Albu, C. N, (2012) "International Financial Reporting Standards in an Emarging Economy: Lessons from Romania", Australian Accounting Review, Vol. 22, No. 63, pp. 341- 352 .

7. Aljifri, K. and Khasharmeh, H. (2006), «An Investigation into the Suitability of the International Accounting Standards to the United Arab Emirates Environment», International Business Review, Vol. 15, pp. 505 – 526.

8. Alrazeen, A. and Karbhari, Y. (2004) "Users' perceptions of Corporate Information in Saudi Arabia: an Empirical Analysis", International Journal of Commerce and Management, Vol. 14, No. 3, pp. 41- 57.

9. Al-Shammari, B. Brown, P. R. and Tarca, A. (2007) «Development of Enforcement Mechanisms Following Adoption of International Accounting Standards in the Gulf Co-Operation Council Member States», working paper, in the Gulf Co-Operation Council Member States, January 24.

10. Archambault, J. J. and Archambault, M.E. (2009) "An Analysis of Social Factors Influencing the Adoption of International Financial Reporting Standards", Journal for Global Business Advancement, Vol. 2, No. 12-.

11. Ashraf, J. and Ghani, W. I. (2005) «Accounting Development in Pakistan», the International Journal of Accounting, Vol. 40, pp. 175- 201.

12. Bait-El-Mal, M. M, Smith, C. H, and Taylor, M. E, (1973) «The Development of Accounting in Libya», International Journal of Accounting Education and Research, pp. 83 -102.

13. Barth, M., Landsman, W. and Lang, A. (2008) "International Accounting Standards and Accounting Quality", Journal of Accounting Research, Vol. 46, No. 3, pp. 467 – 498.

14. Boolaky, P. K, (2012) "Accounting development and IFRS in small island economies: the case of Mauritius between 1960 and 2008", Journal of Accounting in Emerging Economies, Vol. 2 No. 1, 2012, pp. 4 -29.

15. Bozkurt, O., Islamoğlu, M., Oz, Y. (2013) "Perceptions of professionals interested in accounting and auditing about acceptance and adaptation of global financial reporting standards", Journal of Economics, Finance and Administrative Science, Vol.18, No. 34, pp. 16- 23.

16. Bryman, A. (2004). «Social Research Methods», 2°d, ed, Oxford, New York.

17. Buferna, F., Bangassa, K. and Hodgkinson, L. (2005) «Determinants of Capital Structure Evidence from Libya», Working Paper, Management School, University of Liverpool, UK.

18. Buzied, M. M. (1998) «Enterprise Accounting and its Context of Operation: the Case of Libya», Unpublished PhD Thesis, Durham University, United Kingdom.

19. Chamisa, E. E. (2000) «The Relevance and Observance of the IASC Standards in Developing Countries and the Particular Case of Zimbabwe», the International Journal of Accounting, Vol. 35, No. 2, pp. 267 – 286.

20. Christensen, H. B. Lee, E. and Walker, M. (2008) "Incentives or Standards: What Determines Accounting Quality Changes Around IFRS Adoption?", SSRN, available at: http://ssrn.com/abstract=1013 054.

21. Dahawy, K. and Conover, T. (2007) "Accounting Disclosure in Companies Listed on the Egyption Stock Exchange", Middle Eastern Finance and Economics, Issue, 1, pp.5 – 20.

22. Dobija, D. and Klimczak, K. M. (2010) "Development of Accounting in Poland: Market efficiency and the Value Relevance of Reported Earnings", The International Journal of Accounting, Vol. 45, pp. 356 – 374.

23. Faraj, S.K. and Akbar, S. (2010) "An Emperical Investigation of the Audit Market: Perceptions of Auditor's Independence", Journal for Global Business Advancement, Vol. 3, No. 2, pp. 133 -153.

24. Glautier, M.W.E and Underdown, B. (1986) «Accounting Theory and Practice», 3rd ed. Pitman, London, Great Britain.

25. Herbert, W. E, Tsegba, I. N, Ohanele, A. C, and Anyahara, I. O, (2013) "Adoption of International Financial Reporting Standards (IFRS): Insights from Nigerian Academics and Practitioners", Researrch Journal of Finance and Accounting, Vol. 4, No. 6, pp. 121 – 135.

26. Iatridis, G. and Rouvolis, S. (2010) "The Post-adoption Effects of the Implementation of International", Journal of International Accounting, Auditing and Taxation, Vol, 19, pp 55- 65.

27. Jensen, M.C. and Meckling, W.H. (1976) «Theory of the Firm: Managerial Behaviour, agency costs, and ownershipstructure, Journal of Finacial Economics, Vol. 3.4, pp. 305- 360.

28. Jones, S. and Higgins, A. D. (2006) "Australia's Switch to International Financial Reporting Standards: a Perspective from Account Preparers", Accounting and Finance, Vol. 46, pp. 629 – 652.

29. Joshi, P. L. and Ramadhan, S. (2002) «The Adoption of International Accounting Standards by Small and Closely Held Companies: Evidence from Bahrain», the International Journal of Accounting, Vol. 37, pp. 429- 440.

30. Kilani, K. A. (1988) «The Evolution and Status of Accounting in Libya», PhD Thesis, Hall University, United Kingdom.

31. Larson, R. K. (1993) "International Accounting Standards and Economic Growth: An Empirical Investigation of their Relationship in Africa", In Wallace, R. S. O. et al. (eds), Research in Third World Accounting, Vol. 2, pp. 27- 43 JAI Press Ltd.

32. Larson, R. K., and Kenny, S. Y. (1995) "An Empirical Analysis of International Accounting Standards, Equity Markets, and Economic Growth in Developing Countries", Journal of International Financial Management and Accounting, Vol. 6, No. 2, pp. 130- 157.

33. Mahmud, M. B. and Russell, A. (2003) «An Empirical Investigation of the Development of Accounting Education and Practice in Libya, and of Strategies for Enhancing Accounting Education and Accounting Practice in Libya», Research in accounting in Emerging Economies, Vol. 5, pp. 197 – 236.

34. Marchall, C. and Rossman, G. (1989), «Designing Qualitative Research», Sage Publications.

35. Mashayekhi, B. and Mashayekh, S. (2008) "Development of Accounting in Iran", The International Journal of Accounting, Vol. 43, pp. 66 – 86.

36. Mir, M. Z. and Rahaman, A. S. (2005) "The Adoption of International Accounting Standards in Bangladesh", Accounting, Auditing & Accountability Journal, Vol.18, No. 6, pp 816 – 841.

37. Mukhtar, M. R. Kelbash, B. M. and Elgharabli, A. K. (2008) «Libya: a Guide to Commercial Law, Banking Law and Accounting», GMB Publishing Ltd, London.

38. Nobes, C, and Parker, R, (2002) «Comparative International Accounting», 7th, ed, Prentice Hall, London.

39. Porter, M. and Yergin, D. (2006) "National Economic Strategy: An Assessment of the Competitiveness of the Libyan Arab Jamahiriya", Ninitor Group, United Kingdom.

40. Pratten, J. D. and Mashat, A. A. (2009), «Corporate Social Disclosure in Libya», Social Responsibility Journal, Vol. 5, No. 3, pp. 311 – 327.

41. Preobragenskaya, G. and McGee, R. (2003) "The Role of International Accounting Standards in Foreign Direct Investment: A Case Study of Russia", the Thirteenth International Conference of the International Trade & Finance, Association, Vaasa, Finland, May 28 -31.

42. Rahman, A, Perera, H. and Ganesh, S. (2002) «Accounting Practice Harmony, Accounting Regulation and Firm Characteristics», Journal ABACUS, Vol. 38, No. 1, pp. 46- 77.

43. Rahman, A. R. Ng, L. W. and Tower, G. D, (1994) «Public Choice and Accounting Standard Setting in New Zealand: An Exploratory Study» Abacus 30 (1), 98–117.

44. Rahman, M. Z. (2000) "Accounting Standards in the East Asia Region", paper Presented to the Second Asian Roundtable on Corporate Governance "The Role of Disclosure in Strengthening Corporate Governance and Accountability", Organized by OECD and World Bank, 31 May – 2 June, Hong Kong.

45. Rawashdeh, M. (2003) «Effects of Introducing International Accounting Standards on Amman Stock Exchange», Journal of American Academy of Business, Vol. 3, No. (12/), pp. 361– 366.

46. Riahi-Belkaoui, A. (2000) «Accounting Theory», 4th, ed, Business Press, London.

47. Soderstrom, N. S. and Sun, K. J. (2007), "IFRS Adoption and Accounting Quality: A Review", European Accounting Review, Vol. 16, No. 4, pp. 675–702.

48. Srijunpetch, S. (2004) «The Implementation of International Accounting Standards in Thailand», Unpublished PhD Thesis, the University of Manchester, the Faculty of Social Sciences and Law.

49. Tan, H., Wang, S. and Welker, M. (2009), «Foreign Analyst Following and Forecast Accuracy around Mandated IFRS Adoptions», working paper, Available at: www. bus. wisc.edu/accounting/faculty/documents/PaperMikeWelker409-17-. pdf, pp. 156-.

50. Tower, G (1993) "A Public Accountability Model of Accounting Regulation", British Accounting Review, Vol. 25, pp. 61 – 85.

51. Vandewalle, D. J. (2006), «A History of Modern Libya», Cambridge, New York.

52. Wright, J. (1981), «Libyan: A Modern History», Croom Helm Ltd, Great Britain.

53. Zeghal, D. and Mhedhbi, K, (2006) «An Analysis of the Factors Affecting the Adoption of International Accounting Standards by Developing Countries", The International Journal of Accounting, Vol. 41, pp. 373 – 386.

54. Zhao, R. and Millet-Reyes, B. (2007) "Ownership Structure and Accounting Information Content: Evidence from France", Journal of International Financial Management and Accounting, Vol. 18, No. 3, pp. 223 – 246.

جدول رقم (1) الدوافع المؤثرة على تبني معايير المحاسبة الدولية

مجموعة الدراسة	A	B	C	D	E	F	G	H	I
1	x		X	X	X	X	X		X
2	X	X	X	X	X	X	X		X
3	X	X	X	X	X	X	X		X
4	X	X	X	X	X	X	X		X
5	X	X	X	X	X				X
6	X		X	X	X	X	X		X
7	X	X	X	X	X		X		X
8	X	X	X	X	X		X		X
9	X	X	X	X	X		X		X
10	X	X	X	X	X		X	X	
11	X	X	X	X	X			X	X
12	X		X	X	X	X			X
13	X	X	X	X		X		X	
14		X			X			X	X
15		X	X	X	X	X		X	X
16	X	X	X	X	X		X	X	X
17	X	X	X	X	X	X	X	X	X
18				X		X	X		
18 مستجـــــــــــوبا									
المجموع	15	14	16	17	16	10	12	7	15
النسبة	83	78	89	94	89	56	67	39	83

X تشير إلى الإجابة بنعم

توضيح الرموز

A) دخول الاستثمار الأجنبي أدى إلى تبني معايير المحاسبة الدولية.

B) دخول شركات المراجعة الدولية أدى إلى تبني معايير المحاسبة الدولية.

C) تشريعات المؤسسات المالية الدولية أدت إلى تبني معايير المحاسبة الدولية.

D) معايير المحاسبة الدولية تعد معايير محاسبية مقبولة عالمياً.

E) معايير المحاسبة الدولية تساعد في الرفع من جودة التقارير المالية.

F) تطوير الاقتصاد الليبي أدى إلى تبني معايير المحاسبة الليبية.

G) التطوير في مستوى التعليم المحاسبي في ليبيا أدى إلى تبني معايير المحاسبة الدولية.

H) المراجعون الخارجيون المحليون لديهم أثر إيجابي على تبني معايير المحاسبة الدولية.

I) ليبيا يجب ان تتبنى معايير المحاسبة الدولية.

جدول رقم (2) الشركات العامة التي يزيد رأسمالها عن مليون دينار والخاضعة لفحص ديوان المحاسبة

ت	إســـــم الشركة
1	شركة الإنماء لاستخلاص وتكرير الزيوت النباتية
2	الشركة العامة للبريد والاتصالات السلكية
3	الشركة الليبية للاستثمارات الخارجية
4	الشركة الليبية للنهضة والتطوير العمراني
5	شركة الشاحنات والحافلات
6	الشركة العامة للورقة والطباعة
7	شركة الانماء للصناعات الهندسية
8	الشركة العامة للإلكترونات
9	شركة الإنماء للمطاحن والاعلاف
10	الشركة العامة للصناعات الطبية

11	الشركة العامة لصناعة المواسير
12	الشركة الليبية للإستثمارات الداخلية
13	شركة النبع
14	الشركة العامة للتبغ
15	الشركة العامة للنقل البحري
16	الشركة العامة للكهرباء
17	شركة الخطوط الجوية الليبية
18	شركة الخطوط الجوية الافريقية
19	شركة الإنشاءات الكهربائية
20	الشركة الليبية للإسمنت

جدول رقم (3)

مكاتب المراجعة القانونية المعتمدين بدليل مصرف ليبيا المركزي

(المشاركين بالدراسة)

ت	الاســـم	رقم القيد في السجل	رقم الهاتف
1	بدر الحاسي وشركاؤه	34	021.444.5318
2	حسين أبونوارة وشركاؤه	40	021.333.5107
3	عبد السلام كشادة وشركاؤه	5	021.333.0941
4	محمد حسين كانون	26	021.444.0976
5	محمد غتور وشركاؤه	4	021.444.1004
6	محمود قاسم تنتوش	41	021.333.1955

The Adoption of International Accounting Standards (IASs) in Libya.

■ Essa Elfirjani* ■ Shamsaddeen Faraj **

Abstract

This study focuses on the adoption of IASs in developing countries taking Libya as an example. It aims to examine the essential causes that led those countries to implement IASs. The study epplied the interviews technique for date collection. This study found that the key reasons, that drove developing countries including Libya towards the adoption of IASs, are the economic growth, foreign accounting companies, development of accounting education and international legislations.

Keywords: IASs, accounting in developing countries, Libya

* Assistant Professor, Faculty of Economy & Political Sciences, Tripoli University
** Assistant Professor, Gharyan Accounting Faculty, AL-Jabal AL-Garbi University.