مدى الافصاح عن البيانات المالية للمنشآت الليبية الصغيرة والمتوسطة الحجم في ضوء المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم

اعداد الدكتور
رمضان مسعود عبدالله خليفة
المدرس بجامعة الجبل الغربي
كلية الاقتصاد بالرجبان– ليبيا

مقدمة البحث :-

يعد الافصاح في القوائم المالية الاساس لكسب ثقة مستخدمي القوائم المالية, ولذلك فإن المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم قد الزمت هذه المنشآت بالإفصاح عن قوائمها المالية, وفقاً لمبدأ التكلفة والمنفعة , وتعد ليبيا من الدول التي تعتمد على المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم في نشاطها الاقتصادي بعد تخلي الدولة عن النظام الاقتصاد الاشتراكي في بداية عقد التسعينات من القرن العشرين حيث خصخصة كثيراً من الشركات العامة وقسمتها الى شركات صغيرة ووزعتها على العاملين ونظمت ممارساتها المالية من خلال ما يعرف باللائحة المالية للمنشآت التي تطبق مقولة شركاء لأجراء (نظرية الكتاب الاخضر الركن الاقتصادي فكر معمر القذافي) كما اصدر القانون التجاري الليبي رقم(٢٣) لسنة ٢٠١٠ والخاص بتنظيم الممارسات المحاسبية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم التي لاتطبق مقولة الشركاء لأجراء.

ثانيًا:- أهمية البحث:

يعد هذا البحث مهم لآنه يتناول موضوع الافصاح في القوائم المالية للمنشآت الليبية الصغيرة والمتوسطة في ضوء المعيار المحاسبي الدولي للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم, فالدولة الليبية بحاجة ماسة إلى تطوير الافصاح بالقوائم المالية التي تعدها منشآتها الصغيرة والمتوسطة الحجم حتى تكون لديها مصدقية من قبل مستخدميها، وبالتالي تستطيع الدولة من خلال المؤسسات التابعة لها ان تتعامل معها سواء من حيث منحها مساعدات او قروض او تسهيلات مصرفية, وتساعد مستخدمي القوائم المالية لهذه المنشآت في اتخاذ القرارات الاقتصادية.

ثالثًا:- أهداف البحث:

يهدف البحث إلى التعرف على. متطلبات الإفصاح التي تحتاجها المنشآت الليبية الصغيرة والمتوسطة الحجم لإعداد تقاريرها المالية , وفق متطلبات الافصاح التي ينص عليها المعيار المحاسبي الدولي للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم .

رابعًا:- مشكلة البحث

في أوخر الثمانيات من القرن العشرين تم التحول الى النظام الرأسمالي وانتشر القطاع الخاص بشكل كبير من خلال خصخصة القطاع العام وتوزيعه على المنتجين

تطبيقاً لمقولة شركاء لأجراء, وتشجيع القطاع الخاص على الاستثمار من خلال اصدار عدة قوانين تنظمه ومن اهمها القانون التجاري رقم (٢٣) لسنة ٢٠١٠ التي تنظم الممارسات المحاسبية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم واللائحة المالية, وقد الزمت جميع هذه المنشآت بإعداد قوائم مالية سنوية, وبرغم من ذلك يوجد قصور في توفير التمويل اللازم لنشاطها الاقتصادي من قبل المصارف قد يكون السبب هو عدم الإفصاح الكافي في البيانات المالية مما أثر على مصدقيتهامن قبل هذه المصارف, وعليه فإن مشكلة الدراسة يمكن استعراضها في السؤال الآتي:-

- هل متطلبات الإفصاح في إعداد التقارير المالية للمنشآت الليبية الصغيرة والمتوسطة الحجم, تتفق مع متطلبات الافصاح التي ينص عليها المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم ؟

خامساً:- الدراسات السابقة واشتقاق فرض الدراسة:-

توجد بعض الدراسات التي تناولت الموضوع وهي على النحو الآتي:

أ- دراسة (ابن غربية سالم ، ٢٠٠٥)

بعنوان:- تطوير العمل المحاسبي وإمكانية الاستفادة من نتائج الجهود السابقة في تطوير البيئة الوطنية للمحاسبة:

هدفت الدراسة إلى تحديد البدائل المتاحة لتطوير بيئة العمل المحاسبي في ليبيا، وتوصلت الى عدة نتائج أهمها:

- تبني المعايير المحاسبية المطبقة في الدول الصناعية المتقدمة أو المعايير الدولية للتقارير المالية يعد صعب التطبيق نظراً لصغر حجم الشركات الليبية، وان تبني المعايير الدولية للتقارير المالية وتعديلها خاصة فيما يتعلق بالإفصاح لتلائم بيئة العمل المحاسبي في ليبيا يؤدي إلى تأمين القبول الواسع لهذه المعايير وزيادة الثقة فيها.

ب- دراسة (مصادف على جاب الله 2009- 2010)

بعنوان:- منهج مقترح لتطوير التقارير المالية في المشروعات الصغيرة الليبية في ضوء معايير المحاسبة-دراسة تطبيقية :

هدفت الدراسة الى اقتراح منهج لتطوير التقارير المالية التي تعدها المشروعات الصغيرة في ليبيا في اطار المعايير الخاصة بالمنشآت الكبيرة الحجم.

وقد توصلت الدراسة الي عدة نتائج أهمها تم تحديد متطلبات الافصاح الملائمة من المعايير الخاصة بالمشروعات الكبيرة الحجم, التي تتلاءم مع المشروعات الليبية الصغيرة الحجم.

ج- دراسة (الشرقاوي, منى حسن أبوالمعاطي٢٠١٤):-

بعنوان:- أثر الامتثال لمعايير التقارير المالية الدولية IFRS على تعزيز كفاءة استثمار رأس المال في المشروعات الصغيرة والمتوسطة

حيث تمحورت مشكلة الدراسة في محاولة استغلال الامتثال لمعايير التقارير المالية الدولية للوصول للمعلومات المحاسبية ذات الجودة العالية والتي تساعد على اتخاذ القرار الملائم لتوجيه وتعزيز كفاءة استثمار رأس المال في المشروعات الصغيرة والمتوسطة مما يساعد على التنمية الاقتصادية .

وقد توصلت الدراسة الى عدة نتائج اهمها: وجود صعوبات في التحول لمعايير الابلاغ المالي منها تكاليف التدريب ,وتكاليف ورسوم البرامج الاستثمارية, ووجود مزايا لهذا التحول حيث تعد الافصاح والشفافية من اهمها , واكدة نتائج الدراسة ايضاً على ضرورة تبني معايير الابلاغ المالي للمشروعات الصغيرة والمتوسطة لجدب رؤوس الاموال الاجنبية للاستثمار بما يحسن من واقع الحياة الاقتصادية بمصر, وبالتالي تحسين اوضاع البورصة المصرية, كما توجد علاقة ارتباط بين الامتثال لمعايير التقارير المالية IFRS وجودة المعلومات المحاسبية.

د- دراسة(العبايجي زينب ٢٠١٢)

بعنوان:- مدى قابلية المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم الأردنية للامتثال لمتطلبات المعيار المحاسبي الدولي الخاص بعرض البيانات المالية.

هدفت هذه الدراسة الى بيان مدى وجود قابلية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم الأردنية للامتثال للمعيار المحاسبي الدولي الخاص بعرض البيانات المالية, وتوصلت

الدراسة الي وجود قابلية لدى هذه المنشآت للامتثال لمتطلبات المعيار المحاسبي الدولي الخاص بعرض البيانات المالية والخاصة بالبنود الواجب عرضها في القوائم المالية.

هـ- دراسة (ابوريشة خالد،٢٠١١)

بعنوان:- واقع الإبلاغ المالي في المنشآت الصناعية الصغيرة والمتوسطة في ضوء معايير التقارير المالية الدولية الخاصة بالمنشآت الصغيرة والمتوسطة (ifrs for SMEs):-

توصلت الدراسة إلى أن تطبيق معيار التقارير الدولية الخاصة بالمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم في المملكة الأردنية يؤثر إيجاباً على المحتوى المعلوماتي للتقارير المالية لتلك المنشآت, وعلى ملاءمة وموثقية المعلومات المحاسبية الواردة بالتقارير المالية للمنشآت الصناعية الصغيرة والمتوسطة الحجم.

يظهر من خلال استعراض وتحليل النتائج التي توصلت اليها الدراسات السابقة بان تبني المعايير الدولية للتقارير المالية وتعديلها خاصة فيما يتعلق بالإفصاح لتلائم بيئة العمل المحاسبي في ليبيا يؤدي إلى تأمين القبول الواسع لهذه المعايير وزيادة الثقة فيها, وهذا ما توصلت اليه دراسة (ابن غربية سالم ، ٢٠٠٥), وقد تم تحديد متطلبات الافصاح الملائمة من المعايير الخاصة بالمشروعات الكبيرة الحجم, التي تتلاءم مع المشروعات الليبية الصغيرة الحجم, وهذه النتيجة توصلت اليه دراسة (مصادف على جاب الله 2009- 2010) , كما اكدت دراسة (الشرقاوي, منى حسن أبوالمعاطي٢٠١٤) على وجود علاقة ارتباط بين الامتثال لمعايير التقارير المالية IFRS وجودة المعلومات المحاسبية, كما تم التوصل من خلال دراسة(العبايجي زينب ٢٠١٢) الى وجود قابلية لدى المنشآت الصغيرة والمتوسطة للامتثال لمتطلبات المعيار المحاسبي الدولي الخاص بعرض البيانات المالية والخاصة بالبنود الواجب عرضها في القوائم المالية, وتوصلت دراسة (ابوريشة خالد،٢٠١١)أيضاً بأن تطبيق معيار التقارير الدولية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة في المملكة الأردنية يؤثر إيجاباً على المحتوى المعلوماتي للتقارير المالية لتلك المنشآت.

ومن خلال هذه النتائج التي توصلت اليها الدراسات السابقة يمكن اشتقاق فرض الدراسة على النحو التالي:-:

لا توجد فروق جوهرية ذات دلالة احصائية, بين متطلبات الإفصاح لإعداد التقارير المالية , وفق المعيار المحاسبي الدولي للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم , ومتطلبات الإفصاح لإعداد التقارير المالية, في المنشآت الليبية.

سادسًا:- منهجية البحث:

ثم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي من خلال جمع البيانات من استمارات الاستبانة التي وزعت على عينة من مجتمع البحث، وتم تحليلها واختبار فرضياتها عن طريق برنامج (stata) للتحليل البيانات وتم الاطلاع على المصادر والمراجع الخاصة بالدراسة.

سابعاً:- مجتمع البحث

قام الباحث بتحديد عينة مجتمع البحث باستخدام العينة القصدية, من الأساتذة الأكاديميين والمتخصصين في مجال المحاسبة بالجامعات والمعاهد العليا, ومعدي القوائم المالية للمنشآت الليبية الصغيرة والمتوسط الحجم(المحاسبين والمراجعين بمكاتب المحاسبة والمراجعة) , حيث يظهر من خلال بيانات الجدول (١), و(٢) الآتي:-

جدول (١)

اعداد استمارات الاستبانة الموزعة على اعضاء هيئة التدريس بالجامعات والمعاهد العلياء الليبية

الجامعات والمعاهد العليا	عدد الاستمارات		% من اجمالي الاستمارات المستلمة
	الموزعة	المستلمة	
	التكرار	التكرار	
جامعة طبرق	8	8	100.00
الجامعة الإسلامية ادريس السنوسي	7	7	100.00

جامعة المرج	14	9	64.00
جامعة بنغازي	15	10	67.00
جامعة طرابلس	20	15	75.00
جامعة الزاوية	5	5	100.00
جامعة الجبل الغربي	10	10	100.00
جامعة سبها	6	6	100.00
معهد المهن الشاملة طبرق	5	4	80.00
معهد المهن الشاملة البيضاء	10	5	50.oo
المجموع	100	79	84.00

جدول(٢)

نماذج استمارات الاستبانة الموزعة على العاملين بمكاتب المحاسبة والمراجعة القانونية

عدد الاستمارات		% من اجمالي الاستمارات المستلمة
الموزعة	المستلمة	
100	74	74.00
100	74	74.00

ثامناً:- أساليب جمع البيانات

اعتمد الباحث في الحصول على البيانات لاختبار فروض الدراسة, عن طريق المقابلات الشخصية , واستمارة الاستبانة .

تاسعا:- حدود البحث

اقتصرت حدود البحث على المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم الليبية التي تهدف إلى تحقيق الربح , واستبعدت المنشآت الكبيرة والمتناهية الصغر والمنشآت التي لا تهدف إلى تحقيق الربح كالجمعيات الاستهلاكية التعاونية.

عاشراً:- أساليب تحليل البيانات

أ- أعتمد الباحث في إعداد استمارة الاستبانة على مقياس ليكرت الخماسي لقياس مدى استجابة افراد العينة , والمقياس مكون من خمسة نقاط, كما في الجدول(٣)

جدول (٣)

مقياس ليكرت الخماسي

الاستجابات	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
الدرجات	5	4	3	2	1

ب- اختبار كل متغير وفقاً للفروض الإحصائية الآتية :-

H0:u=3 H1:u>3

حيث يشير الفرض الصفري HO الى أن قيمة الوسيط للإجابات يساوي أو أقل من 3 أي أن هناك رفض للمتغير وذلك وفقاً للنقاط المحددة أعلاه , بينما الفرض البديل يشير الى أن قيمة الوسيط أكبر من 3 أي أن هناك قبول للمتغير.

ج- جُمعت قوائم الاستبانة , ورُجعت ثم صنفت ورمزت بأرقام تسلسلية , وادخلت في الحاسب الألي على برنامج الإكسيل, ثم حولت لبرنامج(stata11) , المماثل لبرنامج (SPSS), للمعالجة والتحليل, واختبار المتغيرات, والفروض إحصائياً باستخدام مقاييس النزعة المركزية, (المتوسط الحسابي , والوسيط , والانحراف المعياري), واختبار T-TEST, لاختبار معنوية (جوهرية) الفروق بين متوسط أراء عينة مجتمع البحث (الاكاديميين والمهنيين),.فإذا كانت p>0.1000 فإن ذلك يعني عدم وجود فروق معنوية ذات دلالة احصائية بين فئات عينة البحث, واذا كانت p<0.1000 فهذا يعني وجود فروق معنوية ذات دلالة احصائية, وبما ان t =0.1000 فإن المعادلة الاحصائية للاختبار t-test=p>t , يعني عدم وجود فروق معنوية ذات دلالة احصائية بين عينة مجتمع البحث, وفي حالة p<t , فهذا يعني وجود فروق معنوية ذات دلالة بين عينة المجتمع.

خطة البحث:

تشمل خطة البحث على : مقدمة , ومباحثين , وفهرس للمراجع .

مقدمة: أشير فيها إلى أهمية البحث , ومشكلة البحث , وفرض البحث , وأهمية البحث , والمنهجية وحدود البحث . واسلوب تحليل البحث, وخطة البحث . حيث تنقسم خطة البحث الى الآتي:-

المبحث الاول:- العرض والافصاح لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة المتوسطة الحجم

المبحث الثاني:- اختبار فرض البحث والنتائج والتوصيات

المبحث الاول:- العرض والافصاح لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة المتوسطة الحجم

يحتوي المعيار الدولي للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم على (٣٥) قسم تعالج الممارسات المحاسبية لهذه الاقسام منها متخصصة في كيفية العرض والافصاح عند اعداد القوائم المالية لهذه المنشآت اهمها الآتي:-

الوحدة (القسم) (٣) عرض البيانات المالية:-

يتناول القسم شروط عرض البيانات المالية من خلال العرض العادل للبيانات المالية من حيث عرضها بصورة عادلة للمركز المالي والأداء المالي والتدفقات النقدية للمنشأة , والالتزام بتطبيق المعايير الدولية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة والاستمرارية عند إعداد البيانات المالية.

الوحدة (القسم) (٤) بيان المركز المالي:-

يعرض القسم بيان المركز المالي من الأصول , والالتزامات , وحقوق ملكية المنشأة في تاريخ محدد وهو نهاية الفترة المالية, والفصل بين البنود المتداولة وغير المتداولة.

الوحدة (القسم) (٥):- بيان الدخل الشامل وبيان الدخل.

يبين هذا القسم كيفية عرض الدخل الشامل للمنشأة في بيان مالي واحد , أو بيانين اثنين.

الوحدة (القسم) (٦):- قائمة التغيرات في حقوق الملكية وقائمة الدخل والأرباح المرحلة:-

يتناول هذا القسم متطلبات عرض التغيرات في حقوق ملكية المنشأة عن الفترة في قائمة التغيرات في حقوق الملكية.

الوحدة (القسم) (٧):- بيان التدفقات النقدية:-

يتناول هذا القسم بيان التدفقات النقدية معلومات حول التغييرات في النقد والنقد المعادل للمنشأة في فترة إعداد التقارير, ويهدف إلى تحويل الحسابات من أساس الاستحقاق إلى الأساس النقدي من خلال تقسيم عمليات الشركة إلى ثلاث أقسام رئيسة، وهى: النشاطات التشغيلية، والنشاطات الاستثمارية، والنشاطات التمويلية.

الوحدة (القسم) (٨):- إيضاحات البيانات المالية:-

يوضح هذا القسم أسس وكيفية عرض المعلومات الواجب الإفصاح عنها في الإيضاحات المتممة للقوائم المالية. وتتضمن الإيضاحات المتممة معلومات إضافية بالإضافة إلى تلك المعلومات التي يتم عرضها في قائمة المركز المالي، وقائمة الأرباح أو الخسائر، وقائمة الدخل الشامل، وقائمة التغيير في حقوق الملكية، وقائمة التدفقات النقدية.

الوحدة (القسم) رقم (٩) القوائم المالية المجمعة والمنفصلة:-

يشرح القسم الظروف التي تعرض فيه منشأة قوائم مالية مجمعة وإجراءات إعداد هذه القوائم, ويحتوى هذا القسم على إرشادات عن ,القوائم المالية المستقلة والقوائم المالية التجميعية التي تقوم بها الشركة الأم.

الوحدة (القسم) رقم (١٠) السياسات المحاسبية والتقديرات والأخطاء :-

يوفر القسم إرشادات عن اختيار وتطبيق السياسات المحاسبية, التي تستخدم في إعداد القوائم المالية، والتغييرات التي تحدث في التقديرات المحاسبية, وتصحيح الأخطاء بالقوائم المالية.

الوحدة (القسم) رقم (13) المخزون:-

يتم الافصاح في المخزون من خلال الافصاح عن السياسات المحاسبية التي يتم اعتمادها عند قياس المخزون, وقيم الفاقد غير الطبيعي في المخزون المعترف بها على أنها مصروف خلال الفترة, وخسائر انخفاض المخزون التي تم الاعتراف بها نتيجة لانخفاض أسعار البيع أو إلغاء الاعتراف بها نتيجة لوجود مؤشر إيجابي على تحسين الأسعار في حساب الأرباح والخسائر, وإجمالي القيمة المسجلة للمخزون المرهون على أنه ضمان الوفاء بالالتزامات.

الوحدة (القسم) رقم (١٦) العقارات الاستثمارية:-

تقوم المنشأة بالإفصاح عن الأساليب والافتراضات الهامة التي تم تطبيقها في تحديد القيمة العادلة للعقارات الاستثمارية, والمطابقة ما بين القيم المسجلة للعقارات الاستثمارية.

الوحدة (القسم) رقم (١٧) الممتلكات والمصانع والمعدات (الأصول الثابتة):-

على المنشأة أن تفصح عن كل فئة من فئات الممتلكات والمصانع والمعدات من خلال الافصاح عن أساس القياس المستخدم لتحديد إجمالي القيمة الدفترية., وطرق الإهلاك المستخدمة, والأعمار الإنتاجية المقدرة، أو معدلات الإهلاك المستخدمة, وإجمالي القيمة الدفترية ومجمع الإهلاك ومجمع الخسارة الناتجة عن اضمحلال قيمة الأصل في بداية ونهاية الفترة.

الوحدة (القسم) رقم (18) الأصول غير الملموسة, باستثناء الشهرة:-

تقوم المنشأة وفقا لهذا القسم بالإفصاح عن كل فئة من فئات الأصول غير الملموسة .

الوحدة (القسم) رقم (٢٠) عقود الإيجار:-

في هذا القسم يتم الإفصاح عن عقود الإيجار التمويلي والتشغيلي

الوحدة (القسم) رقم (21) المخصصات والمصروفات الطارئة:-

تقوم المنشأة وفقا لهذا القسم بالإفصاح عن المخصصات والمصروفات الطارئة

الوحدة (القسم) رقم (٢٧) انخفاض قيمة الأصول(الاضمحلال):-

تقوم المنشأة وفقا لهذا القسم بالإفصاح عن مزايا العاملين قصيرة الأجل, والإفصاح عن نظام المساهمات (الاشتراكات) المحدد, والإفصاح عن نظام المزايا المحددة.

الوحدة (القسم) رقم (٣٠) ترجمة العملة الأجنبية:-

تقوم المنشأة وفقا لهذا القسم بالإفصاح عن مبلغ فروق أسعار الصرف، المعترف بها كربح أو خسارة خلال الفترة, ومبلغ فروق أسعار الصرف الناشئة خلال الفترة، والتي يتم تبويبها كعنصر مستقل ضمن حقوق الملكية في نهاية الفترة.

الوحدة (القسم) رقم (٣٢) الأحداث بعد نهاية فترة إعداد التقارير:-

يتم الإفصاح عن تاريخ اعتماد إصدار القوائم المالية والسلطة التي قامت باعتمادها. وإذا كان لأصحاب المنشأة الحق في تعديل القوائم المالية بعد إصدارها فيجب الافصاح عن تلك الحقيقة.

الوحدة (القسم) رقم (٣٣) الأطراف ذات العلاقة:-

يتم الإفصاح عن العلاقة بين الشركة الأم والشركات التابعة ,وعن المكافآت والتعويضات الممنوحة لأفراد الإدارة ذوو التأثير المهم, وعن المعاملات بين الأطراف ذوو العلاقة.

المبحث الثاني :-التحليل الإحصائي لإختبار فرض البحث والنتائج والتوصيات

اولاً: التحليل الاحصائي لإختبار فرض البحث

- الفرض الاحصائي:- لا توجد فروق جوهرية ذات دلالة احصائية بين متطلبات الإفصاح لإعداد التقارير المالية وفق المعيار المحاسبي الدولي للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم , ومتطلبات الإفصاح لإعداد التقارير المالية في المنشآت الليبية.

ولاختبار صحة الفرضية تم اختبار عناصرها من خلال جدول التحليل الإحصائي رقم(4):-

جدول رقم(٤)
التحليل الإحصائي لاختبار الفرضية

البيان	الأكاديميين				المهنيين				اختبار t-test			مدى تطبيق القسم
	الوسط الحسابي	الوسيط	الانحراف المعياري	المجتمع	الوسط الحسابي	الوسيط	الانحراف المعياري	المجتمع	قيمة t =	t< Prob	مستوى المعنوية	مدى تطبيقه في ليبيا
AVQ3 قسم عرض البيانات المالية	٤,٣٤٢	٤	٠,٤٨	٧٩	٤,١٨	٤	٠,٤٨	٧٤	2.1483	0.0166	معنوي	يطبق
AVQ4 قسم بيان المركز المالي	٤,٤٩٤	٥	٠,٥٣	٧٩	٤,٧٢	٥	٠,٤٥	٧٤	0.9535	0.997	غير معنوي	يطبق
AVQ5 قسم بيان الدخل الشامل وبيان الدخل	٤,١١٤	٤	٠,٦	٧٩	٣,٨	٤	٠,٦٦	٧٤	3.1066	0.0011	معنوي	يطبق
AVQ6 قسم قائمة التغيرات في حقوق الملكية وقائمة الأرباح والخسائر المرحلة	٣,٠٢٥	٣	١,١٧	٧٩	١,٧٦	٢	٠,٥٩	٧٤	8.4005	0	معنوي	لا يطبق
AVQ7 قسم بيان التدفقات المالية	٣,٠٥١	٣	١,٢	٧٩	١,٧٨	٢	٠,٧٥	٧٤	7.7964	0	معنوي	لا يطبق

AVQ8 قسم إيضاحات البيانات المالية	٤,٢٩١	٤	٠,٥٤	٧٩	٤,٢٧	٤	٠,٤٥	٧٤	0.261	0.3972	غير معنوي	يطبق
AVQ9 قسم القوائم المالية المجمعة والمنفصلة	٢,٥٩٥	٢	١,١٣	٧٩	١,٤٩	١	٠,٥٦	٧٤	7.6376	0	معنوي	لا يطبق
AVQ10 قسم السياسات المحاسبة والتقديرات والأخطاء	٤	٤	٠,٣٩	٧٩	٣,٣٥	٣	٠,٥١	٧٤	8.8685	0	معنوي	يطبق
AVQ13 قسم المخزون	4.152	٤	0.68	٧٩	4.31	4.5	0.88	٧٤	-1.258	0.8949	غير معنوي	يطبق
AVQ16 قسم العقارات الاستثمارية	4.025	٤	0.8	٧٩	3.27	٣	0.73	٧٤	6.0949	0	معنوي	يطبق
AVQ17 قسم الأصول الثابتة	4.316	٤	0.61	٧٩	4.28	٤	0.48	٧٤	0.354	0.3577	غير معنوي	يطبق
AVQ18 قسم الأصول غير الملموسة باستثناء الشهرة	4.038	٤	0.74	٧٩	3.95	٤	0.7	٧٤	0.7881	0.2159	معنوي	يطبق
AVQ20 قسم عقود الإيجار	٤	٤	0.75	٧٩	4.16	4	0.89	74	-1.219	0.8877	غير معنوي	يطبق
AVQ21 قسم المخصصات والمصروفات الطارئة	4.228	٤	0.53	٧٩	4.23	٤	0.61	٧٤	-0.02	0.5081	غير معنوي	يطبق

AVQ23 قسم الإيراد	4.241	٤	0.74	٧٩	4.7	٥	0.46	74	-4.614	1	غير معنوي	يطبق
AVQ27 قسم إنخفاض قيمة الأصول	3.62	٤	0.7	٧٩	2.87	3	0.71	٧٤	6.6141	0	معنوي	لا يطبق
AVQ30 قسم ترجمة العملة	4.203	4	0.77	79	4.18	٤	0.56	٧٤	0.2447	5 0.40	غير معنوي	يطبق
AVQ 32 قسم الأحداث بعد نهاية فترة إعداد التقارير	4.405	٤	0.63	79	4.62	5	0.49	٧٤	-2.363	0.9903	غير معنوي	يطبق
AVQ 33 قسم الأطراف ذات العلاقة	3.658	٤	0.62	79	3.53	٤	0.58	74	1.3534	0.089	معنوي	يطبق

حيث يتضح من خلال جدول التحليل الاحصائي رقم (٤) الحقائق الآتية:-

أ- ارتفاع قيمتي المتوسط الحسابي, والوسيط عن القيمة المحايدة, (٣) للآراء العينة المبحوثه, وانخفاض في قيمة الانحراف المعياري يؤكد على انخفاض التباين حول اراء هذه العينة, والاقسام التي تم اختبارها وتوافقت مع هذه النتائج كانت القسم رقم (AVQ4) بيان المركز المالي, وقسم (AVQ8) إيضاحات البيانات المالية, وقسم (AVQ13) المخزون, وقسم (AVQ17)الأصول الثابتة, وقسم(AVQ18) الأصول غير الملموسة باستثناء الشهرة, وقسم (AVQ20)عقود الإيجار, وقسم (AVQ21) المخصصات والمصروفات الطارئة, وقسم(AVQ23) الإيراد, وقسم (AVQ30) ترجمة العملة, وقسم(AVQ32) الأحداث بعد نهاية فترة إعداد التقارير المالية, وهذه الاقسام تعد جزء من متطلبات الافصاح الخاصة بالمعيار الدولي, حيث تشير الى انه, لا توجد فروق جوهرية ذات دلالة احصائية بين اراء الاكاديميين, والمهنيين بتطابق متطلبات

الإفصاح لإعداد التقارير المالية للمعيار المحاسبي الدولي للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم, ومتطلبات الإفصاح لإعداد التقارير المالية في المنشآت الليبية.

ولتأكيد من ذلك, تم استخدام اختبار T-TEST, لاختبار معنوية الفروق بين اراء العينة المبحوثه, والمتمثلة في آراء الاكاديميين, والمهنيين, حيث اشار الاختبار الى عدم وجود فروق جوهرية, بين اراء العينة عن الاقسام السالفة الذكر المكونة للإفصاح الخاص بالمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة, والمتوسطة الحجم عن متطلبات الإفصاح لإعداد التقارير المالية في المنشآت الليبية, باستثناء الشهرة, حيث كانت (P<T) وهذ الفرق المعنوي بين العينة المبحوثه في هذا القسم ناتج عن التفاوت في القبول فقط بين الاكاديميين والمهنيين للقسم.

وعليه فإن الاختبار الاحصائي (لهذه الأقسام المكونة للمعيار الدولي والخاصة بالإفصاح), والتي تعد جزءاً من الفرضية الرابعة يشير الى قبول صحة الفرضية التي تنص بانه لا توجد فروق جوهرية ذات دلالة احصائية بين آراء العينة المبحوثه بتطابق متطلبات الإفصاح لإعداد التقارير المالية للمعيار المحاسبي الدولي للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم, مع متطلبات الإفصاح لإعداد التقارير المالية للمنشآت الليبية المماثلة.

وتتفق نتائج دراسة (مصادف على جاب الله 2009- 2010) مع هذه النتيجة حيث حددت متطلبات الافصاح الملائمة من المعايير الخاصة بالمشروعات الكبيرة الحجم, التي تتلاءم مع المشروعات الليبية الصغيرة الحجم , كما تتفق مع دراسة (ابن غربية سالم ، ٢٠٠٥) التي تشير الى ان تبني المعايير الدولية للتقارير المالية وتعديلها وبخاصة فيما يتعلق بالإفصاح لتلائم بيئة العمل المحاسبي في ليبيا تؤدي إلى تأمين القبول الواسع لهذه المعايير وزيادة الثقة فيها, وتتفق ايضاً مع دراسة (الشرقاوي, منى حسن أبوالمعاطي٢٠١٤),التي اكدت بوجود مزايا عند التحول لمعايير الابلاغ المالي متمثلة في تحسن مستوى الافصاح والشفافية.

ب- ان قيم المتوسط الحسابي, للقسم (AVQ3) عرض البيانات المالية, وقسم (AVQ5) بيان الدخل الشامل وبيان الدخل, وقسم (AVQ10) السياسات المحاسبية والتقديرات والأخطاء, وقسم (AVQ16) العقارات الاستثمارية, وقسم (AVQ33)

الأطراف ذات العلاقة, بلغت على التوالي: قسم(3)= (4.342), وقسم(5)= (4.114), وقسم(10) = (4.000), وقسم(16)=(4.025), وقسم(33)= (3.658), وقيمة الوسيط على التوالي: قسم(3)= (4), وقسم(5)= (4), و قسم(10)= (4), وقسم(16)= (4), وقسم(33)= (4), وقيمة الانحراف المعياري على التوالي: قسم(3)= (0.477), وقسم(5)=(0.599), وقسم(10) = (0.392), وقسم(16)= (80024.), وقسم(33)= (0.618) .

وهذا يشير الى أن اجابات الاكاديميين تؤكد بتطابق متطلبات الافصاح الخاصة بهذه الاقسام المكونة للمعيار الدولي, مع متطلبات الافصاح الخاصة بالمنشآت الليبية الصغيرة والمتوسطة الحجم, حيث ان قيمتي المتوسط الحسابي, والوسيط للإجابات الاكاديميين اكبر من القيمة المحايدة (٣), وقيمة الانحراف المعياري, لهذه الاقسام منخفضة مما يدل على انخفاض التباين بين أراء الاكاديميين حولها, كما أن قيم المتوسط الحسابي, والوسيط, والانحراف المعياري للإجابات المهنيين على هذه الاقسام كانت تساوي على التوالي المتوسط الحسابي للقسم(3)= (4.176),وقسم (5)= (3.797), وقسم(10)= (3.351), وقسم(16)= (3.270), وقسم(33)= (3.5270), والوسيط للقسم(3)= (4), وقسم(5)= (4), وقسم(10)= (3), وقسم(16)= (3), وقسم(33)= (4), والانحراف المعياري للقسم(3)= (0.479), وقسم(5)= (0.662), وقسم(10)=(0.508), وقسم(16)= (0 .727), وقسم(33)= (0 .579) .

وهذا يشير الى أن اجابات المهنيين تؤكد تطابق متطلبات الافصاح الخاصة بالأقسام المكونة للمعيار الدولي مع متطلبات الافصاح الخاصة بالمنشآت الليبية الصغيرة والمتوسطة الحجم, حيث ان قيمة المتوسط الحسابي اكبر من القيمة المحايدة (3) والوسيط للإجابات المهنيين باستثناء قسمي(10, 16) التي يساوي قيمة وسيطهما (3) وهذا يفسر بوجود بعض البنود في هذين القسمين قد لا يتطابق مع الافصاح الخاصة بالقوائم المالية للمنشآت الليبية, بينما باقي الاقسام الاخرى فإن قيمة الوسيط فيها اكبر من (3) وقيمة الانحراف المعياري منخفضة مما يدل على انخفاض التباين بين أراء المهنيين .

وباستخدام اختبار t–test, لاختبار اراء العينة (الأكاديميين والمهنيين), تشير الى وجود فروق معنوية(جوهرية) بين اراء الاكاديميين والمهنيين, حيث ان قيمة(t) لهذه الاقسام تساوي على التوالي: القسم(3)= (2.14) , وقسم(5)=(3.1066), وقسم(10)= (8.8685), وقسم(16)= (6.0949), وقسم(33)=(1.3534), بينما قيمة P كانت على التوالي: القسم(3)=(0.0166), وقسم(5)=(0.0011) وقسم(10)= (0.0000), وقسم(16)= (0.0000), وقسم(33)=(0.0890) وهذا يعني أن قيمة (P) أقل من قيمة (T), وتشير هذه النتيجة الى وجود فروق معنوية (جوهرية) بين اراء الاكاديميين والمهنيين بخصوص تطابق متطلبات الإفصاح لهذه الاقسام التي تعد من ضمن اقسام المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم, مع متطلبات الإفصاح لإعداد التقارير المالية في المنشآت الليبية, الا ان هذه الفروق الجوهرية تتمثل في التفاوت بين الاكاديميين, والمهنيين في قبول الفرضية, حيث كانت متوسطات الاجابة للعينة المبحوثة المذكورة سابقاً أوضحت بأن متوسطات اجابات الاكاديميين للقبول الفرضية اكبر من متوسطات اجابة المهنيين, ويرجع سبب ذلك ان بعض البنود الموجودة في الاقسام حسب وجهة نظر المهنيين قد لا تتفق مع متطلبات الافصاح التي تتلاءم مع اعداد وعرض القوائم المالية للمنشآت الليبية الصغيرة والمتوسطة الحجم, وبالتالي قد تحتاج بعض الاقسام الى التعديل لكي تتلاءم مع هذه المتطلبات.

ج- أن قيم المتوسط الحسابي, والوسيط, والانحراف المعياري للآراء الاكاديميين عن الاقسام الاتية : قسم(AVQ6) قائمة التغيرات في حقوق الملكية وقائمة الأرباح والخسائر المرحلة, وقسم (AVQ7) بيان التدفقات المالية, وقسم (AVQ9) القوائم المالية المجمعة والمنفصلة, و قسم (AVQ27) انخفاض قيمة الأصول, كانت متوسط حسابها على التوالي: قسم(6)=(3.025), وقسم(7)=(3.051), وقسم(9)=(2.595), وقسم(27)= (3.6202), وقيمة الوسيط على التوالي: قسم(6)=(3) ,وقسم(7)=(3), وقسم(9)= (2), وقسم(27)= (4), وقيمة الانحراف المعياري على التوالي: قسم(6)=(1.165), وقسم(7)= (1.197), وقسم(9)= (1.127), وقسم(27)= (0.703540).

وهذا يشير الى ان جميع الاقسام باستثناء قسم القوائم المالية المجمعة والمنفصلة والذي كان قيمتي المتوسط الحسابي والوسيط فيه اقل من القيمة الحيادية (3), وباقي الاقسام كان المتوسط الحسابي لأراء الاكاديميين اقرب للقيمة الحيادية (3), وارتفاع في قيمة الانحراف المعياري, يدل على ارتفاع التباين والاختلاف بين اراء الاكاديميين, بينما قيم المتوسط الحسابي والوسيط, والانحراف المعياري, لآراء المهنيين عن هذه الاقسام كانت على النحو التالي: المتوسط الحسابي: للقسم(6)=(1.757) , وقسم(7)= (1.784), وقسم(9)=(1.486), وقسم(27)=(2.867), والوسيط :قسم(6)= (2), وقسم(7)= (2), وقسم(9)=(1), وقسم(27)=(3), والانحراف المعياري: قسم(6)=(0.592), وقسم(7)= (0.745), وقسم(9)= (0.555), وقسم(27)= (7085.).

وهذا يشير الى ان قيمتي المتوسط الحسابي, و الوسيط في جميع الاقسام اقل من القيمة الحيادية (٣), وهذا يعني ان أراء المهنيين عن هذه الاقسام والتي تمثل جزء من متطلبات الإفصاح للمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم, بأنها لا تتلاءم مع متطلبات الإفصاح لإعداد التقارير المالية في المنشآت الليبية المماثلة, وانخفاض قيمة الانحراف المعياري يؤكد بوجود اتفاق بين أراء المهنيين بهذا الإتجاه .

وباستخدام اختبار(t-test)لاختبار الفرق بين أراء الأكاديميين والمهنيين فإن قيمة P<T أي ان قيمة(P) اقل من قيمة (T), وهذا يشير الي وجود فروق معنوية(جوهرية) بين اراء العينة المبحوثه (الاكاديميين والمهنيين) حول هذه الاقسام, والتي تمثل جزء من متطلبات الإفصاح للمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة, والمتوسطة الحجم.

وعليه فإن الاختبار الاحصائي لاختبار (t- test) لهذه الاقسام أثبت عدم صحة الفرضية الرابعة التي تنص بانه لا توجد فروق جوهرية ذات دلالة احصائية بين اراء العينة المبحوثه بتطابق متطلبات الإفصاح لإعداد التقارير المالية للمعيار المحاسبي الدولي

للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم, مع متطلبات الإفصاح لإعداد التقارير المالية للمنشآت الليبية المماثلة.

ويرجع سبب هذه النتيجة وبخاصة عند المهنيين الذين كان متوسط آرائهم اقل من متوسط اراء الاكاديميين حول قسمي (قائمة التغيرات في حقوق الملكية وقائمة الأرباح والخسائر المرحلة), و (بيان التدفقات المالية), أذ ان في هذين القسمين لا يوجد الزام قانوني من قبل الدولة الليبية يجبر المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم بإعداد قوائم مثل : قائمة المركز المالي, وقائمة الدخل .

وعليه فإن هذه المنشآت لا تقوم بإعداد هذه القوائم, ولهذا السبب فالمهنيين غير متحمسين لقبول هاذين القسمين, بينما قسم القوائم المالية المجمعة والمنفصلة, فتعد قوائم خاصة بالمنشآت التي يعتمد تكوينها على المنشأة الام, وتتبعها عدة منشآت يطلق عليهم المنشآت التابعة, وهذا النوع من المنشآت, لاوجود لمثيلها ضمن المنشآت الليبية الصغيرة والمتوسطة الحجم, في حين ان قسم انخفاض قيمة الأصول, كانت اراء الاكاديميين اكثر ايجابية من أراء المهنيين في قبول القسم, حيث ان اجابات المهنيين, كانت ضعيفة بسبب ان العناصر المكونة لهذا القسم من وجهة نظرهم لا تتوافق مع متطلبات الافصاح الملاءمة لإعداد وعرض القوائم المالية للمنشآت الليبية .

ثانياً:- النتائج

بانه لا توجد فروق جوهرية ذات دلالة احصائية بين متطلبات الإفصاح لإعداد التقارير المالية , وفق المعيار الدولي للمنشآت الصغيرة , والمتوسطة الحجم , ومتطلبات الإفصاح لإعداد التقارير المالية في المنشآت الليبية الصغيرة , والمتوسطة الحجم, وقد أظهرت نتائج التحليل الإحصائي الأتي:-

صحة هذه الفرضية في الأقسام الاتية:-

القسم (4) بيان المركز المالي , والقسم (8) ايضاحات البيانات المالية , والقسم (13) المخزون , والقسم (17) الاصول التابثة , والقسم (18) الأصول غير الملموسة باستثناء الشهرة , والقسم (20) عقود الإيجار , والقسم (21) المخصصات

والمصروفات الطارئة, والقسم (23) الإيراد, والقسم (30) ترجمة العملة , والقسم (32) الأحداث بعد نهاية فترة إعداد التقارير المالية, وهذه الاقسام مقبولة عند الاكاديميين , والمهنيين بدون فروق جوهرية بينهم, وهناك اقسام قبلت بالرغم من وجود فروق جوهرية بين الأكاديميين , والمهنيين , الا ان هذه الفروق تشير الى تفاوت في درجات القبول بين افراد العينة, حيث كانت النسبة مرتفعة عند الاكاديميين اكثر من المهنيين, وهذه الاقسام هى: القسم (3) عرض البيانات المالية, والقسم (5) بيان الدخل الشامل وبيان الدخل, والقسم (10) السياسات المحاسبية والتقديرات والأخطاء , والقسم (16) العقارات الاستثمارية, والقسم (33) الاطراف ذات العلاقة

وعدم صحة هذه الفرضية في القسم (6)التغيرات في حقوق الملكية , وقائمة الأرباح والخسائر المرحلة, والقسم (7)بيان التدفقات المالية , والقسم (9) القوائم المالية المجمعة والمنفصلة ,والقسم (27) انخفاض قيمة الأصول, وقد أكدت نتيجة التحليل الاحصائي لهذه الاقسام بعدم صحة الفرضية التي تنص على انه:- لا توجد فروق جوهرية بين متطلبات الإفصاح لإعداد التقارير المالية , وفق المعيار الدولي للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم , ومتطلبات الإفصاح لإعداد التقارير المالية في المنشآت الليبية الصغيرة , والمتوسطة الحجم.

ثالثاً:- التوصيات

١) تعديل قانون الضرائب, وقانون رقم (23) لسنة 2010 بما ينسجم مع التطور الاقتصادي للدولة, والزام المنشآت الليبية بعمل مجموعة من الدفاتر المهمة كقائمة التدفقات النقدية, وقائمة التغيرات في حقوق الملكية, وقائمة الأرباح والخسائر المرحلة), حتى تكون المنشاة اكثر شفافية في افصاحها عن نشاطها الاقتصادي.

٢) ينبغي على نقابة المحاسبين, ورؤساء الجامعات والمعاهد العليا, إقامة دورات تدريبية ومؤتمرات علمية عن المعايير المحاسبية, من خلال الاعلام, المرئي, والمسموع, والمقروء ومن خلال مواقع التواصل الاجتماعي(الانترنت), للمحاسبين والمراجعين وطلاب الجامعات والمعاهد العليا تخصص محاسبة, حتى تتكون ثقافة للمعايير المحاسبية داخل الدولة الليبية.

٣) ادخال المعايير المحاسبية , ضمن المناهج الدراسية في المعاهد والجامعات الليبية.

رابعاً:- المصادر والمراجع

اولا الكتب:-

١- طارق عبد العال حماد, (دليل تطبيق معايير المحاسبة الدولية والمعايير العربية المتوافقة معها – حالات عملية محلولة – معايير المحاسبة الدولية من ١ حتى ٣١), الجزء الأول, الناشر الدار الجامعية, الإبراهيمية, الإسكندرية, ج م ع, ٢٠٠٨ .

ثانياً الرسائل العلمية:-

٢- رفيق يوسفي, (النظام المحاسبي بين الاستجابة للمعايير الدولية ومتطلبات التطبيق), رسالة ماجستير غير منشورة, كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير جامعة تبسة, الجزائر, , للعام الجامعي ٢٠١٠-٢٠١١.

٣- مصادف, علي جاب الله متموح, *منهج مقترح لتطوير التقارير المالية في المشروعات الصغيرة الليبية في ضوء معايير المحاسبة –دراسة تطبيقية*, اطروحة دكتوراه, غير منشورة ,في المحاسبة ,نوقشت واجيزت في: جامعة عين شمس, 2009– 2010.

٤- العبايجي, زينب عبدالهادي محمد, مدى قابلية المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم الاردنية للإمتثال لمتطلبات المعيار المحاسبي الدولي الخاص بعرض البيانات المالية, رسالة ماجستير غير منشورة في: تخصص محاسبة, اجيزت ونوقشت في: جامعة الشرق الاوسط, كلية الاعمال, قسم المحاسبة والتمويل, الأردن, ٢٠١٢.

ثالثاً الدوريات:-

١- ابن غربية، سالم محمد تطوير العمل المحاسبي، وإمكانية الاستفادة من نتائج الجهود السابقة في تطوير البيئة الوطنية للمحاسبة، مجلة البحوث الاقتصادية، مركز بحوث العلوم الاقتصادية, بنغازي، ليبيا، المجلد السادس عشر، العدد الثاني، ٢٠٠٥.

٢- أبو ريشة, خالد عريج, واقع الإبلاغ المالي في المنشآت الصناعية الصغيرة والمتوسطة في ضوء معايير التقارير المالية الدولية الخاصة بالمنشآت الصغيرة والمتوسطة (ifrs for SMEs)- دراسة ميدانية في المنشآت الصناعية الأردنية، مجلة البحوث المالية والتجارية، كلية التجارة – جامعة بورسعيد، بورسعيد, مصر, المجلد الثاني عشر، العدد الثاني, ٢٠١١ .

رابعا:- المؤتمرات

1- الشرقاوي, منى حسن أبو المعاطي, أثر الامتثال لمعايير التقارير المالية الدولية IFRS على تعزيز كفاءة استثمار رأس المال في المشروعات الصغيرة والمتوسطة , بحث مقدم للمؤتمر الاكاديمي والمهني السنوي الخامس بعنوان " المحاسبة في عالم متغير " المحاسبة في مواجهة التغيرات الاقتصادية والسياسية المعاصرة "المنعقد في قسم المحاسبة كلية التجارة جامعة القاهرة لعام ٢٠١٤,.

خامسا:- المواقع الإلكترونية

1) http://www.ifrs.org/Documents/MicrosoftWordModule 3 **PDF.**

2) http://www.ifrs.org/Documents/MicrosoftWordMod **ule 4 PDF.**

3) معايير المحاسبة المصرية اطار إعداد وعرض القوائم المالية متاح في: http://www.efsa.gov.eg/content/efsa_ar/efsa2_merge_account/account_no1-1.htm

4) http://www.ifrs.org/Documents/MicrosoftWordModule **6 PDF .**

5) http://www.ifrs.org/Documents/MicrosoftWordModule **8**

6)http://www.ifrs.org/Documents/MicrosoftWordModule **9 PDF.**