

## العوامل المؤثرة في تطوير مهنة المحاسبة في ليبيا

د. بشير محمد عاشور الدرويش  
أستاذ المحاسبة المساعد  
معهد التخطيط - طرابلس  
أ. عبد المولى علي محمد الغالي  
أكاديمية الدراسات العليا - طرابلس

### ملخص :

تهدف هذه الورقة إلى البحث في العوامل المؤثرة في تطوير مهنة المحاسبة من خلال بيئة العمل المحاسبي في ليبيا. وباستقراء مراحل تطور مهنة المحاسبة في بعض الدول المتقدمة حسبما ورد بأدبيات المحاسبة، تم تلخيص العوامل التي ساعدت على هذا التطور في العناصر التالية: وجود هيئات مهنية، التعليم المحاسبي، مستخدمو المعلومات المحاسبية، الاستقرار المؤسساتي، النظم المحاسبية المتطورة، ثقافة المجتمع.

ومن خلال ما تعرضت له هذه الورقة من بحث في هذه العوامل، تبين أن جلها تعمل باتجاه معاكس لتطور هذه المهنة، الأمر الذي يتطلب بذل المزيد من الجهد نحو إيجاد التطور المطلوب.

### مقدمة :

والملاءمة، والدقة والوضوح، والمصادقية، وإمكانية الاعتماد عليها في المقارنة والتنبؤ. فإن هذا يتطلب وجود مهنة على مستوى من التنظيم والتطوير التشريعي، وبما يسمح بتوفير معلومات مالية مفيدة لاتخاذ قرارات رشيدة.

وبالنظر إلى واقع مهنة المحاسبة والمراجعة في ليبيا، والذي تناولته العديد من الدراسات والورقات البحثية، وأشارت جميعها إلى قصورها على جميع المستويات؛ سواء أكان ذلك على مستوى مبادئ وقواعد المحاسبة المالية، على مستوى معايير المراجعة وقواعد السلوك

في ظل الظروف التي يمر بها الاقتصاد الليبي وبالنظر إلى التوجهات المستقبلية، وإلى ما يشهده من أنشطة تمثلت في توسيع قاعدة الملكية، وظهور الشركات المساهمة، وتشجيع الاستثمار الأجنبي، وإقامة الشركات المشتركة، بالإضافة إلى بدء نشاط سوق الأوراق المالية، والجهود المبذولة للانضمام إلى منظمة التجارة العالمية. وبالنظر إلى أهمية المعلومات المحاسبية لإنجاح هذه التوجهات، وعلى اعتبار أن المحاسبة كمهنة وكنظام للمعلومات هي المصدر الرئيس لهذه المعلومات، والتي يجب أن تتميز بعدد من الخصائص أهمها الوقتية،

باستقراء واقع الممارسات المحاسبية في ليبيا يتضح جلياً القصور في هذا الجانب من عدة نواحي أبرزتها مجموعة من الدراسات التي تبحث في مدى توافر وتطبيق المعايير والمبادئ المحاسبية، ففي الدراسة التي قام فيها فريق من مركز البحوث الاقتصادية بحصر وتقييم المبادئ المحاسبية في ليبيا (بيت المال، 1990)، تم التوصل إلى مجموعة من النتائج أهمها: الاختلاف الواضح بين الشركات المتماثلة في تطبيق المبادئ المحاسبية مما يؤدي إلى الاختلاف في البيانات المحاسبية المنشورة ومن ثم صعوبة إجراء المقارنة بينها.

الاختلاف الواضح بين الشركات المتماثلة بخصوص القواعد والطرق المحاسبية المتبعة، ويعود ذلك إلى عدم توفر إطار ومعايير محاسبية معتمدة بهذه القواعد والطرق والإجراءات بليبيا، الأمر الذي زاد من صعوبة إجراء المقارنات بين الشركات المتماثلة.

إن غالبية الشركات لا تراعي المقومات الأساسية للتقارير المالية الجيدة عند إعدادها لهذه التقارير، الأمر الذي يؤدي إلى الإقلال من أهمية البيانات المحاسبية المنشورة وتأخيرها، بالتالي عدم الاستفادة منها في اتخاذ القرارات الاقتصادية الرشيدة.

وفي دراسة حول مدى ملائمة أساليب التقييم المحاسبية للمشروعات المعروضة للتمليك للواقع الليبي (العربي والدرويش، 2003) أظهر الواقع العملي لهذه المشروعات العديد من المشاكل بخصوص سلامة المبادئ والقواعد المحاسبية المتبعة

المهني، أو على المستوى التنظيمي للمهنة بشكل عام (بن غربية 1989 ، بيت المال 1990 ، الدرويش 2005 ) .

وعلى اعتبار أن نجاح المهنة يتطلب وجود بيئة مناسبة لتطويرها وتحسينها، وأن جميع الدراسات المشار إليها أظهرت نواحي القصور ودعت إلى تكوين هيئات مهنية تتولى وضع معايير ومبادئ للمحاسبة والمراجعة، إلا أنها لم تبحث في الأسباب الكامنة وراء عدم تطور المهنة في ليبيا، عليه فإن هذه الورقة تحاول البحث في العوامل المؤثرة في تطوير مهنة المحاسبة، من خلال بيئة العمل المحاسبية في ليبيا، ومن ثم اقتراح الآليات التي يمكن من خلالها تطوير هذه المهنة.

### أولاً: واقع مهنة المحاسبة والمراجعة في ليبيا

أشرنا فيما سبق إلى أن المحاسبة كمهنة وكنظام للمعلومات هي المصدر الرئيس للمعلومات المالية، وأن هذه المعلومات يجب أن تتميز بعدد من الخصائص أهمها الوقتية، والملاءمة، والدقة والوضوح، والمصادقية، وإمكانية الاعتماد عليها في المقارنة والتنبؤ. ولا يمكن توفر هذه الخصائص في المعلومات المنشورة إلا من خلال إعدادها وفق إطار من المبادئ والقواعد المتعارف عليها، وأن تتم مراجعتها من قبل مراجعين على مستوى معين من التأهيل ووفقاً لمعايير مراجعة متفق عليها، وبما يسمح بتوفير معلومات مالية مفيدة لاتخاذ قرارات رشيدة.

في إجراء التسويات المحاسبية وإعداد القوائم المالية، وخاصة فيما يتعلق بالمعالجات المحاسبية للمخصصات والمخزون السلعي، وقد أرجع الباحثان هذه المشاكل إلى غياب مبادئ وقواعد محاسبية متعارف عليها محلياً (العربي والدرويش، 2003، ص.8). وقد جاءت ملاحظات تقارير اللجنة الشعبية لجهاز الرقابة المالية والفنية بالخصوص متوافقة مع النتيجة السابقة.

أما فيما يتعلق بالواقع الحالي لمهنة المراجعة، فإن جميع الدلائل تشير إلى قصور هذه المهنة من حيث عدم وجود مجموعة متكاملة من المعايير وقواعد آداب السلوك المهني، والتي وجدت في نصوص مبعثرة، القانون التجاري، والقانون رقم 65 لسنة 1979 والخاص بالتجارة والشركات التجارية والإشراف عليها، والقانون رقم 31 لسنة 1970 والخاص بالإشراف والرقابة على شركات التأمين، وقانون ضرائب الدخل، والقانون رقم 116 لسنة 1973 والخاص بتنظيم مهنة المحاسبة والمراجعة ولائحته التنفيذية والقوانين ذات العلاقة بالمهنة.

لقد توصلت دراسة سابقة (بن غربية، 1989، ص. 125) إلى نتيجة مفادها أن هناك نقصاً واضحاً فيما يتعلق بتنظيم معايير المراجعة وقواعد السلوك المهني، وفي شروط مزاوله المهنة كما هو معمول به في أغلب دول العالم، وأن هناك مخالفات لبعض المعايير والقواعد المتعارف عليها.

وعلى الرغم من مرور أكثر من 15 سنة على إنجاز الدراسة السابقة، إلا أن

واقع الحال والدراسات الحالية تشير إلى استمرارية هذا الوضع (الدرويش 2005)، حيث لم تقم أية جهة حتى تاريخ إعداد هذه الورقة بتبني أي برنامج لوضع معايير وقواعد السلوك المهني للمراجعة، أو التوجيه بتطبيق المعايير الدولية للمراجعة. فالمهنة في ليبيا لا تزال تمارس في ظل نصوص القوانين المشار إليها أعلاه ولم يتم وضعها في مجموعة متكاملة، إضافة إلى أن مزاولتها لا تزال مفتوحة على مصراعها أمام الجميع، على اعتبار أن شرط مزاوله المهنة من الشروط الميسرة والتي لا يحتاج إلى مجهود في الحصول عليه.

وهكذا يبدو واضحاً قصور مهنة المحاسبة والمراجعة في ليبيا، وبالتالي فإن الأولوية يجب أن تعطى للبحث في أسباب عدم تطور هذه المهنة، القسم التالي يتناول العوامل المؤثرة في تطوير مهنة المحاسبة مع التركيز على الواقع المحلي.

#### ثانياً: العوامل المؤثرة في تطوير مهنة المحاسبة

إن تطور العمل المحاسبي ينعكس إيجاباً في نوعية المعلومات المحاسبية التي ينتجها هذا العمل في أية دولة، وهو رهين بتوفر مجموعة من العناصر منها إيجاد مجموعة من المبادئ المحاسبية، وهي تمثل الإطار المفاهيمي Conceptual Framework للعمل المحاسبي، وإيجاد الهيكل المؤسساتي للمحاسبة (متضمناً الهيئات المهنية، وهيئات وضع المعايير والتشريعات ذات العلاقة).

- وجود هيئات مهنية .
- وجود محاسبين على مستوى من الكفاءة والتأهيل (التعليم المحاسبي) .
- مستخدمو المعلومات المحاسبية .
- استقرار مؤسساتي .
- نظم محاسبية متطورة .
- ثقافة المجتمع .

## 1. دور المؤسسات المهنية في تطوير المهنة

لعبت المنظمات المهنية دوراً رئيساً ومهماً في تطوير مهنة المحاسبة، وهذا ما يشهده واقع حال المهنة في العديد من الدول الصناعية المتقدمة؛ فمثلاً في أمريكا نجد العديد من المنظمات قد ساهمت في إيجاد الإطار الملائم لنجاح المهنة، وذلك على مستوى القواعد والإجراءات المحاسبية، ومعايير المراجعة، أو على مستوى التأهيل المهني للمحاسبين والمراجعين.

وبالنظر إلى واقع نقابة المحاسبين والمراجعين الليبيين، فإننا نجد أن هذه النقابة ومنذ إنشائها، يصدر القانون رقم 116 لسنة 1973 بشأن تنظيم مهنة المحاسبة والمراجعة، قد انحصر دورها في منح تراخيص مزاولة المهنة، ولم يتعداها إلى القيام بالأنشطة الأخرى التي من شأنها الرفع من مستوى المهنة، مثل وضع قواعد للسلوك المهني للمراجعين، أو تنظيم البرامج التدريبية لتأهيل المحاسبين القانونيين، وذلك على الرغم من أن القانون المشار إليه ولائحته التنفيذية قد حول النقابة القيام بهذه المهام.

*The Institutional structure refers not only to professional bodies but equally to the standard-setting and regulatory bodies which have become such an important part of the life of modern accounting ( Mathews and Perera, 1996 p. 23.)*

والمدارس لتطور المحاسبة الأنجلوسكسونية (باعتبار أن المحاسبة أكثر تطوراً في دول هذه المجموعة) نجد أن حقبة تطور المحاسبة في دول مثل أمريكا والمملكة المتحدة وأستراليا، قد تميزت بالتأثير التجاري والسياسي لهذه الدول، وما واكبها من تطوير لفروع المعرفة المحاسبية بالجامعات والهيئات المهنية، والبحث في المبادئ المحاسبية، حيث ساهمت في هذا التطور العديد من الهيئات المهنية مثل جمعية المحاسبة الأمريكية The American Accounting Association والتي كانت من أهم الهيئات التي ساهمت على المستوى المهني والأكاديمي في تطوير المحاسبة، ومجمع المحاسبين الأمريكي The American Institute of accountants ومجمع المحاسبين القانونيين في إنجلترا وويلز The Institute of Chartered Accountants in England and Wales.

وباستقراء مراحل تطور مهنة المحاسبة في الدول المشار إليها أعلاه، فإنه يمكن تلخيص أهم العوامل التي ساعدت في تطوير العمل المحاسبي في العناصر الآتية:

## 2. كفاءة وتأهيل المحاسبين :

تعتمد مهنة المحاسبة في ليبيا وفي جميع مستوياتها على مخرجات مراحل التعليم المحاسبي المختلفة في إيجاد الكوادر المتخصصة، ابتداء بكتابة الحسابات وانتهاء بمراجعي الحسابات. ويدور الجدل خلال السنوات الماضية في الأوساط التجارية والصناعية حول فعالية وكفاءة النظام التعليمي في ليبيا بشكل عام وفي مجال المحاسبة بشكل خاص، حيث صرح الكثير من المسؤولين وفي مجالات مختلفة إلى تدني المستوى التعليمي لخريجي أقسام المحاسبة، هذا الوضع الذي اضطر العديد من الجهات إلى إقامة دورات تأهيل للمحاسبين الجدد بهدف الرفع من مستوياتهم<sup>(3)</sup>.

وهذا الواقع يمتد إلى أمانات ومؤسسات القطاع العام والتي تطبق نظام المحاسبة الحكومية، حيث تشير تقارير متابعة تنفيذ الميزانية العامة للدولة إلى أن أحد المشاكل التي تواجه تطبيق هذا النظام هو عدم توفر العناصر المؤهلة والمدرّبة .

وعندما نذكر البرنامج التعليمي فالمقصود هو أهداف البرنامج، والمقررات الدراسية، وطرق التدريس، والوسائل التعليمية، فجميع هذه العناصر هي مكونات هذا البرنامج.

ولقد أثبتت دراسة أن هناك قصورا واضحا في هذه العناصر، مما يؤدي إلى نتيجة مفادها قصور البرنامج التعليمي المحاسبي في تأهيل خريجين على مستوى يمكن من القيام بالعمل المحاسبي على الوجه المطلوب (الدرويش، 2004).

وجاءت نتيجة هذا البحث مؤيدة لما توصلت إليه دراسة سابقة للكيلاني عبد الكريم، مفادها قصور المناهج التعليمية وطرق التدريس المحاسبي المتبعة في الإيفاء باحتياجات التنمية الاقتصادية والاجتماعية في ليبيا (الكيلاني، 1999). وفي الإطار نفسه توصل بيت المال إلى ضرورة إحداث تغييرات في النظام التعليمي وبشكل يمكن من خلق الكفاءات والمهارات الإدارية والمحاسبية التي تساعد على إنجاح عمليات التنمية والتحول (بيت المال، 1990-2).

وقصور البرنامج التعليمي المحاسبي والمالي يعني الفشل في توفير المحاسب الجيد الذي سيقوم بتوفير المعلومات المالية المطلوبة، ويعني كذلك عدم القدرة على إيجاد المراجع الذي سيعمل على زيادة درجة الثقة والمصادقية في المعلومات المنشورة، ويعني انعدام المحلل المالي الكفاء الذي سيفسر لنا أبعاد وخلفيات المعلومات المنشورة.

ومن خلال ما تقدم نستنتج أن مخرجات التعليم المحاسبي في ليبيا وهم معدو المعلومات المحاسبية ليسوا في المستوى الذي يؤهلهم في المساهمة في تطوير هذه المهنة.

## 3. مستخدمو المعلومات المحاسبية :

لمستوى حجم الطلب على المعلومات المالية، ولطبيعة ونوعية مستخدمي هذه المعلومات الأثر الكبير في تطوير مهنة المحاسبة، وتاريخياً ثبت أن مهنة المحاسبة والمراجعة تطورت في استجابة لتوقعات وطلبات خارجية سواء كانت هذه

حاجة لتطوير التقارير المالية، ولا لتطوير مهنة المحاسبة.

#### 4. الاستقرار المؤسسي :

للاستقرار المؤسسي والبنوي دور مهم في وضع وتنفيذ أية سياسة، وذلك على جميع المستويات التنظيمية، فهذا الاستقرار يخلق المناخ الملائم لتطوير السياسات وتطبيقها، والتعديل فيها بين الحين والآخر لتتلاءم مع متطلبات الواقع الاقتصادي للدولة أو الوحدة الاقتصادية، وعلى العكس من ذلك فإن عدم الاستقرار المؤسسي لا يعطي الفرصة لمثل هذا التطوير أو الاستمرارية في التطبيق. ومهنة المحاسبة كغيرها من المهن، فإن تطورها رهين بالاستقرار المؤسسي والبنوي للمنظمات ذات العلاقة. وبالنظر إلى الواقع الليبي، فقد أثبتت (المغربي- 2004) فرضية مفادها أن عدم استقرار وثبات مؤسسات وبنى وضع وتنفيذ السياسة العامة في ليبيا خلال الفترة 1977-2003 قد اقترن بعدم وضوح وكفاءة وفعالية السياسة العامة خلال الفترة نفسها، الأمر الذي يبين مدى تأثير السياسة العامة بحالات عدم الاستقرار المؤسسي والبنوي. وبطبيعة الحال فإن السياسات العامة المؤثرة في تطوير العمل المحاسبي قد تأثرت إلى حد بعيد بعدم الاستقرار الإداري بالأمانات والهيئات ذات العلاقة المباشرة بهذه المهنة.

وبدراسة الواقع الإداري لأمانات مثل المالية والاقتصاد والتخطيط، وجد المغربي أنه قد جرت العديد من التغييرات على هذه الأمانات خلال فترة الدراسة، حيث بلغ عدد حالات الدمج

التوقعات والطلبات ناتجة عن تغيرات اقتصادية واجتماعية وسياسية أم نتيجة لحدوث أزمات وكوارث اقتصادية (قاسم، 2005).

وفي ليبيا، اقتصر الطلب على المعلومات المحاسبية خلال العقود الماضية على الجهات العامة مثل الأجهزة الرقابية ومصصلحة الضرائب، والتي تطلب في العادة معلومات لأغراض الرقابة والمتابعة، أو لأغراض إعداد الحساب الختامي للدولة، أو إعداد الميزان التجاري وميزان المدفوعات، أما المصارف كجهة انتمائية فهي في الغالب نجدها لاتعول كثيراً على المعلومات المالية الواردة في القوائم المالية المنشورة في منح الائتمان، حيث تعتمد في الغالب على الضمانات الشخصية والمادية. وبذلك غابت فئات ضاغطة مهمة لتطوير التقارير المالية، مثل فئة المستثمرين الحاليين والمتوقعين، وفئة المحللين الماليين، بالإضافة إلى ضعف الطلب على المعلومات المالية من قبل النقابات العمالية، والتي ليس لها مجال للتفاوض فيما يتعلق بمرتبات ومكافآت العاملين، باعتبار أن جميع العاملين يخضعون لقانون واحد للمرتبات، وهو قانون 15 لسنة 1981.

والواقع العملي يظهر بشكل واضح للعيان أن الاهتمام بالتقارير المالية والطلب عليها من قبل الأطراف ذات العلاقة قد وصل أدنى مستوى له في ليبيا خلال عقدي الثمانينيات والتسعينيات من القرن الماضي، ولعل أقوى دليل على ذلك تأخر أغلب الشركات في إعدادها لقوائمها المالية. ومن ثم يمكن القول بأنه إذا لم يكن هناك حاجة للمعلومات المالية، فلا توجد

وإعادة التسمية 13 حالة (المغربي  
2004، 46).

فأمانة المالية، والتي تعتبر الجهة  
الرئيسية المنوط بها الإشراف على مهنة  
المحاسبة والمراجعة في ليبيا، حيث  
تخضع - من الناحية القانونية نقابة  
المحاسبين والمراجعين لإشراف هذه  
الأمانة، كما أن أية إصدارات عن تلك  
النقابة، كقواعد السلوك المهني أو  
المعايير، يجب أن يتم اعتمادها من قبل  
أمانة المالية حتى تأخذ صفة الإلزام.

هذه الأمانة تعرضت للعديد من  
حالات الدمج والتغيير، حيث عرفت باسم  
أمانة الخزانة في بداية السبعينيات وإلى  
غاية سنة 1993 عندما تم دمجها مع أمانة  
التخطيط والتجارة، تحت مسمى أمانة  
التخطيط والتجارة والمالية، وفي سنة  
1994 أعيد تنظيم تلك الأمانة، بتكوين  
أمانة للاقتصاد والتجارة، وبقيت أمانتا  
التخطيط والمالية ضمن أمانة واحدة، وهي  
أمانة التخطيط والمالية، ولم تمض سنة  
حتى فصلت أمانة التخطيط عن المالية،  
وبذلك ومنذ سنة 1995، ضلت أمانة  
المالية مستقلة عن بقية الأمانات. ومن  
ناحية أخرى فإن التغييرات الهيكلية في  
المؤتمرات الشعبية والأمانات النوعية  
للمالية تؤثر بشكل مباشر وغير مباشر،  
على أداء هذه الأمانة.

أما جهاز المراجعة المالية، وهو  
الجهة المكلفة بمراجعة الجهات المملوكة  
للدولة كليا أو جزئيا، والذي سيطر على  
عملية المراجعة لأكثر من عقدين من  
الزمن، وما أضفت عليه المرحلة من  
صفة الإشراف على مهنة المراجعة

والمراجعين بشكل مباشر وغير مباشر فقد  
تعرض هو الآخر لحالة عدم الاستقرار  
الإداري، حيث مر هذا الجهاز بالمحطات  
الآتية:

• إنشاء ديوان المحاسبة بصدر القانون  
رقم "79" لسنة 1975م، بشأن ديوان  
المحاسبة.

• دمج الأجهزة الرقابية (المالية،  
الإدارية، والفنية) في جهاز رقابي واحد  
أطلق عليه اسم الجهاز الشعبي للمتابعة،  
وذلك بموجب قرار مؤتمر الشعب العام  
رقم "7" لسنة 1988م.

• في سنة 1996م صدر القانون رقم  
"11" بشأن إعادة تنظيم الرقابة الشعبية  
تحت مسمى جهاز التفتيش والرقابة  
الشعبية.

• في سنة 2003م صدر القانون رقم  
"13" والذي بموجبه تم إعادة فصل  
اختصاص الرقابة المالية والفنية عن  
الرقابة الإدارية، واستحدث جهاز الرقابة  
المالية والفنية كجهاز يختص بممارسة  
كافة أوجه الرقابة المالية والفنية.

• في 2006/3/5 صدر قرار مؤتمر  
الشعب العام رقم "5" لسنة 2006 والذي  
بموجبه تم إلغاء جهاز الرقابة المالية  
والفنية ليحل محله جهازان هما:

1. جهاز المراجعة المالية كجهة معنية  
بإجراءات المراجعة المالية على الجهات  
الخاضعة للرقابة.

وتحقق هذه النظم العديد من المزايا أهمها:

- توسيع رقعة تداول المعلومات وتوفيرها بشكل أني (لحظي).

- دمج المعلومات المالية وغير المالية في قاعدة بيانات واحدة.

- ربط المنظمة بجهات خارجية كالمردين والزبائن بواسطة الشبكة الدولية للمعلومات، مما يتيح تبادل المعلومات بشكل أسرع وعلى نطاق أوسع.

- توحيد الإجراءات والسياسات المحاسبية ما بين المؤسسات باعتبار أن هذه النظم تتصف بصفة العالمية في التصميم والتطبيق ، وبالتالي فهي عادة ما يتبع في تصميمها المعايير الدولية للمحاسبة والمراجعة.

- زيادة الدقة في المعلومات.

تنفيذ هذه النظم بنجاح يتطلب إعادة تصميم كل العمليات والإجراءات والدورات المستندية (Reengineering of business processes) والذي من شأنه تحسين أداء العمليات المحاسبية.

بالتدقيق في هذه المزايا يمكن أن نخلص إلى نتيجة مفادها أن تبني مثل هذه النظم لا شك في أنه سيساهم في تطوير الممارسات المحاسبية المتبعة.

ويبقى أخيراً أن نسلط بعض الضوء على مدى إمكانية نجاح تطبيق مثل هذه

2. اللجنة الشعبية العامة لجهاز التفيتش والرقابة الشعبية كجهة رقابية تمارس العمل الرقابي في إطار اللجان الشعبية للتفتيش والرقابة الشعبية.

مما تقدم يبدو واضحاً انعدام الاستقرار للهيئات التي كان من المفترض أن تتولى رسم السياسات العامة لتنظيم مهنة المحاسبة في ليبيا، ويتأكد هذا من خلال غياب مساهمات الجهات المشار إليها في تطوير مهنة المحاسبة في ليبيا.

## 5. تطور نظم المعلومات المحاسبية :

تشير كل الدلائل إلى تخلف نظم المعلومات المحاسبية بأغلب الشركات والوحدات الاقتصادية المحلية، وبالتالي عدم الاستفادة من المزايا التي تحققها نظم المعلومات للمساهمة في تطوير مهنة المحاسبة خاصة فيما يتعلق بتطوير السياسات المحاسبية.

من خلال البحث في تطور نظم المعلومات المحاسبية وفي ظل ثورة تكنولوجيا المعلومات والاتصالات يمكن أن نستخلص فرضية ، مفادها أن تبني نظام متطور للمعلومات المحاسبية من شأنه أن يفرض بعض الممارسات المحاسبية الجديدة على المستخدمين والتي سيكون لها أثر إيجابي على تطور المهنة . وقد ظهرت نظم المعلومات المحاسبية في عدة أشكال ، كان آخرها هو أنظمة إدارة موارد المؤسسات " Enterprise Resource Planning Systems (ERP Systems)" ، وهي آخر ما توصلت إليه تقنية المعلومات في مجال تصميم النظم المتكاملة .



موضوع المحاسبة والثقافة، واستمر بل وازداد الاهتمام والبحث في هذا الموضوع خصوصاً مع ظهور ما يعرف بعولمة الاقتصاد، ومن أشهر الدراسات التي تناولت العلاقة بين المحاسبة والثقافة هي دراسة Hofsted, 1980 ودراسة Gray, 1988.

إن تحليل ودراسة أثر المنظومة الثقافية السائدة في مجتمعنا لم يحظ بالاهتمام الكافي على الرغم من الانعكاسات السلبية التي تتركها الثقافة السائدة في المجتمع على الممارسات المحاسبية، ومن بين هذه الممارسات ما يلي:

**ثقافة تداول المعلومات ونقل المعرفة ،**  
تتولد بعض الثقافات السلبية فيما يتعلق بعمليات نقل وتبادل المعلومات، والتي قد يكون سببها خلل في تحديد شكل ومهام التنظيمات الرسمية وغير الرسمية ، مما يؤثر سلباً على عمليات الاتصال بين الأفراد وبالتالي يحد من عملية نقل وتبادل المعرفة بينهم، كما يمكن أن تتولد عادة الاحتفاظ بالمعرفة عند الأفراد كنتيجة للثقافة السائدة بالمجتمع عموماً.

وقد أدت هذه الثقافات إلى الحرص المفرط على الاحتفاظ بالمعلومات المالية وعدم تداولها إلا في محيط ضيق ، مما زاد من الاعتماد على سرية المعلومات المحاسبية والابتعاد عن مبدأ الإفصاح التام، مما نتج عنه عدم الاهتمام بتطوير التقارير المالية للشركات، ومما زاد من تثبيت هذه الممارسات في بينتنا المحلية هو غياب الأطراف الخارجية المستفيدة من هذه المعلومات.

النظم المتطورة في بينتنا المحلية، وفي هذا الصدد نود الإشارة إلى أن العناصر البشرية هي أساس نجاح أي نظام للمعلومات المحاسبية ، ذلك لأن هذا النظام يمس ممارسة العمل اليومي لهم ، وعليه فعند اتخاذ قرار تنفيذ نظام متطور للمعلومات المحاسبية كنظم "ERP" ينبغي أن ينظر إليه كمشروع تغيير ، وبالتالي الاعتماد على إدارة التغيير " Change Management" كأداة أو سياسة مثلى لدراسة سلوكيات الأفراد ذوي العلاقة بالنظام وتحديد إمكانية توجيه هذه السلوكيات بما يخدم إنجاز مشروع التغيير.

## 6. ثقافة المجتمع :

ينظر إلى الثقافة على أنها مجموعة من البرمجيات الذهنية والتي من شأنها أن تميز مجموعة من الأفراد عن غيرهم ، كما يمكن فهمها على أنها مجموعة من الإجابات المشتركة عن أسئلة مبدئية في عقول مجموعة معينة من الأفراد (Hofsted, 1980)، وتختلف الثقافات تبعاً لمستويات أهمها (المجتمعات ، المنظمات، المهن) .

ونظراً إلى أن المحاسبة من العلوم الإنسانية التي تتأثر بشكل كبير بالمستوى الثقافي والاجتماعي والاقتصادي لأي مجتمع، فقد بدأ الاهتمام بتأثير المستوى الثقافي والنظرة الاجتماعية على مهنة المحاسبة في الربع الأخير للقرن العشرين، حيث أن أول من كتب عن ذلك كان ( Jaggi , 1975 ) ، وفي العام 1986 خصصت جمعية المحاسبة الأمريكية "AAA" اجتماعها السنوي لمناقشة

وللمعالجة آثار المركزية ينبغي العمل على التمييز بين مهام التخطيط ومهام التنفيذ والتأكيد على أسلوب تفويض بعض السلطات في الإدارة ، وما يتبع ذلك من نشر ثقافة تشجع العاملين وتحثهم على تحمل المسؤوليات، وهذا بدوره يمني لدى هؤلاء العاملين الحرص على الوقت.

#### الخلاصة :

خلصنا في هذه الورقة إلى أن تطور مهنة المحاسبة مرهون بتوفر مجموعة من العوامل أهمها: وجود هيئات مهنية، التعليم المحاسبي، مستخدمو المعلومات المحاسبية، الاستقرار المؤسسي، النظم المحاسبية المتطورة، وثقافة المجتمع، وبادارسة واقع العمل المحاسبي في ليبيا يتضح جلياً أن أغلب هذه العناصر لا تشجع على إيجاد التطور المطلوب في مهنة المحاسبة، الأمر الذي يتطلب بذل المزيد من الجهد لتحسين بيئة العمل المحاسبي في هذا البلد وذلك من خلال القيام بما يلي:

- تكوين هيئات مهنية تتولى وضع معايير ومبادئ للمحاسبة والمراجعة، وتفعيل دور نقابة المحاسبين والمراجعين .
- تطوير البرنامج التعليمي والمهني للمحاسبة .
- ضمان الاستقرار المؤسسي للهيئات التي تتولى رسم السياسات العامة لتنظيم مهنة المحاسبة .
- الاهتمام بسوق الأوراق المالية وتطويرها.
- تشجيع الشركات والوحدات الاقتصادية على تطوير نظمها المحاسبية .
- توجيه المؤسسات المختلفة نحو وضع

وعليه فإنه بهدف تطوير المهنة لا بد من التركيز على ثقافة تبادل المعرفة، فالثقافة المرتبطة بالمعرفة كالاكتفاء بها سلوكاً يجب العمل على تغييره إلى تداول وتبادل المعرفة بين العاملين داخل المنظمة وبين إدارة المنظمة والمهتمين بنتائج نشاطها. فأغلب المنظمات عليها أن تمر بتغيير ثقافي لتغيير فكر أو قناعات الأفراد من الاحتفاظ المعرفي إلى التبادل المعرفي والفكري (Kaplan and Norton, 2005)

الالتزام بالوقت ، لا شك أن للمحافظة على الوقت أهمية بالغة في عالم الأعمال لما لضياعه من إهدار أو تعطيل للموارد المتاحة، ويختلف ضياع الوقت عن أية خسارة مادية أخرى في كون أن أية خسارة مادية قد يتم تعويضها في فترة لاحقة ، وإنما الوقت لا يُعوض، وللحفاظ على التوقيت دور بارز في دعم إنجاح مهمة المحاسب لما لطبيعة الممارسات المحاسبية من اعتماد على الوقت، ويتجلى ذلك في أن كل مخرجات النظام المحاسبي كالمؤشرات المالية ومعايير قياس وتقييم الأداء تعتمد أساساً على الوقت.

وتجدر الإشارة هنا إلى أن أحد أهم عوامل أو أسباب ضياع الوقت هو المركزية المفرطة (Centralism)، فمن أبرز مساوئ المركزية تفعيل البيروقراطية والروتين الإداري مما يسبب في التقليل من قيمة الوقت أمام الالتزام بضوابط هذا الروتين. والدارس للواقع المحلي يظهر له بوضوح انعكاس ظاهرة عدم الاهتمام بالوقت في تأخر إعداد القوائم المالية بأغلب الشركات والوحدات الاقتصادية.

برامج تأخذ في اعتبارها تشجيع بعض الثقافات المؤثرة إيجاباً على الممارسات المحاسبية.

## الهوامش :

- 1- الجهاز الشعبي للرقابة المالية والفنية (تقارير المتابعة).
- 2- يتمثل هذا الشرط في خبرة لمدة خمس سنوات تكون بمزاولة مهنة المحاسبة مع أحد مكاتب المحاسبة، أو وظيفة إشرافية، أو تدريس في مجال المحاسبة.
- 3- من ضمن المؤسسات التي قامت بمثل هذا النوع من النشاط كل من المؤسسة الوطنية للنفط، والشركة العامة للكهرباء. وتجدر الإشارة إلى أن هذه الدورات هي ليست من البرامج التدريبية العادية التي تقوم بها مثل هذه المؤسسات للرفع من كفاءة عاملها، وإذ تتفق مع ضرورة هذه البرامج التدريبية بل رؤيتنا في التدريب ليس في كونه ضرورة للرفع من كفاءة الأفراد فقط بل هو حق من حقوق الأفراد. إلا أن دورات التأهيل التي أشرنا إليها في هذا المقام تختلف عن هذه البرامج التدريبية في عدة نواحي أهمها ما يلي:
- دورات التأهيل توجه للأفراد الجدد فقط وهي مرحلة يمرون بها قبل مباشرتهم للعمل.
- موضوع دورات التأهيل تخصصي، حيث أن المحاسبين في هذه الدورات يتلقون دروساً في المحاسبة سبق وأن درسوها بالجامعات، وهذا بالطبع يختلف عما إذا كان موضوع الدورة مواد مساعدة أو دأمة كاللغة الإنجليزية أو تقنيات الحاسوب مثلاً.

## المراجع :

- لمتطلبات إعادة هيكلة الاقتصاد، في الخصخصة في الاقتصاد الليبي، تحرير عبد الجليل أم المنصوري و عيسى حمد الفارسي، (بنغازي: مركز بحوث العلوم الاقتصادية).
- بشير محمد عاشور الدرويش (2004)، تقييم برنامج التعليم المحاسبي بالجامعات الليبية، (دراسة غير منشورة)، قسم المحاسبة - كلية الاقتصاد والعلوم السياسية، جامعة الفاتح.
- سالم محمد بن غريبة (1989)، معايير المراجعة وقواعد السلوك المهني في الجماهيرية، مجلة البحوث الاقتصادية- مركز البحوث الاقتصادية، المجلد الأول، العدد الأول، خريف 1989.
- عبدالسلام علي العربي وبشير محمد عاشور الدرويش (2003)، مدى ملائمة أساليب التقييم المحاسبية للمشروعات المعروضة للتملك للواقع الليبي، بحث مقدم إلى ندوة تجارب عربية في خصخصة المشروعات العامة، المنظمة العربية للتنمية الإدارية وأكاديمية الدراسات العليا، (طرابلس: 2003/12/25-23).
- محمد عبدالله بيت المال (1990)، حصر وتقييم المبادئ المحاسبية في الجماهيرية، مجلة البحوث الاقتصادية- مركز البحوث الاقتصادية، المجلد الثاني، العدد الأول، ربيع 1990.
- محمد زاهي بشير المغيربي (2004)، أثر التغيرات الهيكلية على وضع السياسات العامة وتنفيذها في ليبيا، بحث بمؤتمر الإدارة العامة في ليبيا - الواقع والطموحات، (طرابلس: 2003/10/12).
- قاسم شرح البال صالح عزوز (2005)، المراجعة الداخلية بين الوظيفة والمهنة، ورقة مقدمة بالمؤتمر الأول حول الرقابة الداخلية الواقع والأفاق، (طرابلس: 2005/2/21-20).
- Kaplan R.S. and Norton D.P. (2005), Managing Change to Reduce Resistance, Boston Massachusetts: Harvard Business School Press.
- Mathews M. R. and Perera M. H. (1996), Accounting theory & Development, Melbourne: ITP Co. .
- Hofstede G. (1986), The Cultural Context of Accounting , a paper from the three plenary sessions provided at the 71st annual meeting of the AAA , New York: Aug 1986 .

- الكيلاني عبدالكريم الكيلاني (1999)، التعليم المحاسبي ودوره في التنمية الاقتصادية والاجتماعية في ليبيا، بحث مقدم للمؤتمر الأول للتطبيقات المحاسبية والإصلاح الإداري في ليبيا، (طرابلس: المعهد الوطني للإدارة، الصيف 1999).

- بشير محمد عاشور الدرويش (2005)، مدى مواكبة مهنة المحاسبة والمراجعة في ليبيا