

Obstacles to implementing International Public Sector Accounting Standards in Libyan government institutions

Amhimmid Mohammed Hasan Al-Magariaf*

Faculty of Economics and Political Science, University of Ajdabiya, Libya

*Email (for reference researcher): elmgruf1279@gmail.com

معوقات تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في المؤسسات الحكومية الليبية

امحمد محمد المقريف*

كلية الاقتصاد والعلوم السياسية، جامعة اجدابيا، ليبيا

Received: 08-08-2025; Accepted: 29-10-2025; Published: 18-11-2025

Abstract:

This study aimed to identify the most significant obstacles hindering the implementation of International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) in Libyan government institutions. The study employed a descriptive-analytical approach, utilizing a questionnaire as the primary data collection tool. The study population comprised members of the Audit Bureau, financial controllers, and accountants working in the Audit Bureau and the Financial Control Office in Ajdabiya. Data analysis was conducted using the Statistical Package for the Social Sciences (SPSS). The study identified several key obstacles, most notably legislative and regulatory barriers. These included a lack of conviction among officials regarding the importance of IPSAS, outdated relevant laws, and the varying nature of the Libyan legal environment, in addition to limited external relations and weak political will. The study also identified infrastructure-related obstacles, including weak communication networks, insufficient training programs, inflexible organizational structures, low levels of accountant qualifications and experience, weak internal control systems, limited financial resources, and the high costs associated with transitioning to IPSAS. In addition, the study identified obstacles related to the financial and accounting system, including outdated accounting software, the absence of a regulatory body for the profession, the ambiguity of some accounting concepts, the difficulty of amending financial records, differing definitions of expenses and revenues, the inflexibility of the financial system in adopting international standards, and a shortage of specialized personnel capable of implementing them.

Based on these findings, the study recommended updating laws and regulations to ensure their alignment with international standards, enhancing awareness and training for officials and accountants, and improving the technological infrastructure by updating accounting software and adopting advanced electronic systems. It also emphasized the importance of strengthening internal and external oversight, providing the necessary financial and technical support for the transition to international standards, and establishing an independent accounting body to oversee the implementation process. Furthermore, the study stressed the importance of improving the efficiency of accountants through continuous training and development programs and enhancing cooperation with international institutions to benefit from successful experiences. It also called for developing mechanisms for amending accounting records and incentivizing investment by updating legislation to encourage compliance with international standards, thereby contributing to improving the business environment in Libya.

Keywords: Public funds; Public expenditures; Public revenues; government accounting; public sector accounting standards.

هدفت هذه الدراسة إلى تحديد أبرز المعوقات التي تعيق تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في المؤسسات الحكومية الليبية. واعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، مستخدمة الاستبانة كأداة رئيسية لجمع البيانات. شمل مجتمع الدراسة أعضاء ديوان المحاسبة، والمراقبين الماليين، والمحاسبين العاملين في ديوان المحاسبة ومراقبة المالية في أجدابيا، وتم تحليل البيانات باستخدام الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS). وقد توصلت الدراسة إلى مجموعة من المعوقات الرئيسية، كان أبرزها المعوقات التشريعية والتنظيمية، مثل ضعف قناعة المسؤولين بأهمية المعايير الدولية، وقدم القوانين ذات الصلة، واختلاف البيئة القانونية الليبية، إلى جانب محدودية العلاقات الخارجية وضعف الإرادة السياسية. كما حددت الدراسة معوقات تتعلق بالبنية التحتية، أبرزها ضعف شبكات الاتصال، ونقص برامج التدريب، وافقار الهياكل التنظيمية إلى المرونة، بالإضافة إلى تدني مستوى تأهيل المحاسبين وخبراتهم، وضعف أنظمة الرقابة الداخلية، فضلاً عن قلة الموارد المالية وارتفاع تكاليف التحول إلى المعايير الدولية. إلى جانب ذلك، رصدت الدراسة معوقات مرتبطة بالنظام المالي والمحاسبي، تضمنت تقادم البرامج المحاسبية، وغياب هيئة منظمة للمهنة، وغموض بعض المفاهيم المحاسبية، وصعوبة تعديل السجلات المالية، واختلاف تعريفات النفقات والإيرادات، وعدم مرونة النظام المالي في استيعاب المعايير الدولية، إضافة إلى نقص الكفاءات المتخصصة القادرة على تنفيذها.

وبناءً على هذه النتائج، أوصت الدراسة بضرورة تحديث القوانين والتشريعات لضمان توافقها مع المعايير الدولية، وتعزيز الوعي والتدريب للمسؤولين والمحاسبين، وتحسين البنية التحتية التقنية عبر تحديث البرامج المحاسبية واعتماد أنظمة إلكترونية متطورة. كما أكدت على أهمية تعزيز الرقابة الداخلية والخارجية، وتوفير الدعم المالي والتقني اللازم للتحول إلى المعايير الدولية، وإنشاء هيئة محاسبية مستقلة للإشراف على عملية التطبيق. بالإضافة إلى ذلك، شددت الدراسة على أهمية رفع كفاءة المحاسبين من خلال برامج تدريب وتأهيل مستمرة، وتعزيز التعاون مع المؤسسات الدولية للاستفادة من التجارب الناجحة. كما دعت إلى تطوير آليات تعديل السجلات المحاسبية وتحفيز الاستثمارات عبر تحديث التشريعات بما يشجع الالتزام بالمعايير الدولية، مما يساهم في تحسين بيئة الأعمال في ليبيا.

الكلمات المفتاحية: المال العام؛ النفقات العامة؛ الإيرادات العامة؛ المحاسبة الحكومية؛ معايير المحاسبة الحكومية للقطاع العام.

المبحث الأول: الإطار العام للدراسة

يتناول هذا المبحث مقدمة ومشكلة الدراسة وفرضياتها وأهدافها وأهميتها، بالإضافة إلى مراجعة الدراسات السابقة.

1.1 مقدمة الدراسة:

في ظل التحولات الاقتصادية العالمية، وتعاظم أهمية الإدارة المالية الرشيدة، أصبح توحيد الأنظمة المحاسبية على المستوى الدولي ضرورة ملحة لتحقيق الشفافية والمصداقية، وتعزيز الثقة في المؤسسات الحكومية، وفي هذا السياق بدأت العديد من الدول بتطبيق معايير المحاسبة الدولية بشكل عام، ومعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام بشكل خاص، إيماناً بأهمية الاندماج في البيئة المحاسبية الدولية (بوكفوسة، 2022).

فقد أظهر النجاح النسبي للتوحيد المحاسبي في المنشآت الربحية إمكانات كبيرة لتطبيق نهج مماثل في القطاع العام، مما أدى إلى تزايد الاهتمام الدولي بضرورة توحيد معايير إدارة المال العام وبروز دور الاتحاد الدولي للمحاسبين ومجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS) في إصدار معايير موحدة تهتم بتنظيم الحسابات الحكومية والمنشآت غير الربحية بما يضمن توحيد معالجة القضايا المحاسبية المتماثلة، ويوفر قاعدة موثوقة للمقارنة بين أداء مؤسسات القطاع العام، نظراً لأهمية الدور الذي تضطلع به هذه المؤسسات وحجم الموارد المالية التي تديرها.

وعلى الرغم من قيام العديد من الدول بتطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام (IPSAS) وتطوير نظمها المحاسبية الحكومية لتحسين الأداء، إلا أن النظام المحاسبي الحكومي في ليبيا لا يزال يعتمد

على الأساس النقدي في القياس، والتسجيل، وإعداد التقارير المتعلقة بالأنشطة والعمليات الحكومية. وهذا يؤدي إلى قصور في نظم المعلومات المحاسبية في الوحدات الحكومية، حيث تعجز عن توفير بيانات شاملة حول المركز المالي، ونتائج الأنشطة، والأداء الفعلي، مما يحد من قدرة صانعي القرار على اتخاذ قرارات مالية سليمة تسهم في تحسين الأداء الحكومي (امعرف وآخرون، 2022). ومن هذا المنطلق فقد جاءت هذه الدراسة لمعرفة المعوقات التي تحول دون تبني وتطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في المؤسسات الحكومية الليبية.

2.1 مراجعة الدراسات السابقة:

بهدف تحديد متغيرات واشكالية الدراسة، سوف نستعرض ملخص بعض الدراسات السابقة التي توفرت للباحث، وذلك على النحو التالي:

تناولت دراسة لافي (2013) معوقات تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في المؤسسات الحكومية الأردنية، حيث تبين أن معوقات البنية التحتية، والنظام المحاسبي، والتشريعات تؤثر بدرجات متفاوتة على التطبيق. وأوصت الدراسة بتحديث الأنظمة المحاسبية واعتماد أساس الاستحقاق التدريجي.

وتطرقت دراسة المسلماني (2017)، مدى توفر مقومات تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام السعودي، مشيرة إلى أن ضعف تأهيل المحاسبين ونقص الموارد المالية يشكلان تحديًا كبيرًا، إلى جانب قدم النظام المحاسبي وخصوصية البيئة القانونية السعودية. وأوصت الدراسة بتطوير النظام المحاسبي المحلي ليصبح أكثر توافقًا مع المعايير الدولية.

فيما يتعلق بالنظام المحاسبي الليبي، سلطت دراسة أبو خريص وبعرة (2018) الضوء على الصعوبات التي تواجه التحول نحو موازنة البرامج والأداء، مثل جمود التشريعات المالية واعتماد الأساس النقدي الذي يؤدي إلى عدم تحميل كل سنة مالية بمصروفاتها وإيراداتها الفعلية. وأوصت الدراسة بضرورة تعديل التشريعات المالية لضمان تحول أكثر كفاءة.

أما دراسة واثق (2019)، فقد ركزت على العراق، حيث أشارت إلى ضعف التزام الوحدات الحكومية بالمعايير المحاسبية الدولية، مما يؤثر على إمكانية المقارنة بين البيانات المالية. وقد أوصت الدراسة بضرورة التحول إلى أساس الاستحقاق لتعزيز دقة التقارير المالية.

في الجزائر، ناقشت دراسة جابي (2019) أثر تبني معايير المحاسبة الدولية على النظام المحاسبي العمومي، مشيرة إلى أن التشريعات الحالية غير كافية لضمان ممارسة مهنية فعالة، رغم توافق مشاريع الإصلاح مع المعايير الدولية. وقد أبرزت الدراسة تحديات مثل نقص الكفاءات، مقاومة التغيير، وغياب الإرادة السياسية.

وفي سياق مشابه، تناولت دراسة امعرف وآخرون (2022) واقع النظام المحاسبي الحكومي الليبي، مشيرة إلى الحاجة الماسة لتطويره ليوافق المستجدات الحديثة، وأكدت على أهمية التدريب والتعليم المستمر للمحاسبين وتعزيز دور المنظمات المهنية.

أما دراسة بوكفوسة (2022)، فقد ركزت على متطلبات تطبيق معايير المحاسبة الدولية وفق أساس الاستحقاق في الجزائر، حيث أكدت الدراسة على التوجه نحو تطبيق هذه المعايير لما تحققه من إفصاح مالي شامل.

وفي السودان، سعت دراسة حسن وعبد الرحيم (2024) إلى تحليل معوقات تطبيق معايير القطاع العام وأثرها على شفافية التقارير المالية، مشيرة إلى أن القوانين والتشريعات الحالية لا تدعم التطبيق الفعلي للمعايير، كما أن النظام المحاسبي الحالي لا يتوافق مع متطلبات الشفافية. وأوصت الدراسة بتعديل القوانين، تطوير البنية الهيكلية، وتطبيق أساس الاستحقاق بالكامل.

أخيرًا، تناولت دراسة آل عباس والقدسي (2024) قيود تطبيق معايير المحاسبة الدولية في المؤسسات الحكومية السعودية، موضحة أن سهولة استخدام المعايير والمنفعة المتوقعة كانتا مرتفعتين، لكن نية

الاستخدام كانت متوسطة. وأوصت بضرورة التحديث المستمر للبرامج المحاسبية وتأهيل الموظفين للحصول على شهادات مهنية تعزز من قدراتهم على تطبيق هذه المعايير.

ما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة:

تتميز هذه الدراسة بتركيزها على المعوقات التي تحول دون تطبيق معايير المحاسبة الدولية في المؤسسات الحكومية الليبية، حيث تتناول ثلاثة محاور رئيسية لهذه المعوقات القوانين والتشريعات، البنية التحتية، النظام المحاسبي، ومن خلال مراجعة الدراسات السابقة، يتضح أن العديد من الأبحاث تناولت مقومات ومعوقات تطبيق المعايير الدولية في بيئات مختلفة، لكنها غالباً لم تناقش هذه العوامل مجتمعة، مما يجعل هذه الدراسة ذات قيمة علمية مضافة، خاصة في ليبيا.

هذه الدراسة قد تملأ فجوة بحثية مهمة من خلال تناول المعوقات الثلاثة مجتمعة، مما يجعلها من بين الدراسات التي تقدم تحليلاً شاملاً لتحديات تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في ليبيا، وتوفر رؤية واضحة حول العقبات التي تواجه المؤسسات الحكومية، بما يساهم في تقديم توصيات عملية لتطوير النظام المحاسبي الليبي وفق المعايير الدولية.

3.1 مشكلة الدراسة:

تكمن أهمية معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في دورها المحوري في تعزيز الشفافية، والكفاءة، والمصداقية في إعداد التقارير المالية الحكومية، مما يساهم في تحسين عملية اتخاذ القرار وترشيد الإنفاق العام، كما أن الالتزام بهذه المعايير يعزز مستوى الإفصاح المالي ويزيد من الثقة في البيانات المالية الحكومية، الأمر الذي يدعم الحوكمة والمساءلة.

إلا أن النظام المحاسبي الحكومي في ليبيا يواجه تحديات كبيرة في التوافق مع هذه المعايير، حيث لا تزال الأسس المحاسبية المعتمدة تستند إلى قوانين ولوائح قديمة، مثل قانون النظام المالي للدولة واللوائح المنظمة للموازنة والحسابات والمخازن في الوحدات الحكومية، والتي لا تتماشى مع متطلبات معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS) (امعرف وآخرون، 2022). وفي ظل هذه التحديات، تبرز الحاجة إلى دراسة معوقات تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام بليبيا، وتحليل العوامل التي تحول دون تبنيها بشكل فعال، وذلك بهدف تحديد سبل التطوير والإصلاح المحاسبي، بما يساهم في تعزيز جودة التقارير المالية الحكومية وضمان موثوقيتها.

بناءً على ما سبق، تتمحور مشكلة الدراسة حول فهم ومعرفة المعوقات التي تواجه تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في المؤسسات الحكومية الليبية. ولتحقيق ذلك، تسعى الدراسة للإجابة على السؤال الرئيسي التالي:

هل توجد معوقات تحول دون تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في المؤسسات الحكومية الليبية؟

وللإجابة على هذا السؤال، سيتم التطرق إلى الأسئلة الفرعية التالية:

1. هل تشكل الجوانب التشريعية والتنظيمية عائقاً أمام تبني هذه المعايير؟
2. هل تمثل البنية التحتية عائقاً أمام تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في ليبيا؟
3. هل يواجه النظام المالي والمحاسبي الحكومي صعوبات تحول دون تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام؟

4.1 فرضيات الدراسة:

استناداً إلى التساؤلات المطروحة، تم صياغة فرضيات الدراسة على النحو التالي:

1. توجد معوقات تشريعية وتنظيمية تؤثر سلباً على تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في ليبيا.
2. توجد معوقات في البنية التحتية تعوق تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في ليبيا.
3. يواجه النظام المالي والمحاسبي الحكومي صعوبات تحول دون تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في ليبيا.

5.1 أهداف الدراسة:

سعت هذه الدراسة إلى تحقيق مجموعة من الأهداف التي تعالج مشكلة تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في ليبيا، وذلك على النحو التالي:

1. تحديد المعوقات التشريعية والتنظيمية في ليبيا التي تعيق التوافق مع معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام.
2. معرفة تأثير البنية التحتية على إمكانية تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام ومدى جاهزية المؤسسات الحكومية لهذا التحول.
3. معرفة مدى توافق النظام المالي والمحاسبي الحكومي في ليبيا مع متطلبات معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام.
4. اقتراح حلول وتوصيات عملية لمواجهة التحديات التي تعيق تطبيق هذه المعايير، مما يساعد في تحقيق التوافق مع الممارسات الدولية وتحسين أداء القطاع المالي الحكومي.

6.1 أهمية الدراسة:

تنبع أهمية هذه الدراسة من الدور الحيوي لمعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في تعزيز الشفافية، والمصادقية، والكفاءة في إعداد التقارير المالية الحكومية، ويعد تطبيق هذه المعايير خطوة ضرورية لتحسين جودة البيانات المالية، مما يساهم في دعم عملية صنع القرار وترشيد الإنفاق العام. وتبرز أهمية الدراسة من خلال ما يلي:

1. الإسهام في تطوير النظام المحاسبي الحكومي الليبي من خلال تحليل المعوقات التي تعترض تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام، مما يساعد في تحديد سبل الإصلاح والتطوير.
2. تعزيز الشفافية والمساءلة المالية عبر تسليط الضوء على أهمية معايير المحاسبة الدولية في تحسين الإفصاح المالي وتعزيز الثقة في التقارير المالية الحكومية.
3. تقديم رؤية للجهات المعنية وصناع القرار حول التحديات التي تواجه تطبيق معايير المحاسبة الدولية في المؤسسات الحكومية الليبية، مما يساهم في وضع سياسات وإجراءات داعمة لهذا التحول.
4. إثراء الدراسات المحاسبية والمالية من خلال إضافة معرفة علمية حول معوقات تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في ليبيا، والتي قد تفيد الباحثين والممارسين في المجال المحاسبي.

المبحث الثاني: الإطار النظري والمفاهيمي

يتناول هذا المبحث تعريف بالمال العام والنفقات والإيرادات العامة والمحاسبة الحكومية، كما يتناول معايير المحاسبة الدولية للقطاع -

1.2 المال العام: يعرف بأنه جميع الأموال الثابتة والمنقولة المملوكة للدولة (لریش و اخرون، 2022)

2.2 مفهوم النفقات العامة: يُعد الإنفاق العام وسيلة أساسية تعتمد عليها الدولة لتحقيق أهدافها وتلبية احتياجات المجتمع، حيث يستخدم ضمن السياسات الاقتصادية لتحقيق الأهداف الاستراتيجية التي تسعى إليها. ونظراً لأهميته البالغة، يحتل الإنفاق العام موقعاً محورياً في دراسة المالية العامة. كما يعكس تطور النفقات العامة مدى تطور دور الدولة، إذ شهدت تزايداً في حجمها وتنوعاً في أنواعها، مما جعلها أداة رئيسية في توجيه السياسة المالية والاقتصادية، بالإضافة إلى دورها في تحقيق الاستقرار والتنمية المستدامة. وتعرف بأنها "مبلغ من المال (اقتصادي أو نقدي) يصدر عن الدولة أو أي شخص معنوي عام، بقصد تحقيق منفعة عامة" (بركاتي، 2018)، كما تعرف بأنها "مجموعة من المصروفات التي تقوم الدولة بإنفاقها في شكل كمية معينة من المال خلال فترة زمنية معينة بهدف إشباع حاجات عامة معينة للمجتمع الذي تنظمه هذه الدولة" (معمری، 2015)

3.2 مفهوم الإيرادات العامة: تمثل الإيرادات العامة الركيزة الأساسية التي تكمل الإنفاق العام، إذ تحتاج الدولة إلى موارد مالية كافية لتمويل نفقاتها وتنفيذ سياساتها المالية بفعالية.

وتختلف الإيرادات العامة عن إيرادات الأفراد والجهات في القطاعين الخاص والعام الخاضعة لأحكام القانون التجاري، حيث تشمل جميع الأموال التي تحصل عليها الخزينة العامة للدولة، بغض النظر عن مصدرها أو طبيعتها أو خصائصها.

أما في القطاعين الخاص والعام الخاضعين للقانون التجاري، فيتم التمييز بين الدخل الحقيقي والقيم الرأسمالية، إذ لا تُعتبر جميع الأموال المحصلة إيرادات، مثل القروض. فمن منظور الخزينة العامة يُعد القرض العام إنفاقاً عند منحه وإيراداً عند استرداده. في المقابل تعتبر الجهات في القطاعين الخاص والعام القرض قيمة رأسمالية، بحيث لا يؤثر إقرضه أو استرداده على ذمتها المالية، وبالتالي لا يتم تحميله على حساب الأرباح والخسائر، فلا يُصنف كمصروف عند منحه ولا كإيراد عند استرداده، ومع ذلك تُستثنى الفوائد حيث تُعتبر الإيرادات المتحصلة من القروض إيراداتاً، بينما تُعد الفوائد المدفوعة عليها مصروفاً (الشواش، 2001).

ويمكن تعريف الإيرادات العامة على أنها "مجموعة المبالغ النقدية أو الأموال التي تتحصل عليها الدولة وغيرها من الأشخاص العامة بغرض تغطية النفقات العامة ووضع السياسة المالية للدولة موضع التنفيذ" (ابوقرين وذهب، 2024).

4.2 المحاسبة الحكومية

المحاسبة الحكومية هي أحد فروع المحاسبة التي تهدف إلى تسجيل وتبويب وتحليل العمليات المالية المتعلقة بالوحدات الحكومية، بما ينسجم مع القوانين واللوائح المالية المعمول بها، ويخدم متطلبات الشفافية والمساءلة في استخدام الأموال العامة. تهتم المحاسبة الحكومية بإدارة الموارد العامة للدولة من خلال تسجيل الإيرادات والمصروفات، بهدف ضمان تحقيق الاستخدام الأمثل لهذه الموارد، وضبط الإنفاق العام بما يتماشى مع الخطط والأهداف الحكومية.

تركز المحاسبة الحكومية على تحقيق أهداف اجتماعية واقتصادية، حيث لا تهدف إلى تحقيق الربح كما هو الحال في المحاسبة التجارية، بل تسعى إلى تقديم الخدمات العامة بكفاءة وعدالة. وتعد تقارير المحاسبة الحكومية وسيلة مهمة لمراقبة الأداء المالي والإداري للوحدات الحكومية، وتمكين الجهات الرقابية من التحقق من مدى الالتزام بالميزانية المقررة والتشريعات المالية.

ويمكن تعريف المحاسبة الحكومية بأنها " فرع من فروع المحاسبة يشمل المبادئ والقواعد التي تبحث في مجال تحليل وتسجيل وتبويب عمليات تحصيل الموارد الحكومية وصرفها واعداد التقارير المالية التي تمثل هذه الأنشطة وتظهر نتائجها" (بن رحو، 2022). كما تعرف بأنها " كافة عمليات اثبات تحصيل وصرف الموارد الحكومية ثم تقديم التقارير الدورية عن تلك العمليات ونتائجها للجهات المختلفة" (شتيح، 2020). وتعرف أيضاً المحاسبة الحكومية في بعض الدول بمحاسبة الأموال المخصصة أي المخصص لتأدية غرض معين أو لتحقيق هدف معين، أو بمعنى آخر هي عبارة عن تخصيص مبلغ معين لإنفاقه على نوع معين من أنواع الصرف ولا ينفق في سواه، ومن خلال تلك التعريفات يمكن تحديد أهداف المحاسبة الحكومية فيما يلي (بن غربية والنخاط، 2017):

- 1- تنفيذ عمليات الجباية والانفاق طبقاً للموازنة العامة ووفقاً للتشريعات السارية.
- 2- اثبات المعاملات المالية وتوثيقها في الدفاتر والسجلات والاحتفاظ بالمستندات المؤيدة لهذه المعاملات وارشفتها والمحافظة عليها
- 3- اعداد التقارير الدورية عن الإيرادات والمصروفات الفعلية في كل فترة مقارنة بالإيرادات والنفقات المعتمدة بالموازنة لنفس الفترة وتحديد الفائض أو العجز وأسبابه وإحالة التقارير الى الجهات المختصة.
- 4- المساهمة في الرقابة على المال العام والمحافظة عليه من خلال الوسائل والإجراءات الرقابية المعتمدة خلال عمليات الجباية والانفاق.

5.2 مفهوم معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام

تمثل معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام إطاراً لإعداد المعلومات المالية والمحاسبية الخاصة بالقطاع العام، حيث توضح أسس إعداد القوائم المالية من حيث الشكل والمحتوى. كما تحدد المعالجة المحاسبية للمعاملات وعناصر الأصول والخصوم، إضافة إلى شروط الاعتراف والقياس والعرض والإفصاح فيما يتعلق بالمعاملات والوقائع المدرجة في البيانات المالية المعدة للأغراض العامة (قاضي، 2020). فقد عرفها مجلس معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام بأنها " توضح متطلبات الاعتراف والقياس والعرض والإفصاح التي تتناول العمليات والأحداث في البيانات المالية ذات الغرض العام" (بن رحو، 2022).

كما تعرف معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام بأنها " مجموعة المعايير المحاسبية الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام لغرض استخدامها في إعداد التقارير المالية ذات الغرض العام من قبل منشآت القطاع العام في جميع أنحاء العالم؛ وظيفتها توضيح متطلبات الاعتراف والقياس والعرض والإفصاح التي تتناول الأحداث والعمليات في القوائم المالية ذات الغرض العام" (بوخالفي، 2020).

6.2 مزايا تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام

يعد تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام خطوة مهمة نحو تحقيق الشفافية، الاتساق، والكفاءة في التقارير المالية الحكومية، وفيما يلي أبرز المزايا التي يوفرها هذا التطبيق، استناداً إلى بعض الدراسات (المسلماني، 2017) & (حسن وعبد الرحيم، 2024)

1. تحسين جودة البيانات المالية والتناسق المحاسبي: يساهم تطبيق المعايير الدولية في تحسين جودة البيانات المالية من حيث المصادقية والدقة وقابلية المقارنة، مما يعزز الشفافية والمساءلة، إضافة إلى توحيد القواعد والمعالجات المحاسبية لتحقيق تناسق محاسبي بين المؤسسات المختلفة.
2. قابلية المقارنة وتحسين عملية اتخاذ القرار: بفضل توحيد طرق وأساليب المعالجة المحاسبية، تصبح المعلومات المالية أكثر قابلية للمقارنة بين مختلف المؤسسات، مما يساعد أصحاب القرار في اتخاذ قرارات مبنية على بيانات دقيقة وموثوقة.
3. مواكبة متطلبات العولمة: مع ازدياد التكامل الاقتصادي وانتشار الشركات متعددة الجنسيات، أصبح من الضروري مواءمة ممارسات المحاسبة الحكومية مع المتغيرات العالمية، مما يسهل التعاون مع المنظمات الدولية مثل منظمة التجارة العالمية ومنظمة الجمارك العالمية.
4. الامتثال للمتطلبات القانونية: تشترط العديد من الدول اعتماد معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام لضمان تحقيق الفعالية والكفاءة المالية، مما يعزز الامتثال للتشريعات الوطنية والدولية.
5. توزيع تكاليف الأصول الرأسمالية وتحقيق صورة مالية دقيقة: يتيح التطبيق السليم للمعايير توزيع تكاليف الأصول الرأسمالية بشكل أكثر دقة على مدى عمرها الإنتاجي، مما يعكس التكلفة الحقيقية لهذه الأصول، كما يوفر رؤية أشمل للوضع المالي للكيانات الحكومية.
6. تعزيز الرقابة الداخلية والشفافية: يساهم تطبيق المعايير في تحسين الرقابة على الأصول والالتزامات المالية، مما يقلل من المخاطر ويعزز موثوقية التقارير المالية.
7. تمكين المؤسسات من تقييم استدامتها المالية: توفر المعايير الدولية المعلومات الضرورية لمساعدة الكيانات الحكومية في تقييم قدرتها على تحقيق استدامة مالية طويلة الأمد والاستمرار في تقديم خدماتها بفعالية.

7.2 خصائص المعايير المحاسبية الدولية

تعد المعايير المحاسبية الدولية أداة أساسية في تنظيم الممارسات المحاسبية، ولذلك يجب أن تتمتع بعدد من الخصائص لضمان فعاليتها وتحقيق الأهداف المرجوة. ومن أبرز هذه الخصائص (مقدم ولعصب، 2022):

1. الاتساق الداخلي والخارجي: ينبغي أن تكون المعايير متوافقة داخلياً فيما بينها، وخارجياً مع الإطار الفكري للمحاسبة، بما يشمل الأهداف والمفاهيم والفروض والمبادئ الأساسية.
2. الملاءمة: نظراً لأهمية المعايير في التطبيق العملي، يجب أن تأخذ في الاعتبار الظروف البيئية المختلفة عند إعدادها، بحيث تكون قابلة للتطبيق الفعلي ومتوافقة مع متطلبات الفكر والتطبيق.

3. المرونة: بسبب التغيرات المستمرة في البيئة الاقتصادية والمحاسبية، ينبغي أن تكون المعايير قابلة للتحديث والتطوير المستمر لتلبية الاحتياجات المتجددة.
 4. الواقعية: يجب أن تستند المعايير إلى الواقع العملي وأن تتوافق مع الظروف البيئية المحيطة بها، إلى جانب انسجامها مع الأعراف المحاسبية المتبعة.
 5. الوضوح والمفهومية: لا بد أن تكون المعايير سهلة الفهم للمستخدمين، وهذا يتحقق من خلال إشراك الجهات المستفيدة في عملية إعدادها.
 6. الحيادية: ينبغي أن تكون المعايير موضوعية وغير متحيزة لصالح أي طرف، بل تهدف إلى تحقيق العدالة والشفافية في التقارير المالية.
 7. الانسجام مع أهداف المحاسبة المالية: يجب أن تصاغ المعايير بحيث تدعم الأهداف الأساسية للمحاسبة المالية، مثل توفير معلومات مالية دقيقة وموثوقة لمختلف الجهات المعنية.
- 8.2 معوقات تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام**
- من خلال استعراض الدراسات السابقة، يمكن تحديد أبرز المعوقات التي تعترض تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام، والتي تتفاوت بين الدول وفقاً لاختلاف البيئات الاقتصادية والقانونية والمهنية. ومن أهم هذه المعوقات:
1. الاختلافات الاقتصادية والاجتماعية والثقافية.
 2. ضعف البنية التحتية للنظام المحاسبي: كما أوضحت دراسة لافي (2013) والمسلماني (2017) أن الأنظمة المحاسبية القديمة، وعدم تحديث البرامج المحاسبية، تحد من قدرة المؤسسات الحكومية على تبني معايير المحاسبة الدولية.
 3. عدم مرونة القوانين والتشريعات: أكدت دراسات مثل أبو خريص وبعرة (2018) وجابي (2019) أن التشريعات المالية الحالية في بعض الدول لا توفر بيئة قانونية مرنة لتطبيق المعايير الدولية، مما يستدعي تعديل القوانين واللوائح المالية.
 4. الضغوط السياسية ومقاومة التغيير: كما بينت دراسة جابي (2019)، فإن غياب الإرادة السياسية والمقاومة المؤسسية للتغيير تعيق تنفيذ معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام.
 5. الاعتماد على الأساس النقدي بدلاً من أساس الاستحقاق: أظهرت دراسات مثل واثق (2019) و بكفوسة (2022) أن استخدام الأساس النقدي لا يعكس الصورة المالية الحقيقية للجهات الحكومية، مما يؤثر على شفافية التقارير المالية.
 6. نقص التأهيل والتدريب المهني: أوضحت دراسة معرف وآخرون (2022) أن غياب برامج التدريب والتعليم المستمر للمحاسبين وضعف دور المنظمات المهنية يؤثران سلباً على قدرة المؤسسات الحكومية على تطبيق المعايير الدولية.
 7. عدم توافق الأنظمة المحاسبية مع المتطلبات التقنية الحديثة: ذكرت دراسة حسن وعبد الرحيم (2024) أن البنية الهيكلية للقطاع العام لا تواكب التطورات التكنولوجية، مما يجعل من الصعب تبني معايير المحاسبة الدولية بفعالية.
 8. التكلفة العالية لتطبيق المعايير الدولية: وفقاً لدراسة جابي (2019)، فإن تنفيذ معايير المحاسبة الدولية يتطلب استثمارات مالية كبيرة، تشمل تحديث الأنظمة المحاسبية والتدريب والتأهيل، مما قد يشكل عائقاً للدول ذات الموارد المحدودة.
 9. ضعف الرقابة والتدقيق الخارجي: أوضحت دراسة أبو خريص وبعرة (2018) أن نظام الرقابة الداخلية في بعض الدول يركز فقط على الالتزام القانوني، دون مراعاة التحول نحو المعايير الدولية.
 10. عدم وجود تقييم دوري لمستوى التطبيق: أشارت دراسة آل عباس والقدسي (2024) إلى أن غياب التقييم المستمر لمستوى تنفيذ معايير المحاسبة الدولية يؤثر على نجاح عملية التطبيق في المؤسسات الحكومية.

9.2 واقع النظام المحاسبي الحكومي في ليبيا

لتحقيق فاعلية النظام المحاسبي الحكومي، يجب أن يستند إلى مجموعة من المقومات الأساسية، التي تعمل بشكل مترابط ومتكامل، وتشمل الدليل المحاسبي، المجموعة الدفترية، المجموعة المستندية، والتقارير

المالية. وتختلف تفاصيل هذه المقومات بين الوحدات الحكومية وفقاً لعوامل متعددة، مثل حجم الوحدة، طبيعة نشاطها، الإمكانيات المالية والبشرية المتاحة، ومدى اعتمادها على الأنظمة اليدوية أو الآلية. أما من حيث الأسس المحاسبية، فيمكن اعتماد الأساس النقدي أو أساس الاستحقاق. وفقاً للأساس النقدي، يتم الاعتراف فقط بالعمليات المالية النقدية، بحيث تُحمل الفترة المحاسبية بالإيرادات المحصلة والنفقات المدفوعة، بغض النظر عن توقيت نشوء الحق أو الالتزام. يُطبق هذا الأساس في الوحدات الحكومية التي تعتمد على الموازنة العامة لتمويلها. في المقابل، يعتمد أساس الاستحقاق على تحميل السنة المالية بالإيرادات المستحقة والنفقات المستحقة، بغض النظر عن التدفقات النقدية الفعلية، مما يساهم في قياس الأداء المالي بفعالية ويسهل إجراء المقارنات بين الفترات المحاسبية المختلفة.

في ليبيا، يُعتمد الأساس النقدي في قياس المعاملات المالية للوحدات الحكومية. وفقاً لقانون النظام المالي للدولة الليبية، تنص المادة (25) على إثبات الإيرادات المحصلة والمصروفات المنفقة بشكل دوري، بينما تنص المادة (161) من لائحة الميزانية والحسابات والمخازن على إلغاء أذونات الصرف غير المنفذة بنهاية السنة المالية، مع إمكانية قيد بعض المبالغ بحساب الأمانات، مثل المرتبات والنفقات والمبالغ المحجوزة للعقود الحكومية أو وفقاً للوائح المنظمة. كما تحدد المادة (162) أنه لا يجوز الاحتفاظ بالمبالغ في حساب الأمانات لأكثر من ستة أشهر، وبعد هذه الفترة تُقيد كإيرادات تحت بند مناسب، مع إمكانية الصرف من بند المصروفات المخصص لهذا الغرض (امعرف وآخرون، 2022).

المبحث الثالث: الجانب العملي

يتمتع هذا الشق من الدراسة بأهمية بالغة تنبع من كونه يقوم على جمع البيانات وترجمتها إلى معلومات ذات مدلول تساهم في استخلاص النتائج وتعميمها على باقي المفردات، وأيضاً وضع التوصيات والمقترحات التي يمكن أن تكون دليل للمسؤولين في القطاع المالي الحكومي.

احتوى هذا الجزء من الدراسة على منهجية ومجتمع وإجراءات الدراسة والأساليب التي استخدمت لتحليل البيانات للحصول على إجابة لتساؤلات الدراسة وصولاً إلى النتائج والتوصيات.

1.3 منهجية الدراسة:

لتحقيق أهداف هذه الدراسة تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي الذي يعبر عن الظاهرة المراد دراستها، كما توجد بالواقع ويهتم بوصفها وصفاً دقيقاً ويعبر عنها كيفياً وكمياً ويوضح خصائصها، وتم الاعتماد على هذا المنهج للوصول إلى المعرفة الدقيقة والتفصيلية حول مشكلة الدراسة، ولتحقيق تصور أفضل وأدق للظاهرة موضوع الدراسة، ومن هذا المنهج تم استخدام أسلوب المسح الشامل لصغر حجم مجتمع الدراسة عن طريق العينة لأن منطق هذه الدراسة يبحث عن خصائص أفراد مجتمع الدراسة وتفسير العلاقة بينها وبين المناهج التي مرت بها في تخصص كلية الاقتصاد، كما تم الاعتماد على وسيلة الاستبيان لجمع البيانات.

2.3 مجتمع الدراسة:

يتمثل مجتمع الدراسة من أعضاء الديوان والمراقبين الماليين والمحاسبين بديوان المحاسبة ومراقبة المالية-اجدايبا. وقد اعتمدت الدراسة على استمارة استبانة، وزعت (50) استبانة على العينة المذكورة، وتم استرداد (41) استبانة صالحة للتحليل أي بنسبة 90% من مجموعها، وهي نسبة مقبولة جداً من الناحية الإحصائية، والجدول التالي يوضح توزيع هذه الاستبيانات.

جدول رقم (1) قوائم الاستبيان الموزعة والمستلمة ونسبتها.

البيان	العدد	النسبة المئوية
استمارات الاستبيان الموزعة	50	100%
استمارات الاستبيان المسترجعة	41	82%
الفاقد	9	18%

3.3 تصميم اداة الدراسة:

من أجل الحصول على البيانات الاولية لهذه الدراسة قام الباحث بتصميم استبيان من أجل معرفة معوقات تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في المؤسسات الحكومية الليبية، وتكونت استمارة الاستبانة من (34) سؤالاً كان الهدف منها الحصول على البيانات الآتية:
 القسم الأول: حيث كانت (4) أسئلة تتعلق بالبيانات الديموغرافية (المؤهل العلمي، التخصص، سنوات الخبرة) القسم الثاني: يحتوي على البيانات التي تتعلق بفرضية الدراسة وتتكون من (30) سؤالاً. تم توزيعها على تساؤلات الدراسة بواقع (9) عبارات للتساؤل الأول و(8) عبارات للتساؤل الثاني و (13) عبارة للتساؤل الثالث، حيث طلب من المبحوثين أن يحددوا إجاباتهم عما تتضمنه كل عبارة وفق مقياس ليكرت الخماسي، الذي يتكون من خمس درجات (أوافق بشدة، أوافق، محايد، غير موافق، غير موافق بشدة)

4.3 أسلوب التحليل الإحصائي المستخدم في الدراسة:

تم استخدام الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (spss) في التحليلات الإحصائية المختلفة عن طريق:
1.4.3 إجراء اختبار الثبات: عن طريق استخدام معامل ألفا كرونباخ حيث إنه إذا لم يكن هنا ثبات في البيانات فإن قيمة المعامل تكون مساوية للصفر والعكس صحيح حيث إن زيادة معامل كرونباخ تعني زيادة مصداقية البيانات.

2.4.3 أساليب الإحصاء الوصفي: وذلك لوصف خصائص مفردات عينة الدراسة من خلال جداول تكرارية تشمل التكرارات والنسب المئوية لمتغيرات (المؤهل العلمي والتخصص وسنوات الخبرة) والانحراف المعياري وكذلك حساب المتوسط المرجح لإجابات العينة باستخدام مقياس ليكرت الخماسي.

3.4.3 اساليب الاحصاء الاستدلالي: وذلك لاختبار فرضية الدراسة عند مستوى معنوية 5%

5.3 تقييم أدوات القياس:

ويتم تقييم أدوات القياس من خلال المقاييس الآتية: -

1.5.3 اختبار صدق أداة الدراسة: للتأكد من موثوقية أداة القياس المستخدمة: قام الباحث بعرض الاستبانة على محكمين متخصصين، من أعضاء هيئة التدريس للاستفادة والاسترشاد بأرائهم حول استبيان هذه الدراسة، لذا تم التعديل والأخذ بكل ملاحظاتهم.

2.5.3 اختبار ثبات الأداة: تم استخدام أسلوب التجانس الداخلي من أجل الوقوف على ثبات أداة الدراسة، واختبار معامل الثبات الداخلي عن طريق (ألفا كرونباخ) للوقوف على الثبات تم استخدام البرنامج الإحصائي (SPSS).

جدول رقم (2) اختبار الثبات.

معامل الثبات	عدد الفقرات	الفرضية
0.78	9	الأولى: توجد معوقات تشريعية وتنظيمية تؤثر سلباً على تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في ليبيا
0.66	8	الثانية: توجد معوقات في البنية التحتية تعرقل تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في ليبيا
0.78	13	الثالثة: يواجه النظام المالي والمحاسبي الحكومي صعوبات تحول دون تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في ليبيا
0.87	30	الرئيسية: معوقات تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في المؤسسات الحكومية الليبية

من الجدول رقم (3) نتائج اختبار الثبات ان قيم ألفا كرونباخ بلغت قيمة معامل ثبات الدراسة (0.87)، وتعد هذه القيمة مقبولة، وهذا يشير على ثبات الاستبانة، وقوة تماسكها، ووضوح عباراتها، ما يمكننا من الاعتماد على هذه الاجابات في تحقيق اهداف الدراسة وتحليل نتائجها.

6.3 حدود الدراسة:

1.6.3 الحدود المكانية: ديوان المحاسبة اجدابيا- مراقبة المالية اجدابيا

2.6.3 الحدود الزمنية: تغطي هذه الدراسة فترة توزيع الاستبيان وتحليل النتائج خلال عام 2025، والتي تعكس الوضع الراهن للنظام المحاسبي الحكومي.

3.6.3 الحدود الموضوعية: اقتصرَت الدراسة التعرف على معوقات تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في ليبيا.

7.3 خصائص عينة الدراسة:

يتضح من الجدول رقم (3) أن جميع المشاركين يحملون مؤهلات علمية عليا، حيث أن 7% منهم حاصلون على دبلوم عالي، و71% على درجة البكالوريوس، بينما يحمل 20% درجة الماجستير و2% درجة الدكتوراه. وهذا يشير إلى أن المشاركين مؤهلون أكاديمياً للإجابة على استمارة الاستبيان. كما يوضح الجدول أن 85% من المشاركين تخصصهم في المحاسبة، بينما 15% تخصصهم في الإدارة، مما يعكس ارتباط المبحوثين بموضوع الدراسة، حيث إن جميعهم متخصصون في المجالات الاقتصادية والمالية، الأمر الذي يعزز مصداقية آرائهم حول الموضوع. كما يُظهر الجدول أن نسبة كبيرة من العينة تتمتع بخبرة عملية تتجاوز خمس سنوات، حيث بلغت نسبة أصحاب الخبرة من 5 إلى أقل من 10 سنوات 32%، في حين أن 44% لديهم خبرة 10 سنوات فأكثر، مما يعزز دقة نتائج الدراسة ويعطيها مزيداً من الموثوقية.

جدول رقم (3) خصائص عينة الدراسة.

الخصائص	الفئة	التكرار	النسبة %
المؤهل	دبلوم عالي	3	7%
	بكالوريوس	29	71%
	ماجستير	8	20%
	دكتوراة	1	2%
	المجموع	41	100%
التخصص	محاسبة	35	85%
	إدارة	6	15%
	المجموع	41	100%
الخبرة	أقل من 5 سنوات	10	24%
	من 5 سنوات إلى أقل من 10 سنوات	13	32%
	أكثر من 10 سنوات	18	44%
	المجموع	41	100%

8.3 اختبار الفرضيات

1.8.3 تحليل ومناقشة عبارات الفرضية الفرعية الاولى: ((توجد معوقات تشريعية وتنظيمية تؤثر سلباً على تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في ليبيا)).

يُظهر الجدول رقم (4) أن المتوسط الحسابي العام لوجود معوقات تشريعية وتنظيمية تؤثر سلباً على تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في ليبيا بلغ 3.95، مما يشير إلى اتفاق المشاركين مع هذا الاتجاه.

وقد احتلت العبارة "تدني مستوى الإقناع لدى المسؤولين في المؤسسات الحكومية بأهمية المعايير الدولية" المرتبة الأولى بمتوسط حسابي بلغ 4.17، بينما جاءت العبارة "تعارض بعض القوانين مع المعايير الدولية" في المرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي 3.73.

ومن جدول اختبار t لعينة واحدة عند مستوى ثقة 95% ومستوى دلالة 0.05 نجد أن قيمة مستوى الدلالة المحسوبة ($\text{sig}(2\text{-tailed}) = 0.000$) وهي أقل من 0.05 وهذا يدل على قبول الفرضية التي تقول توجد معوقات تشريعية وتنظيمية تؤثر سلباً على تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في ليبيا.

جدول رقم (4) عبارات الفرضية الأولى.

ت	العبارة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	اتجاه العينة	الترتيب
1	البيئة القانونية في ليبيا تختلف بشكل كبير عن باقي الدول	4.05	0.89	موافق	3
2	القوانين والتشريعات ذات العلاقة قديمة	4.07	0.90	موافق	2
3	تدني مستوى الإقناع لدى المسؤولين في المؤسسات الحكومية بأهمية المعايير الدولية	4.17	0.83	موافق	1
4	قلة العلاقات الخارجية للمؤسسات الحكومية مع المؤسسات الخارجية	4.05	0.77	موافق	4
5	قوانين الاستثمار غير مشجعة على الالتزام بالمعايير الدولية	3.88	0.87	موافق	5
6	قلة الوعي لدى المشرعين بأهمية معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام	3.88	0.84	موافق	6
7	غياب الرقابة الخارجية الدولية على المؤسسات الحكومية	3.83	1.16	موافق	8
8	ضعف الإرادة السياسية	3.85	0.76	موافق	7
9	تعارض بعض القوانين مع المعايير الدولية	3.73	0.97	موافق	9
المتوسط العام		3.95		موافق	

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية (2025).

2.8.3 تحليل ومناقشة عبارات الفرضية الفرعية الثانية: ((توجد معوقات في البنية التحتية تعرقل تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في ليبيا)).

يوضح الجدول رقم (5) أن المتوسط الحسابي العام لوجود معوقات تتعلق بالبنية التحتية تؤثر على تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام الليبي بلغ 3.89، مما يعكس تأييد المشاركين لهذا الطرح. وقد جاءت العبارة "تدني مستوى شبكات الاتصال في المؤسسات الحكومية" في المرتبة الأولى بمتوسط حسابي قدره 4.41، في حين سجلت العبارة "ضخامة التكاليف في حال تغيير الطرق المحاسبية" أدنى متوسط حسابي بلغ 3.44.

ومن جدول اختبار t لعينة واحدة عند مستوى ثقة 95% ومستوى دلالة 0.05 نجد أن قيمة مستوى الدلالة المحسوبة ($\text{sig}(2\text{-tailed}) = 0.000$) وهي أقل من 0.05 وهذا يدل على قبول الفرضية التي تقول توجد معوقات في البنية التحتية تعرقل تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في ليبيا.

جدول رقم (5) عبارات الفرضية الثانية.

ت	العبارة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	اتجاه العينة	الترتيب
1	الهياكل التنظيمية في المؤسسات الحكومية لا تتصف بالمرونة	3.98	0.85	موافق	3
2	تدني مستوى شبكات الاتصال في المؤسسات الحكومية	4.41	0.67	موافق بشدة	1
3	عدم كفاية برامج التدريب للمحاسبين في المؤسسات الحكومية	4.39	0.63	موافق بشدة	2
4	ضخامة التكاليف في حال تغيير الطرق المحاسبية	3.44	0.97	موافق	8
5	ضعف في نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الحكومية	3.68	0.98	موافق	6
6	قلة الخبرة للمحاسبين في المؤسسات الحكومية	3.76	0.94	موافق	5
7	قلة الموارد المالية في المؤسسات الحكومية مقارنة بحجم الأعمال المطلوب تنفيذها	3.51	1.12	موافق	7
8	تدني مستوى التأهيل العلمي للمحاسبين في المؤسسات الحكومية.	3.98	1.04	موافق	4
المتوسط العام		3.89		موافق	

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية (2025).

3.8.3 تحليل ومناقشة عبارات الفرضية الفرعية الثالثة: ((يواجه النظام المالي والمحاسبي الحكومي صعوبات تحول دون تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في ليبيا)).
الإحصاء الوصفي لعبارات الفرضية: يُبين الجدول رقم (6) أن النظام المالي والمحاسبي الحكومي يواجه صعوبات تعيق تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام الليبي، حيث بلغ المتوسط الحسابي العام لهذا المحور 3.77، مما يدل على اتفاق المشاركين حول وجود هذه التحديات. وقد سجلت العبارة "البرامج المحاسبية في المؤسسات الحكومية لا تواكب التقدم" أعلى متوسط حسابي عند 4.27، في حين جاءت العبارة "يوجد اختلاف في تحديد مفهوم الأصول في المؤسسات الحكومية" في المرتبة الأخيرة بمتوسط حسابي 3.41.

ومن جدول اختبار t لعينة واحدة عند مستوى ثقة 95% ومستوى دلالة 0.05 نجد أن قيمة مستوى الدلالة المحسوبة ($\text{sig}(2\text{-tailed})=0.000$) وهي أقل من 0.05 وهذا يدل على قبول الفرضية التي تقول يواجه النظام المالي والمحاسبي الحكومي صعوبات تحول دون تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في ليبيا.

جدول رقم (6) عبارات الفرضية الثالثة.

ت	العبارة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري	اتجاه العينة	الترتيب
1	البرامج المحاسبية في المؤسسات الحكومية لا تواكب التقدم	4.27	0.81	موافق بشدة	1
2	ضوابط نظام المحاسبة الحكومي قديمة	4.00	1.00	موافق	2
3	صعوبة فهم بعض المصطلحات والمفاهيم الواردة بالمعايير الدولية	3.51	1.05	موافق	11

4	توجد فروق في الأسس التي تحدد وتعالج العمليات والاحداث المحاسبية للمؤسسات الحكومية	3.73	1.05	موافق	9
5	عدم الوضوح في المفاهيم والاسس المتبعة لإعداد الاحتياجات والمخصصات للمؤسسات الحكومية.	3.83	0.92	موافق	5
6	يوجد اختلاف في تحديد مفهوم الأصول في المؤسسات الحكومية	3.41	0.89	موافق	13
7	النظام المالي للدولة ولائحة الميزانية والحسابات لا تتصف بالمرونة لاستيعاب إمكانية تطبيق المعايير الدولية	3.66	1.01	موافق	10
8	لا توجد هيئة محاسبية منظمة للمهنة قادرة على توضيح أهمية تعلم وتطبيق المعايير الدولية	3.90	0.92	موافق	3
9	النظام المحاسبي في ليبيا لا يوفر الإمكانيات اللازمة والكافية لتطبيق المعايير الدولية	3.85	0.88	موافق	4
10	هناك فروق في تحديد مفهوم النفقات العامة في المؤسسات الحكومية	3.78	0.82	موافق	7
11	هناك فروق في تحديد مفهوم الإيرادات في المؤسسات الحكومية	3.76	0.91	موافق	8
12	عدم توفر الكفاءات المهنية المحلية القادرة على تطبيق المعايير الدولية	3.49	1.25	موافق	12
13	صعوبة تعديل السجلات والنماذج المحاسبية المستخدمة لتلائم تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام	3.80	1.03	موافق	6
المتوسط العام		3.77	موافق		

المصدر: إعداد الباحث من الدراسة الميدانية (2025).

9.3 نتائج الدراسة:

يعتبر هذا الجانب من أهم ما يمكن أن يرد في الدراسة، ففي هذا الجزء تكمن خلاصة وثمرات ما تسعى الدراسة إلى الوصول إليه، وانطلاقاً من هذا المنظور فقد توصلت الدراسة إلى أن هناك معوقات تحول دون تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في المؤسسات الحكومية الليبية تتمثل في الآتي:

1- معوقات تشريعية وتنظيمية: أظهر التحليل الإحصائي لإجابات المبحوثين أن المعوقات التشريعية والتنظيمية تلعب دوراً كبيراً في عرقلة تطبيق معايير المحاسبة الدولية في المؤسسات الحكومية الليبية، حيث بلغ المتوسط الحسابي العام (3.95)، مما يعكس التأثير الواضح لهذه العوامل. ويعود ذلك إلى عدة أسباب، من أبرزها تدني مستوى الإقناع لدى المسؤولين في المؤسسات الحكومية بأهمية المعايير الدولية، الأمر الذي يحد من تبنيها وتطبيقها بشكل فعال. كما أن القوانين والتشريعات ذات العلاقة قديمة، حيث لم تشهد تحديثاً يتماشى مع التطورات الحديثة في المجال المحاسبي، مما يشكل عائقاً إضافياً أمام التطبيق. إلى جانب ذلك، فإن البيئة القانونية في ليبيا تختلف بشكل كبير عن باقي الدول، مما يزيد من صعوبة مواءمة التشريعات المحلية مع المعايير المحاسبية الدولية. كما تُعد قلة العلاقات الخارجية للمؤسسات الحكومية مع نظيراتها الدولية من العوامل التي تحد من تبادل الخبرات والاستفادة من التجارب الناجحة في هذا المجال. بالإضافة إلى ذلك، فإن قوانين الاستثمار غير مشجعة على الالتزام بالمعايير الدولية، مما يقلل من جاذبية بيئة الأعمال والامتثال للمعايير المحاسبية المعترف بها عالمياً. كما أن قلة الوعي لدى المشرعين بأهمية معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام تؤدي إلى غياب الجهود التشريعية الداعمة لتطبيقها. ويُشكل ضعف الإرادة السياسية عائقاً أساسياً أمام تبني هذه المعايير وتفعيلها بشكل جاد. ومن بين المعوقات الأخرى، غياب

الرقابة الخارجية الدولية على المؤسسات الحكومية، مما يضعف فرص الامتثال لمعايير المحاسبة الدولية ويقلل من مستوى الشفافية والمساءلة. وأخيراً، فإن تعارض بعض القوانين المحلية مع المعايير الدولية يخلق فجوة قانونية تحول دون التطبيق الفعال لهذه المعايير.

2- معوقات في البنية التحتية: أظهرت النتائج الإحصائية لإجابات المبحوثين أن المعوقات المرتبطة بالبنية التحتية تؤثر بدرجة كبيرة على تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام داخل المؤسسات الحكومية الليبية، حيث بلغ المتوسط الحسابي (3.89). وتعود هذه المعوقات إلى عدة عوامل، أبرزها تدني مستوى شبكات الاتصال في المؤسسات الحكومية، مما يحد من تبادل البيانات والمعلومات المحاسبية بشكل فعال، وينعكس سلباً على تنفيذ المعايير الحديثة. كما أن عدم كفاية برامج التدريب للمحاسبين يحد من قدرتهم على استيعاب وتطبيق المعايير الدولية بكفاءة. إلى جانب ذلك، تعاني الهياكل التنظيمية في المؤسسات الحكومية من نقص المرونة المطلوبة لمواكبة التغيرات والتطورات المحاسبية، مما يصعب عملية التكيف مع المتطلبات الدولية. كما يعتبر تدني مستوى التأهيل العلمي للمحاسبين في المؤسسات الحكومية من المعوقات التي تؤثر على فهمهم وتطبيقهم لمعايير المحاسبة الدولية بفاعلية. إضافة إلى ذلك، فإن قلة الخبرة لدى المحاسبين تزيد من صعوبة تنفيذ هذه المعايير بالشكل المطلوب. ويعاني نظام الرقابة الداخلية في المؤسسات الحكومية من ضعف، مما يؤثر على دقة وموثوقية البيانات المالية، ويشكل عقبة أمام الامتثال الكامل للمعايير الدولية. كما أن قلة الموارد المالية في المؤسسات الحكومية مقارنة بحجم الأعمال المطلوب تنفيذها تؤثر على إمكانية تطوير النظام المحاسبي وتحديثه وفقاً للمعايير الدولية. وأخيراً، فإن ضخامة التكاليف المصاحبة لتغيير الطرق المحاسبية تعد من العوامل التي تعيق التحول إلى المعايير الدولية، حيث تتطلب العملية استثمارات مالية وتقنية كبيرة قد لا تكون متاحة بسهولة.

3- معوقات في النظام المالي والمحاسبي الحكومي الليبي: تشكل المعوقات المرتبطة بالنظام المالي والمحاسبي الحكومي الليبي عائقاً أمام تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في المؤسسات الحكومية الليبية، حيث أظهر التحليل الإحصائي لإجابات المبحوثين أن هذه المعوقات تؤثر بشكل ملحوظ، وهو ما انعكس في المتوسط الحسابي العام الذي بلغ (3.77). وتعود هذه المعوقات إلى عدة عوامل أساسية، أبرزها أن البرامج المحاسبية في المؤسسات الحكومية لا تواكب التقدم، مما يحد من قدرتها على استيعاب المتطلبات الحديثة للمعايير الدولية. كما أن ضوابط نظام المحاسبة الحكومي قديمة وغير متماشية مع التطورات الحديثة، فضلاً عن عدم وجود هيئة محاسبية منظمة للمهنة قادرة على توضيح أهمية تعلم وتطبيق المعايير الدولية، مما يترك فراغاً في عملية التوجيه والإشراف على التطبيق. بالإضافة إلى ذلك، يفتقر النظام المحاسبي في ليبيا إلى الإمكانيات اللازمة والكافية لدعم تطبيق المعايير الدولية، مما يزيد من تعقيد مسألة الامتثال. ويُضاف إلى هذه المعوقات عدم الوضوح في المفاهيم والأسس المتبعة لإعداد الاحتياجات والمخصصات في المؤسسات الحكومية، مما يخلق فجوات في التطبيق. كما أن صعوبة تعديل السجلات والنماذج المحاسبية المستخدمة لتلائم تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام تمثل عقبة إضافية أمام عملية التحول، حيث تتطلب هذه التعديلات إعادة هيكلة شاملة للنظام المحاسبي. إلى جانب ذلك، توجد فروق واضحة في تحديد مفهوم النفقات العامة في المؤسسات الحكومية، وكذلك في تحديد مفهوم الإيرادات، مما يؤدي إلى عدم اتساق المعالجة المحاسبية لهذه العناصر المالية وفقاً للمعايير الدولية. كما أن هناك فروقاً جوهرية في الأسس التي تحدد وتعالج العمليات والأحداث المحاسبية للمؤسسات الحكومية، مما يعمق التحديات المرتبطة بالامتثال للمعايير الدولية. علاوة على ذلك، فإن النظام المالي للدولة ولائحة الميزانية والحسابات لا تتصف بالمرونة الكافية لاستيعاب إمكانية تطبيق المعايير الدولية، مما يحد من القدرة على التكيف مع المتطلبات الحديثة. كما أن صعوبة فهم بعض المصطلحات والمفاهيم الواردة في المعايير الدولية تزيد من تعقيد عملية التطبيق. وأخيراً، فإن عدم توفر الكفاءات المهنية المحلية القادرة على تطبيق المعايير الدولية يشكل عائقاً أمام تحقيق التحول المطلوب، إذ تتطلب عملية التكيف مع المعايير كوادراً بشرية مؤهلة قادرة على فهمها وتطبيقها بفاعلية. كما أن هناك اختلافاً في تحديد مفهوم الأصول في المؤسسات الحكومية، مما يضيف بعداً إضافياً للتحديات التي تواجه تطبيق المعايير الدولية في القطاع العام.

ان تطبيق معايير المحاسبة الدولية في المؤسسات الحكومية الليبية يتطلب تنفيذ إصلاحات شاملة تشمل تحديث التشريعات، تطوير البنية التحتية، تحسين القدرات البشرية، تعزيز الحوكمة، وتحديث النظام المالي والمحاسبي. إن تحقيق هذه الإصلاحات سيسهم في تعزيز الشفافية، تحسين الأداء المالي، وزيادة كفاءة استخدام الموارد العامة، مما يساهم في تحقيق الاستدامة المالية والاقتصادية للمؤسسات الحكومية الليبية. عليه ومن خلال النتائج المستخلصة من الدراسة، يمكن تقديم مجموعة من التوصيات لمعالجة المعوقات التي تواجه تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في المؤسسات الحكومية الليبية، وذلك على النحو التالي:

- 1- تحديث القوانين والتشريعات المالية لضمان توافقها مع معايير المحاسبة الدولية، وإزالة أي تعارض بينها وبين القوانين المحلية.
- 2- تعزيز الوعي والتدريب للمشرعين والمسؤولين والمحاسبين حول أهمية المعايير الدولية من خلال ورش عمل، دورات تدريبية، وحملات توعوية متخصصة.
- 3- تحسين النظام المالي والمحاسبي عبر تحديث اللوائح والأنظمة المالية وجعلها أكثر مرونة لاستيعاب المتطلبات الحديثة.
- 4- تطوير البنية التحتية التقنية من خلال تحسين شبكات الاتصال، تحديث البرامج المحاسبية، وتوفير أنظمة محاسبية إلكترونية تدعم الامتثال لمعايير المحاسبة الدولية.
- 5- تعزيز الرقابة الداخلية والخارجية لضمان الالتزام بالمعايير الدولية وتحقيق أعلى مستويات الشفافية والمساءلة، مع إنشاء وحدات تدقيق متخصصة داخل المؤسسات الحكومية.
- 6- توفير الدعم المالي والتقني اللازم لتغطية تكاليف التحول إلى المعايير الدولية، وتخصيص ميزانيات لتحديث الأنظمة المحاسبية والتدريب المستمر للكوادر.
- 7- إنشاء هيئة محاسبية مستقلة تُعنى بتنظيم مهنة المحاسبة، متابعة تطبيق المعايير الدولية، وتقديم الدعم الفني والاستشاري للمؤسسات الحكومية.
- 8- رفع كفاءة المحاسبين الحكوميين من خلال برامج تدريب وتأهيل مستمرة، مع تحديث المناهج الأكاديمية في الجامعات والمعاهد لإدراج معايير المحاسبة الدولية ضمن المقررات الدراسية.
- 9- تشجيع تبادل الخبرات والتعاون مع المؤسسات الدولية المختصة في المحاسبة لتعزيز الفهم الصحيح لمتطلبات المعايير الدولية والاستفادة من التجارب الناجحة في الدول الأخرى.
- 10- تطوير آليات واضحة لتعديل السجلات والنماذج المحاسبية الحالية لتتوافق مع المعايير الدولية، مع توفير إرشادات تفصيلية للمحاسبين حول كيفية التطبيق.
- 11- تحفيز الاستثمارات من خلال تعديل القوانين والتشريعات الاستثمارية لتشجيع التزام الشركات والمستثمرين بالمعايير الدولية، مما يعزز بيئة الأعمال في ليبيا.
- 12- إطلاق مبادرات وطنية للتحول المحاسبي تعتمد على خطط مرحلية لتطبيق المعايير الدولية تدريجياً، مع تقييم دوري لمدى التقدم المحقق في هذا المجال.

Compliance with ethical standards

Disclosure of conflict of interest

The authors declare that they have no conflict of interest.

المراجع

1. ابوخريص، فاطمة محمد عبدالسلام؛ بعرة، أنس ناصر. (2018). صعوبات ومعوقات تطوير النظام المحاسبي للتحول لموازنة البرامج والأداء في الوحدات الإدارية الحكومية الليبية. *مجلة الجامعي*، (27)، النقابة العامة لأعضاء هيئة التدريس الجامعي، ليبيا.
2. ابوقرين، أسامة محمد؛ ذهب، سالم بشير. (2024). تقدير العلاقة السببية بين الإيرادات العامة والانفاق العام في الاقتصاد الليبي خلال الفترة (1962-2020) *مجلة جامعة الزيتونة*، (28)، 104-121.
3. آل عباس، محمد عبد الله؛ القدسي، عبد الله مصطفى محمد. (2024). معوقات تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS) على الأجهزة الحكومية بالملكة العربية السعودية. *مجلة البحوث المحاسبية*، (11)، 185-286. جامعة طنطا، كلية التجارة، قسم المحاسبة، مصر.

4. امعرف، سعاد عياش علي؛ شعيتو، فتحية جبريل؛ زوبي، أكرم علي. (2022). إمكانية تطوير النظام المحاسبي الحكومي الليبي وفق متطلبات معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام. IPSAS. مجلة أفاق اقتصادية، (15)، 117-93. كلية الاقتصاد والتجارة بجامعة المرقب، ليبيا.
5. بركاتي، نجيب. (2018). المراقب المالي ودوره في الرقابة على النفقات العمومية [رسالة ماجستير غير منشورة]. جامعة محمد بضياف، الجزائر.
6. بن رحو، قادة. (2022). تبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام كأداة لتحسين جودة القياس والإفصاح المحاسبي في الجزائر [أطروحة دكتوراة]. جامعة جيلالي اليابس، الجزائر.
7. بن غربية، سالم محمد؛ النخاط، خالد عبد الواحد. (2017). المحاسبة الحكومية وحسابات الدخل القومي (ط. 1). دار الكتب الوطنية، بنغازي، ليبيا.
8. بن يوسف، خلف الله؛ قويدر، معاش. (2017). متطلبات تطبيق المحاسبة العمومية في الجزائر وفق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام. IPSAS. مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية- دراسات اقتصادية، (31)، 274-294. جامعة زيان عاشور-الجلفة، الجزائر.
9. بوخافي، مسعود. (2020). متطلبات تطبيق أساس الاستحقاق في نظام المحاسبة العمومية بالجزائر وفق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام [أطروحة دكتوراة]. جامعة غرداية، الجزائر.
10. بوكفوسة، أحمد. (2022). متطلبات تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام وفق أساس الاستحقاق - دراسة حالة الجزائر. مجلة المالية & الأسواق، (2)، 488-505. جامعة عبد الحميد بن باديس بمستغانم، الجزائر.
11. جابي، أمينة هناء. (2019). أثر تبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العمومي IPSAS على نظام المحاسبة العمومية في الجزائر [أطروحة دكتوراه].
12. حسن، نذير عبد الرحمن عبد الله؛ عبد الرحيم، الفاتح الأمين. (2024). معوقات تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام بالسودان وأثرها في تعزيز شفافية التقارير المالية- دراسة ميدانية، وزارة المالية ولاية كسلا. مجلة العلوم الإنسانية والطبيعية، (7)، 1-15. الخرطوم، السودان.
13. شتيح، أكرم. (2020). أثر تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام على الأداء الحكومي-الجزائر [أطروحة دكتوراة]. جامعة يحي فارس بالمدينة، الجزائر.
14. الشاوش، محمود الزروق. (2001). المحاسبة الضريبية- التنظيم الفني والقانوني لضرائب الدخل (ط. 2). دار الكتب الوطنية، بنغازي، ليبيا.
15. قاضي، فاطمة الزهراء. (2020). رهانات تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في الجزائر [أطروحة دكتوراة]. جامعة الجزائر، الجزائر.
16. لافي، محمد محمود حسين. (2013). معوقات تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في المؤسسات الحكومية [رسالة ماجستير غير منشورة]. جامعة عمان العربية، الأردن.
17. لربيش، منصور محمد؛ حيدر، عادل رمضان؛ الشويرف، عادل أحمد. (2022). دور المراقب المالي في المحافظة على المال العام بالوحدات الحكومية الليبية- من وجهة نظر المراقبين الماليين. مجلة العلوم الاقتصادية والسياسية، (1)، 1-13.
18. المسلماني، نوف محمد. (2017). مدى إمكانية تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام على الوحدات الحكومية في المملكة العربية السعودية [رسالة ماجستير غير منشورة]. جامعة الملك عبدالعزيز، السعودية.
19. معمري، عمر. (2015). دور المراقب المالي في ترشيد النفقات العمومية [رسالة ماجستير غير منشورة]. جامعة محمد خيضر، الجزائر.
20. مقدم، حاجة؛ لعصب، خديجة. (2022). معوقات تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام في المؤسسات العمومية [رسالة ماجستير]. جامعة أحمد دراية، الجزائر.
21. واثق، الهام محمد. (2019). النظام المحاسبي الحكومي في العراق ومدى انسجامه مع المعايير الدولية للقطاع العام بالتركيز على المعيار رقم (1) عرض البيانات المالية. مجلة التنمية و الاستشراف للبحوث والدراسات، (6)، 118-140.

Disclaimer/Publisher's Note: The statements, opinions, and data contained in all publications are solely those of the individual author(s) and contributor(s) and not of SAJFAS and/or the editor(s). SAJFAS and/or the editor(s) disclaim responsibility for any injury to people or property resulting from any ideas, methods, instructions, or products referred to in the content.