

دور المتغيرات البيئية في استصدار المعايير المحاسبية المحلية دراسة تحليلية للحالة الليبية

طلعت محمد عبد المحسن قوره

عضو هيئة التدريس بكلية الاقتصاد بجامعة بنغازي الأهلية

Talaatkora64@gmail.com

الملخص

هدفت الدراسة للتعرف على المتغيرات البيئية ودورها في تحديد مدخل وآلية لإعداد وإصدار معايير المحاسبة الليبية، وذلك وفقاً للمتغيرات البيئية التي يمكن أن تؤثر فيها بهدف التوصل إلى مدخل ملائم لبنائها، وبرزت تساؤلات مشكلة الدراسة بشأن ماهي المتغيرات البيئية المؤثرة في بناء معايير المحاسبة الليبية، وما هو المدخل المناسب لاقتراح آلية مناسبة لإعداد وإصدار تلك المعايير.

ولتحقيق أهداف البحث تم تناول ثلاثة محاور رئيسية الأول: يتناول المداخل المختلفة لصياغة وإعداد المعايير المحاسبية بما يجعلها تصلح للتطبيق في البيئة الليبية، بينما تناول المحور الثاني: المتغيرات البيئية التي تؤثر في بناء المعايير المحاسبية الليبية وفقاً لمدخل محدد، والثالث: الآلية المقترحة وفقاً للمتغيرات البيئية والمدخل المختار في بناء معايير المحاسبة الليبية.

وقد اعتمد البحث على المنهج الاستنباطي والذي يعتمد على التسلسل المنطقي من الفروض أو البديهيات المسلم بها، إلى استنتاجات معينة تؤدي إلى تكوين نظريات خاصة محددة المعالم تفسر أوضاعاً خاصة. واختتم البحث بعدد من التوصيات بناءً على النتائج التي توصل إليها منها ضرورة الأخذ في الاعتبار متغيرات البيئة المحلية الليبية استناداً على المدخل المختلط لبناء معايير المحاسبة الليبية، بالإضافة إلى ضرورة بناء تلك المعايير على أساس الإطار الفكري للمحاسبة في ليبيا.

الكلمات الدالة: المتغيرات البيئية - مداخل إعداد المعايير - معايير المحاسبة - ليبيا

Abstract

The study aimed to identify environmental variables and their role in defining an entrance and a mechanism for the preparation and issuance of Libyan accounting standards, according to the environmental variables that can affect them in order to reach an appropriate entrance for their construction. The appropriate approach to suggesting an appropriate mechanism for the preparation and issuance of these standards.

In order to achieve the objectives of the research, three main axes were addressed. The first: deals with the different approaches to formulating and preparing accounting standards to make them suitable for application in the Libyan environment, while the second axis dealt with: environmental variables that affect the construction of Libyan accounting standards according to a specific approach, and the third: the proposed mechanism according to environmental variables. And the chosen entrance in building Libyan accounting standards.

The research relied on the deductive approach, which depends on the logical sequence of assumptions or accepted axioms, to certain conclusions that lead to the formation of special theories with specific features that explain special situations.

The research concluded with a number of recommendations based on its findings, including the need to take into account the variables of the Libyan local environment based on the mixed approach to building Libyan accounting standards, in addition to the need to build these standards on the basis of the intellectual framework of accounting in Libya.

Keywords: Environmental variables - Standards preparation approaches - accounting standards – Libya

تمهيد

تُعد المعايير المحاسبية الأداة الرئيسة لتنظيم الممارسات (التطبيقات) المحاسبية سواء كان هذا على مستوى القطاع العام أو القطاع الخاص، وتهدف إلى بيان أسس القياس والعرض والإفصاح عن الأحداث الاقتصادية وذلك من خلال القوائم المالية.

وتختلف هذه المعايير من بلد لآخر تماشياً مع المتغيرات البيئية المتعددة. (النصراوي، وآخرون، 2019، 83)

وتسعي معظم بلدان العالم إلى تبني المعايير المحاسبية الدولية بخاصة الدول النامية منها أو محاولة إصدار معايير محاسبية محلية بغرض تحسين قدرتها على إنتاج قوائم مالية تلبية احتياجات مستخدميها، لذلك ينبغي على تلك الدول النامية ومن بينها ليبيا العمل على تحسين واقع البيئة المحلية من خلال تحديد المتغيرات والعوامل المؤثرة في إصدار معايير محاسبية

تتوافق مع القواعد المحاسبية بما ينسجم مع متطلبات المعايير المحاسبية الدولية والإبلاغ المالي ذات الجودة العالية والقبول العام. (النصراوي، 2017، 25)

ومن جانب آخر هناك حاجة لإصدار المعايير لتطوير الممارسات المحاسبية المحلية لتلبية حاجة مختلف المستخدمين للمعلومات المحاسبية فضلاً عن حاجة البلدان لاستقطاب المستثمرين ورؤوس الأموال. والعمل على تحديد اختلاف العوامل السياسية والاقتصادية والقانونية والتعليمية والاجتماعية وغيرها مما يستدعي العمل على تذليل المعوقات والوصول الى معايير محاسبية محلية متوافقة مع المعايير الدولية للمحاسبة والإبلاغ المالي ولاسيما بعدما شهدت البلد من تحولات بعد عام 2011

مشكلة البحث

ليبيا أحد بلدان العالم النامي، تقتقر إلي معايير محاسبية محلية بوصفها أداة تحدد أسلوب القياس والعرض والافصاح في القوائم المالية، وتتطلب تلك المعايير من القائمين على إعدادها وإصدارها تحديد متغيرات البيئة الداخلية بجوانبها الاقتصادية والسياسية والقانونية والتعليمية والتكنولوجية والاجتماعية والثقافية والدينية، وقد يرجع تدني الوضع الحالي في مهنة المحاسبة إلي الفترة التي عانت فيها ليبيا من العزلة والتفوق عن المحيط الاقليمي والدولي.

وقد كانت هناك محاولة ليبية لإصدار معايير محلية سنة 2005، ونتج عن هذه التجربة إصدار "معايير المحاسبة الليبية" في طبعتها الأولى في جزئين عام 2008م، تتضمن عدد (29) معياراً، وبتقييم التجربة الليبية، نجد أنها تختلف عن الدولة العربية من حيث جهة الإصدار، وعدد الجهات المشاركة في صياغة المعايير وطبيعة تلك الجهات، وعدم الأخذ في الاعتبار المتغيرات البيئية في البيئة المحلية، مما أدى إلي عدم الالتزام بها من قبل المهنيين العاملين سواء في القطاع العام أو القطاع الخاص على حدا سواء، هذا بالإضافة إلي تغيير الاسم من "معايير المحاسبة الليبية" إلي "معايير المحاسبة الوطنية" دون مبرر واضح.

وفي ظل التغييرات التي حدثت في بيئة العمل والبيئة المحلية في ليبيا وما تشهده من تحولات لاسيما بعد عام 2011م، بمختلف جوانبها تقتضي تعديلاً بميدان المحاسبة بجوانبها المتعددة لتطوير الواقع المحاسبي المحلي للتوافق مع الواقع المحاسبي الدولي دائم التطوير والتحديث، وللتفاعل والانخراط نحو الاقتصاد العالمي لابد من تبني سياسة إصلاح واقع البيئة المحلية وتكييف انظمتها وتشريعاتها وقواعدها مع هذه التحولات المتسارعة لتوفير مناخ ملائم (النصراوي، وعنيزة، 2019،

(103)

وبالتالي إمكانية إعداد وإصدار معايير المحاسبة الليبية. ويمكن حصر مشكلة البحث في السؤال الرئيس التالي:

ما دور المتغيرات البيئية المحلية في تحديد مدخل وآلية مقترحة لإعداد وإصدار معايير المحاسبة الليبية؟

ويتفرع من السؤال الرئيس الأسئلة الفرعية التالية:

1. ما هو واقع المتغيرات البيئية في ليبيا المؤثرة في عملية التوافق المحاسبي مع معايير المحاسبة الدولية؟
2. ما هي المداخل المعتمدة في صياغة المعايير المحاسبية المحلية؟
3. ما هي أهم المحددات المؤثرة في صياغة المعايير المحاسبية؟
4. ما هي أهم المتغيرات البيئية في ليبيا المؤثرة في صياغة معايير المحاسبة الليبية؟
5. ما هي الآلية الملائمة لإصدار معايير محاسبة ليبية؟

أهداف البحث

1. حصر المتغيرات البيئية المؤثرة في عملية صياغة المعايير المحاسبية.
2. التعرف على أهم المدخل المعتمدة في صياغة المعايير المحاسبية.
3. التعرف على المحددات المؤثرة في صياغة المعايير المحاسبية.
4. اقتراح آلية إعداد وإصدار معايير المحاسبة الليبية.

أهمية البحث

تتبع أهمية الدراسة بشكل أساس من أهمية توفر معايير محاسبة محلية تتميز بالتوافق المحاسبي مع المعايير الدولية مع الأخذ في الاعتبار أهم المتغيرات البيئية التي تحُص المجتمع الليبي وتؤثر على إعداد وصياغة معايير المحاسبة المحلية مما يساعد في وضع آلية مقترحة لتكوين مجلس وطني للمحاسبة لإعداد وصياغة معايير المحاسبة الليبية استعداد لدخول مرحلة جديدة من مراحل التنمية الاقتصادية والتي تتطلبها البلاد لتعمير ما دمرته الحروب حتي تتمكن البلاد من جذب الاستثمارات الأجنبية.

منهجية البحث

تم الاعتماد على المنهج التحليلي عند التعرض للمفاهيم العامة المتعلقة بالمتغيرات البيئية المؤثرة في إعداد وصياغة المعايير المحاسبية، كما تم الاعتماد على المنهج الاستنباطي من خلال تناول العلاقة بين تلك المتغيرات البيئية ومعايير المحاسبة، حيث يتم الاعتماد على التسلسل المنطقي من الفروض أو البديهيات المسلم بها، إلى استنتاجات معينة تؤدي إلى تكوين نظريات خاصة محددة المعالم تفسر أوضاعاً خاصة، حيث يقوم هذا المنهج على العقل والتفكير والاستنباط المنطقي والقياس، ويتم فيه الانتقال من العام إلى الخاص، (نعمان، 2018، 117)، وذلك بغرض وضع آلية مقترحة لتشكيل مجلس وطني للمحاسبة يضم كافة الهيئات والمؤسسات ذات العلاقة بموضوع الدراسة، وبناء على أهمية وطبيعة الموضوع جاء تقسيم الدراسة الي المحاور التالية:

- الأول: المتغيرات البيئة التي تؤثر في بناء المعايير المحاسبية الليبية وفقاً لمدخل محدد.
- الثاني: المداخل المختلفة لصياغة وإعداد المعايير المحاسبية بما يجعلها تصلح للتطبيق في البيئة الليبية.
- الثالث: الآلية المقترحة وفقاً للمتغيرات البيئة والمدخل المختار في بناء معايير المحاسبة الليبية.

المحور الأول: واقع المتغيرات البيئية في ليبيا المؤثرة في عملية التوافق المحاسبي

يواجه العاملون في ميدان المحاسبة اختلافاً ملحوظاً في الممارسات المحاسبية لتبني كل منهم لممارسات تتناسب مع متطلبات واقعه وتوجهاته الفكرية وظروفه البيئية، لذا تناول واقع البيئة المحلية تمثل حجر الزاوية والمشكلة الأساس في عملية التكيف المحاسبي مع معايير المحاسبة الدولية. وسنتناول فيما يلي أهم المتغيرات البيئية في الواقع الليبي وهي:

أ. المتغيرات الاقتصادية

النظام المحاسبي الحالي في ليبيا هو عبارة عن نظم متعددة وضعت في خلال الأربعة عقود السابقة للثورة الليبية من أجل تلبية احتياجات وتوجهات الدولة أكثر من الشركات نفسها حيث حدث تغييرات متعددة على طبيعة الاقتصاد الليبي خلال تلك العقود الأربعة، وهذه النظم لا توفر تنظيمياً متكاملماً للسياسات المحاسبية على مستوى الدولة في ضوء متطلبات التوحيد لإجراءات القياس والافصاح المحاسبي وتحليل المعلومات الواردة في القوائم المالية بما يتلاءم مع المستجدات البيئية الداخلية والخارجية.

وقد انتشرت المصارف التجارية بصفاتها منشآت مالية والتي قد تلتزم بتطبيق بعض المعايير المحاسبية الدولية إلا أنه في ظل وجود معايير محاسبية محلية يتحقق فيها متطلبات التوافق المحاسبي مع معايير المحاسبة الدولية وتطبيقها من قبل تلك المصارف يحقق لها جودة في المعلومات المحاسبية المنشورة على المستوى المحلي. والمتتبع للأسس الفكرية والنظم المحاسبية السائدة في البيئة الليبية يجدها تتسم بجملة من الخصائص منها، الميل إلى السرية والتحفّظ في الإفصاح عن المعلومات، كم يشكل الدور الرقابي الغرض الأساس من المحاسبة، بالإضافة إلى ذلك فإن واقع البناء المحاسبي قائم على خدمة أو تحقيق متطلبات الدولة في التخطيط والرقابة والتوجيه الاقتصادي، وأخيراً تأخذ الممارسة المحاسبية بمبدأ تغليب الشكل القانوني على الجوهر الاقتصادي للحدث المالي.

وفي محاولة للنهوض بالواقع الاقتصادي واستقطاب رؤوس الأموال وتحريك عجلة الاقتصاد في ليبيا أصدرت السلطة التشريعية ممثلة بالبرلمان الليبي بعض التعديلات على بعض القوانين المتعلقة بالاقتصاد مثل قانون المصارف رقم (1) لسنة 2005 والمعدل بالقانون رقم (46) لسنة 2012.

مما سبق يمكن تحديد المتغيرات الاقتصادية والتي يجب أخذها بعين الاعتبار فيما يلي:

أ. مراجعة التشريعات والقوانين المتعلقة بالأنشطة الاقتصادية، والتي تركز على احتياجات الدولة فقط دون النظر إلى متطلبات القطاع الخاص.

ب. تنوع مصادر الدخل في الاقتصاد الليبي، وعدم الاعتماد على النفط كمصدر رئيسي للإيرادات.

ج. قصور دور القطاع الخاص في عمليات التنمية.

ب. المتغيرات السياسية

بعد ثورة فبراير 2011، تولى المجلس الوطني الانتقالي إدارة شؤون المناطق المحررة وكان من بين مهام المجلس وفقاً للمواد (24،28،29) من الإعلان الدستوري المؤقت 2011 ما يلي: يُنشئ المجلس الوطني الانتقالي المؤقت (ديوانا للمحاسبة)، يتولى الرقابة المالية على كافة الأموال المملوكة للدولة، والتأكد من حسن استعمالها والمحافظة عليها، ويرفع تقريراً دورياً عن ذلك للمجلس الوطني الانتقالي المؤقت والمكتب التنفيذي أو الحكومة المؤقتة. (الدهري، وآخرون، 2019: 1040)

ودخلت البلاد في 2014 في حالة حرب، انقسمت البلاد على أثرها الى معسكرين، والنظم والممارسات المحاسبية ترتبط عادة بفلسفة النظام السياسي للدولة وأشرافها على الأنشطة المختلفة فكلما زادت الحرية السياسية في بلد ما كلما توفر المناخ المناسب لتطوير المهنة عموماً والتقارير المالية خاصة.

أن الاستقرار السياسي الليبي أصبح عاملاً مهماً في إنعاش الجوانب الاقتصادية والمحاسبية فضلاً عن الجوانب التعليمية والثقافية الذي مازال يعاني من الفوضى والاضطراب. وتحظى مهنة المحاسبة كبقية المهن باهتمام واستقلالية في البلدان الديمقراطية، إلا أن واقع المهنة في ليبيا مازال يُعاني الإهمال والتقادم لأنها حبيسة القانون وسلطة الدولة ولم يجري عليها تعديل يواكب متطلبات سوق العمل، فالبيئة الليبية متغيرة وغير ساكنة، بالقوانين والنظم والقواعد الحاكمة للعمل المحاسبي والنافذة في بيئة العمل للفترة الحالية.

إن هذه القوانين باتت لا تليح احتياج ومتطلبات سوق العمل في الوقت الحالي لأنها صممت لأنشطة اقتصادية تقودها وتوجهها الدولة. وتُعد صناعة المعايير المحاسبية في المجتمع الليبي عملية دقيقة ومعقدة فهي تحتاج إلي اشتراك واقتناع كل أو أغلب الأطراف المستفيدة والمتأثرة بالمعلومات المحاسبية. مما سبق يمكن تحديد المتغيرات السياسية والتي يجب أخذها بعين الاعتبار فيما يلي:

أ. حداثة التجربة الديمقراطية في البيئة الليبية.

ب. النزاع السياسي بين الفرقاء السياسيين.

ج. الانقسام الحاد بين مؤسسات الدولة الليبية.

ج. المتغيرات القانونية

إن مهنة المحاسبة في ليبيا تعاني من عدة جوانب سواء على الجانب المهني أو الأكاديمي. ووفق هذا العامل تصنف البلدان إما إلى دول قانون مكتوب أو قانون عام (عرفي). وبمقارنة النظام القانوني في ليبيا بما هو موجود في بريطانيا، والتي تعتبر نموذج مشهور للنظام العرفي، ندرك بأن النظام القانوني في ليبيا ليس نظاماً عرفياً. وفي نفس الوقت وإذا ما نظرنا إلى وضع المحاسبة نجد أن الممارسات المحاسبية قد تركت بدون تشريع مفصل وبالتالي حالها يختلف عن المحاسبة في دول القانون المكتوب أيضاً كفرنسا أو ألمانيا، وبعيداً عن القانون التجاري الصادر 1953، لا يوجد في ليبيا أي وثيقة تشريعية يمكن

اعتبارها مصدر لتنظيم مهنة المحاسبة. وكان يراه البعض سابقاً لعصره بالنسبة للوضع في ليبيا آنذاك، وهذا راجع إلى دور الخبرات العربية غير المقيمة في كتابة هذا القانون والتي لا تترك متطلبات البيئة الليبية في ذلك الوقت. (السويح، 2013:

16-15)

فالقانون التجاري الآن فيما يتعلق بالمحاسبة لا يعتبر متطوراً بما يكفي ليوكب التطورات المالية. حيث إن تنظيمه للمحاسبة منحصراً في نطاق مواد قليلة تتعلق وبشكل بسيط بالدفاتر الأساسية، أنواع الشركات، بعض مبادئ تقييم الأصول، والإلزام بتعيين مراجع خارجي. أيضاً القانون (116) لسنة 1973، المنظم لمهنة المراجعة لم يقترب من أي نواحي تطبيقية يمكن أن تنعكس على الأداء المحاسبي، وقد انتظر التشريع الليبي عشرات السنوات قبل أن ينص في المادة (4) من القانون (21) لسنة 2001، والخاص بتنظيم مزاوله الأنشطة الاقتصادية، على ضرورة اعتماد القوائم المالية من قبل مراجع خارجي وقبل أن تعرض على الجمعية العمومية والتي ترك لها أمر تعيين المراجع، ومن أهم التطورات التشريعية التي كان يمكن أن يكون لها دور في تطوير مجال المحاسبة قانون رقم (1) لسنة 2005 المنظم لأنشطة المصارف الليبية. وقد نص في المادة (25) على وجوب استخدام المعايير المحاسبية الدولية في إعداد القوائم المالية للمصارف، ثم جاء بعد ذلك قانون رقم (11) لسنة 2010 بشأن سوق المال، الذي اشترط في المادة (54) بشأن تقارير وميزانية صناديق الاستثمار بأن تكون القوائم المالية للصندوق طبقاً للمعايير والأصول المحاسبية المعتمدة. وبرغم من ذلك يمكن للمطلع على القوائم المالية للشركات الليبية المدرجة في السوق الليبي سواء كانت من المصارف أم غيرها أن يتأكد من عدم تطبيق المعايير الدولية (السويح، 2010: 17).

إن البيئة الليبية القانونية تأخذ شكل نظام القانون المكتوب الذي يحمل في طياته مفردات تفصيلية موحدة في تنظيم القواعد والممارسات المحاسبية، ومهنة المحاسبة في ليبيا متأثرة بدرجة كبيرة بالقوانين والتشريعات المنظمة لها فضلاً عن بيئتها المحيطة، فالقواعد القانونية في ليبيا وغيرها من التشريعات تُعد القواعد العامة لتحديد متطلبات القياس والإفصاح في القوائم المالية، ويرجع سبب ذلك أن الدولة على مدار أربعة عقود كانت هي التي تؤدي النشاط الاقتصادي بصورة تجعلها المستخدم الأكثر أو الوحيد للقوائم المالية مما يحتم عليها وضع قواعد للعرض والقياس والإفصاح المحاسبي بصيغة نظام محاسبي لتحقيق متطلباتها من التخطيط والرقابة. ومن عيوب اتباع النظام القانون المكتوب أن قواعده جامدة وصعبة التغيير والتكيف

مع مستجدات الواقع ألا من خلال تعديل القانون نفسه فضلا عن مراعاته للمتطلبات القانونية قبل الاقتصادية للمعاملة أو الحدث الاقتصادي. مما سبق يمكن تحديد المتغيرات القانونية والتي يجب أخذها بعين الاعتبار فيما يلي:

أ. التشريعات ذات العلاقة بمهنة المحاسبة وخاصة قانون رقم 116 لسنة 1973 المنظم لمهنة المراجعة.

ب. التشريعات المتعلقة بممارسة الأنشطة الاقتصادية ومنها (قانون المصارف رقم 1 لسنة 2005، قانون ضرائب الدخل رقم 7 لسنة 2010، قانون سوق المال رقم 11 لسنة 2010).

د. المتغيرات التعليمية

إن طبيعة التعليم داخل الدولة يؤثر بشكل مباشر على المستوى العملي والمهاري للمتعلمين وتحديداً في إطار المحاسبة التي تُعد أحد العلوم المالية التطبيقية فكلما كان التعليم فنياً نجد أن الاهتمام بالتطبيقات والجوانب العلمية يكون أكبر وفي حال كان التعليم نظرياً فالتركيز غالباً ما يكون على الجوانب النظرية والفكرية للموضوعات المحاسبية.

ومع التوسع في عمليات الإيفاد في الدولة الليبية للخارج لأغراض التدريب والدراسات العليا في مجال المحاسبة، وبحكم تركيز بعثات الدراسات العليا في مجال المحاسبة على الساحتين الإنجليزية والأمريكية سابقاً، فقد تأثر التعليم المحاسبي وبشكل كبير بالمدرسة الفكرية الممثلة في النموذج الأنجلو أمريكي والذي يعتبر الأغنى والأعمق في مجال الأدب المحاسبي. مما ساهم في خلق فجوة بين الفكر السائد في مجال التعليم المحاسبي ومتطلبات القانون التجاري الليبي لسنة 1953 التي ترجع أصولها إلى المدرسة الفكرية الممثلة في النموذج الفرنسي، وهذا ما أدى إلى نوع من فقدان التوازن في المنطلقات الفكرية للتعليم المحاسبي عند الحكم على متطلبات القانون التجاري ومحاولة فهم نصوصه. كما أن التأثير التراكمي لهذه الحقيقة، أدى إلى ثلاث مضاعفات أرهقت كل من الفكر والعمل المحاسبي في ليبيا وهي: (الحصادي، 2004 : 34)

أ. ساهمت في عدم وضوح الرؤية المستقبلية فيما يخص السياسات التعليمية في مجال المحاسبة.

ب. أفقدت المحاسبة قدراً من الضبط والحماية القانونية هي أكثر احتياجاً إليه في ليبيا كدولة نامية.

ج. أفقدت المحاسبة في ليبيا فرصة التطور التدريجي من خلال إجراء التعديلات اللازمة وبمرور الوقت انطلقاً من قانون مفصل ترجع جذوره إلى مدرسة فكرية لها سند تاريخي.

وتناولت العديد من الدراسات السابقة في البيئة المحلية موضوع التعليم المحاسبي واحتياجات سوق العمل من عدة جوانب، فقد حاولت دراسة (محمود، 2007) التعرف على واقع نظام التعليم المحاسبي ورأس المال المعرفي ودورها في تحقيق

التنمية الاقتصادية في ليبيا خلال الأربعة عقود الماضية، وقد توصلت الدراسة إلي أنه رغم الموارد الكبيرة المخصصة للتخطيط الاقتصادي في ليبيا خلال مدة البحث فإن هذا التخطيط لم يحقق الأهداف المرجوة منه، لعدة أسباب أهمها: التأثيرات غير الإيجابية للتعليم المحاسبي ورأس المال المعرفي.

وقد توصلت دراسة (الشريف، 2022) إلى عدة نتائج أهمها: أن مناهج التعليم المحاسبي في الجامعات الليبية لا تواكب متطلبات سوق العمل المتغيرة والمتجددة باستمرار، وتركز الجامعات الليبية على الجانب النظري أكثر من الجانب التطبيقي في دراسة مواد المحاسبة. وقد أوصت الدراسة بضرورة ربط المواد المحاسبية النظرية بواقع سوق العمل، وضرورة الالتزام بالمعايير الدولية للتعليم المحاسبي في الجامعات الليبية.

ومن الجدير بالذكر أن المنظمات الدولية وأهمها مجلس المعايير الدولي للتعليم المحاسبي IAESB المسؤول عن التعليم المحاسبي أعد ثمان معايير بهذا الغرض، إذ تناول معيار التعليم الدولي الثاني IES2 محتوى برامج تعليم المحاسبة المهنية (النصراوي، وأخرون، 2019)، والتي يجب مقابلتها مع مفردات التعليم المحاسبي في ليبيا لتحديد أي اختلافات بينهما أو عدم وجود البعض معها حتى نخرج من إطار الموضوعات المحاسبية التقليدية دون مراعاة العلوم والمعارف ذات الصلة والتأثير بها فضلاً عن اقتصارها على المحاسبة المحلية دون الدولية. مما سبق يمكن تحديد المتغيرات التعليمية والتي يجب أخذها بعين الاعتبار فيما يلي:

أ. طبيعة المناهج التعليمية.

ب. طرق تدريس المناهج المحاسبية.

ج. عدم الالتزام بالمعايير الدولية للتعليم المحاسبي.

هـ. المتغيرات التكنولوجية

إن التطور الكبير الذي حصل في مختلف مرافق الحياة بتأثير التكنولوجيا قد خلق نمواً واضحاً وسريعاً للمعرفة والمعلومات بوصفها مصدراً ذات قيمة كبيرة للمنشأة، ومن المعروف أن نظام المعلومات المحاسبي يُعد من أهم النظم المعلوماتية للمنشأة لأثره الكبير على فعالية معظم أنشطتها أو جميعها وعملاً هاماً في نجاحها وكفاءتها في ظل تحديات المنافسة.

إلا إن المحاسب ومهنة المحاسبة في ليبيا لم تشهد تفاعلاً مع ما أنتجته تكنولوجيا المعلومات من نظم محوسبة والاستفادة من مزاياها، كما أن مناهج التعليم المحاسبي هي الأخرى لم تمنح مادة نظم المعلومات المحاسبية وتكنولوجيا المعلومات

الاهتمام الواضح والتأهيل الجيد للعاملين عليها وتطوير قابلياتهم في تشغيل الأنظمة الإلكترونية وتحليل البيانات والمعلومات وإصدار التقارير لأغراض الرقابة والسيطرة فضلاً عن اتخاذ القرارات المناسبة وتحديد مؤشرات الربح أو الخسارة للمنشأة. وقد شهد العالم حدثاً جليلاً قد يهدد التعليم بأزمة هائلة ربما كانت هي الأخطر في زماننا هذا حيث جاءت جائحة كورونا لتجبر المؤسسات التعليمية إلى التحول المفاجئ من التعليم التقليدي إلى التعليم الإلكتروني، فلقد وجد بعض الطلبة والمعلمون أنفسهم يتصارعون مع تقنية حديثة غير مألوفة لهم ولم يعتادوا عليها من قبل، وبالرغم من الحاجة الملحة إلى التوجه السريع إلى التعليم الإلكتروني إلا أنه توجد بعض العوائق يصعب تلبيتها في معايير الجودة والاعتماد. (العريفي، 2021: 17) ويمكن حصر معوقات تطبيق التعليم الإلكتروني في الدول النامية ومن بينها ليبيا، في (المعوقات التقنية، والمعوقات المالية، والمعوقات البشرية والمهنية). مما سبق يمكن تحديد المتغيرات التكنولوجية والتي يجب أخذها بعين الاعتبار فيما يلي:

أ. طبيعة بيئة العمل المحاسبي التقليدية وعدم الاستفادة من نظم تكنولوجيا المعلومات.

ب. معوقات تطبيق التعليم الإلكتروني.

ج. الاعتماد على التعليم النظري والبعد عن التطبيق العملي.

و. المتغيرات الاجتماعية والثقافية

تظهر الثقافة من خلال مكوناتها المتمثلة في اللغة والتاريخ والأفكار والقيم والمعتقدات والدين على شكل منظومة في السلوكيات والممارسات التي يزاولها أفراد المجتمع، وعليه فالمجتمعات تمتلك كل منها توجهاً ثقافياً ينعكس على ممارسات أفرادها سواء أكان على المستوى النظري الفكري أم التطبيقي، فالثقافة تتجسد في كل نواحي المجتمع، وبما إن المحاسبة تمارس نشاطاً اجتماعياً خدمياً تعكس تطلعات أفرادها لذا من الضروري الاستجابة لحاجات ذلك المجتمع. هذا بالإضافة إلى أن القيم الاجتماعية والثقافية تؤدي إلى تطوير المؤسسات وصيانتها داخل المجتمع، حيث أشارت إحدى الدراسات إلى أربعة أبعاد للقيم المحاسبية مقابل القيم الاجتماعية تؤثر بالنظم والممارسات المحاسبية تمثلت بالآتي: (النصراوي، وآخرون، 2019، ص، 116 : 117)

1. السيطرة المهنية مقابل السيطرة القانونية: تشير السيطرة المهنية إلى حكم المنظمات المهنية والتعليمية في تنظيم التطبيقات المحاسبية ووضع المعايير المحاسبية، ومقابل ذلك تعني السيطرة القانونية تحديد القواعد والإجراءات المحاسبية بمقتضى تشريعات ونصوص قانونية تصدرها الدولة.

2. التوحيد مقابل التنوع (المرونة): يشير التوحيد الى نفاذ تطبيقات محاسبية متسقة على جميع المنشآت في مختلف القطاعات من فترة لأخرى، بينما تعني المرونة التنوع في تطبيق الممارسات المحاسبية من خلال مراعاة ظروف كل منشأة.

3. التحفظ مقابل التفاؤل: يشير التحفظ الى النهج الحذر في عملية القياس والعرض المحاسبي في ظل عدم التأكد الذي يحيط بالأحداث المستقبلية مقابل التفاؤل ويعنى النهج الأكثر انفتاحاً وأقل حذراً وقابلية على تحمل المخاطر.

4. السرية مقابل الشفافية (الوضوح): تعكس السرية أن يقتصر الإفصاح على الأشخاص ذوي العلاقة بالمنشأة متمثلين بالإدارة والممولين أما الشفافية فتشير الي التوسع في الإفصاح ليشمل كل المستخدمين الداخليين والخارجيين.

من خلال ما تقدم، هناك جملة من المؤشرات يمكن وصفها أنها تتفق مع طبيعة تركيبة المجتمع الليبي منها إن المجتمع الليبي لا يقبل بهرمية السلطة، كما أنه ذو سمة جماعية مع قدر مهم لروح الفردية، بالإضافة إلي أنه مجتمع ذو طبيعة ذكورية، وأخيراً يعتقد المجتمع الليبي بأهمية التنظيم القانوني مما يؤدي إلي توحيد وثبات ممارساته المحاسبية.

مما سبق يمكن تحديد المتغيرات الاجتماعية والتي يجب أخذها بعين الاعتبار فيما يلي:

أ. طبيعة المجتمع الليبي

ب. المستوى الثقافي السائد.

ز. المتغيرات الدينية

وفقاً لدستور 1951 وهو الدستور الذي دخل حيز التنفيذ في 7 أكتوبر 1951 مباشرة قبل استقلال ليبيا الرسمي في 21 ديسمبر من نفس العام، نص في المادة الخامسة منه بأن "الإسلام دين الدولة"، وتعد ليبيا من الدول التي لا تتعد فيها الديانات.

وقد صدر القانون رقم (1) لسنة 2013م في شأن منع المعاملات الربوية، حيث نصت المادة رقم (1) منه "يمنع التعامل بالفوائد الدائنة والمدينة في جميع المعاملات المدنية والتجارية التي تجري بين الأشخاص الطبيعية والاعتبارية...". كما نص القانون السابقة الذكر المادة (4) منه علي "ينشأ بموجب هذا القانون صندوق يسمى صندوق (الإقراض الحسن)، يتمتع بالشخصية الاعتبارية والذمة المالية المستقلة...". ومع تتبع ما اتخذ مصرف ليبيا المركزي خلال السنوات الماضية بهذا الخصوص نجد أنه قام بعدة إصدارات، وقد تم التوسع في الفروع والنوافذ المصرفية الاسلامية، حيث بلغ عدد المصارف

التي تم منحها الإذن لتأسيس فروع أو نوافذ إسلامية عدد (5) من المصارف التجارية العاملة، وذلك حتى نهاية العام 2012، موزعة جغرافياً على عدة مناطق، وهذا الاتجاه قطعاً سيكون له أثر في إعداد وصياغة المعايير المحاسبية الليبية. (التقرير السنوي، مصرف ليبيا المركزي، 2012)

مما تقدم يمكننا أن نحصر أهم المتغيرات البيئية التي تؤثر في الممارسات المحاسبية في البيئة الليبية في المتغيرات السياسية والاقتصادية والقانونية والتعليمية وهي متغيرات تأتي في المقام الأول من حيث تأثيرها على صياغة وإعداد معايير المحاسبة المحلية، وتأتي بعد ذلك المتغيرات التكنولوجية والاجتماعية والثقافية والدينية، ولا يقصد بهذا الترتيب استبعاد تلك المتغيرات من حيث تأثيرها على صياغة وإعداد معايير المحاسبة ولكن تأثيرها يأتي في المرتبة الثانية بدرجة أقل من نظيرتها.

مما سبق يمكن تحديد المتغيرات الدينية والتي يجب أخذها بعين الاعتبار فيما يلي:

أ. البعد عن القروض الربوية والبحث عن مصادر تمويل أقل ضرراً على الاقتصاد.

ب. ضرورة مؤامة التطبيقات والممارسات المحاسبية للشريعة الإسلامية.

المحور الثاني: المداخل المعتمدة في صياغة معايير المحاسبة والمحددات المؤثرة فيها

سنتناول في هذا المحور المداخل المعتمدة في صياغة المعايير، والمحددات المؤثرة في صياغتها، ثم نستعرض تجارب بعض الدول العربية في إصدار معايير المحاسبة الخاصة بها.

أولاً: المداخل المعتمدة لصياغة معايير المحاسبة

أ. المدخل القانوني

تتأثر عملية صياغة القواعد المحاسبية بالنظام القانوني والتشريعي والاعتبارات السياسية للدولة، حيث تلعب الحكومات دوراً محورياً في عملية الرقابة والتدخل في الأنشطة الاقتصادية في ظل نظام اقتصادي مركزي مما يضيق دور المحاسبة في تقديم المعلومات لأغراض التخطيط والرقابة، فالمعايير المحاسبية وفقاً لهذا المدخل تأخذ الإطار القانوني. (ابو زيد، 2005: 72).

ومميزات هذا المدخل تتمثل في توحيد طرق معالجة العمليات المالية وأسلوب عرضها وتلبية متطلبات الحكومة في احتساب الدخل الضريبي ومدى الالتزام بالخطة القومية للحكومة فضلاً عن الإلزام في تطبيق القواعد أو القوانين المحاسبية.

ومن الانتقادات الموجهة للمدخل القانوني، أن عملية إصدار القواعد المحاسبية عن طريق التشريعات تبدو عملية بطيئة وأقل استجابة للاحتياجات المتغيرة وخاضعة للصراعات والتجاذبات السياسية (حميدة، 2011: 169)

ولعل النظام المحاسبي الموحد الذي اتبعته بعض الدول يُعد نموذجاً لمدخل التنظيم القانوني الذي يهدف إلى تقديم إطار محدد لمرجعية الممارسات المحاسبية التي يمكن من خلالها الحكم على كفاءة أية طريقة من الطرق المحاسبية المتبعة، ويشكل إطاراً محاسبياً مترابطاً يمكن المحاسبين من تحسين جودة التقارير المالية في ظل تبني معالجة محاسبية واحدة فقط لأي نوع من أنواع الأحداث والعمليات المالية. وتُعد كل من فرنسا وألمانيا مثالين للدول التي تنتهج مدخل التنظيم القانوني في صياغة المعايير المحاسبية وتطويرها. (عبد الله، وآخرون، 2008: 12). ومن أجل جعل المعايير والقواعد المحاسبية فاعلة ومواكبة لبيئة متغيرة ومعقدة يستوجب ذلك مراجعة وتغيير لهذه القوانين بصورة مستمرة وهذا يستغرق وقتاً طويلاً، وعادة ما يطبق هذا المدخل في البلدان ذات الاقتصاديات المركزية وأسواق المال الأقل تطوراً. إلا أن هناك من يُعارض وضع المعايير من قبل القطاع الحكومي. (بلاقوي، 2009: 202 - 204)

ب. المدخل المهني

حيث عملية صياغة القواعد والمعايير المحاسبية وتطويرها تقع على عاتق المهنيين والممارسين والمؤسسات المتخصصة في العمل المحاسبي (أبو زيد، 2005: 66)، فالقواعد المحاسبية يتم إعدادها من قبل الخبراء وذوي الاختصاص وبشكل يكاد يكون خالٍ من التدخل أو التوجيه الحكومي بحدود معينة وتتم صياغتها بشكل استقرائي من خلال تفاعل المحاسبة مع بيئتها المحيطة، ويُعتمد هذا المدخل في البلدان ذات الاقتصاد الحر والأسواق المالية النشطة، وبذلك تصبح المعلومات المحاسبية مصدراً مهماً للمتعاملين في تلك الأسواق. ويتميز هذا المدخل في ظروف محددة بدرجة عالية من المرونة مع سرعة مناسبة في إمكانية التغيير لمواجهة الاحتياجات والمتغيرات على الساحة المحاسبية المحلية والدولية. وما يؤخذ على هذا المدخل هو فقدانه لِحُجة الإلزام القانوني الأمر الذي يؤثر على مصداقية المعايير المعدة بموجبه والتأثير عليها من قبل الأطراف التي لها مصالح قطاعية (أبو زيد، 2005: 70 - 71).

ج. المدخل المختلط

وفيه تتم عملية صياغة وإصدار المعايير المحاسبية من خلال خليط من القطاع العام والخاص، ومجموعات حكومية وغيرها، إذ تعمل الحكومة على تشكيل وتكليف مجلس استشاري يتكون من الأكاديميين والصناعيين والتجاربيين والمحاسبين القانونيين

يعمل تحت إشراف الدولة وفق صلاحيات معينة لصياغة وإعداد المعايير المحاسبية، هذا الخليط من المهنيين والصناعيين والحكومة يقوم بإصدار التشريعات المحاسبية، وهذا النموذج معمول به في عدة دول منها اليابان وهولندا (حميدة، 2011: 170).

ثانياً: المدخل المختار لإعداد وإصدار معايير المحاسبة الليبية

مما سبق يتبين لنا أن المدخل القانوني يأتي متوافقاً مع متطلبات الحكومة في الرقابة والضبط والتوحيد في إعداد القوائم المالية فضلاً عن الإلزام في تطبيق القواعد والسياسات المحاسبية، أما المدخل المهني جاء متوافقاً لحاجات مستخدمي القوائم المالية الذين يعتمدون عليها في اتخاذ القرارات، حيث يحكم هذا المدخل الإطار النظري للمحاسبة والمبادئ المحاسبية المقبولة والمتعارف عليها. أما المدخل المختلط وهو يجمع بين المدخلين القانوني والمهني يُعد مثالياً في صياغة ووضع المعايير المحاسبية خاصة في بلد مثل ليبيا ولا سيما بعد التغييرات الكبيرة التي حدثت بعد عام 2011، ووفقاً لمتغيرات البيئة المحلية التي تتميز بها والتي تجعل لها خصوصية تختلف عن غيرها من الدول النامية سواء في المحيط الإقليمي أو الدولي، فهي تسعى بوتيرة بطيئة نحو إصلاح ما دمره النزاع المسلح بين الأطراف المتنازعة على السلطة.

ثالثاً: المحددات المؤثرة في صياغة المعايير المحاسبية

ينبغي على الجهة المعنية بصياغة وإعداد معايير المحاسبة مراعاة عدة محددات تؤثر في إعداد المعايير والقواعد المحاسبية كونها تمثل أهم الأدوات التي يركز عليها المحاسب في الممارسة العملية (عنيزة، والنصراوي، 2019)، ويمكن بناء معايير المحاسبة اعتماداً على ثلاث مصادر رئيسية:

أ. النظرية المحاسبية: وتهدف إلى تحقيق عدة أمور منها توفير إطار متناسق للتعبير عن الأفكار والمفاهيم والمبادئ التي تقوم عليها القواعد والمعايير المحاسبية، كما تُساهم في فهم الممارسات المحاسبية من جميع الأطراف، بالإضافة إلى توفر الطرق الكفيلة لإحداث أي تطور في الإجراءات (الممارسات) المحاسبية، كما تمثل النظرية المحاسبية الدعامات التي تنهض بها الحلول المحاسبية، وتُوفر الموضوعية في القوائم المالية. (الحيالي، 2007: 44)

ب. الأعراف المحاسبية: تُعرف على أنها حقائق مُسلم بها يتم قبولها قبولاً عاماً وتستخدم بوصفها أساساً سليماً للعمل المحاسبي، كما أنها تحتوي على العديد من الطرق والأساليب التي يستند إليها المحاسب عند إعداد القوائم المالية، وتُعد

العامل المؤثر في عملية صياغة المعايير المحاسبية، وتمثل العادات التي ألفها المحاسبون واعتادوا على تطبيقها (بحبي والحبيطي، 2006: 3). وكما هو معروف أن الفكر المحاسبي لم يستقر في الوقت الحاضر على نظرية شاملة (حميدة، 2011: 142). ولهذا سوف تظهر المعايير متأثرة بالأعراف المحاسبية والمتغيرات البيئية بشكل واضح.

ج. **المتغيرات البيئية:** ظهرت المعايير المحاسبية نتيجة للتفاعل بين البيئة المحاسبية وبيئة الاعمال ويعتبر تطبيق تلك المعايير عن المعلومات المحاسبية المفيدة لتلبية متطلبات معينه يمكن أن تتغير بتغير العديد من المتغيرات البيئية فأن المعايير المحاسبية ليست كالفوانين الفيزيائية، فهي لا تستنتج من الاكتشافات بل يتم تطويرها بواسطة المهتمين بهذا المجال ويمكن حصر المتغيرات البيئية التي تؤثر في صياغة وإصدار المعايير المحاسبية في (المتغيرات الاقتصادية - المتغيرات السياسية - المتغيرات القانونية - المتغيرات التعليمية - المتغيرات التكنولوجية - المتغيرات الاجتماعية والثقافية - المتغيرات الدينية).

رابعاً: تجارب بعض الدول العربية في إصدار المعايير المحاسبية والإشارة إلى التجربة الليبية

ترتبط بشكل عام عملية تنظيم ووضع معايير المحاسبة بثلاثة أبعاد هي: (شاهين، 2011، ص: 73)

- تشكيل الجهاز الذي يتولى مهمة بناء وإصدار المعايير.
- أسلوب العمل أو المراحل التي يمر بها كل معيار قبل إصداره.
- المنهج المتبع في بناء المعايير.

ويمكن عرض بعض تجارب الدول العربية التي قامت بعدة جهود لتوفيق الممارسة المحاسبية لها والمتطلبات الدولية من خلال إصدار معايير محاسبية خاصة بها فيما يلي:

تجربة جمهورية مصر العربية:

تأثرت مصر بالمدخل المهني الذي كان سائداً في المملكة المتحدة منذ فترة الاستعمار البريطاني لها، وتم تأسيس أول جمعية مهنية للمحاسبين القانونيين تحت أسم الجمعية الملكية للمراجعين والمحاسبين المصريين عام 1947، كما تم تنظيم المهنة بالقانون رقم 133 لعام 1951، وتنظيم مهنة المراجعة بالقانون رقم 156 لعام 1950 (مأمون، 2011، ص: 110). وقد قامت مصر بعدد من الإصلاحات (حماد، 2005، ص: 13) مثل تنشيط السوق المالي وتحرير التجارة الخارجية، وإدارة

الجهاز المصرفي، ولتفعيل هذه الإصلاحات كان لا بد من تطوير النظم المحاسبية ومحاولة إصدار معايير محاسبة مصرية، حيث تم إعداد المعايير المصرية من خلال الترجمة الحرفية لمحتوي المعايير المحاسبية الدولية، مع إدخال بعض التعديلات التي تتناسب ومتطلبات البيئة المصرية، حيث تم إصدار تلك المعايير من جهتين حكوميتين مستقلتين (وزارة التجارة الخارجية، والجهاز المركزي للمحاسبة). وقد تم تشكيل لجنة دائمة لمعايير المحاسبة والمراجعة وقواعد السلوك المهني، وفقاً لقرار وزير الاقتصاد رقم (478) لسنة 1997، كلفت هذه اللجنة بإعداد معايير المحاسبة المصرية، ووفقاً لقرار وزير الاقتصاد رقم (503) لسنة 1997 صدر بموجبه عشرون (20) معيار محاسبي، حيث تم إضافة أربعة (4) معايير، وتم إجراء بعض التعديلات عليها وفقاً للقرارين الوزاريين رقم (256) لسنة 1998، ورقم (345) لسنة 2002 (توفيق، 2005، ص: 36).

تجربة المملكة العربية السعودية:

صدرت المعايير السعودية تحت إشراف وزارة التجارة السعودية، ولم تحمل هذه المعايير نفس خصائص المعايير المصرية حيث أنها لم تكن ترجمة حرفية لمعايير المحاسبة الدولية، وإنما صدرت ضمن إطار تصوري يأخذ بعين الاعتبار ظروف البلد وخصائصه الاقتصادية وتميزت بما يلي: (توفيق، 2005، ص: 30)

- أ. وجود إطار تصوري يشمل الأهداف والمفاهيم وعناصر القوائم المالية ويشكل مرجعاً لوضع المعايير.
- ب. تم بناءً على الظروف الاقتصادية والثقافية وضع معايير المحاسبة السعودية بخلاف المعايير المصرية.
- ج. صدرت المعايير من طرف مؤسسة حكومية ومساهمة من خلال الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين.

تجربة المملكة الأردنية:

يعتبر الأردن من الدول العربية الأكثر تجربة في تطبيق المعايير المحاسبية الدولية باعتبار أن هذا البلد قد ألزم الشركات بإعداد قوائمها المالية وفقاً لمتطلبات معايير المحاسبة والمراجعة الدولية، كما يعمل على التحول نحو اقتصاد السوق، وقد عقد مجموعة من الاتفاقيات الاقتصادية مثل الانضمام إلى المنظمة العالمية للتجارة وتوقيع اتفاقية الشراكة المتوسطية مع الإتحاد الأوروبي مما فرض ضرورة الالتزام بمتطلبات المحاسبة على المستوى الدولي (نور، وآخرون، د.ت، ص: 7)

التجربة الليبية:

حيث صدر قرار أمين عام نقابة المحاسبين والمراجعين الليبيين رقم (1) لسنة 2005 بتشكيل لجنة لإعداد معايير المحاسبة الليبية، وقد تم تشكيلها من (4) أعضاء ثلاثة منهم من نقابة المحاسبين والمراجعين وعضو أكاديمي، وكما جاء في المادة الثانية من القرار أن للجنة الاستعانة بمن تراه من اساتذة المحاسبة والخبراء، كما جاء في مادته الثالثة الاسترشاد بمعايير المحاسبة الدولية والعربية واية شروح مكملة لها، وجاءت المادة الأخير رقم (4) لتتنص على "تعرض اللجنة نتائج عملها على الجامعات الليبية والمعاهد العليا ومراكز البحث والهيئات الزميلة والمحاسبية والقانونيين لاستطلاع وجهات نظرهم وآرائهم وذلك لاستكمال اعدادها".

وقامت اللجنة بإصدار "معايير المحاسبة الليبية" في طبعتها الأولى في جزئين عام 2008م، تتضمن عدد (29) معياراً، وتم إعادة طبعها عام 2013 تحت أسم "معايير المحاسبة الوطنية"، وبالاطلاع على تلك المعايير نجد أنها تعتمد اعتماداً كلياً على المعايير المحاسبية الدولية، وقد قامت اللجنة بتغيير أرقام المعايير وأسماءها، كما فعلت أيضا الدول العربية مثل مصر والأردن.

وبتقييم التجربة الليبية في إصدار المعايير، نجد أنها تختلف عن الدولة العربية من حيث جهة الإصدار، وعدد الجهات المشاركة في صياغة المعايير وطبيعة تلك الجهات، وعدم الأخذ في الاعتبار المتغيرات البيئية في البيئة المحلية، ألا أن إصدار تلك المعايير تعتبر خطوة جيدة لكل من نقابة المحاسبين والمراجعين الليبيين وجامعة بنغازي الأهلية بالرغم من عدم الالتزام بها من قبل المهنيين العاملين سواء في القطاع العام أو القطاع الخاص على حد سواء، هذا بالإضافة إلي تغيير الاسم من "معايير المحاسبة الليبية" إلي "معايير المحاسبة الوطنية" دون مبرر واضح.

المحور الثالث: الآلية المقترحة لإعداد وإصدار معايير المحاسبة الليبية

يمكن عرض الآلية المقترحة على النحو التالي:

أولاً: أهداف الآلية المقترحة

إن الهدف الأساس من الآلية المقترحة هو تكييف متغيرات البيئة المحلية لتوفير مستوي عالٍ من الانسجام مع متغيرات البيئة الدولية يستند على أسس علمية وبالتالي تحقيق التوافق المحاسبي بين القواعد المحاسبية المحلية (الحالية والمرتبطة) والمعايير الدولية المحاسبية والابلاغ المالي الذي ينبثق منه أهداف فرعية تتمثل بالآتي:

- أ. تحديد مناطق الضعف والخلل في البيئة المحلية التي تعيق عملية التوافق وإيجاد المعالجات اللازمة.
- ب. تطبيع واصلاح الواقع الاقتصادي والسياسي والقانوني بما يتلاءم مع مستجدات البيئة الداخلية والخارجية.
- ج. تطوير نظام التعليم المحاسبي القائم بالاعتماد على النظام التعليمي الدولي والانسجام معه الذي اقرته المؤسسات المهتمة ذات العلاقة متمثلة بمجلس المعايير الدولي للتعليم المحاسبي IAESB فضلاً عن تشجيع ودعم الدراسات والأبحاث ذات العلاقة بعملية التوافق.
- د. بناء قدرات المحاسبين وتطويرها للعمل والاستجابة لمتطلبات سوق العمل.
- هـ. تحديد الآليات المناسبة لتطوير القواعد المحاسبية المحلية والارتقاء بالمعلومة التي تنتجها القوائم المالية وإيصالها الي جميع الأطراف المستفيدة منها التي تشكّل الأساس في صناعة قراراتهم.
- و. الدفع نحو تنمية الثقافة المحاسبية والشروع بحملات توعية لدي الأفراد والمؤسسات حول دور المحاسب المحوري في بيان المركز المالي ونتائج الأعمال فضلاً عن مشاركته في التخطيط وقرارات التوسع في الأنشطة.

ثانياً: متطلبات تحقيق أهداف الآلية المقترحة

تتمثل متطلبات تحقيق الآلية المقترحة فيما يلي:

- أ. تعديل القوانين وإصلاح النظم المحاسبية والرقابية المحلية بما فيها نظام ممارسة مهنة المحاسبة والمراجعة بما يُساهم في خلق بيئة قادرة للاستجابة لمتطلبات بيئة الأعمال الحديثة.
- ب. تأسيس مجلس معايير المحاسبة تحت مسمى - مجلس معايير المحاسبة الليبي - (LASB) يتميز بالاطلاع والدراية على متغيرات البيئة المحلية والدولية للاضطلاع بمهامه، من خلال اختيار أشخاص وفق شروط ومؤهلات الكفاءة والاستقلالية ومن ذوي الخبرة العلمية والمهنية بالعمل المحاسبي.
- ج. العمل على تحديث مفردات التعليم المحاسبي والتأكيد على الجوانب التطبيقية فضلاً عن موضوعات المحاسبة والمعايير الدولية وتقنيات الحاسب الآلي.
- د. إقامة دورات تدريبية للمحاسبين والمراجعين حول معايير المحاسبة الدولية وتطبيقاتها.
- هـ. تشجيع العمل على استخدام التقنيات الحديثة ونظم المعلومات من خلال استخدام النظم المحاسبية الالكترونية.

و. إقامة وتنظيم دورات ومؤتمرات تعريفية وتثقيفية حول مهنة المحاسبة والقائمين عليها من محاسبين ومراجعين وغيرهم فضلاً عن المعايير الدولية للمحاسبة، وبيان دورهم وامكاناتهم في تحيقي التنمية الاقتصادية.

ثالثاً: المبادئ الرئيسية للآلية المقترحة

أ. الشمولية: وتعني تناول الآلية المقترحة للجوانب الرئيسية والعامة الواجب مراعاتها لعملية تكييف البيئة المحلية مع الدولية من جوانبها الاقتصادية والسياسية والقانونية والتعليمية والتكنولوجية والاجتماعية والثقافية والدينية.

ب. التخفيف والحد من جوانب الخلل في القواعد المحاسبية المحلية والممارسات المحاسبية من خلال اعتماد المعايير الدولية للمحاسبة والابلاغ المالي كأساس في تطوير هذه القواعد والممارسات فضلاً عن المهنة بما يحقق الانتقال الى معايير المحاسبة المحلية.

رابعاً: تشكيل مجلس معايير المحاسبة الليبي

يتم تشكيل مجلس لإعداد وإصدار معايير المحاسبة الليبي، يكون تابعاً لمجلس النواب، ويتم اختيار اعضاءه من الجهات التالية: (ديوان المحاسبة، مصلحة الضرائب، نقابة المحاسبين والمراجعين الليبيين، دائرة الاحصاء والأبحاث في المصرف المركزي، ممثلين عن وزارة التعليم العالي والبحث العلمي، سوق رأس المال، المؤسسة الليبية للاستثمار، وزارة التخطيط، غرفة التجارة والصناعة والزراعة، وزارة الاقتصاد، وزارة المالية). على أن يراعي في اختيار الأعضاء الأمور التالية:

- أن لا يكون الأعضاء من ذوى المناصب المتقدمة حتى يجدوا الوقت الكافي والتفرغ للقيام بمهامهم في المجلس.
- الحرص على عدم وجود مصالح سياسية متضاربة بين الاعضاء حتي لا تنعكس على أدائهم في المجلس.
- أن يكون معيار الاختيار للأعضاء هو الكفاءة والمهنية والمستوي العلمي فقط.

ويمكن اقتراح المهام التالية للاطلاع بها من قبل مجلس معايير المحاسبة الليبية، وتحدد تلك المهام بما يلي:

- دراسة ووضع المعايير المحاسبية وتطويرها وإقرارها.
- إبداء الرأي في مشروعات القوانين والأنظمة والاحكام المحاسبية والرقابية الواردة في مشروعات القوانين الأخرى.
- اقتراح تعديلات على التشريعات المحاسبية.
- إبداء المشورة الفنية في الأمور المحاسبية والرقابية الى الجهات ذات العلاقة بما لا يتعارض مع اختصاص وزارات وهيئات الدولة ذات العلاقة.

- التنسيق والتعاون مع المؤسسات والمنظمات العلمية والمهنية داخل ليبيا وخارجها.

خامساً: آلية عمل مجلس معايير المحاسبة الليبي

يمكن تحديد آلية عمل مجلس معايير المحاسبة الليبي (LASB) على النحو التالي:

- أ. قيام أعضاء مجلس معايير المحاسبة الليبي بدراسة وتحديد الموضوعات المحاسبية المطروحة من قبله أو الجهات الأعضاء على أن تُعرض الموضوعات المراد دراستها متضمنه (طبيعة المشكلة - موقف التشريعات والقوانين منها - المقترحات الخاصة بالموضوع).
- ب. يقوم المجلس بتشكيل لجنة استشارية مهمتها تحديد القضايا ذات الأولوية ووضعها في جدول أعمال المجلس.
- ج. بعد إضافة الموضوعات في جدول الأعمال بعد تحديد طبيعة الموضوعات ودرجة أهميتها، يتخذ المجلس قراراً بتنفيذ المشروع من خلال تشكيل لجان فنية من اختصاصات مختلفة (مالية، محاسبية، رقابية، إدارية، قانونية) لمناقشة وإعداد دراسات وأوراق عمل بخصوص الموضوعات المطروحة في جدول الأعمال معززة بالمقترحات لصياغة المعيار.
- د. يقوم المجلس بنشر ورقة مناقشة على الجهات والهيئات الأعضاء تعرض فيها شرحاً تفصيلياً حول الموضوع المطروح للنقاش وإبداء الرأي واستلام أي ملاحظات حولها خلال مدة زمنية محددة.
- هـ. يدرس المجلس الملاحظات الواردة على ورقة المناقشة من الجهات الأعضاء، بعدها يصدر مسودة المعيار للمناقشة (تتضمن المسودة الآراء المتعددة مع تبرير ونتائج كل منها) على أن تحظى بقبول أغلبية الأعضاء بالمجلس.
- و. يدرس المجلس الملاحظات الواردة إليه على مسودة المعيار ومدى الحاجة إلى عقد جلسة مناقشة علنية وإجراء اختبار عملي على مسودة المعيار.
- ز. يعتمد المجلس المعيار ويعد نافذاً في حال حصوله على أغلبية الأصوات.

النتائج:

1. ضرورة الاعتماد على المدخل المختلط، حيث يُعد مثالياً في صياغة ووضع المعايير المحاسبية في بلد مثل ليبيا فهو متوافقاً مع متطلبات الدولة في الرقابة والضبط في الوقت الذي يتوافق فيه مع متطلبات مستخدمي القوائم المالية.

2. إن مهنة المحاسبة في ليبيا تشهد تراجعاً ملحوظاً، بسبب بطبيعة النظام القانوني السائد - نظام القانون المكتوب - الذي يتناول بنوداً وأحكاماً تفصيلية لمختلف الحالات، فهو لم يضع مجالاً أو حيزاً للموضوعات المستحدثة أو تعديل وتطوير للموضوعات السابقة إلا بتعديل القانون نفسه الذي قد يأخذ وقتاً طويلاً وصعوبات عديدة.
3. أن نظام الدولة السياسي والاقتصادي له دور واضح في تشكيل التنظيم المحاسبي والممارسات المحاسبية، والعمل على استقرار الدولة سيظهر تأثيره جلياً على تطوير القواعد والممارسات المحاسبية.
4. أن تنظيم العمل المحاسبي الليبي يكون ملزماً وأقل مرونة في الغالب لصياغته بشكل تشريعات على نحو من التفصيل كما هو الحال في بعض القوانين الليبية ذات العلاقة، فضلاً عن تأكيد التشريعات عند إعداد وصناعة القواعد المحاسبية المحلية بضرورة مراعاة عدم تعارضها لقوانين الدولة النافذة.

التوصيات

1. العمل من قبل الحكومة على تشكيل مجلس وطني يتكون من الأكاديميين والصناعيين والتجاربيين والمحاسبين القانونيين وبعض الهيئات الحكومية، يعمل تحت إشراف الدولة وفق صلاحيات معينة لصياغة وإعداد المعايير المحاسبية.
2. اعتماد معايير المحاسبة الليبية التي أصدرتها نقابة المحاسبين والمراجعين الليبيين كخطوة مبدئية على أن يتم تطويرها بإتباع الآلية المقترحة في الدراسة والأخذ في الاعتبار المحددات المؤثرة في إعداد وصياغة معايير المحاسبة.
3. إشراك القطاع الخاص بعد أن أصبح له دوراً واضحاً في النشاط الاقتصادي، حيث أن عدم إشراكه يؤدي إلى تضيق حدود القواعد المحاسبية وتجاهل دور المحاسبة في أخذ فرصتها بالتنمية الاقتصادية على المستويين العام والخاص.

المصادر والمراجع

أولاً: التشريعات الليبية

- الإعلان الدستوري المؤقت 2011.
- قانون رقم (1) لسنة 2013 بشأن منع المعاملات الربوية.
- قانون رقم (1) لسنة 2005 بشأن المصارف والمعدل بالقانون (46) لسنة 2012.
- قانون رقم (46) لسنة 2012 بشأن المصارف الإسلامية.
- قانون رقم (11) لسنة 2010 بشأن سوق المال.

- التقرير السنوي، مصرف ليبيا المركزي، 2012.
- قرار رقم (1) لسنة 2005 بتشكيل لجنة لإعداد معايير المحاسبة الليبية.

المراجع العربية:

- الشريف، محمد الطيب. (2022)، " واقع مناهج التعليم المحاسبي في ليبيا وسبل تطويرها لمواكبة متطلبات سوق العمل"، المؤتمر الدولي لمخرجات التعليم العالي ومتطلبات سوق العمل الليبي، رهانات الحاضر وأفاق المستقبل، مجلة دراسات الاقتصاد والأعمال، كلية الاقتصاد، جامعة صبراتة.
- الأمم المتحدة، (2020). "دراسة تمهيدية عن الاقتصاد في ليبيا: الواقع والتحديات والآفاق الجزء الأول من دراسة أولية لمشروع الحوار الاجتماعي والاقتصادي الليبي، مطبوعات الأمم المتحدة تصدر عن الإسكوا، بيت الأمم المتحدة، ساحة رياض الصلح، بيروت، لبنان.
- النصراوي، وعنيزة، "متغيرات البيئة المحلية والتوافق المحاسبي الدولي (دراسة تحليلية وآلية مقترحة)"، دار الرضوان للنشر والتوزيع، عمان. 2019.
- الدهري، عبد الناصر، وآخرون، (2019). "تطور النظام السياسي الليبي 1951 - 1918" قسم العلوم السياسية، كلية الاقتصاد والتجارة، المرقب، المؤتمر العلمي الدولي الثالث لكلية الاقتصاد والتجارة الموافق 11-12 نوفمبر 2019، المؤسسات وإشكاليات التنمية في الدول النامية ليبيا أنموذجاً.
- نعمان، محصول، (2018)، "التأصيل النظري للمحاسبة وفق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية"، جامعة محمد الصديق بن يحيى - جيجل - الجزائر كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، مجلة إدارة الأعمال والدراسات الاقتصادية، العدد السادس.
- النصراوي، سلام، (2017)، "آلية مقترحة لتكييف متغيرات البيئة المحلية باتجاه التوافق مع المعايير الدولية للمحاسبة والابلاغ المالي IAS/IFRS، رسالة ماجستير، جامعة القادسية، كلية الإدارة والاقتصاد، قسم المحاسبة، العراق.
- السويح، عماد علي، (2013). "الحاجة إلى إطار مفاهيمي للمحاسبة في ليبيا" كلية الاقتصاد، طرابلس، مؤتمر واقع مهنة المحاسبة في ليبيا.
- مأمون حمدان، حسين القاضي، "المحاسبة الدولية ومعاييرها"، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الثانية، 2011.
- حميدة، عيد محمود، "المحاسبة الدولية 2"، مركز التعليم المفتوح، برنامج محاسبة البنوك والبورصات، 2011م.
- شاهين، علي عبد الله، "النظرية المحاسبية-إطار فكري تحاليلي وتطبيقي"، مكتبة آفاق للطباعة والنشر والتوزيع، غزة، فلسطين، الطبعة الأولى، 2011.
- عبد الله، بشري ونجم، أسماء، "مداخل المعتمدة في صياغة المعايير المحاسبية في العراق وأهمية تفعيلها"، دراسة ميدانية، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة بغداد، 2008م.

- محمود، مصطفى بكار. (2007). "نظام التعليم المحاسبي ورأس المال المعرفي ودورها في تحقيق التنمية الاقتصادية، المؤتمر العلمي الثاني حول التعليم المحاسبي في ليبيا واقعه وإمكانيات تطويره، يومي 26-27/3/2007، أكاديمية الدراسات العليا، طرابلس.
- الحياي، وليد ناجي، "نظرية المحاسبة"، منشورات الأكاديمية العربية المفتوحة في الدنمارك، 2007م.
- أبو زيد، محمد المبروك، "المحاسبة الدولية وانعكاساتها على الدول العربية:"، ايرتاك للنشر والتوزيع مصر، 2005م.
- توفيق، محمد شريف وسوليم، حسن علي، إستراتيجية توفيق المعايير الوطنية والعربية لتتوافق مع عولمة المعايير الدولية للمحاسبة، تجربة دول السعودية، مصر، ماليزيا، مدلس دول الخليج العربي، مجلة البحوث التجارية، كلية التجارة، جامعة الزقازيق، مصر، 2005.
- الحصادي، سالم (2004)، "تسخير المحاسبة الحديثة لخدمة غايات التنمية في البيئة الليبية"، مجلة دراسات في الاقتصاد والتجارة، مكتب البحوث لكلية الاقتصاد. بنغازي.