

مدى ملائمة معايير المحاسبة الدولية للتطبيق في البيئة الليبية

موقف المحاسبين الليبيين

د. عادل عبدالحميد المشاط أ. سناء ضو أبوزيد

قسم المحاسبة - كلية الاقتصاد - الزاوية

جامعة الزاوية

مقدمة:

تعد المعايير المحاسبية إحدى أهم الأدوات الأساسية في عملية التنظيم المحاسبي، فما هذه المعايير إلا انعكاساً لمجموعة من القواعد التي توضع بمعرفة مجموعة من المحاسبين الأكفاء مهنيين أو أكاديميين يُتفق عليها فيما بينهم لتشكل الإطار العام الذي ينظم ويحكم عمل المحاسبين، فهي ليست عملية فنية بحتة وإنما تتأثر بمجموعة من العوامل البيئية السائدة في المجتمع مثل العوامل الاقتصادية والسياسية والاجتماعية وغيرها. وفي هذا السياق بينت بعض

الدراسات (حسن، 1999) بأن التطبيق المحاسبي يعد نتاجاً طبيعياً للتفاعل بين التطبيق والنظريات وأن هناك مجموعة من الظروف البيئية التي تؤثر على المفاهيم والمصطلحات المحاسبية التي تحكم مهنة المحاسبة في دول العالم المختلفة، مما يؤدي إلى صعوبة تقييد هذه الدول ببعض المفاهيم والمصطلحات المعدة من قبل لجنة معايير المحاسبة الدولية حيث إنه من الصعب الوصول إلى تطبيق نظام محاسبي موحد في جميع دول العالم، وقد أكد ذلك Hagigi and Williams (1993) عندما أشار أن لكل بلد تطبيقاته المحاسبية الخاصة به وأن هذه 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، وبناء على ذلك فإن دراسة البيئة التي تعمل فيها المحاسبة سيؤدي حتماً إلى التعرف على المتطلبات الضرورية لفهم الخصائص الأساسية لتلك البيئة وهذا بدوره سوف يساعد على تحديد ما يمكن اعتباره أنظمة محاسبية ملائمة أو تطبيقات محاسبية مناسبة.

وقد ألفت العديد من البحوث والدراسات الشكوك حول مدى ملائمة معايير المحاسبة الدولية للتطبيق في الدول النامية، وتباينت آراء ووجهات نظر المهتمين بدراسة المعايير المحاسبية وخاصة المحاسبين الأكاديميين بين مؤيد ومعارض لعملية تبني معايير المحاسبة الدولية في الدول النامية ومدى ملائمتها للبيئة الاقتصادية والاجتماعية والسياسية في تلك الدول، حيث أيد كل من (Scott,1968; Belkaoui,1988) في فترة مبكرة عملية تبني المعايير المنبثقة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية، ويستند المؤيدون لفكرة تبني معايير المحاسبة الدولية إلى نقطتين هامتين: أولهما هي أنها يمكن أن تلعب دوراً هاماً في ازدهار التجارة العالمية وتسهم في النمو الاقتصادي للدول النامية وأن وجود المعايير يُعد عاملاً أساسياً في

عملية التنسيق المحاسبي وخصوصاً في التأثير على الدول النامية، وثانيهما أن معايير المحاسبة الدولية ممكنة التطبيق في الدول النامية كما هو الحال في مثيلاتها المتقدمة (IASC,1990,p8). وفي هذا الصدد أبدت النتائج التي توصلت إليها دراسة Larson (1993) عملية تبني معايير المحاسبة الدولية وملائمتها لبيئة الدول النامية، حيث استهدفت تلك الدراسة فحص العلاقة بين تبني المعايير الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية والنمو الاقتصادي في الدول النامية، وغطت 35 دولة أفريقية مقسمة إلى ثلاث عشرة دولة لا تتبنى المعايير وإحدى عشرة دولة تتبنى المعايير بدون تعديل، وإحدى عشرة دولة أخرى تتبنى المعايير مع تعديلها وشملت الدراسة كافة المعايير الموجودة في ذلك الوقت وكانت النتيجة أن تلك الدول التي تبنت المعايير الدولية وعدلتها لتلائم ظروفها المحلية ذات معدلات نمو اقتصادي أعلى من مثيلاتها التي تجاهلت المعايير الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية. أما دراسة صيام (2005) التي أجريت بهدف التعرف على درجة تأييد القائمين على مهنة المحاسبة للالتزام بتطبيق معايير المحاسبة الدولية في الأردن والإيجابيات التي يمكن تحقيقها، والمعوقات التي تحد من الالتزام بتطبيق هذه المعايير، وذلك من خلال استخدام قائمة استقصاء أعدت لهذا الغرض ووزعت على ثلاث فئات من الفئات القائمة على مهنة المحاسبة وهي فئة الأكاديميين، وفئة مراجعي الحسابات، وفئة المديرين الماليين ورؤساء أقسام المحاسبة في الشركات الصناعية وقد توصلت هذه الدراسة إلى أن هناك تأييداً كبيراً للالتزام بتطبيق معايير المحاسبة الدولية في الأردن، كما بينت الدراسة أن هناك معوقات تحد من الالتزام بتطبيق المعايير المحاسبية الدولية أهمها اختلاف الظروف الاقتصادية والاجتماعية والثقافية والحضارية وكذلك اختلاف القوانين والتشريعات السائدة.

وفي الوقت نفسه كانت هناك معارضة شديدة من قبل العديد من الباحثين، حيث يعتقد Perera (1989) أن عملية تبني معايير المحاسبة الدولية من قبل الدول النامية قد تكون غير

مناسبة وغير ملائمة للنظام الاقتصادي لتلك الدول، وكذلك الحال بالنسبة لـ Wallace (1993) الذي أجرى دراسة استهدفت تحليل جوانب عدم ملائمة معايير المحاسبة الدولية وعدم قدرتها على الوفاء باحتياجات الدول النامية، وتوصل إلى نتيجة مؤداها أن هذه المعايير لم تغطِ الموضوعات ذات الأهمية لتحقيق التنمية الاقتصادية في الدول النامية مثل الأنشطة الزراعية والتعدين والغابات والسياحة والشحن وغير ذلك، أما بالنسبة للقوائم المالية التي يتم إعدادها وفقاً لمعايير المحاسبة الدولية فاعتبرتها الدراسة غير كافية لتحديد المساهمة الاجتماعية للوحدة القائمة بالتقرير في عملية التنمية.

أما في البيئة الليبية فهناك ندرة في الأبحاث التي تناولت مسألة معايير المحاسبة الدولية، 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%).

وبالرغم من أهمية النتائج التي توصلت إليها البحوث والدراسات السابقة والتي تجتمع حول نتيجة رئيسية فحواها أن هناك بعض معايير المحاسبة الدولية يمكن تطبيقها في البيئة الليبية في ظل الظروف البيئية السائدة فيها، إلا أن ما يؤخذ عليها يتمثل في أنها قامت باستطلاع آراء فئات محددة من المجتمع المحاسبي الليبي، حيث اعتمدت على آراء فئات محدودة من المحاسبين الليبيين الذين يمثلون قطاعات مختلفة وهي بذلك تجاهلت آراء ووجهات نظر بعض الفئات التي يمكن أن تؤثر بشكل كبير في عملية تنظيم المحاسبة كالمدرّاء الماليين ورؤساء أقسام القروض والتسهيلات الائتمانية بالمصارف التجارية ومحاسبي الضرائب وغيرهم.

وبالتالي فإنه لا يمكن بأي حال من الأحوال تعميم نتائج تلك الدراسات، وتأسيسا على ما سبق ستحاول هذه الدراسة تفادي أوجه القصور سالفة الذكر وذلك من خلال التركيز بشكل أكبر على فئات المجتمع المحاسبي في قطاعات مختلفة وتسلط الضوء على المعايير المحاسبية الدولية من حيث موقف المحاسبين الليبيين منها وتقديم بعض الإضافات الهامة إلي الأدب المحاسبي.

الدراسات السابقة:

تباينت الآراء حول ضرورة وجود معايير محاسبية تحضي بقبول جميع الدول ومدى ملائمة هذه المعايير للتطبيق في الدول النامية، فانقسم الفكر المحاسبي إلي مجموعتين، مجموعة تؤيد فكرة تبني معايير المحاسبة الدولية في الدول النامية والمجموعة الأخرى تعارض فكرة تبني تلك المعايير.

يرى المؤيدون لفكرة استخدام معايير المحاسبة الدولية إلى أن أهمية تبني مثل هذه المعايير تكمن في تجسيد عملية قابلية القوائم المالية المعدة على أساسها للمقارنة، وبالتالي تحسين القرارات المتعلقة بالاستثمار. ولعل ما ورد على لسان الأمين العالم لمجلس معايير المحاسبة الدولية (David Cairns) يعد أبرز الآراء المؤيدة لتبني معايير المحاسبة الدولية حيث أوضح أن أسواق رأس المال على المستوى الدولي تفضل القوائم المالية التي يمكن فهمها ومقارنتها بغض النظر عن البلد الأصلي للشركات التي تعد مثل هذه التقارير، فالمستثمرون والاستشاريون الذين يقدمون لهم الخدمات المالية المختلفة والمحللون الماليون يفضلون قوائم مالية قابلة للمقارنة حتى يتمكنوا من مقارنة القوائم المالية سواء تلك التي تم إعدادها في نيويورك أو في لندن أو في طوكيو أو في غيرها من عواصم العالم. (Haller and Walton, 2003) والجدير بالذكر هو

إن المؤيدين لفكرة تبني معايير محاسبية موحدة دولياً يركزون في طرحهم على جانبيين أساسيين، يفيد الأول بأن معايير المحاسبة الدولية ستعمل على تسهيل التجارة العالمية وتسريع وتيرة التطور الاقتصادي (Larson,1993; Mueller et al., 1991; Livingstone, 1990; Wolk et al., 1989) ويرى هؤلاء أن هناك العديد من الصعوبات التي تواجه انسياب التجارة ما بين الدول، ابتداء من عدم توافق القوائم المالية وانتهاء بالمشكلة المتعلقة بمسألة أن الموردين والدائنين والمستثمرين وغيرهم يواجهون صعوبات جمة فيما يتعلق بتسوية الأوضاع المحاسبية والضريبية المختلفة وكذلك ما يتعلق بالمراجعة، فمعظم هذه المشكلات والصعوبات سيتم تلافيها عند تبني معايير محاسبية واحدة.

أما الجانب الثاني فيتعلق بالفائدة التي ستعود على أسواق المال العالمية من وراء التوحيد واستخدام معايير محاسبية موحدة دولياً (Collins, 1989; Moulin and Solomon, 1989)، حيث أن وجود قواعد (معايير) مختلفة يعيق عملية استقطاب رأس المال الأجنبي وأن المعايير المختلفة تعني ضرورة إعداد عدة قوائم مالية بسبب اختلاف متطلبات أسواق المال على المستوى الدولي وبالتالي يمكن أن ينظر إلى مشكلة غياب التوحيد على مستوى الأسواق العالمية على أنها عقبة في طريق النشاطات الاقتصادية. وفي السياق نفسه بين Larson (1993) في دراسة تناولت مسألة معايير المحاسبة الدولية وتأثيرها على النمو الاقتصادي للدول النامية أن تلك الدول التي تبنت وعدلت المعايير المحاسبية الدولية تتمتع بنمو اقتصادي أعلى من مثيلاتها التي لم تتبنى تلك المعايير، كما أن النتائج التي توصلت إليها دراسة Chamisa (2000) التي استهدفت تقييم مدى ملائمة معايير المحاسبة الدولية للتطبيق في الدول النامية متخذة من زيمبابوي كحالة للبحث، دعمت الطرح الذي قدمه مؤيدي فكرة تبني معايير المحاسبة الدولية عندما أكدت أن معايير المحاسبة الدولية ملائمة للحالة الزيمبابوية والدول النامية (الرأسمالية).

وفي دراسة لـ (Joshi and Ramadhan (2002) استهدفت التحقق من قيام الشركات البحرينية من تطبيق معايير المحاسبة الدولية، خلصت إلى أن معظم الشركات التي شملتها الدراسة تطبق معايير المحاسبة الدولية وأنها تعتبر أن هذه المعايير ملائمة لها بدرجة كبيرة. وفي الجانب الآخر يرى المعارضون لفكرة تبني معايير المحاسبة الدولية في الدول النامية أن المستثمرين والمحللين الماليين ربما لا يحبذون فكرة التوحيد، وأن فكرة التوحيد في حد ذاتها كعلاج لمشكلة مقارنة القوائم المالية على المستوى الدولي لا تحظى بقبول عام فنجد مثلاً أن البعض (Ball,1995) يشير إلى أن التوحيد ليس مرغوباً فيه ويستند في ذلك على الآراء التي تؤكد على ضرورة أن تعكس الأنظمة المحاسبية خصائص وتلبي احتياجات المجتمع الذي تعمل فيه (احتياجات المستخدمين وأهداف التقارير المالية والإفصاح مثلاً)، وفي هذا السياق يؤكد (Hove (1990) على أن أهداف التقارير والإفصاح في فرنسا وألمانيا والدول الأوروبية الأخرى مثلاً تختلف كثيراً عن مثيلاتها في المملكة المتحدة والولايات المتحدة الأمريكية (الدولتان المؤثرتان على معايير المحاسبة الدولية بشكل كبير) وهذه يمكن تلخيصها في الآتي:

- 1- تأثير التشريعات الضريبية على المحاسبة المالية.
- 2- التأثير الأقوى نسبياً لقانون الشركات على المحاسبة المالية.
- 3- الاختلافات في طبيعة وعدد وحجم بعض أهم المنشآت الاقتصادية والتي تتضمن:-
 - أ - مدى تطور أسواق المال.
 - ب - عدد المنشآت الاقتصادية المدرجة في أسواق المال.
 - ج - وضعية المستثمر الحالي (المالك) كمستخدم للقوائم المالية وحاجته إلى معلومات ملائمة و مفيدة.

د - الوضع النسبي لمصادر تمويل رأس المال الأخرى كالبنوك مثلاً (قروض رأس

المال كمصدر شائع آخر للتمويل كما هو الحال في ألمانيا).

4- مدى مشاركة السلطات المركزية في الاقتصاد.

5- الحاجة إلى التماثل (التوحيد) في المحاسبة المالية.

6- مدى تأثير مهنة المحاسبة على التطبيقات المحاسبية.

وبالتالي فإن متطلبات وحاجة مستخدمي المعلومات المحاسبية في بعض الدول بالخصائص السابقة ستكون مختلفة كثيراً عن حاجة نظرائهم في بريطانيا والولايات المتحدة الأمريكية، وهذه الاختلافات يمكن أن تتضمن:

1. المتطلبات الحكومية لتوحيد الأنظمة المحاسبية مقارنة بالأنظمة التي تسمح بالمرونة في مثل هذه الأنظمة كما هو الحال بالنسبة للمعايير البريطانية والمعايير الأمريكية وكذلك المعايير الدولية.

2. هيمنة الدائنين والسلطات الضريبية مقارنة بهيمنة الملاك.

3. إنتاج معايير تركز نسبياً على الدائنين والسلطات الضريبية مقارنة بالمعايير التي تركز على المستثمرين (IAS , US,UK).

وبالتالي فإنه من الصعوبة بمكان التأكد من أن ما يعتبر تطبيقاً جيداً في بريطانيا والولايات المتحدة يمكن أن يكون كذلك في أماكن أخرى، ولعل ذلك هو ما جعل العديد من الدول وخاصة الأوروبية منها تتردد في تبني معايير المحاسبة الدولية. وفي هذا الصدد يرى Hove (1990) أن معايير المحاسبة الدولية ليست ملائمة للدول النامية وعزى ذلك إلى الاختلافات الكبيرة في الحالة الاقتصادية والاجتماعية بين هذه الدول ومثيلاتها المتقدمة، ويؤكد على أن هذه الاختلافات هي في الواقع كبيرة بين الدول المتقدمة نفسها وينطبق ذلك حتى على

الدول التي تعتبر جزءاً من فضاء سياسي واقتصادي منظم "الاتحاد الأوروبي" وأن الوضع بالنسبة للدول النامية هو أكبر أهمية فيما يتعلق بالاختلافات بينها وبين مثيلاتها المتقدمة. وفي السياق ذاته تؤكد النتائج التي توصلت إليها دراسة Kirby (2001) أن التوحيد الناجم عن تبني معايير المحاسبة الدولية يمكن أن يلحق الضرر بالدول النامية وأن الاستفادة الوحيد من ذلك هو حتماً الدول المتقدمة.

ويضيف (Briston 1990) أن أحد أهداف مجلس معايير المحاسبة الدولية هو إيجاد مجموعة من المعايير التي يمكن تبنيها عن طريق الدول النامية التي لا تمتلك الموارد ولا الخبرة التي تمكنها من إعداد معايير خاصة بها ويشير إلى أن المجلس (مجلس معايير المحاسبة الدولية) بذلك ينظر نظرة ضيقة لدور المحاسبة معتبراً إياها إفصاحاً مالياً ومعتبراً عملية الإفصاح والتقارير موجهة لخدمة المستثمرين في القطاع الخاص، بمعنى أن المعايير تركز على شركات القطاع الخاص فقط في حين أن حاجة الأطراف الأخرى (الحكومية، العمال، المجتمع ككل) قد تم تجاهلها. ويؤكد (Briston 1990) أن المجلس قد فشل في تحقيق أهدافه لأسباب عدة، أهمها هو أن المعايير الدولية غالباً ما تمثل تسوية ما بين المعايير المعمول بها في الدول المسيطرة على المجلس، فإذا كانت هناك اختلافات كبيرة ما بين معيار بريطاني ومعيار أمريكي فستجد أن هناك نزعة من قبل المجلس للقيام بتسوية تسمح باختيار أحدهما وبالتالي فإن المعايير الدولية في حد ذاتها تميل إلى كونها مرنة إلى حد كبير وهي أكثر مرونة من المعايير الخاصة بالدول الأعضاء في هذا المجلس وهي بذلك لم تصل إلى درجة المقارنة التي يطمح المجلس للوصول إليها. هذا بالإضافة إلى صعوبة تحديد الشركات المستهدفة بتطبيق المعايير الدولية، فمعظم الشركات الكبيرة في العالم تطبق أصلاً المعايير المحاسبية السائدة (المطبقة) أساساً في البلاد التي تنتمي إليها وإنها أيضاً مطالبة بتعديل تقاريرها لتكون ملائمة لمتطلبات أسواق المال

المختلفة المدرجة فيها في أقطار العالم المختلفة، وبالتالي فإن هذه الشركات لا تعير اهتماماً كبيراً لمعايير المحاسبة الدولية، بل تركز على مقابلة المتطلبات الخاصة بالأقطار التي لديها مصالح فيها كل على حدة. وبالرغم من أن مجلس معايير المحاسبة الدولية يطمح إلى أن تكون المعايير الصادرة عنه مطابقة لمعايير الأقطار التي ينتمي إليها أعضاؤه، إلا أن الواقع يفيد غير ذلك، فإذا تم إجراء مقارنة بين كل من بريطانيا والولايات المتحدة نجد أن هناك اختلافات كبيرة في الإجراءات التي تسمح بها المعايير المحاسبية في هاتين الدولتين، فليس غريباً مثلاً: أن نجد شركة بريطانية مدرجة في سوق نيويورك المالي تعلن عن أرباح في الولايات المتحدة بحيث تمثل فقط نصف ما تعلن عنه في بريطانيا. ويضيف (Briston 1990) متسائلاً إذا لم تكن هناك إمكانية لتحقيق أي درجة حقيقية لقابلية المقارنة بين هذين القطرين (الولايات المتحدة الأمريكية، والمملكة المتحدة) فما هي فرصة تحقيق ذلك على المستوى الدولي؟

كما أن هناك مشكلة أخرى تتمثل في عدم قدرة مجلس معايير المحاسبة الدولية على إجبار العالم على تطبيق المعايير الصادرة عنه، وأن ما هو مطلوب من أعضاء المجلس في الأقطار المختلفة هو بذل كافة الجهود للتأكد من تطبيق المعايير الدولية في بلدهم، إلا أن الأقطار في حد ذاتها ليست أعضاء في هذا المجلس، فأعضاء المجلس هم في الغالب منظمات المحاسبة المهنية في تلك الأقطار وأن سلطة وصلاحيات هذه المنظمات المهنية هي سلطة وصلاحيات محدودة في العديد من دول العالم، وليس في إمكان هذه المنظمات أن تؤثر بشكل كبير على قوانين المحاسبة في الأقطار التابعة لها.

وفيما يتعلق بالدول النامية يرى (Briston 1990) أن معايير المحاسبة الدولية ليست ملائمة لهذه الدول بل يمكن أن يؤدي تطبيقها إلى آثار عكسية (مضرة بشكل كبير)، وأن خطورتها تكمن في حقيقة أنها تروج وتشجع فكرة أن أهم فئات مستخدمي المعلومات المحاسبية

هم المستثمرون وذلك بالرغم من غياب الملاك في القطاع الخاص بهذه الدول أو أنهم (وإن وجدوا) لا يشكلون إلا نسبة ضئيلة مقارنة بكثافة استثمارات القطاع العام، وأن ذلك سيؤدي إلى سوء تخصيص الموارد وذلك بتعليم وتدريب محاسبين لتأدية مهام في هذا الشأن بدلاً من تدريبهم لتأدية المهام التي تحتاجها البلاد فعلاً.

أما (Samuels and Oliga (1982 فيشيران إلى أن أحد أهم أهداف مجلس معايير المحاسبة الدولية المزعومة هو توحيد الاختلافات في معايير المحاسبة والسياسات المحاسبية المستخدمة في دول العالم كلما أمكن، وذلك بهدف تطوير التجارة الدولية ورغبة منشآت الأعمال في تطبيق معايير موحدة، إلا أنهما يؤكدان على أن التجارة الدولية (الخارجية) ومنشآت الأعمال ستستفيد إذا كانت المعلومات (كالمعلومات المحاسبية) واضحة ويمكن فهمها عن طريق كافة مستخدمي هذه المعلومات، ويضيف متسائلاً : ما وضعية الدول النامية ؟

إن أحد أهم أهداف المحاسبة هو مساعدة مستخدمي المعلومات في اتخاذ القرارات الاقتصادية، وأن المعايير الدولية تساعد أولئك المستخدمين الذين يتخذون قرارات على المستوى الدولي ولكن الأمر ليس واضحاً بالنسبة للدول النامية فيما يتعلق بالمعلومات التي تستخدم كأساس لاتخاذ القرارات الاقتصادية.

وفي السياق نفسه شكك (Goeltz, (1991 في الادعاء بأن الاختلافات المحاسبية بين الدول تمثل عائقاً كبيراً أمام الاستثمارات الدولية فزيادة معاملات الأوراق بين المستثمرين على المستوى الدولي في السنوات الأخيرة، تمثل دليلاً على أن المستثمرين قادرين على اتخاذ القرارات المتعلقة بالاستثمار بالرغم من الاختلافات بين الدول، كما أن (Collett et al. (2001 أيضاً لم يؤيدوا قضية الحاجة إلى معايير قابلة للمقارنة مؤكدين على أن المستثمرين قادرين على مقارنة المعلومات الواردة بالقوائم المالية بغض النظر عن المعايير المحاسبية المستخدمة،

كما شككوا في مسألة الحاجة إلى توحيد المعايير المحاسبية وأرجعوا ذلك إلى أسباب تتعلق بمصالح أصحاب مهنة معينة، ويعتقدون أن هناك من المهنيين من له مصلحة في إبقاء الوضع معقداً (نتيجة للاختلافات في المعايير والتطبيقات) الأمر الذي سيؤدي إلى وجود سوق كبير للمحاسبين الماليين ومن يقدمون الاستشارات المالية.

ومن خلال العرض السابق للدراسات السابقة يتضح جلياً أن لكل فريق رؤاه ومبرراته فيما يتعلق بالسجل الدائر حول ملائمة (أو عدم ملائمة) معايير المحاسبة الدولية للتطبيق في بيئة الدول النامية، وتأتي هذه الدراسة لتسهم في هذا السجال باستهدافها تقييم مدى ملائمة معايير المحاسبة الدولية للتطبيق في البيئة الليبية من خلال استطلاع وجهات نظر أعضاء هيئة التدريس بأقسام المحاسبة في الجامعات الليبية وكذلك المحاسبين الذين ينتمون إلى قطاعات متنوعة في ليبيا، وهي تسعى تحديداً للإجابة عن السؤال التالي:

ما موقف المحاسبين الليبيين حول مدى ملائمة معايير المحاسبة الدولية للتطبيق في

البيئة الليبية ؟

أهمية الدراسة:

تكمن أهمية 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 كأحد البدائل المتاحة لحل المشكلة، كما أنها يمكن أن تسهم في الحث على إجراء المزيد من الدراسات والأبحاث في هذا المضمار، هذا بالإضافة إلى أهميتها المكتيبة.

فروض الدراسة :

تطلبت الدراسة اختبار الفروض التالية:

1. لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين آراء المشاركين في الدراسة فيما يتعلق بالمبررات التي تعبر عن وجهات النظر المؤيدة لتبني معايير المحاسبة الدولية في البيئة الليبية.
2. لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين آراء المشاركين في الدراسة فيما يتعلق بالمبررات التي تعبر عن وجهات النظر المعارضة لتبني معايير المحاسبة الدولية في البيئة الليبية.
3. لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين آراء المحاسبين الليبيين حول مدى ملائمة معايير المحاسبة الدولية للبيئة الليبية

منهجية الدراسة:

اتخذت هذه الدراسة من مدخل الاستنباط منهجا لها، وهو المنهج الذي يعتمد على بناء فرضيات معينة ومن ثم اختبارها ويختتم بالتحقق من النتائج بغية دعم النظرية أو التأكيد على ضرورة تعديلها.

و تم استخدام استبانة لغرض تجميع البيانات اللازمة من عينة تكونت من 250 مفردة، وقد احتوت هذه الاستبانة على جزأين استهدف الأول منها الحصول على معلومات عامة عن المشاركين في الدراسة، أما الثاني فاستهدف التعرف على آراء ووجهات نظر الفئات المشاركة حول مدى ملائمة معايير المحاسبة الدولية للتطبيق في البيئة الليبية، وتضمنت تلك الفئات كل من:

- أعضاء هيئة التدريس بالجامعات الليبية.
- المحاسبين والمراجعين بالشركات التجارية والخدمية والصناعية.

- المديرين الماليين ورؤساء الأقسام و الموظفين بأقسام التسهيلات الائتمانية بالمصارف التجارية.
- المحاسبين أو المراجعين بديوان المحاسبة.
- المحاسبين بمصلحة الضرائب.

وقد تم صياغة أسئلة الاستبانة وفقاً لمقياس ليكرت ذي الخمس نقاط Five Point Likert Scale بحيث تدل الدرجة (1) على عدم الموافقة، في حين تشير الدرجة (5) إلى أعلى درجة موافقة.

كما تجدر الإشارة إلى أن هذه الدراسة قد وظفت - بالإضافة إلى مقاييس النزعة المركزية ومقاييس التشتت المعروفة- ما يعرف بتحليل التباين الأحادي (الأنوفا) لاختبار فروضها.

- تحليل البيانات والنتائج
- أ- المعلومات العامة

يهدف هذا الجزء إلى تقديم فكرة شاملة عن طبيعة وخصائص عينة الدراسة.

● الوظيفة الحالية :

جدول (1) التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة حسب المركز الوظيفي

الوظيفة	ك	%
عضو هيئة تدريس	52	20.8
محاسب أو مراجع بإحدى الشركات	42	16.8
مدير مالي أو رئيس قسم أو محاسب بمصرف تجاري	67	26.8
محاسب أو مراجع بديوان المحاسبة	33	13.2
محاسب بمصلحة الضرائب	56	22.4
المجموع	250	100

• المؤهل العلمي:

جدول (2) التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة حسب المؤهل العلمي

المؤهل العلمي	العدد ك"	%
متوسط	26	10.4
دبلوم عالي	36	14.4
جامعي	121	48.4
ما فوق الجامعي	67	26.8
المجموع	250	100

• التخصص:

جدول (3) التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة حسب تخصصاتهم

التخصص العلمي	ك	%
محاسبة	166	66.4
اقتصاد	22	8.8
إدارة	40	16
تمويل	9	3.6
علوم مصرفية	13	5.2
المجموع	250	100

• عدد سنوات الخبرة:

جدول (4) التوزيع التكراري لأفراد عينة الدراسة حسب عدد سنوات الخبرة

عدد سنوات الخبرة	ك	%
أقل من 5 سنوات	73	29.2
من 5 - 10 سنوات	59	23.6
أكثر من 10 سنوات	118	47.2
المجموع	250	100

ويتضح من خلال الجداول أرقام (1) و(2) و(3) و(4) أعلاه إن نسبة الذين يحملون مؤهلات جامعية (أو ما يعادلها) ومؤهلات عليا تربو عن 90%، وإن نسبة المتخصصين في مجال المحاسبة تتجاوز 66% من مجموع المشاركين، كما إن المشاركين الذين تجاوزت خبرتهم الخمس سنوات تزيد عن 70%، وقد يكون ذلك مؤشرا ايجابيا علي أن اغلب المشاركين في الدراسة من المؤهلين تأهيلاً جيداً وممن لديهم من الخبرة ما يكفي لفهم وإدراك محتويات الاستبانة وبالتالي فهم موضوع الدراسة ومن ثم إمكانية الحصول علي إجابات واقعية.

ب- آراء ووجهات النظر المؤيدة لتبني معايير المحاسبة الدولية:

يختص هذا الجزء بعرض نتائج تحليل البيانات التي تم الحصول عليها من المشاركين حسب وجهات النظر المؤيدة لتبني معايير المحاسبة الدولية.

ومن خلال البيانات الواردة بالجدول رقم (5) يتبين أن الفقرة رقم (4) قد حازت - عند المستوى (لا أوافق بشدة) على المقياس المستخدم - على أعلى نسبة من بين الفقرات التي تمثل آراء ووجهات النظر المؤيدة لتبني المعايير المحاسبية الدولية، حيث بلغت (10.4% من مجموع المشاركين). أما عند المستوى (لا أوافق) فجاءت الفقرة رقم (11) أولاً عندما تحصلت على نسبة مقدارها (10.4%). وكذلك الحال بالنسبة للفقرات (5)، و(13)، و(8) التي تقدمت على الفقرات الأخرى عند المستويات (محايد)، و(أوافق)، و(أوافق بشدة) عندما حققت نسباً مقدارها (24.4%)، (41.2%)، (52.8%) على التوالي.

جدول (5) المبررات التي تدعم ملاءمة معايير المحاسبة الدولية للبيئة الليبية.

وجهات النظر					الفقرات
أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة	
96	73	56	19	6	1- تعزز الثقة في مهنة المحاسبة والمراجعة.
38.4	29.2	22.4	7.6	2.4	

وجهات النظر					الفقرات	
أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة		
108	73	50	9	10	ك	2- زيادة كفاءة البيانات المالية وقدرتها على الإسهام في ترشيد القرارات.
43.2	29.2	20	3.6	4	%	
72	83	65	13	17	ك	3- تؤدي إلى تشجيع وتسهيل التجارة الدولية والاستثمارات الخارجية.
28.8	33.2	26	5.2	6.8	%	
88	70	53	13	26	ك	4- تسهيل أعمال الشركات متعددة الجنسيات.
35.2	28	21.2	5.2	10.4	%	
88	84	61	9	8	ك	5- تسهيل عملية المقارنة بين التقارير المالية للشركات وتحسين مستوى التحليل المالي والحد من التعقيدات المصاحبة للقيام به.
35.2	33.6	24.4	3.6	3.2	%	
99	84	38	21	8	ك	6- المساعدة في تسهيل عمل الدوائر المالية والضريبية
39.6	33.6	15.2	8.4	3.2	%	
124	68	72	9	7	ك	7- المساعدة في تطوير سوق الأوراق المالية.
49.6	27.2	16.8	3.6	2.8	%	
132	71	27	16	4	ك	8- العمل على رفع كفاءة العمل المحاسبي من قياس وتقييم وإفصاح وتعظيم الفائدة من البيانات المالية.
52.8	28.4	10.8	6.4	1.6	%	
102	97	33	9	9	ك	9- المساعدة في عملية اختيار وتطبيق السياسات المحاسبية المناسبة مما سيترتب عليه الحصول على معلومات مناسبة وموثوقة يمكن فهمها من قبل المهتمين
40.8	38.8	13.2	3.6	3.6	%	
76	91	48	12	23	ك	10- تؤدي إلى توفير الجهد والأموال اللازمة لوضع معايير محاسبية محلية.
30.4	36.4	19.2	4.8	9.2	%	

وجهات النظر					الفقرات	
أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة		
80	91	48	26	5	ك	11- تؤدي إلي سهولة قياس الاستثمارات.
32	36.4	19.2	10.4	2	%	
110	58	49	20	13	ك	12- تؤدي إلي زيادة جودة المعلومات وإمكانية الاعتماد عليها.
44	23.2	19.6	8	5.2	%	
70	103	53	7	17	ك	13- تؤدي إلي سهولة تصنيف الاستثمارات.
28	41.2	21.2	2.8	6.8	%	
250					الإجمالي	

ومن خلال البيانات الواردة في الجدول رقم (6) الذي يوضح ترتيب الفقرات التي تمثل المبررات المنطقية لوجهات النظر المؤيدة البني معايير المحاسبة الدولية في ليبيا حسب أهميتها النسبية يتبين أن الفقرة رقم (8) قد جاءت أولاً من حيث أهميتها من بين كل الفقرات بحصولها على أكبر وزن مئوي بلغ (84.88%)، ثم تلتها الفقرات (7، 9، 2) على التوالي التي تعد عالية الأهمية مقارنة بالعبارات الأخرى. كما تبين أن الفقرة الثالثة التي تنص على أن (معايير المحاسبة الدولية سوف تؤدي إلي تشجيع وتسهيل التجارة الدولية والاستثمارات الخارجية) قد حصلت على أقل وزن مئوي (74.40%)، وذلك يتفق مع الطرح الذي قدّمه Samuels and Oliga, 1982 و Collett et al.(2001) اللذين فندوا ما أثير عن دور المعايير الدولية فيما يتعلق بتطوير التجارة الدولية عندما أكدوا أن التجارة الدولية (الخارجية) ومنشآت الأعمال ستستفيد إذا كانت المعلومات (كالمعلومات المحاسبية) واضحة ويمكن فهمها عن طريق كافة مستخدمي هذه المعلومات. وبالتالي فإن المؤشرات السابقة تشير إلى أن معظم المشاركين في

هذه الدراسة يعتقدون أن هناك أسبابا منطقية تجعل من عملية تبني معايير المحاسبة الدولية في ليبيا أمرا مبررا.

جدول (6) الأهمية النسبية للمبررات التي تؤيد ملائمة معايير المحاسبة الدولية للبيئة الليبية

الوزن المئوي	الوسط المرجح	الفقرة	الفقرات
84.88	4.24	8	العمل على رفع كفاءة العمل المحاسبي من قياس وتقييم وإفصاح وتعظيم الفائدة من البيانات المالية.
83.44	4.17	7	المساعدة في تطوير سوق الأوراق المالية.
81.92	4.10	9	المساعدة في عملية اختيار وتطبيق السياسات المحاسبية المناسبة مما سيترتب عليه الحصول على معلومات مناسبة وموثوقة يمكن فهمها من قبل المهتمين.
80.80	4.04	2	زيادة كفاءة البيانات المالية وقدرتها على الإسهام في ترشيد القرارات.
79.60	3.98	6	المساعدة في تسهيل عمل الدوائر المالية والضريبية.
78.80	3.94	5	تسهيل عملية المقارنة بين التقارير المالية للشركات وتحسين مستوى التحليل المالي والحد من التعقيدات المصاحبة للقيام به.
78.72	3.94	1	تعزز الثقة في مهنة المحاسبة والمراجعة.
78.56	3.93	12	تؤدي إلى زيادة جودة المعلومات وإمكانية الاعتماد عليها.
77.20	3.86	11	تؤدي إلى سهولة قياس الاستثمارات.
76.16	3.81	13	تؤدي إلى سهولة تصنيف الاستثمارات.
74.80	3.74	10	تؤدي إلى توفير الجهد والأموال اللازمة لوضع معايير محاسبية محلية.
74.48	3.72	4	تسهيل أعمال الشركات متعددة الجنسيات.
74.40	3.72	3	تؤدي إلى تشجيع وتسهيل التجارة الدولية والاستثمارات الخارجية.

أما الجدول (7) الذي استهدف قياس وجهات النظر المؤيدة لتبني معايير المحاسبة الدولية في البيئة الليبية بعد دمج إجابات المستهدفين الخاصة بجميع الفقرات التي تعبر عن هذه الآراء بغية الحصول على مقياس يعبر بشكل مجمل عن درجة ذلك التأييد، فيتبين من خلاله أن ما نسبته (5.6%) من المستهدفين يؤيدون ملاءمة معايير المحاسبة الدولية للتطبيق في البيئة الليبية ولكن بدرجة ضعيفة، بينما يؤيد ما نسبته (22.4%) بدرجة متوسطة ملاءمة معايير المحاسبة الدولية للتطبيق في البيئة الليبية، أما ما نسبته (72%) فيؤيدون بدرجة قوية ملاءمة معايير المحاسبة الدولية للتطبيق في البيئة الليبية.

جدول (7) التوصيف الإحصائي لوجهات النظر المؤيدة لملائمة معايير المحاسبة الدولية للبيئة الليبية.

%	التكرار الواقعي	الدرجة النظرية		درجة التأييد			
		الانحراف المعياري	الانحراف المعياري	الوسط الفعلي	الوسط النظري	الوسط	الانحراف المعياري
5.6	14	38 - 13		ضعيفة			
22.4	56	46 - 39		متوسطة			
72	180	65 - 47		قوية			
100	250	المجموع					
أعلى درجة	أقل درجة	التفرطح	الالتواء	الانحراف المعياري	الوسط	الوسط النظري	الوسط الفعلي
65	13	0.818	-0.087	8.751	52	39	51.19

وباستخدام مقاييس النزعة المركزية والتشتت تبين أن قيمة المتوسط الحسابي لوجهات نظر المشاركين حسب الفقرات التي تعبر عن وجهات النظر المؤيدة لتبني معايير المحاسبة الدولية في البيئة الليبية بلغت (51.19) وأن قيمة الوسيط بلغت (52)، وبالإشارة إلى أن قيمة الوسيط تعد قريبة من قيمة المتوسط الحسابي وأن قيم الانحراف المعياري (8.751)، و الالتواء

(-0.087)، و التفرطح (0.818) تعتبر قيما منخفضة، فإن ذلك يعني أن هذه البيانات تقترب في توزيعها من التوزيع الطبيعي، وفي ذلك دلالة على تجانسها وصدق نتائجها.

ج - آراء ووجهات النظر المعارضة لتبني معايير المحاسبة الدولية :

يختص هذا الجزء بعرض نتائج تحليل البيانات التي تم الحصول عليها من المشاركين في الدراسة وفقا لوجهات النظر المعارضة لتبني معايير المحاسبة الدولية. ومن خلال البيانات الواردة بالجدول رقم (8) يتبين أن الفقرة رقم (1) قد حازت - عند المستوى (لا أوافق بشدة) على المقياس المستخدم - على أعلى نسبة من بين الفقرات التي تمثل آراء ووجهات النظر المعارضة لتبني معايير محاسبية دولية، حيث بلغت (20% من مجموع المشاركين). أما عند المستوى (لا أوافق) فجاءت الفقرة رقم (1) أولا عندما تحصلت على نسبة مقدارها أيضا (20%). وكذلك الحال بالنسبة للفقرات (12)، و (13)، و (2) التي تقدمت على الفقرات الأخرى عند المستويات (محايد)، و (أوافق)، و (أوافق بشدة) بتحقيقها نسبا مقدارها (39.2%)، (35.2%)، (44.8%) على التوالي.

جدول (8) وجهات النظر غير المؤيدة لملائمة معايير المحاسبة الدولية للبيئة الليبية

وجهات النظر					الفقرات
أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة	
16	49	85	50	50	ك
6.4	19.6	34	20	20	%

وجهات النظر					الفقرات	
أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة		
112	67	37	21	13	ك	2- إن تطوير وتسهيل التجارة الدولية يحتاج إلي إن تكون المعلومات المحاسبية واضحة ويمكن فهمها عن طريق كافة المستخدمين، ويمكن أن يتم تحقيق ذلك عن طريق إيجاد معايير محلية تأخذ في اعتبارها الظروف الاقتصادية والاجتماعية للبلاد.
44.8	26.8	14.8	8.4	5.2	%	
68	52	67	23	40	ك	3- سيطرة الدول المتقدمة على عملية إصدار المعايير الدولية وتكييفها بما يخدم مصالحها الاقتصادية.
27.2	20.8	26.8	9.2	16	%	
91	42	46	40	31	ك	4- المعايير المحاسبية الدولية يتم إصدارها وتطويرها دون وجود دور للدول النامية فيها.
36.4	16.8	18.4	16	12.4	%	
44	62	71	36	37	ك	5- يمكن أن يؤدي تبني وتطبيق المعايير الدولية إلي أحداث إضرار باقتصاديات الدول حيث تؤثر سلبا وتكمن خطورتها في إنها تركز علي شركات القطاع الخاص فقط في حين إن حاجة الأطراف الاخرى (الحكومة، العمال، والمجتمع ككل) قد تم تجاهلها.
17.6	24.8	28.4	14.4	14.8	%	
90	70	46	32	12	ك	6- اختلاف الظروف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية بين الدول النامية وبين الدول التي تضع وتطور المعايير.
36	28	18.4	12.8	4.8	%	
60	72	62	32	24	ك	7- التفاوت في السلوكيات والقيم السائدة والفروق الثقافية والحضارية
24	28.8	24.8	12.8	9.6	%	
58	53	84	19	36	ك	8- اختلاف التشريعات والقوانين.
23.2	21.2	33.6	7.6	14.4	%	
48	77	82	30	13	ك	9- التفاوت في تأثير مهنة المحاسبة على التطبيقات المحاسبية.
19.2	30.8	32.8	12	5.2	%	

وجهات النظر					الفقرات	
أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة		
60	79	56	32	23	ك	10- اختلاف متطلبات أسواق الأوراق المالية في الدول النامية مع متطلباتها في مثيلاتها من الدول التي تؤثر في عملية إصدار وتطوير المعايير الدولية.
24	31.6	22.4	12.8	9.2	%	
94	68	58	18	12	ك	11- الاختلاف الكبير بين الدول النامية والدول المتقدمة في تأثير قانون الشركات على المحاسبة المالية.
37.6	27.2	23.2	7.2	4.8	%	
54	52	98	26	20	ك	12- الاختلافات في مدي مشاركة السلطات المركزية (الدولة) في الاقتصاد.
21.6	20.8	39.2	10.4	8	%	
49	88	68	28	17	ك	13- الاختلافات في الوضع النسبي لمصادر التمويل.
19.6	35.2	27.2	11.2	6.8	%	
61	64	62	4	23	ك	14- عدم ملائمة المعايير الدولية لظروف الاستثمار في الدول النامية
24.4	25.6	24.8	16	9.2	%	
50	54	84	34	28	ك	15- عدم ملائمة معايير المحاسبة الدولية لمتطلبات الجهات الحكومية
20	21.6	33.6	13.6	11.2	%	
68	65	69	35	13	ك	16- هناك تعارض بين السرية كثقافة سائدة في معظم الدول النامية و بين متطلبات المعايير الدولية.
27.2	26	27.6	14	5.2	%	
72	60	58	35	25	ك	17- إن أحد أهم أهداف المحاسبة هو مساعدة المستخدمين في اتخاذ القرارات الاقتصادية، والمعايير الدولية تساعد أولئك المستخدمين الذين يتخذون قرارات علي المستوى الدولي، ولكن الأمر ليس واضحا بالنسبة للدول النامية فيما يتعلق بالمعلومات التي تستخدم كأساس لاتخاذ القرارات الاقتصادية.
28.8	24	13.2	14	10	%	

وجهات النظر					الفقرات	
أوافق بشدة	أوافق	محايد	لا أوافق	لا أوافق بشدة		
73	63	71	26	17	ك	18- عدم قدرة مجلس معايير المحاسبة الدولية علي إجبار دول العالم على تطبيق المعايير الصادرة عنه.
29.2	25.2	28.4	10.4	6.8	%	
64	72	62	38	14	ك	19- إن فكرة التوحيد (التي يمكن أن تتحقق عن طريق تبني المعايير الدولية) في حد ذاتها كعلاج للمشكلة المتعلقة بمقارنة التقارير المالية علي المستوى الدولي لاتحظى بقبول عام حتى علي المستوى المحلي.
25.6	28.8	24.8	15.2	5.6	%	
250					الإجمالي	

ويبرهن الجدول رقم (9) الذي يوضح ترتيب الفقرات التي تمثل المبررات المنطقية لوجهات النظر المعارضة لعملية تبني معايير المحاسبة الدولية في ليبيا حسب أهميتها النسبية أن الفقرة رقم (2) قد جاءت أولاً من حيث أهميتها من بين كل الفقرات بحصولها على أعلى وزن مؤوي ببلوغه (79.52%)، حيث تنص هذه الفقرة على أن تطوير وتسهيل التجارة الدولية يحتاج إلي إن تكون المعلومات المحاسبية واضحة ويمكن فهمها عن طريق كافة المستخدمين، ويمكن أن يتم تحقيق ذلك عن طريق إيجاد معايير محلية تأخذ في اعتبارها الظروف الاقتصادية والاجتماعية للبلد، وهذه أيضاً تتفق مع ما أكد عليه Samuels and Oliga, 1982. كم أشارت المعلومات الواردة في الجدول ذاته أن الفقرات (11، 6، 18، 16، 19) كانت عالية الأهمية مقارنة بالعبارات الأخرى الأمر الذي يؤيد ما أدلى به Hove, 1990 و Ball, 1995. وتجدر الإشارة إلى أن ما يثير الاستغراب هو أن الفقرة الأولى التي تنص على أن: "المستثمرون قادرون على مقارنة المعلومات الواردة بالتقارير المالية بغض النظر عن المعايير المحاسبية المستخدمة وبالتالي فلا يمكن الجزم بأن عدم تبني المعايير الدولية سيعيق استقطاب رأس المال

الأجنبي " قد احتلت الترتيب الأخير من حيث الأهمية، وذلك يتعارض مع ما أدلى به المشاركون في الدراسة بشأن الفقرة ذاتها (الفقرة الثالثة) الواردة في الجدول رقم (6).

ويقيس الجدول (10) الذي استهدف معرفة وجهات النظر المعارضة لتبني معايير المحاسبة الدولية في البيئة الليبية بعد دمج إجابات المشاركين في الدراسة الخاصة بجميع الفقرات التي تعبر عن هذه الآراء بغية الحصول على مقياس يعبر بشكل مجمل عن درجة تلك المعارضة، وتبين من خلاله أن ما نسبته (20%) من المستهدفين لا يؤيدون مائة معايير المحاسبة الدولية للتطبيق في البيئة الليبية ولكن بدرجة ضعيفة، بينما لا يؤيد ما نسبته (34.8%) بدرجة متوسطة مائة معايير المحاسبة الدولية للتطبيق في البيئة الليبية، أما ما نسبته (45.2%) فيعارضون وبدرجة قوية مائة معايير المحاسبة الدولية للتطبيق في البيئة الليبية.

وباستخدام مقاييس النزعة المركزية والتشتت تبين أن قيمة المتوسط الحسابي لوجهات نظر المشاركين حسب الفقرات التي تعبر عن وجهات النظر المعارضة لتبني معايير المحاسبة الدولية في البيئة الليبية بلغت (65.73) وأن قيمة الوسيط بلغت (66)، وبالإشارة إلى أن قيمة الوسيط تعد قريبة من قيمة المتوسط الحسابي وأن قيم الانحراف المعياري (8.871)، و الالتواء (-0.424)، و التفرطح (0.047) تعتبر قيما منخفضة، فإن ذلك يعني أن هذه البيانات تقترب في توزيعها من التوزيع الطبيعي، وفي ذلك دلالة على تجانسها وصدق نتائجها.

جدول (9) الأهمية النسبية للمبررات التي لاتدعم مائة معايير المحاسبة الدولية للبيئة الليبية.

الوزن المئوي	الوسط المرجح	الفقرة	الفقرات
79.52	3.98	2	إن تطوير وتسهيل التجارة الدولية يحتاج إلي أن تكون المعلومات المحاسبية واضحة ويمكن فهمها عن طريق كافة المستخدمين، ويمكن أن يتم تحقيق ذلك عن طريق إيجاد معايير تأخذ في اعتبارها الظروف الاقتصادية والاجتماعية للبلد.

الوزن المنوي	الوسط المرجح	الفقرة	الفقرات
77.12	3.86	11	الاختلاف الكبير بين الدول النامية والدول المتقدمة في تأثير قانون الشركات على المحاسبة المالية.
75.52	3.78	6	اختلاف الظروف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية بين الدول النامية وبين الدول التي تضع وتطور المعايير المحاسبية الدولية.
71.92	3.60	18	عدم قدرة مجلس معايير المحاسبة الدولية علي إجبار دول العالم على تطبيق المعايير الصادرة عنه.
71.20	3.56	16	هناك تعارض بين السرية كثقافة سائدة في معظم الدول النامية و بين متطلبات المعايير الدولية.
70.72	3.54	19	إن فكرة التوحيد (التي يمكن أن تتحقق عن طريق تبني المعايير الدولية) في حد ذاتها كعلاج للمشكلة المتعلقة بمقارنة التقارير المالية علي المستوى الدولي لاتحظى بقبول عام المستوى المحلي.
69.92	3.50	13	الاختلافات في الوضع النسبي لمصادر التمويل.
69.76	3.49	4	المعايير المحاسبية الدولية يتم إصدارها وتطويرها دون وجود دور للدول النامية فيها.
69.68	3.48	10	اختلاف متطلبات أسواق الأوراق المالية في الدول النامية مع متطلباتها في مثيلاتها من الدول التي تؤثر في عملية إصدار وتطوير المعايير الدولية.
69.52	3.48	17	إن أحد أهم أهداف المحاسبة هو مساعدة المستخدمين في اتخاذ القرارات الاقتصادية، والمعايير الدولية تساعد أولئك المستخدمين الذين يتخذون قرارات علي المستوى الدولي، ولكن الأمر ليس واضحا بالنسبة للدول النامية فيما يتعلق بالمعلومات التي تستخدم كأساس لاتخاذ القرارات الاقتصادية.
69.36	3.47	9	التفاوت في تأثير مهنة المحاسبة على التطبيقات المحاسبية.
68.96	3.45	7	التفاوت في السلوكيات والقيم السائدة والفروق الثقافية والحضارية.
68.00	3.40	14	عدم ملاءمة المعايير الدولية لظروف الاستثمار في الدول النامية.
67.52	3.38	12	الاختلافات في مدى مشاركة السلطات المركزية (الدولة) في الاقتصاد.

الوزن المنوي	الوسط المرجح	الفقرة	الفقرات
66.80	3.34	3	سيطرة الدول المتقدمة على عملية إصدار المعايير الدولية وتكييفها بما يخدم مصالحها الاقتصادية.
66.24	3.31	8	اختلاف التشريعات والقوانين.
65.12	3.26	15	عدم ملائمة معايير المحاسبة الدولية لمتطلبات الجهات الحكومية.
63.20	3.16	5	يمكن أن يؤدي تبني وتطبيق المعايير الدولية إلى إحداث أضرار باقتصاديات الدول النامية حيث تؤثر سلبا وتكمن خطورتها في أنها تركز على شركات القطاع الخاص فقط في حين أن حاجة الأطراف الأخرى (الحكومة، العمال، والمجتمع ككل) قد تم تجاهلها.
54.48	2.72	1	المستثمرون قادرون على مقارنة المعلومات الواردة بالتقارير المالية بغض النظر عن المعايير المحاسبية المستخدمة وبالتالي فلا يمكن الجزم بأن عدم تبني المعايير الدولية سيعيق استقطاب رأس المال الأجنبي.

جدول (10) التوصيف الإحصائي لوجهات النظر التي لا تدعم ملائمة معايير المحاسبة الدولية للبيئة الليبية

%	التكرار الواقعي	الدرجة النظرية	درجة المعارضة				
20	50	56 - 30	ضعيفة				
34.8	87	67 - 57	متوسطة				
45.2	113	89 - 68	قوية				
100	250	المجموع					
أعلى درجة	أقل درجة	التفرطح	الالتواء	الانحراف المعياري	الوسيط	الوسط النظري	الوسط الفعلي
89	30	-0.047	-0.424	8.871	66	57	65.73

اختبار فروض الدراسة:

خصص هذا الجزء لاختبار فروض الدراسة وقد استخدم لهذا الغرض اختبار "تحليل التباين الأحادي (F)" ابتغاء معرفة الفروق بين أكثر من متوسطين.

• اختبار الفرضية الأولى:

"لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين آراء المشاركين في الدراسة فيما يتعلق بالمبررات التي تعبر عن وجهات النظر المؤيدة لتبني معايير المحاسبة الدولية في البيئة الليبية".
يوضح الجدول رقم (11) نتائج اختبار تحليل التباين الأحادي الذي وُظف لمعرفة الفروق بين آراء المشاركين في الدراسة وفقاً لوجهة النظر المؤيدة لتبني معايير المحاسبة الدولية وقد تبين من خلاله أن قيمة F المحسوبة قد بلغت (0.542)، وتعتبر هذه القيمة - عند مستوى دلالة (0.05) - غير معنوية، حيث تبين أن مستوى المعنوية المشاهد الذي بلغ (0.705) هو أكبر من (0.05)، مما يدل على عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين آراء المشاركين فيما يتعلق بالمبررات التي تدعم ملائمة معايير المحاسبة الدولية للبيئة الليبية، وذلك يعني أن المشاركين باختلاف وظائفهم متفقين ولا تختلف آراؤهم حول ملائمة تلك المعايير للبيئة الليبية.

جدول (11) اختبار تحليل التباين الأحادي لمعرفة الفروق بين آراء المشاركين وفقاً لوجهة النظر المؤيدة لتبني معايير المحاسبة الدولية.

القيمة الاحتمالية	قيمة (F)	متوسط المربعات	د ح	مجموع المربعات	مصدر التباين
0.705	0.542	41.798	4	167.192	بين المجموعات
		77.155	245	18902.972	داخل المجموعات
			249	19070.164	الكلية

اختبار الفرضية الثانية:

"لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين آراء المشاركين في الدراسة فيما يتعلق بالمبررات التي تعبر عن وجهات النظر المعارضة لتبني معايير المحاسبة الدولية في البيئة الليبية".

يوضح الجدول رقم (12) اختبار تحليل التباين الأحادي وظّف لمعرفة الفروق بين آراء المشاركين فيما يتعلق بالمبررات التي لا تدعم ملائمة معايير المحاسبة الدولية للبيئة الليبية، وقد تبين من خلاله أن قيمة F المحسوبة قد بلغت (2.126)، وتعتبر هذه القيمة معنوية - عند مستوى دلالة (0.05) - حيث تبين أن مستوى المعنوية المشاهد الذي بلغ (0.048) أصغر من (0.05)، مما يدل على وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين آراء المشاركين في الدراسة فيما يتعلق بالمبررات التي لا تدعم ملائمة معايير المحاسبة الدولية للبيئة الليبية، وذلك يعني أن المشاركين باختلاف وظائفهم يحملون آراء متضاربة فيما يتعلق بملائمة تلك المعايير للبيئة الليبية.

جدول (12) اختبار تحليل التباين الأحادي لمعرفة الفروق بين آراء المشاركين فيما يتعلق بالمبررات التي لا تدعم ملائمة معايير المحاسبة الدولية للبيئة الليبية

القيمة الاحتمالية	قيمة (ف)	متوسط المربعات	د ح	مجموع المربعات	مصدر التباين
0.048	2.126	294.326	4	1177.305	بين المجموعات
		138.425	245	33914.199	داخل المجموعات
			249	35091.504	الكلية

أما الجدول رقم (13) فيتضمن مقارنة بين آراء المشاركين في الدراسة فيما يتعلق بالمبررات التي لا تؤيد ملائمة معايير المحاسبة الدولية للبيئة الليبية وذلك ابتغاء معرفة أقل فرق معنوي، وقد تبين ما يلي:

1. تبين وجود فرق بين متوسط آراء المحاسبين و المراجعين التابعين لديوان المحاسبة ومتوسط آراء أعضاء هيئة التدريس وذلك فيما يتعلق بالمبررات التي لا تؤيد ملائمة معايير المحاسبة الدولية للبيئة الليبية، ويعتبر الفرق بين المتوسطين البالغ (-6.92133) دال

إحصائياً عند مستوى دلالة (0.05) ولصالح أعضاء هيئة التدريس، بمعنى أن أعضاء هيئة التدريس يوافقون وبدرجة أكبر من درجة موافقة المحاسبين والمراجعين التابعين لديوان المحاسبة فيما يتعلق بالمبررات التي لا تدعم ملائمة معايير المحاسبة الدولية للبيئة الليبية.

2. تبين وجود فرق بين متوسط آراء المحاسبين و المراجعين التابعين لديوان المحاسبة ومتوسط آراء المحاسبين بمصلحة الضرائب وذلك فيما يتعلق بالمبررات التي لا تؤيد ملائمة معايير المحاسبة الدولية للبيئة الليبية، ويعتبر الفرق بين المتوسطين البالغ (-5.54221) دال إحصائياً عند مستوى دلالة (0.05) ولصالح المحاسبين بمصلحة الضرائب، بمعنى أن المحاسبين بمصلحة الضرائب يوافقون وبدرجة أكبر من درجة موافقة المحاسبين والمراجعين التابعين لديوان المحاسبة فيما يتعلق بالمبررات التي لا تدعم ملائمة معايير المحاسبة الدولية للبيئة الليبية.

جدول (13) اختبار أقل فرق معنوي (L.S.D) بين آراء المشاركين في الدراسة حسب المبررات التي

لا تدعم ملائمة معايير المحاسبة الدولية للبيئة الليبية

مستوى الدلالة	الخطأ المعياري	متوسط الفروق بين (J - I)	(J) المشاركون	(I) المشاركون
.009	2.61854	-6.92133	عضو هيئة تدريس	محاسب أو مراجع بديوان المحاسبة
.033	2.58197	-5.54221	محاسب بمصلحة الضرائب	

اختبار الفرضية الثالثة:

"لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين آراء المحاسبين الليبيين حول مدى ملائمة معايير المحاسبة الدولية للبيئة الليبية"

تم استخدام الاختبار t للعينة الأحادية **One Sample Test** لإيجاد الفرق بين المتوسط الحسابي والمتوسط النظري "الفرضي" لغرض اختبار هذه الفرضية، و يوضح الجدول (14) نتيجة ذلك الاختبار، ويتضح من خلاله أن المتوسط الحسابي لوجهات نظر المشاركين في الدراسة فيما يتعلق بمدى ملائمة معايير المحاسبة الدولية للبيئة الليبية قد بلغ (116.92) وبانحراف معياري مقداره (17.091)، أما قيمة t المحسوبة فبلغت (19.350) وبدرجات حرية (249)، في حين بلغت قيمة مستوى المعنوية المشاهد (P-value) = 0.000، وهي أصغر من مستوى الدلالة $\alpha = 0.05$ ، وبما أن قيمة t المحسوبة أكبر من قيمة t الجدولية، فإن ذلك يعني أنه لا توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين آراء المحاسبين الليبيين فيما يتعلق بملائمة معايير المحاسبة الدولية للبيئة الليبية.

الجدول (14) اختبار t لبيان الفرق بين المتوسط الحسابي والمتوسط النظري فيما يتعلق مدى ملائمة معايير المحاسبة الدولية للبيئة الليبية ($\mu=96$)

عدد الحالات	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	قيمة t	درجات الحرية df	مستوى المعنوية المشاهد p-value
250	116.92	17.091	19.350	249	0.000

ويمكن تلخيص النتائج التي تم التوصل إليها في النقاط التالية:

1. يتفق المحاسبون الليبيون مع الاتجاه المؤيد لملائمة معايير المحاسبة الدولية للدول النامية.
2. يعتقد المحاسبون الليبيون بأن معايير المحاسبة الدولية يمكن أن تساعد في توفير المعلومات المحاسبية الملائمة الأمر الذي من شأنه أن يسهم بشكل كبير في تطوير أسواق رأس المال من خلال اكتساب ثقة المستثمرين وتقليل مخاطر عدم التأكد، كما أنها ستسهم في المساعدة على دفع عجلة التنمية الاقتصادية من خلال تدفقات رأس المال، وتتفق هذه النتيجة مع الطرح الذي قدمه كل من Collins (1989) و Moulin and Solomon (1989).

3. يتفق المحاسبون الليبيون علي إن المعايير الدولية تسهم في رفع كفاءة العمل المحاسبي من قياس وتقييم وإفصاح وتعظيم الفائدة من البيانات المالية، كما أنها تسهم في توفير معلومات جديدة تساعد بشكل كبير متخذي القرارات في اتخاذ قرارات رشيدة، وتتفق هذه النتيجة مع ما أكد عليه كل من (1991) Mueller et al. و (1990) Livingstone, و (1993) Larson و (2000) Chamisa.

4. يتفق المحاسبون الليبيون علي إن هناك ايجابيات يمكن تحقيقها من خلال تطبيق معايير المحاسبة الدولية أهمها توفير الجهد والوقت والأموال اللازمة لوضع معايير محلية وزيادة كفاءة البيانات المالية وزيادة قدرتها على الإسهام في ترشيد القرارات ومساعدة الشركات الكبيرة و متعددة الجنسية في تصميم نظم متكاملة للمعلومات، وتتفق هذه النتيجة مع ما ورد في دراسة صيام (2005).

5. يرى المحاسبون الليبيون أن اختلاف الظروف الاقتصادية والاجتماعية والثقافية والحضارية بين ليبيا والدول التي تضع هذه المعايير وتتنبأها والتفاوت في المفاهيم والسلوكيات والقيم السائدة، وكذلك اختلاف القوانين والتشريعات ذات العلاقة تعتبر من العوامل التي يجب أخذها بعين الاعتبار قبل التفكير في تبني المعايير المنبثقة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية، وأن تلك العوامل تعد من أهم معوقات تبني تلك المعايير. وتجدر الإشارة إلي أن هذه النتيجة تتفق مع ما توصلت إليه دراسة غليليب (2002) وكذلك مع ما أكد عليه كل من Ball (1995) و Kirby (2001) و Hove (1990).

هوامش البحث:

- 1- سهام محمد علي حسن (1999)، مدى العلاقة بين ظروف البيئة العربية ومحاولة إيجاد توافق محاسبي عربي من خلال المعايير المحاسبية الدولية، *المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة*، كلية التجارة، جامعة عين شمس، العدد الأول.
- 2- وليد زكريا صيام (2005)، إيجابيات و معوقات تطبيق معايير المحاسبة الدولية في الأردن: دراسة استكشافية لآراء القائمين على مهنة المحاسبة، *المجلة الأردنية في إدارة الأعمال*، المجلد 1، العدد 2.
- 3- يوسف خليفة غلبايب (2002)، مدى ملائمة معايير المحاسبة الدولية للتطبيق في الجماهيرية، رسالة ماجستير غير منشورة، أكاديمية الدراسات العليا.
- 4- Ball, R. (1995) 'Making Accounting More International: Why, and How Far Will it Go?' *Journal of Applied Corporate Finance*, Vol. 8, No. 3, pp.19-29
- 5- Belkaoui, A. (1988) 'The New Environment in International Accounting: Issues and Practices' Westport, CT: Quorum Books.
- 6- 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.
- 7- 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, PP. 267-286.

- 8- Collett, P.H., Godfrey, J.M., and Hrasky, S.L. (2001) 'International Harmonisation: Caution from the Australian Experience' *Accounting Horizons*, Vol. 15, No. 2, PP. 171-182.
- 9- Collins, S.H. (1989) 'The Move to Globalization: Is a Common International Accounting Language Feasible?' *Journal of Accountancy*, No. 167, PP. 82-85.
- 10- Goeltz, R.K. (1991) 'International Accounting Harmonization: The Impossible (and Unnecessary) Dream' *Accounting Horizons*, March, PP. 85-88.
- 11- 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.
- 12- Haller, A and Walton, P. (2003), *Country Differences and Harmonization. in Walton, P., Haller, A. and Raffournier, B. (eds.), International Accounting*, London: Thomson Learning, PP. 1-34.
- 13- Hove. M. R. (1990) 'The Anglo-American Influence on International Accounting Standards: The Case of the Disclosure Standards of the International Accounting Standards Committee.' in Wallace, R.S.O., J.M. Samuels, and R.J. Briston, (eds.), *Research in Third World Accounting*, Vol. 1. London: JAI Press, PP. 55-66.

- 14- *International Accounting Standards, (1990) Comment Letters on Exposure Draft E32 Comparability of Financial Statements.*
- 15- *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, No. 37, PP. 429-440.*
- 16- *Kirby, A.J. (2001) 'International Competitive Effects of Harmonization', The International Journal of Accounting, No. 36, PP. 1-32.*
- 17- *Larson, R.K. (1993) 'International Accounting Standards and Economic Growth: An Empirical Investigation of their Relationship in Africa' Research in Third world Accounting, Vol. 2, PP. 27-43.*
- 18- *Livingstone, J.M. (1990) 'Accounting Standards and Practice' Managing Accounting, Vol. 72, P.33.*
- 19- *Moulin, D.L. and Solomon, M.B. (1989) 'Practical Means of Promoting Common International Standards', The CPA Journal, December, PP. 38-48.*
- 20- *Mueller, G.G. , Gernon, H. and Meek, G.(1991) 'Accounting: An International Perspective (2nd Ed.)' Homewode, IL: Richrd D. Irwin.*
- 21- *Perera, M.H.B. (1989) "Accounting in Developing Countries: A Case for Localized Uniformity" The British Accounting Review, Vol. 21, No. 2, PP. 141-158.*

- 22- Samuels, J.M., and Oliga, J.C. (1982) 'Accounting Standards in Developing Countries' *International Journal of Accounting Education and Research*, (Fall), 69-88.
- 23- Scott, G.M. (1968) 'Private Enterprise Accounting in Developing Nations' *International Journal of Accounting Education and Research*, Vol. 4, No. 1, PP. 51-65.
- 24- Wallace, R.S. (1993), *Development of Accounting Standards for Developing and Newly Industrialized Countries, Research in Third world Accounting*, Vol. 2, PP.121-165.
- 25- Wolk, H.I., Francis, J.R., and Teamey, M.G. (1989) 'Accounting Theory: A Conceptual and Institutional Approach, (2nd ed)', Boston: PWS-Kent Publishing Company.