

تسخير المحاسبة الحديثة لخدمة غايات التنمية في البيئة الليبية

د. سالم إسماعيل الحصادي *

مقدمة

في النصف الأخير من القرن الماضي ، حققت المحاسبة في المجتمعات الحديثة تطورات هائلة أبعدها عن الأساس الإجرائي التقليدي من مسك للدفاتر وإعداد الحسابات اتجاه دور يؤكد أهميتها الاجتماعية . هذه التطورات حدثت بشكل تدريجي تمشي مع تغيرات بيئية في تلك المجتمعات حيث أنها تدرجت من نظام قائم على أساس محاسبة الوكالة تطور إلى نظام تقليدي لإثبات الأحداث الاقتصادية وقياس نتائجها إلى نظام يقدم معلومات لمساعدة متخذي القرارات وأخيراً أصبحت نظام يوفر معلومات ذات فائدة في اتخاذ القرارات الاقتصادية وبشكل يحقق الرفاه الاجتماعي وهذه التطورات لم توسع فقط حدود المحاسبة بل أدت إلى خلق مشكلة

في تعريف حدود المجال المحاسبي .

ولغرض الاستدلال يمكن المغيرة بين تعريفات قديمة وحديثة للمحاسبة كما يلي :

- محاسبة الوكالة ترجع جذورها إلى الوظيفة التي قدمتها المحاسبة في الماضي كنظام بدائي لمسك الدفاتر وقد عرف أحد الكتاب محاسبة الوكالة كما يلي :

" محاسبة الوكالة ترتبط بحاجة رجال الأعمال للاحتفاظ بسجلات لمعاملاتهم توضح كيفية استثمار أموالهم والديون المستحقة لهم وعليهم" ⁽¹⁾ .

- استنادا على تعريف قدم في عام 1953 اتجهت المحاسبة للتأكيد على قياس الدخل.

وعرف الهدف منها كما يلي :

* أستاذ المحاسبة المشارك ، قسم المحاسبة ، كلية الاقتصاد ، جامعة قاربيونس ، بنغازي - ليبيا .

** قدم هذا البحث وقبل للنشر عام 2005 ف .

الأمريكي (AAA) تعريفا للمحاسبة يؤكد على دورها في تقديم معلومات لمساعدة متخذي القرارات كما يلي :

" تحديد وقياس وتوصيل المعلومات الاقتصادية لتمكين مستخدمي المعلومات من إصدار أحكام وقرارات مستنيرة"⁽⁴⁾ .

- في عام (1975) ، قدم مجمع المحاسبة الأمريكي (AAA) تعريفا للمحاسبة يؤكد على دورها في تحقيق أهداف الرفاه الاجتماعي حيث عرفت المحاسبة بأنها تهدف إلى :

" توفير المعلومات التي يمكن أن تكون ذات فائدة في اتخاذ القرارات الاقتصادية وأنه إذا وفرت ستحقق مزيدا من الرفاه الاجتماعي"⁽⁵⁾ .

ويعتبر التعريف الأخير تجسيدا للاتجاه الحديث للمحاسبة في الدول المتقدمة وأدى إلى توسيع مجال المحاسبة من منظور اجتماعي وبحيث لا يقتصر المجال المحاسبي على الاستخدام الشخصي للمعلومات المحاسبية وإنما امتد إلى التأثيرات الناتجة ، على سبيل المثال ، من التغير في تخصيص الموارد المتاحة . هذه التطورات انعكست في التطبيق المحاسبي

" الهدف الرئيسي للمحاسبة هو العمل على إمكانية تحقيق المقابلة الدورية بين التكاليف (المجهودات) والإيرادات (الإنجازات) " .

ومن وجهة نظر A . Litterton ,

(1953) يعتبر هذا التعريف نواة لنظرية المحاسبة وعلامة مميزة مثلت نقطة ثابتة للرجوع إليها في المناقشات المحاسبية⁽²⁾ .

- في عام 1961 ، قدم المجمع الأمريكي للمحاسبين المعتمدين (AICPA) تعريفا للمحاسبة يؤكد على دورها في ترجمة نتائج الأحداث كما يلي :

" المحاسبة عبارة عن فن تسجيل وتبويب وتلخيص بشكل ذو مغزى ومقاسا بالنقد العمليات والأحداث ذات الطابع المالي وتفسير النتائج التي تسفر عنها"⁽³⁾ .

ويلاحظ أن هذا التعريف يعكس الوظيفة التقليدية للمحاسبة كنظام قائم على أساس إثبات الأحداث الاقتصادية وقياس نتائجها وصياغتها في شكل تقارير مالية .
- في عام 1966 قدم مجمع المحاسبة

وأدت إلى تشعب المحاسبة مع الرفع من مستوى الأداء المهني حتى أصبحت المحاسبة علم ينتمي إلى مجموعة العلوم الاجتماعية . وبذلك أصبحت المحاسبة قادرة على أن تعكس أنماط التطورات الاجتماعية في مجتمع معين ، وفي نفس الوقت ، قادرة على تقديم منافع للمجتمع في مجال تطوره . وفي هذا الاتجاه أكد Hopwood,A.(1991) على حقيقة أن المحاسبة الآن تمثل ظاهرة تتشكل بواسطة القيمة الثقافية السائدة والهيكل المؤسساتية والظروف الاجتماعية والتاريخية المحيطة بالمجتمعات التي تعمل فيها ، وذلك بدلا عن اعتبارها ظاهرة فنية منعزلة يمكن التأثير فيها⁽⁶⁾ .

ولكن تبقى حقيقة أن ليبيا كدولة نامية أكثر احتياجا للمحاسبة بمفهومها الحديث للمساهمة في التنمية الاقتصادية والاجتماعية في مجتمع يعاني من محدودية الموارد الاقتصادية ، علاوة على سوء استخدام ما هو متاح منها .

وعليه فإن المشكلة البيئية التي تتعامل معها هذه الورقة تتمحور حول كيفية تفعيل دور المحاسبة في البيئة الليبية من خلال الاستفادة من التطورات الحديثة في مجال المحاسبة بالدول المتقدمة .

هدف ومنهجية الدراسة :

لأغراض التحليل والدراسة ، تبوب المحاسبة إلى عدة مجالات تتضمن المحاسبة المالية ، المحاسبة الإدارية (التكاليف) ، المحاسبة الحكومية ، المحاسبة الضريبية ، المحاسبة القومية .. الخ . بالإضافة إلى ذلك ، فإن مجال المراجعة ينسج طريقه بين المجالات المحاسبية السابقة لتغطية اعتبارات رقابية هامة . وحيث إن تناول هذه المجالات يخرج عن حدود ورقة بحثية ، فإن الكاتب

هذا الواقع ، دفع الكاتب للاعتقاد بأن النهوض بالمحاسبة في البيئة الليبية أكثر تعقيدا مما يتصوره الكثيرون على الأقل في المدى المنظور وأن هذا الاعتقاد تدعمه الحقائق المتعلقة بوجود اختلافات جوهرية ذات أبعاد سياسية واجتماعية واقتصادية وأن تأثير مثل هذه الاختلافات على الإطار المحاسبي وتطبيقاته لا تتلاشى بمجرد افتراض عدم وجودها .

يرى التركيز على المحاسبة المالية
لعلاقتها الوثيقة بنظرية المحاسبة الحالية
ولارتباطها بالوحدات الاقتصادية التي
تمثل عماد الاقتصاد الوطني لأية مجتمع
يسعى للتطور ولكونها المختصة بإعداد
تقارير مالية دورية تخضع لأعمال
المراجعة في شكل قوائم مالية لأغراض
الاستخدام الخارجي والداخلي .

وتبعا ، فإن هذه الورقة تهدف إلى
التأسيس لوضع نموذج محاسبي في مجال
المحاسبة المالية يخدم غايات التنمية
الاقتصادية والاجتماعية في البيئة الليبية
كدولة نامية.

ويقودنا هذا الهدف إلى العديد من
التساؤلات التي يمكن صياغتها مرحليا في
شكل مواقف مسبقة لتطوير منهجية
البحث ، وهذه المواقف هي :

1 . هناك عدة معطيات بيئة تقود إلى
بروز الحاجة لتبلور نموذج محاسبي يخدم
غايات المجتمعات الحديثة في التنمية
الحقيقية .

2 . هناك اختلافات ببنية تقود إلى طرح
نماذج محاسبية مختلفة ولهذا لا يوجد

نموذج محاسبي مثالي يمكن السعي إليه .
3 . يمكن الاستفادة من تنوع النماذج
المحاسبية المطروحة في الأدب
المحاسبي لطرح نموذج محاسبي يراعي
بعض من ظروف البيئة الليبية كدولة
نامية .

وعليه فإن منهجية البحث تعتمد
على التحليل المنطقي لهذه المواقف
المسبقة في ضوء ما هو مطروح في
الأدب المحاسبي والاقتصادي للوصول
إلى تصور منطقي يستخدم في التأسيس
لبناء نموذج محاسبي يتناسب مع ظروف
البيئة الليبية كدولة نامية .

وفي هذا الاتجاه ، يمكن تنظيم
محتويات الورقة البحثية في أربعة محاور
رئيسية حيث يركز المحور الأول على
خصائص المجتمعات الحديثة وغايات
التنمية ووظيفة الوحدات الاقتصادية
وأهمية الدفع بالمحاسبة والعمل المحاسبي
في ترشيد القرارات لتحقيق الاستخدام
الأمثل للموارد المتاحة . أما المحور الثاني
فيهتم بالتحليل الوصفي لبعض النماذج
المحاسبية المطروحة في الأدب المحاسبي

لغرض الاستدلال بها في معرفة مكونات النموذج المحاسبي المطلوب ويمثل المحور الثالث صورة مختصرة عن واقع المحاسبة في ليبيا ، في حين ، يمثل المحور الرابع محاولة التأسيس المنهجي لطرح نموذج محاسبي يتناسب مع ظروف البيئة الليبية ويحقق متطلبات التنمية الاقتصادية والاجتماعية الحقيقية .

أولا : غايات التنمية والوظيفة المحاسبية:

إن الحديث عن غايات التنمية في أي مجتمع ينطلق من عدة حقائق ومفاهيم وقيم وأطر تمثل في مجموعها ركائز أساسية في مسيرة السعي لتحقيق الغايات المطلوبة وبحيث يؤدي تجاهل مجتمع ما لأي من هذه الركائز إلى تعثر المسيرة وربما الفشل في أحداث التنمية المطلوبة .

وفي هذا الاتجاه ، فإن نقطة الانطلاق الأولى ترتبط بحقيقة أن المجتمعات المعاصرة مطالبة بالتعامل مع " ندرة الموارد الاقتصادية المتاحة " التي تنبع من أن احتياجات المجتمعات المعاصرة في تزايد مستمر وتدفع إلى

اعتبار " تنمية الموارد المتاحة " أمراً ضرورياً وتؤدي إلى ظهور مشكلة تخصيص الموارد بين الاستخدامات المختلفة . هذه الحقائق والمفاهيم الاقتصادية تفرض متطلبات أساسية وجوهرية يمكن حصرها في متغيرين هما القيم الاجتماعية والأطر المختلفة (الأدوات) ، كما يمكن مناقشتها بشكل مختصر وفي حدود أهداف هذه الورقة كما يلي :

1 . القيم الاجتماعية :

في أدبيات المجتمعات المتقدمة ، أدى التعامل النظري والعملي مع الحقائق والمفاهيم المذكورة فيما سبق إلى تبلور ثلاثة مفاهيم مثلت قيمة أخلاقية عالية في تلك المجتمعات وأطلق عليها مصطلح "The Three Es" وهي الاقتصاد (Economy) ويعني الموازنة بين تكاليف التصرف ومنافعه والكفاءة (Efficiency) وتعني الربط بين مدخلات التصرف ومخرجاته والفعالية (Effectiveness) وتعني الربط بين مخرجات التصرف والهدف المطلوب

تحقيقه . وقد أدى القبول العام لهذه المفاهيم إلى فتح المجال لتطويرها وتحسين أدوات قياسها مما دفع المتخصصين في المجالات ذات العلاقة إلى بناء قاعدة معلوماتية يمكن الاعتماد عليها في تخصيص ما هو متاح من موارد مادية وبشرية تتميز بالندرة بين بدائل استخدام متعددة . وتمثل المحاسبة بجميع فروعها جزء رئيسي من مكونات هذه القاعدة المعلوماتية .

2 . الأطر المختلفة :

إن سعى المجتمعات المعاصرة لتحقيق تطلعاتها تطلب تحولها إلى مجتمعات مؤسسية تتمحور حول النشاط الإنساني وتأخذ شكل وحدات إدارية تخدم أهداف سياسية أو اجتماعية أو اقتصادية . هذه المؤسسات تمثل في أغلبها تجمعات معقدة وتطرح مشاكل هامة فيما يتعلق بالقرارات الواجب اتخاذها . وتتبع أهمية هذه القرارات من أن تحقيق تطلعات المجتمع تتوقف ولحد كبير على نوعية جملة القرارات التي يتخذها أصحاب القرار في هذه المؤسسات . وهنا يجب التأكيد على أن هذه المؤسسات عرضة

للاستغلال والتلاعب لتحقيق مصالح ذاتية غير مبررة وأن بعضها قد يمثل نزيفاً لثروة المجتمع وبدون توقع منافع مستقبلية تعود على المجتمع .

وحيث إن نمو وازدهار المجتمع ممثلاً بمؤسساته وأفراده يقاس بنفس نسبة الكفاءة التي تخصص بها موارده من عمل ومواد وخدمات ورأس مال ، فإن هناك دور رقابي للمجتمع يتطلب وضع التشريعات والقوانين واللوائح والنظم وغيرها من الضوابط والشروط لضمان قيام أطرافه المختلفة بأداء المهام المنوطة بها وبالشكل الذي يحقق مصلحة المجتمع ممثلة في الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة . وهذا يتطلب تحديد الأحداث المرتبطة بهذه المؤسسات وتقديم تقارير وقتية عن التكاليف والإنجازات للقيام بتحليل انتقادي ذاتي واتخاذ القرارات المناسبة للتصحيح والتجديد والنمو ، علاوة على تقديم المعلومات اللازمة لخدمة أطراف المجتمع ذات العلاقة توضح الموارد المخصصة وكيفية الحصول عليها ونتائج استخدامها . وهنا

تبرز أهمية المحاسبة بجميع فروعها حيث
إنها مصممة لمقابلة مثل هذه الاحتياجات .

ثانيا : الأدب المحاسبي في مجال
الدراسات المقارنة :

في نهاية الستينات من القرن
الماضي ، افتتح Mueller,G مجال
المحاسبة المقارنة بين النظم المحاسبية
السائدة في العديد من الدول وقد توصل
إلى تبويب أولى للنظم المحاسبية في أربع
مجموعات عرضت بطريقة ملخصة
ومفيدة فيما بعد على النحو التالي (7) :

1- المحاسبة من منظور الاقتصاد الكلي:

من هذا المنظور ، تطورت المحاسبة
كأداة مساعدة لسياسات الاقتصاد الوطني
وبحيث يمكن توقع التركيز على قائمة
القيمة المضافة وتشجيع تخفيض التذبذب
في قياس الدخل والتوفيق مع السياسة
الضريبية والاتجاه نحو محاسبة المسئولية
الاجتماعية وتعتبر السويد أفضل مثال
على تطبيق هذا النموذج .

2 - المحاسبة من منظور الاقتصاد الجزئي:

من هذا المنظور ، تطورت المحاسبة في
ظل اقتصاد السوق تحت مضلة القطاع
الخاص الذي يعتبر ركيزة النشاط
الاقتصادي وبحيث يمكن توقع التأكيد على

ولهذا فإن المحاسبة يتوقع أن
تنسجم مع تطور احتياجات المجتمع التي
تعمل فيه وأن التطبيق المحاسبي يفتقر
لآلية التطوير الذاتي كأي نشاط خدمي
آخر. وفي الحقيقة ، فإن الضغوط الرئيسية
لتطوير المحاسبة في أغلب الدول المتقدمة
جاءت ، في أغلب الأحيان ، من خارج
المهنة أو لتفادي تهديد الدولة بالتدخل في
الرقابة على مهنة المحاسبة والمراجعة كما
هو الحال في التجربة الأمريكية .

ونظراً لأهمية الوحدات

الاقتصادية ودورها في استثمار وتراكم
ثروة أي مجتمع وأنها تمثل عماد الاقتصاد
الوطني في المجتمعات المعاصرة ، علاوة
على أنها الركيزة الأساسية في تطور
المجتمعات ، فإن الاهتمام بمجال المحاسبة
المالية والمحاسبة الإدارية ، مع اعتبار
المراجعة مكملًا للمحاسبة المالية كنظام
للقياس، يعتبر ضرورة حتمية لأي مجتمع
يسعى إلى التطور والحدثة .

والألمانية أفضل مثال على تطبيق هذا النموذج .

وقد قام Nobes, C.(1984) بعرض العديد من الدراسات في مجال التبويب المحاسبي اعتمدت أغلبها على منهجية التبويب الحكمي المستخدمة في الدراسة الأولى (1968) Mueller,G التي اعتمدت على الاختلافات في العوامل المؤثرة مثل الاقتصاد ودور الحكومات وتعقيد نشاط الأعمال في تحديد التطور المحاسبي بدلا من الاعتماد بشكل مباشر على الاختلافات في التطبيقات الفعلية للمحاسبة⁽⁸⁾ . وفي طبعة لاحقة قام Nobes , C.(1992) بتطوير نموذج المبنى على تبويب تسلسلي مستخدم في علم الأحياء (الرتبة ، الرتبة الفرعية ، العائلة والنوع) انطلاقا من القياس المحاسبي من الناحية العملية لشركات في (14) دولة من الدول المتقدمة عرضها في جدول مفصل⁽⁹⁾ .

ومن ناحية البحث عن أسباب الاختلافات في النماذج المحاسبية ، فقد عرض تقرير المجمع المحاسبي

الحقيقة الاقتصادية في القياس والتقييم مما يتطلب أدوات قياس راقية ومرنة ، مع قبول أوسع لمفهوم تكلفة الاستبدال . وتعتبر هولندا أفضل مثال على تطبيق هذا النموذج .

3 - المحاسبة كمنهج معرفة مستقل :

من هذا المنظور ، تطورت المحاسبة بشكل مستقل عن التدخل المباشر للدولة والنظريات الاقتصادية حيث أنها تطورت في الأساس لتلبية احتياجات نشاط الأعمال ونظمت في مراحل لاحقة عن طريق التوافق المهني للوصول إلى ما يعرف بالمبادئ المحاسبية العامة المتعارف عليها. وتعتبر التجريبتين البريطانية والأمريكية أفضل مثال على تطبيق هذا النموذج المحاسبي .

4- المحاسبة الموحدة :

من هذا المنظور ، تطورت المحاسبة لتلبية احتياجات الحكومات في إدارة ومراقبة نشاط الأعمال حيث استخدمت في تقييم الأداء وتخصيص الأموال ، تقييم حجم الصناعات والموارد ، مراقبة الأسعار ، تحصيل الضرائب .. الخ . واعتمد هذا النموذج على تنميط التعريفات والقياسات والعرض . وتعتبر التجربة الفرنسية

الأمريكي (1977) ثمانية عناصر
هي ⁽¹⁰⁾ :

- 1 . النظام السياسي .
- 2 . النظام الاقتصادي .
- 3 . درجة التطور الاقتصادي .
- 4 . أهداف التقارير المالية .
- 5 . مصدر أو صلاحية إصدار المعايير المحاسبية .
- 6 . التعليم والتدريب ونظام منح تراخيص مزاولة المهنة .
- 7 . تطبيقات المعايير والآداب المهنية .
- 8 . الزبائن (الحكومات ، المجتمع ، المنشآت (عامة / خاصة) .

وفي دراسة لاحقة ، قام
Gary, S (1988) بتقديم تبويب يربط
بين عنصر الثقافة والمحاسبة من خلال
أربعة قيم محاسبية متداولة هي ⁽¹²⁾ :

- | | | |
|--------------------|---|--|
| السلطة
والإجبار | { | 1 . الرقابة القانونية مقابل
الرقابة المهنية . |
| | | 2 . الانضباط (التوحيد)
مقابل المرونة |
| القياس
والإفصاح | { | 3 . التحفظ مقابل التفاؤل . |
| | | 4 . السرية مقابل الشفافية |

وقد اقترح Gray,S.(1988) في
مقاله إمكانية تبويب الدول على أساس القيم
المذكورة سابقا وذلك باستخدام طريقة
ثنائية الأبعاد لتشمل السلطة والإجبار /
القياس والإفصاح .

وبالرغم من وجود العديد من
الدراسات الميدانية الحديثة ، إلا أن أغلبها
أكدت ما توصلت إليه الدراسات المذكورة
سابقا ومفادها وجود اختلافات في النماذج
المحاسبية المطروحة في الأدب المحاسبي

كما أن Nobes ,C.(1984)
طرح ست عناصر موازية تشمل : النظام
القانوني ، منشآت الأعمال والملكية ،
أسواق رأس المال ، النظام الضريبي ،
التنظيمات المهنية ومؤثرات غير طبيعية
(مثل الانفتاح ، الأحداث الاقتصادية.. الخ)
كما أن الأدب المحاسبي يشير إلى عنصر
آخر أطلق عليه Hofsed G.(1980)
عنصر الثقافة يعبر عن القيم والاتجاهات
المشتركة في المجتمع ⁽¹¹⁾ .

أ (النموذج الأنجلو أمريكي :

من الناحية التاريخية ، ترجع جذور هذا النموذج إلى المدرسة البريطانية وامتداداتها في شكل مناطق نفوذ أثناء الفترات الاستعمارية . ويعتمد هذا النموذج على اعتبار المحاسبة منهج معرفة مستقل وأن الدول التي تبلور فيها هذا النموذج تشمل المملكة المتحدة ، إيرلنده ، استراليا ، كندا والولايات المتحدة الأمريكية وبعض مناطق النفوذ البريطانية الأخرى . وبصفة عامة ، يتميز النموذج الأنجلو - أمريكي بعدة خصائص يمكن حصرها في النقاط التالية⁽¹³⁾ :

- الاعتماد بشكل أساسي على سواق الأوراق المالية كمصدر لرأس المال .
- سيطرة البعد الفردي (Individualism) كأحد القيم السائدة في النسيج الاجتماعي .
- تنظيم المهنة وقواعد القياس المحاسبي من مهام منظمات مهنية بعيدة عن النظام القانوني .
- المستخدم الرئيسي للقوائم المالية هم المستثمرون ويمثلون مركز اهتمام القوائم المالية .
- المبادئ المحاسبية يجب أن تقود إلى تقديم صورة عادلة أو حقيقية وعادلة .

وإن هذه الاختلافات ترجع لظروف سياسية ، اجتماعية واقتصادية لها جذور في الدول المعنية أو على الأقل فيما يعرف بمناطق النفوذ المحاسبية.

وانطلاقاً من هذه الحقيقة ، فإن تحقيق غاية التأسيس لبناء نموذج محاسبي يتطلب ، من ناحية ، تحليل له طابع شمولي لتحديد الخصائص الرئيسية لفئات متجانسة من النظم المحاسبية ، ومن ناحية أخرى ، تحليل وصفي تفصيلي لبعض من هذه النماذج لإبراز حجم الجهد المبذول لبناء نموذج محاسبي معين . وفي هذا الاتجاه ، يقترح الأدب المحاسبي ثلاثة نماذج يمكن التعامل معها وهي :

أ (النموذج الأنجلو - أمريكي ، مع تحليل وصفي للمجهودات على الساحة الأمريكية.

ب (النموذج القاري ، مع تحليل وصفي للمجهودات على الساحة الفرنسية .

ج (النموذج الدولي ، مع تحليل وصفي للمجهودات على الساحة الدولية .

الولايات المتحدة وبريطانيا على المستوى الدولي .

ولغرض التدليل على حجم الجهود التي بذلت في مجال المحاسبة المالية والمراجعة يمكن تقديم عرض مختصر لنتائج هذه الجهود الحديثة نسبيا على الساحة الأمريكية وذلك في شكل نقاط رئيسية :

- في عام (1934) أصدر الكونجرس الأمريكي قانونا بإنشاء لجنة عليا تعرف بـ (SEC) مخولة بإصدار ما يلزم من مبادئ وقواعد محاسبية . غير أن هذه اللجنة قررت في عام (1938) السماح للمحاسبين بتنظيم مهنة المحاسبة وإصدار ما يلزم من توصيات .

- في عام (1938) قام المجمع الأمريكي للمحاسبين المعتمدين (AICPA) بتشكيل لجنة الأساليب المحاسبية (CAP) التي أصدرت خلال الفترة من (1939) حتى (1959) عدد 51 منشورا تعرف بـ (ARB)

- في عام (1959) استبدلت لجنة الأساليب المحاسبية بمجلس المبادئ

- يميل النموذج نحو التوسع في مجال الإفصاح المحاسبي .

- يميل النموذج نحو تخفيض التعددية في مجال القياس المحاسبي .

- يميل النموذج إلى الابتعاد عن وضع قيود على الدخل القابل للتوزيع .

- يميل النموذج إلى عدم وجود تأثير متبادل بين النظام الضريبي والمحاسبة المالية .

مما تقدم يلاحظ أن النموذج الانجلو

-أمريكان تبلور في ظل ظروف بيئة تميزت بسيطرة القطاع الخاص على النشاط الاقتصادي وبحضور قوى للمنظمات المهنية في مجال المحاسبة مما أدى إلى تطور المحاسبة كمنهج معرفة مستقل ، علاوة على وجود قوى لأسواق الأوراق المالية كقنوات استثمارية مما أدى إلى التركيز على قياس الدخل وتحقيق متطلباته لخدمة المستثمرين . كما أن دور الدولة اقتصر على دور المرشد ، وفي بعض الأحيان ، دور المراقب ولكن من مسافة بعيدة ، مع وجود بعض الاستثناءات . وأخيراً ، هناك زيادة في تأثير هذا النموذج على المستوى العالمي نظراً لأهمية أسواق الأوراق المالية في

المحاسبية (APB) وذلك بهدف تضييق مجال الاختلاف في التطبيقات المحاسبية . وقد أصدر المجلس خلال الفترة ما بين (1959) و (1973) عدد 31 رأيا محاسبيا في مجال القياس والإفصاح المحاسبي وإقرار قائمة التغير في المركز المالي .

- في عام (1965) تم قبول توصية تتطلب وجوب الإفصاح عن عدم الالتزام بأي من المبادئ المحاسبية المتعارف عليها (GAAP) وبذلك أصبح الالتزام بالمبادئ المحاسبية إجباريا .

في عام (1973) استبدل مجلس المبادئ المحاسبية بمجلس معايير المحاسبة المالية (FASB) وقد أصدر المجلس الجديد حتى نهاية (2004) حوالي 150 معياراً محاسبياً ساهمت بشكل كبير في تضييق العديد من مجالات الاختلاف المحاسبي .

- في مجال المراجعة ، قام المجمع الأمريكي للمحاسبين المعتمدين (AICPA) في عام (1939) بتأسيس لجنة إجراءات المراجعة (CAP) ، كما قام المجمع في عام (1947) باعتماد المعايير العامة للمراجعة المتعارف عليها (GAAS)

وعدها 10 معايير رئيسية مثلت قواعد عامة لعمل المراجعة . وقد قامت لجنة إجراءات المراجعة خلال الفترة من (1939) حتى (1972) بإصدار عدد 51 منشور إجرائي (SAP).

- في عام (1972) استبدلت لجنة إجراءات المراجعة بلجنة إدارة معايير المراجعة (ASEC) التي بدأت بنشر الإيضاح رقم (SAS No.1) ليمثل ملخص لكل معايير وإجراءات المراجعة السابقة وأصدرت العديد من الإيضاحات منذ ذلك التاريخ حوالي 67 إيضاحاً حتى نهاية 2004.

ب (النموذج القاري :

من الناحية التاريخية ، ترجع جذور هذا النموذج إلى المدرسة الألمانية والفرنسية وامتدادتهما في شكل مناطق نفوذ سابقة . ويعتمد هذا النموذج على اعتبار المحاسبة أداة عامة تنظم عن طريق القوانين والتشريعات وأن الدول التي تطور فيها هذا النموذج تشمل فرنسا ألمانيا ، إيطاليا ، بلجيكا ، أسبانيا واليابان وبعض مناطق نفوذ هذه الدول .

وبشكل عام ، يتميز النموذج القاري ببعض الخصائص البيئية والمحاسبية التي تفصله عن النموذج الانجلو -أمريكان ويمكن حصرها في النقاط التالية⁽¹⁴⁾ :

- الاعتماد وبشكل أساسي على الاقتراض من المصارف كمصدر للتمويل .
- سيطرة البعد الاجتماعي كأحد القيم السائدة في النسيج الاجتماعي .
- تدخل أكبر للدولة في تنظيم المهنة وقواعد القياس والإفصاح المحاسبي وذلك من خلال القوانين والتشريعات .
- المجتمع هو المستخدم الرئيسي للقوائم المالية ممثلاً في أصحاب الالتزامات ، الجهات الضريبية ، المستثمرين وغيرهم .
- سيطرة مبدأ التحفظ مع تأثير التشريعات الضريبية على المحاسبة المالية .
- يميل النموذج نحو عدم التوسع في الإفصاح المحاسبي .
- يميل النموذج نحو التعددية في طرق القياس المحاسبي و يميل النموذج إلى مبدأ الحيطة والحذر وتخفيض الدخل القابل للتوزيع بفرض الاحتياطات .
- يميل النموذج إلى وجود تأثير متبادل بين النظام الضريبي والمحاسبة المالية .

مما تقدم يلاحظ أن النموذج القاري تبلور في ظل ظروف بيئية تميزت بضعف نسبي في الحضور المهني وبقوة تأثير الدولة في تنظيم العمل المحاسبي وتحديد قواعده داخل النظام القانوني ، علاوة على وجود قوى للمصارف كقوات استثمارية مما أدى إلى زيادة التركيز على متطلبات أصحاب الالتزامات عند إعداد القوائم المالية مع سيطرة نسبية للتأثيرات الضريبية على القياسي المحاسبي وسيطرة مبدأ التحفظ في قياس الدخل وتوزيعه. وأخيراً ، هناك اتجاه لانخفاض تأثير هذا النموذج على المستوى العالمي ، بالأخص بالنسبة للشركات متعددة الجنسية وغيرها من الشركات التي تتعامل مع أسواق الأوراق المالية العالمية .

ولغرض التدليل على حجم المجهودات التي بذلت في مجال المحاسبة المالية والمراجعة يمكن تقديم عرض مختصر لهذه المجهودات على الساحة الفرنسية وذلك في شكل نقاط رئيسية⁽¹⁵⁾ .

- في عام (1947) اعتمدت أول خطة رسمية للمحاسبة العامة عرفت بالخطة

العامّة للمحاسبات (PCG) وهي ذات جذور ألمانية وعدلت أكثر من مرة آخرها عام (2001) .

- يعتبر تنظيم المحاسبة في فرنسا من صلاحيات السلطات العامة وأن المصدر الوحيد لمعايير المحاسبة هو القوانين ، فبالإضافة إلى الخطة العامة أصدر البرلمان الفرنسي قانون في المحاسبة في عام (1983) وقانون القوائم الموحدة في عام (1985) وبعض القرارات الوزارية ذات العلاقة بالمحاسبة .

- من ناحية التنظيم والتطبيق المحاسبي فإن القوانين والتعليمات الخاصة بالخطة العامة تمثل المبادئ المحاسبية المتعارف عليها ويقتصر دور المنظمات المهنية في إصدار توصيات غير ملزمة . ويسمح النظام الفرنسي ، من الناحية العملية ، بأخذ آراء المتخصصين وأصحاب المصالح عند وضع التشريعات المحاسبية وذلك من خلال ثلاث منظمات عامة هي :

1 . المجلس القومي للمحاسبة (CNC) ويتبع وزير المالية ويتكون من عدد 48 عضوا يمثلون المحاسبون المهنيون ، موظفو الدولة وموظفو الشركات والاتحادات التجارية .. الخ . ويختص هذا

المجلس بالمحافظة على تطبيق الخطة العامة واعتماد التطبيقات المختلفة للصناعات المختصة وتقديم مقترحات وتعديلات التشريعات ترفع لوزارة المالية حتى عام (1998) للعمل على ترجمتها في شكل قانوني.

2 . لجنة تنظيمات المحاسبة (CRC) وتخضع لإشراف وزير المالية وأسست عام (1998) لتمثل هيكل قانوني جديد يكون مسؤولا عن إصدار القرارات المتعلقة بالمعايير المحاسبية ويتكون من 15 عضوا منهم ممثلين عن المنظمات العامة الأخرى وتعتمد قراراتها من الوزراء المعنيين (وزير المالية ، وزير العدل ، وزير الاقتصاد أو وزير القطاع المعني) .

3 . لجنة معاملات البورصة (COB) وتتبع مباشرة لرئيس الجمهورية وأنشئت في عام (1967) لغرض الإشراف على أسواق الأوراق المالية وعمليات البورصة الإقليمية الوطنية . وتقوم هذه اللجنة بتقديم تقرير سنوي للرئيس وهي مستقلة عن أجهزة الحكومة الفرنسية ، كما أن هذه اللجنة ساهمت في تفعيل التنسيق على المستوى الدولي وتطوير

جودة المعلومات بالقوائم المالية المجمعة في الساحة الفرنسية .

- على مستوى المنظمات المهنية ، يفصل النموذج الفرنسي بين منظمتين هما :

1 . هيئة خبراء المحاسبة (OEC) وتهدف للدفاع عن شرف واستقلالية المحاسبين المنتسبين لها . وقد أنشئت هذه الهيئة عام (1945) بأمر حكومي عدل ثلاث مرات في الأعوام (1968 / 1994 / 1995) وتخضع لإشراف وزارة المالية . وبتفويض من الدولة ، تهتم الهيئة بمراقبة منتسبها من الناحية المهنية والأخلاقية ، كما أنها تساهم في تطوير الأداء المهني للمحاسبين من خلال عضوية رئاستها وبعض منتسبيها في (CNC) و (CRC) المشار إليها فيما سبق .

2 . الاتحاد الوطني للمراجعين القانونيين (CNCC) الذي يخضع إنشاؤه للمرسوم التشريعي الصادر عام (1969) ويقع تحت إشراف وزارة العدل ويضم المراجعين المعتمدين ، كما يقوم الاتحاد بإصدار معايير المراجعة والإيضاحات المتعلقة بها وينشر دوريا منشورات تقدم المساعدة الفنية للمراجعين . وبالإضافة للقيام بمهام المراجعة العادية ، فإن المراجع الفرنسي

مطالب بإخطار النائب العام عن أية مخالفات أو جرائم يلاحظها أثناء القيام بأعمال المراجعة وتقديم رأي واضح فيما يخص أية مشاكل تواجه الشركة المعنية من حيث القدرة على تسديد الديون .

- تتضمن الخطة العامة للحسابات ثلاثة أنظمة لعرض القوائم المالية وملحقاتها ، وذلك حسب حجم الشركة المعنية ، وهي :
- النظام الأساسي ويمثل المتطلبات المحاسبية الواجب أن تقدمها الشركات ذات الحجم المتوسط والكبير وذلك كحد أدنى .
- النظام المختصر ويخص الشركات الصغيرة التي لا يبرر حجمها استخدام النظام الأساسي .

- النظام الموسع يقدم بالإضافة إلى متطلبات النظام الأساسي تحليلات إضافية للأرقام المحاسبية تشرح وبشكل مفصل طريقة إدارة الشركة من خلال تحليل الأرباح والتدفقات النقدية والتقرير الاجتماعي .

- يتطلب الوصول إلى الربح الضريبي أن تكون جميع المصروفات مثبتة في الدفاتر المحاسبية مما يزيد الربط بين الربح المحاسبي والربح الضريبي .

- هناك تأثير متصاعد لتوجيهات الاتحاد

2 . تشجيع القبول بها والعمل بموجبها على مستوى العالم .

3 . العمل بشكل عام على تطوير وتوافق الأنظمة ، المعايير المحاسبية والإجراءات المتعلقة بتقديم القوائم المالية على مستوى عالمي .

وفيما يلي عرض مختصر للمجهودات التي بذلت في هذا الاتجاه :

- في الفترة ما بين (1975) حتى (1989) ، قامت لجنة معايير المحاسبة الدولية بإصدار عدد (29) معيار دولي تتعلق بإعداد وعرض القوائم المالية . وفي أواخر الثمانينات تعرضت اللجنة لانتقادات تتعلق بتعدد الخيارات الأساسية في المعايير المعلنة . مما أدى إلى تحفظ العديد من المنظمات والهيئات التنظيمية الدولية على نوعية هذه المعايير .

4- في عام (1987) أخذت لجنة معايير المحاسبة الدولية خطوة جادة اتجاه التعاون مع اللجنة الدولية لاتحاد البورصات العالمية (IOSLO) . وقد أدت المباحثات بين الطرفين إلى إجراء تعديلات في أكثر من نصف المعايير الدولية الصادرة حتى عام (1998) وذلك مقابل عرض بقبول

الأوروبي (الرابع / السابع / الثامن) ، علاوة على قرار الاتحاد الأوروبي بإلزام جميع الشركات التي تطرح أسهمها في الأسواق المالية باستخدام معايير المحاسبة الدولية بداية من عام (2005) عند إعداد القوائم المالية المجمعة لهذه الشركات . ويتوقع أن يكون لهذه التأثيرات انعكاسات مهمة على استقلالية النموذج الفرنسي .

(ج) النموذج الدولي :

لغرض الوصول إلى ما يعرف بالتنسيق والتوافق المحاسبي على مستوى دولي ، قامت هيئات محاسبية مهنية في تسع دول (هي : استراليا ، كندا ، فرنسا ، ألمانيا ، هولندا ، اليابان ، المكسيك ، المملكة المتحدة والولايات المتحدة) بإنشاء لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASC) ، وذلك في عام (1973) . إن أهداف اللجنة كما جاءت في دستورها هي:

1 . إعداد ونشر ، لأجل الصالح العام ، معايير محاسبية تراعي عند تقديم قوائم مالية.

معايير المحاسبة الدولية في البورصات العالمية في مرحلة لاحقة .

5- حتى عام (2000) ، قامت لجنة معايير المحاسبة الدولية بإصدار ما مجموعه 41 معياراً محاسبياً يتبعها 33 تفسيراً ، يلاحظ فيها الميل الواضح نحو النموذج الأنجلو أمريكي .

6- في عام (2000) تغيرت لجنة معايير المحاسبة الدولية لتصبح مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) ليصبح المجلس مستقلاً عن المنظمات المهنية للدول المؤسسة من الناحية المالية والتنظيمية . وقد تحصل المجلس على موافقة اللجنة الدولية لاتحاد البورصات العالمية بقبول المعايير الدولية في الأسواق المالية العالمية.

- أما في مجال معايير المراجعة الدولية ، فقد أنشئت عام (1977) لجنة لاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) التي تعتبر مكملة للجنة الدولية لمعايير المحاسبة من حيث الأهداف وتمثل المنظمات المحاسبية لأكثر من 100 دولة حالياً وتهتم بمعايير المراجعة الدولية والتعليم المحاسبي والتدريب والتأهيل المهني للمحاسبين.

- في الفترة ما بين (1977) حتى (2005) أصدرت لجنة الاتحاد الدولي للمحاسبين عدد (34) معياراً للمراجعة الدولية (ISAS) و (13) إيضاحاً (IAPS) يتعلق بإجراءات المراجعة .

- في السنوات الأخيرة ، هناك اتساع واضح في رقعة نفوذ معايير المحاسبة الدولية بين الدول المتقدمة والنامية .

من التحليلات الوصفية السابقة لكل من النموذج الأنجلو -أمريكان ، النموذج القاري، والنموذج الدولي يمكن استخلاص ما يلي :

1 . أن هناك تعددية وتنوع في خصائص النماذج المحاسبية المطروحة في الأدب المحاسبي مما يوفر خلفية يمكن الاسترشاد بها عند الدخول في مرحلة بناء نموذج محاسبي يتناسب وظروف البيئة الليبية .

2 . أن هناك جهود غير عادية بذلت في الدول المتقدمة لتحسين القياس والإفصاح المحاسبي على المستويين الوطني والدولي مما يؤكد أهمية دور المحاسبة في التنمية الاقتصادية والاجتماعية الحقيقية .

الوضع الضريبي والالتزام بالحد الأدنى من المتطلبات القانونية الأخرى، في حين، لا تخرج النظرية عن كونها مجموعة من القواعد العملية مستمدة من مدارس فكرية مختلفة (غير متجانسة) ⁽¹⁶⁾.

وفي دراسة ميدانية أجريت عام (1987) عن المبادئ المحاسبية المطبقة في البيئة الليبية توصل فريق الدراسة إلى ⁽¹⁷⁾

- 1 . عدم وجود تجانس في تطبيق المبادئ المحاسبية بين الشركات المتماثلة .
- 2 . عدم وجود تجانس في القواعد والإجراءات المحاسبية المتبعة بين الشركات المتماثلة.
- 3 . أغلب الشركات لا تراعي المقومات الأساسية للتقارير المالية الجيدة .

كما توصلت دراسة ميدانية أخرى عن معايير المراجعة والسلوك المهني في البيئة الليبية إلى عدة استنتاجات منها قصور في تطبيق بعض اللوائح والتشريعات المنظمة للمهنة ووجود قصور ومخالفات متعددة في تطبيق معايير

3. أن هناك اتجاه قوي نحو عولمة القياس والإفصاح المحاسبي في الكثير من دول العالم (متقدمة ونامية) .

**ثالثاً: واقع المحاسبة في ليبيا
(كدولة نامية) :**

إذا ما نظرنا لواقع المحاسبة في الدول النامية ، فإننا نواجه حقيقة أن قطاعات عديدة من مجتمعات هذه الدول لم تستوعب بعد الدور المهم للمعلومات المحاسبية في ترشيد القرارات الاقتصادية، بالإضافة إلى تدخل الدولة بكثافة في النشاط الاقتصادي في ظل سياسات مالية وإدارية غير رشيدة مما أدى إلى هدر المال العام ، فشل العديد من خطط التنمية، تدنى أسعار الصرف وتراكم الديون الخارجية في العديد من الدول النامية . وإذا ما ركزنا الحديث عن المحاسبة المالية ، فإن هذا الواقع دفع أحد المفكرين إلى طرح أن المحاسبة في العديد من الدول النامية تفتقر إلى الارتباط بمفاهيم المحاسبة الحديثة من حيث "التطبيق والنظرية" وبحيث يميل التطبيق العملي نحو محاسبة الوكالة وتحديد

المراجعة وقواعد السلوك المهني
المتعارف عليها⁽¹⁸⁾ .

ومن خلال التجارب الميدانية
للكتّاب ، يمكن التأكيد على استمرار
الظواهر المشار إليها في الدراستين
السابقتين حتى وقتنا الحاضر وأن
المحاسبة في ليبيا لا تخرج عن كونها
في الغالب مسك للدفاتر تمثيا مع الحد
الأدنى للمتطلبات القانونية وأن أعمال
المراجعة عادة ما ترتبط بقوائم مالية
متأخرة من حيث الإصدار ومحصورة
في القوائم المالية التقليدية (قائمة الدخل
والميزانية) وبدون وجود معايير محاسبية
ومعايير مراجعة ومتطلبات مهنية معتمدة
يمكن الرجوع إليها . وعليه فإن نوعية
المعلومات المحاسبية التي يمكن الحصول
عليها من النظم المحاسبية السائدة
في أغلب المنشآت الليبية عادة ما
تكون ناقصة ، غير موثوق فيها
وغير مناسبة من حيث التوقيت وغير قابلة
للمقارنة وبالتالي غير صالحة لأغراض
التحليل واتخاذ القرارات (التشغيلية /
التمويلية / الاستثمارية / الرقابية) .

وإذا ما تعمقنا في البحث عن
الأسباب التي أدت إلى هذه الأوضاع ،
فإنه يمكن القول بأن المحاسبة وفروعها لا
تخرج عن كونها مرآة تعكس أنماط
السلوك السائدة في المجتمع التي تعمل فيه
حيث إن غياب الوعي الاجتماعي بأهمية
المحاسبة حتما يؤدي إلى تدني الطلب على
المعلومات المحاسبية والذي بدوره يؤدي
إلى تدني الفكر والتطبيق المحاسبي .

غير أنه وتلبية للتوجهات الجديدة
في المجتمع الليبي المتمثلة في فتح المجال
أمام القطاع الخاص واتخاذ إجراءات
لتشجيع الاستثمار المحلي والخارجي
... الخ ، فإن الأمر يتطلب وقفة جادة
للنهوض بمهنة المحاسبة والمراجعة في
ضوء نموذج محاسبي يلبي احتياجات
الأطراف المعنية من المعلومات المحاسبية
ويستفيد من التطورات الحديثة في المجال
المحاسبي .

رابعا : التأسيس لنموذج محاسبي في
البيئة الليبية :

أكدنا فيما سبق على أهمية العوامل

الكاتب يعتقد بوجود ضبابية في تخطيط وتنفيذ بعض هذه التوجهات ، إلا أنها تعتبر الخطوة الأولى في اتجاه خلق إرادة اجتماعية لتحقيق التنمية الاقتصادية والاجتماعية الحقيقية .

2 . أن ليبيا (كدولة بترولية) تمكنت خلال الأربع عقود الماضية من إنفاق مبالغ هائلة على قطاع التعليم في العديد من المجالات منها الطب ، الهندسة ، القانون ، الاقتصاد ، الإدارة ، المحاسبة ... الخ . غير أن أغلب مخرجات النظام التعليمي لم تمر بمرحلة الصقل المهني للراقي بمستوى الأداء ، علاوة على حدوث كثير من الانحرافات في الاستفادة من هذه الموارد البشرية المتخصصة . هذا الواقع ، يتطلب الاتجاه نحو بناء هياكل مهنية متطورة لتنظيم وتحسين ومراقبة الأداء المهني للموارد البشرية المتاحة وفي جميع المجالات .

3 . إن أغلب الكوادر عالية التخصص في المجال المحاسبي تنتمي إلى مدرسة فكرية واحدة لها جذورها في النموذج الأنجلو -أمريكان بحكم تركيز البعثات الدراسية فيما سبق على بريطانيا والولايات المتحدة الأمريكية واللذان

العوامل البينية (سياسية / اجتماعية / اقتصادية) في إحداث تطور تدريجي في العديد من الهياكل المحاسبية عند توفر وعي اجتماعي بأهمية المحاسبة كمنظومة معلومات لدورها في مجال تخصيص الموارد وإحداث تنمية اقتصادية واجتماعية حقيقية ، وذلك كما يشير واقع الدول المتقدمة . أما في حالة غياب الوعي الاجتماعي بأهمية المحاسبة ، فإن من مسئولية الدولة معالجة مثل هذه الظاهرة عند التخطيط لإحداث تنمية اقتصادية واجتماعية حقيقية وذلك من خلال حملات توعية مكثفة والدفع برفع مستوى أداء مهنة المحاسبة والمراجعة لتحقيق الغايات المطلوبة .

ولغرض التأسيس لنموذج محاسبي في البيئة الليبية (كدولة نامية) ، هناك ثلاثة مميزات يمكن البناء عليها وهي :

1 . أن المجتمع الليبي يتجه نحو تغيرات مهمة في الهياكل الاقتصادية مثل التحول للقطاع الخاص ، تشجيع الاستثمار المحلي والخارجي والانفتاح على الاقتصاد العالمي . وبالرغم من أن

يعتبران الأغنى والأعمق في مجال
الأدب المحاسبي .

هذه الخصائص المميزة للبيئة
الليبية تسمح بطرح ثلاثة بدائل ممكنة
للتأسيس لنموذج محاسبي يعمل في البيئة
الليبية وهي :

(أ) بناء نموذج محاسبي خاص بالبيئة
الليبية.

(ب) التبنى الكامل والفوري لأحد النماذج
المحاسبية المطروحة في الأدب المحاسبي.
(ج) الاتجاه نحو نموذج معين مع التدرج
في التطبيق مراعاة لظروف البيئة الليبية .

وبالرغم من أن قرار الاختيار
النهائي من بين هذه البدائل يدخل في دائرة
اختصاص فريق من المختصين
والمسؤولين المعنيين في الدولة الليبية ،
فإن الكاتب يقدم بالخصوص مجموعة
الملاحظات التالية :

1 . يطرح البديل (أ) فكرة بناء نموذج
محاسبي خاص بالبيئة الليبية . وهذا
يتطلب الكثير من الجهد والوقت لمعالجة
مشكلة قائمة الآن وتحتاج إلى حل في

أقرب وقت، علاوة على ذلك ، فإن خلفية
أغلب المحاسبين والأكاديميين وبرامج
التعليم المحاسبي الحالية ترجع جذورها
إلى النماذج المحاسبية القائمة في الدول
المتقدمة . وبالتالي لا يتوقع أن يقدم هذا
البديل تغيير جذري يبتعد كثيرا عن
الأطر المحاسبية السائدة في الدول
المتقدمة . وعليه فإن هذا البديل غير
مؤهل من الناحية العملية ومن ناحية
تحليل التكاليف والمنافع المتوقعة بما في
ذلك تكلفة عدم القبول الدولي .

2 . يقدم البديل (ب) فكرة تبني كامل لأحد
النماذج المطروحة في الأدب المحاسبي
وبشكل فوري وبدون الأخذ في الاعتبار
بعض من العوامل البيئية الخاصة بالدول
النامية وتلك الخاصة بالبيئة الليبية على
وجه الخصوص . وبالرغم من أن هذا
البديل يعالج بعض من مشاكل البديل (أ).
إلا أن فكرة التبنى الكامل لأحد النماذج
المحاسبية المستوردة من الدول المتقدمة
لتطبيقها في دول نامية دفعة واحدة قد
تكون غير منطقية أو على الأقل غير
عملية .

3 . يعرض البديل (ج) فكرة اختيار
نموذج معين كمدخل يتحدد عن طريقه

قوائمها المالية الموحدة باستخدام معايير المحاسبة الدولية .

3 . الاتجاه العالمي نحو التنسيق والتنميط على مستوى دولي ، علاوة على حاجة الدول النامية للاستثمارات الخارجية من جهات دولية متعددة تمثل عوامل لصالح الاتجاه نحو معايير المحاسبة الدولية في الدول المتقدمة والنامية . وفي الحقيقة ، فإن عدد كبير من الدول النامية تبنت معايير المحاسبة الدولية بشكل كامل أو جزئي أو كمدخل لتطوير معاييرها المحلية .

4 . إن عدم نضوج الوعي الاجتماعي بأهمية المحاسبة لم يحقق الاستفادة من عضوية الجماهيرية في الاتحاد الدولي للمحاسبين المهتمة بمعايير المراجعة الدولية والتعليم المحاسبي والتدريب والتأهيل المهني للمحاسبين مما يتطلب الحث على تفعيل هذه العضوية والاستفادة منها بشكل كامل وتعتبر معايير المراجعة الشق الآخر للمعايير الدولية .

5 . إن التطبيق التدريجي لمعايير المحاسبة الدولية في الدول النامية عرض في تقرير مفصل عام (2000) صادر

الاتجاه المطلوب ، مع التدرج في التطبيق بما يتناسب وظروف البيئة الليبية ، وبذلك يمكن تفادي مشكلة البديل (ب) من خلال السماح بعملية التكيف المرحلي .

واستناداً على ماتقدم ، فإن الكاتب يعتقد بأن البديل (ج) يمثل مدخل مناسب لبناء نموذج محاسبي يراعي ظروف البيئة الليبية . وفي هذا الخصوص ، يطرح الكاتب اقتراح تبني نموذج المحاسبة الدولية وذلك للاعتبارات التالية :

1 . يمثل نموذج المحاسبة الدولية محصلة التنسيق والتوافق الدولي لأكثر من ثلاثين عام، مع التأكيد على أهمية الفترة ما بين (1989) إلى (1998) حيث عدلت أغلب الاختلافات بين المبادئ المحاسبية العامة المتعارف عليها (GAAP) الأمريكية ومعايير المحاسبة الدولية (IAS) مما أدى إلى قبول معايير المحاسبة الدولية في البورصات الأمريكية اعتباراً من عام (2000) .

2 . اعتباراً من عام (2005) أصبحت جميع شركات الاتحاد الأوروبي المدرجة في بورصاتها المالية ملزمة بإعداد

عن مجموعة العمل الخاصة بمعايير المحاسبة والتقارير الدولية (ISAR) التابعة لمؤتمر الأمم المتحدة للتجارة والتنمية (UNCTAD)⁽¹⁹⁾.

ويمثل التقرير محاولة لمعالجة مشكلة صغر حجم أغلب الوحدات الاقتصادية في الدول النامية وقلة الإمكانيات المتاحة ، مع اعتبار أن مجرد تخفيض متطلبات الإفصاح الواردة في المعايير الدولية لا يمثل حلاً كافياً في اقتصاد نامي . ويقدم التقرير نظام ينطلق من تحديد مسبق لمعيار (أو معايير) لقياس حجم الوحدة الاقتصادية ويتوافق مع معايير المحاسبة الدولية ، ولكن من خلال مجموعات متشابهة من القواعد المحاسبية والضريبية تسمح لأن يقابل النمو في حجم الوحدة الاقتصادية بتدرج في عملية الصعود على سلم التطور المحاسبي على أن تكون نقطة البداية باستخدام الأساس النقدي والتحرك بعدها لتطبيق نظام مبسط في ظل أساس الاستحقاق ، يليه تطبيق أكثر نضوجاً مع توفير قدر من المعلومات الإدارية

والاقتصادية وفي الأخير تطبيق نظام معايير المحاسبة الدولية بالكامل في الوحدات الاقتصادية الأكبر حجماً والقادرة على تكبد تكاليف النظام المتكامل .

وفي الأخير ، فإن الكاتب يرغب في التأكيد على تفادي الدخول في الكثير من الجوانب الفنية المتعلقة بموضوع هذه الورقة لاعتقاده بأنها مثيرة للجدل لاختلاف المدارس الفكرية ، علاوة على أنها تدخل في صلب اختصاص مجمع من الخبراء والمتخصصين والجهات المعنية في الدولة .

وأن التوصية الوحيدة التي يمكن تقديمها في هذه الورقة هي ضرورة إنشاء "مجلس أعلى للمحاسبة" يتولى مهمة الرقي بمهنة المحاسبة والمراجعة في الجماهيرية أسوة ببقية دول العالم وأن الطريق طويل وشاق ويتطلب جهود وإمكانيات مكثفة من جميع الأطراف الراغبة في تحقيق تنمية اقتصادية واجتماعية حقيقية في البيئة الليبية.

13. See for etample :

-Glaum , m. and u. Mandler , Rechn-
ungslegung auf globalen kapital mtarkten ,
Galber , wiesbaden , 1996 , P.28 .

- Haller , A . and P.walton , International
Accounting , 2nd Ed , Thomson Learning ,
ch. 1 , 2003 , P.8 .

14 . Glaum , m and u. mandler , 1996 , I
bid , P.28 .

15.Haller , A. and B.Raffournier , Inter-
national Accounting I.Thomson Lear-
ning , 2003 , P.129-151 .

16.Carsberg B., Alf Eastergard , reprinted
in , comparative International Accounting
Philip Allan Pub. Limit ., 1981 , P.225-
226 .

17 . محمد عبدالله بيت المال وآخرون ، حصر
وتقييم المبادئ المحاسبية المطبقة في الجماهيرية
العظمى ، منشورات مركز بحوث العلوم
الاقتصادية ، بنغازي ، 1987 ، ص 161 .

18 . سالم بن غربية وآخرون ، دراسة معايير
المراجعة وقواعد السلوك المهني في الجماهيرية
منشورات مركز بحوث العلوم الاقتصادية ،
بنغازي ، 1987 ، ص 132 - 134 .

19.UNCTAD Secretariat , Reproduced
in International Accounting , Edited by
walton Peter and et.al 2nd Edition ,
Thomson Learning , 2003 , P.366-381 .

1.Glautier , m. and B. underdown , Acc-
ounting Theory and Practice , Third Ed.,
Pitman , 1986 , P.5.

2.Littleton , A., The Structure of Acc-
ounting Theory ,AAA monograrh No.5,
1953 , P.30 .

3.(AICPA), Committee on Termino-
logy , American Inst Publishing co.
1961 , P.9.

4 . AAA , A Statement of Basic Theory ,
1966 , P.1.

5.AAA , Report of the committee on
Concepts and standards for **External**
Financial Reports , Accounting Review
Supplement , vol . XIX .

6.Hopwood , A. "The Future of Acco-
unting Harmonization in the community
"European Accounting , 1991 , P. 12-21

7.choi, F. And G.mueller , An intr-
oluction to multinational Accounting ,
Prentice - Hall , 1978 , ch.2.

8. For more detials See :-

- Nobes, C., International Classification
of Financial Reporting , 1st . Ed. Croon
Helm , London , 1984 .

9.Nobes ,C. ,International lassif- ication
of Financial Reporting , 2nd Ed .
Rouledgr , London , 1992 , P.89 .

10.AAA , Report of the AAA Comm-
ittee on International Accounting Oper-
ations and Education 1975-1976 ,
Accounting Review 52 supplement ,
1977 , P. 65-101 .

11.Hofesede,G.,Culture's Consequences
, Sage Publication , London , 1980 .

12 .Gray ,S., " Towards a Theory of
Cultural Influence on the Development of
Accounting systems Internationally ,
Abacus , 24(1) , 1988 P.1-15 .