



تحديات تطبيق معايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في الوحدات الحكومية الليبية من وجهة نظر المراقبين الماليين ومساعدتهم بمراقبات الخدمات المالية

بمدينتي زليتن و مسلاتة

د. عبد السلام محمد العماري
قسم المحاسبة، جامعة العالية للعلوم الإنسانية
والطبيعية، ليبيا.

د. عبد الفتاح محمد كرزما
قسم المحاسبة، الجامعة الأسمرية الإسلامية
a.kurzama@asmarya.edu.ly

د. ناصر ميلاد بن يونس
قسم المحاسبة، الجامعة الأسمرية الإسلامية
naser.youns77@gmail.com

تاريخ الاستلام: 2026/04/20 ؛ تاريخ القبول: 2026/08/16 ؛ تاريخ النشر: 2026/09/01

الكلمات المفتاحية:

المستخلص

تحديات، معايير المحاسبية الدولية للقطاع
العام، الوحدات الحكومية الليبية.

هدفت الدراسة إلى التعرف على التحديات التي تواجه تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في الوحدات الحكومية الليبية (التحديات المرتبطة بالبنية الهيكلية، التحديات المرتبطة بالنظام المحاسبي، التحديات المرتبطة بالقوانين والتشريعات)، وأيضاً هدفت الدراسة إلى تقديم مجموعة من المقترحات للحد من هذه التحديات، وللإجابة على تساؤلات واختبار فرضيات الدراسة تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي، استخدمت الدراسة أسلوب المسح الشامل لمجتمع الدراسة المتمثل في المراقبين الماليين ومساعدتهم بمراقبات الخدمات المالية بمدينتي زليتن و مسلاتة، حيث بلغ عدد الاستبانات المستخدمة في هذه الدراسة (39) استبانة، تم تحليل البيانات باستخدام البرنامج الإحصائي (SPSS) لاختبار صحة نموذج الدراسة وصولاً إلى مجموعة من النتائج والتي من أهمها: توجد العديد من التحديات المرتبطة بالبنية الهيكلية، تواجه تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في الوحدات الحكومية الليبية، توجد تحديات مرتبطة بالنظام المحاسبي تواجه تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في الوحدات الحكومية الليبية، توجد تحديات مرتبطة بالقوانين والتشريعات تواجه تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في الوحدات الحكومية الليبية، وقدمت الدراسة مجموعة من المقترحات لمواجهة هذه التحديات أهمها: إعادة هيكلة الوحدات الحكومية بما يتلاءم مع متطلبات تطبيق معايير IPSAS، وإنشاء وحدات أو إدارات متخصصة بالمحاسبة الحكومية والتقارير المالية، إصدار تشريعات أو قرارات رسمية تلزم الوحدات الحكومية بتطبيق معايير IPSAS وفق خطة زمنية محددة، تطوير النظام المحاسبي الحكومي ليتوافق مع متطلبات معايير IPSAS والتحول التدريجي من الأساس النقدي إلى أساس الاستحقاق.

Challenges of Applying International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) in Libyan Government Units from the Perspective of Financial Controllers and Their Assistants at the Financial Services Oversight Offices in the Cities of Zliten and Msallata

Nasser Milad Bin Younes
Al-Asmarya Islamic University

Abdulfatah Mohamed Kurzama
Al-Asmarya Islamic University

Abdulsalam Mohamed AlAmari
International University for Human
and Applied Sciences.

Received :20/04/2026

Accepted: 16/08/2026

Published: 01/09/2026

Keywords

Abstract

The study aimed to identify the challenges facing the implementation of International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) in Libyan government units, including challenges related to the organizational structure, accounting system, and legal and regulatory framework. The study also sought to propose a set of recommendations to mitigate these challenges. To answer the research questions and test the study hypotheses, the descriptive-analytical approach was adopted. A comprehensive survey method was employed targeting the study population, which consisted of financial controllers and their assistants at the Financial Services Monitoring Offices in the cities of Zliten and Msallata. A total of (39) valid questionnaires were collected and analyzed. The Statistical Package for the Social Sciences (SPSS) was used to test the study model and analyze the data. The findings revealed the existence of several organizational structure-related challenges that hinder the implementation of IPSAS in Libyan government units. The results also indicated the presence of accounting system-related challenges, as well as legal and regulatory challenges, that negatively affect the effective adoption of IPSAS. Based on these findings, the study proposed several recommendations, the most important of which include restructuring government units in line with IPSAS requirements, establishing specialized governmental accounting and financial reporting units, issuing legislation or official regulations mandating the implementation of IPSAS according to a specified timetable, and developing the governmental accounting system to align with IPSAS requirements through a gradual transition from the cash basis to the accrual basis of accounting.

Challenges, International Public Sector Accounting Standards (IPSAS), Libyan Government Units..



© The Author(s) 2026. This article is licensed under a Creative Commons Attribution-NonCommercial 4.0 International License (CC BY-NC 4).

1. مقدمة

تعد معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام الصادرة عن International Public Sector Accounting Standards Board إطاراً حديثاً يهدف إلى تحسين نظم المحاسبة المالية في الجهات الحكومية، وتعزيز الشفافية والمساءلة، وتوفير تقارير مالية موثوقة تدعم صنع القرار. ومع تزايد الحاجة إلى تحسين إدارة الموارد العامة في ليبيا، أصبح من الضروري دراسة واقع تطبيق هذه المعايير في الوحدات الحكومية وتحديد التحديات التي تعترض عملية التنفيذ.

ويواجه القطاع الحكومي الليبي مجموعة من الصعوبات التي تتعلق بالبنية الهيكلية للمؤسسات، والنظم المحاسبية التقليدية، والإطار التشريعي غير المتوافق مع المعايير الدولية، ما يؤدي إلى تدني جودة التقارير المالية وصعوبة مقارنة الأداء المالي مع المعايير العالمية. ومن هنا، تظهر أهمية دراسة هذه التحديات وتحليلها بشكل منهجي، لتوفير فهم شامل لأسباب الإخفاقات في التطبيق، وتمكين الجهات المعنية من اقتراح حلول عملية تساهم في تطوير الأداء المالي الحكومي.

ويهدف هذا البحث إلى التعرف على التحديات الرئيسية التي تعيق تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في الوحدات الحكومية الليبية، ودراسة أبعادها المختلفة، بما يشمل البنية الهيكلية، والنظام المحاسبي، والقوانين والتشريعات، فضلاً عن استكشاف الحلول المقترحة لمعالجة هذه التحديات. ويشكل هذا البحث مساهمة علمية وعملية تسعى إلى تعزيز فعالية النظام المحاسبي الحكومي وتحسين مستوى الشفافية والكفاءة في إدارة الموارد العامة.

1.1 مشكلة الدراسة:

يشهد القطاع العام في العديد من الدول توجهاً متزايداً نحو تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام الصادرة عن International Public Sector Accounting Standards Board، بهدف تعزيز الشفافية والمساءلة وتحسين جودة التقارير المالية الحكومية. إلا أن التطبيق العملي لهذه المعايير في البيئات النامية يواجه تحديات تنظيمية وفنية وتشريعية متعددة (الجعارات، 2014؛ عليو ونغيز، 2018)، وفي السياق الليبي، أشارت دراسات حديثة إلى وجود معوقات جوهرية تحد من إمكانية التطبيق الفعلي للمعايير (المقريف، 2025). كما بينت دراسة أمعرف وآخرين (2022) أن البيئة الاقتصادية والقانونية في عدد من الوحدات الحكومية الليبية غير مهيأة لتشجيع تطبيق المعايير الدولية، وأن النظام المحاسبي القائم يواجه صعوبات تحول دون تطويره بما يتوافق مع متطلبات معايير القطاع العام، وعلى المستوى العربي، أكدت دراسات أجريت في السودان وجود تحديات مرتبطة بعدم جاهزية البيئة المؤسسية لتطبيق المعايير (حسن والفكي، 2024؛ حسن وعبدالرحيم، 2024). كما توصلت دراسة عليو ونغيز (2018) في الجزائر إلى أن غياب التشريعات الداعمة ونقص الموارد

البشرية يمثلان من أبرز معوقات التطبيق. وأشارت دراسة الجعارات (2014) إلى أن نجاح تبني معايير القطاع العام يتطلب توافر مقومات أساسية تتعلق بالتأهيل والتدريب وتطوير البيئة التنظيمية، ورغم هذا التراكم المعرفي، فإن معظم الدراسات السابقة ركزت على عرض المعوقات بصورة عامة أو في نطاقات مؤسسية وجغرافية محددة، دون تقديم تحليل ميداني متكامل لواقع الوحدات الحكومية الليبية يجمع بين الأبعاد الهيكلية والنظامية والتشريعية في إطار واحد، كما لم تربط بصورة منهجية بين طبيعة التحديات والحلول المقترحة لمعالجتها، ومن هذا المنطلق جاءت الدراسة للإجابة على التساؤلات الآتية:

التساؤل الرئيس: ما أهم تحديات تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في الوحدات الحكومية الليبية؟

ويتمتع من التساؤل الرئيس الأول الأسئلة الفرعية الآتية:

التساؤل الفرعي الأول: ما أهم التحديات المرتبطة بالبنية الهيكلية التي تواجه تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في الوحدات الحكومية الليبية؟

التساؤل الفرعي الثاني: ما أهم التحديات المرتبطة بالنظام المحاسبي التي تواجه تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في الوحدات الحكومية الليبية؟

التساؤل الفرعي الثالث: ما أهم التحديات المرتبطة بالقوانين والتشريعات التي تواجه تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في الوحدات الحكومية الليبية؟

2.1 أهداف الدراسة:

تسعى الدراسة الى التعرف على أهم التحديات التي تواجه تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في الوحدات الحكومية الليبية (التحديات المرتبطة بالبنية الهيكلية، التحديات المرتبطة بالنظام المحاسبي، التحديات المرتبطة بالقوانين والتشريعات)، وأيضاً تهدف الدراسة الى تقديم مجموعة من المقترحات للحد من هذه التحديات.

3.1 فرضيات الدراسة:

لتحقيق أهداف الدراسة السابقة تم صياغة الفرضية الرئيسية الآتية:

توجد تحديات تواجه تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في الوحدات الحكومية الليبية.

وللتحقق من الفرضية الرئيسة تم صياغة الفرضيات الفرعية الآتية:

الفرضية الفرعية الأولى: توجد تحديات مرتبطة بالبنية الهيكلية تواجه تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في الوحدات الحكومية الليبية.

الفرضية الفرعية الثانية: توجد تحديات مرتبطة بالنظام المحاسبي تواجه تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في الوحدات الحكومية الليبية

الفرضية الفرعية الثالثة: توجد تحديات مرتبطة بالقوانين والتشريعات تواجه تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في الوحدات الحكومية الليبية.

4.1 أهمية الدراسة:

تستمد هذه الدراسة أهميتها العلمية من تناولها موضوع تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام الصادرة عن International Public Sector Accounting Standards Board باعتبارها إطاراً حديثاً يساهم في تطوير أنظمة المحاسبة الحكومية وتعزيز الشفافية والمساءلة، كما تسعى إلى سد فجوة بحثية تتعلق بواقع تطبيق هذه المعايير في الوحدات الحكومية الليبية من خلال تحليل التحديات المرتبطة بالبنية الهيكلية، والنظام المحاسبي، والقوانين والتشريعات، بما يمثل إضافة نوعية للمكتبة المحاسبية العربية ويمهد لدراسات مستقبلية في مجال إصلاح وتطوير الإدارة المالية العامة. وتبرز أهميتها العملية في تقديم نتائج وتوصيات يمكن أن تستفيد منها الجهات الحكومية والرقابية وصانعو السياسات في ليبيا لتحديد أبرز المعوقات التي تحد من التطبيق الفعال لهذه المعايير والعمل على معالجتها بصورة منهجية، إضافة إلى دعم جهود تطوير النظام المحاسبي الحكومي، وتحديث التشريعات المالية، وتأهيل الكوادر المحاسبية، بما يعزز كفاءة إدارة المال العام ويرفع جودة التقارير المالية في الوحدات الحكومية الليبية.

5.1 حدود الدراسة:

تتمثل حدود الدراسة فيما يلي:

الحدود الموضوعية: تتمثل في دراسة التحديات التي تواجه تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في الوحدات الحكومية الليبية، واقتراح مجموعة من المقترحات لمواجهتها

الحدود البشرية والمكانية: المراقبين الماليين ومساعدتهم بمراقبات الخدمات المالية بمدينتي زليتن، و مسلاته

الحدود الزمنية: من 2026/2/1 إلى 2026/3/15م.

6.1 الدراسات السابقة:

دراسة المقريف، (2025) هدفت الدراسة الى تحديد أبرز المعوقات التي تعيق تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في المؤسسات الحكومية الليبية،، واعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، واستخدمت الدراسة أداة الاستبيان لجمع آراء عينة الدراسة المتمثلة في أعضاء ديوان المحاسبة والمراقبين الماليين والمحاسبين العاملين بدوان المحاسبة ومراقبة المالية أجدابيا، وتوصلت الدراسة الى وجود العديد من المعوقات التي تعيق تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في المؤسسات الحكومية الليبية أهمها: ضعف قناعة المسؤولين بأهمية المعايير الدولية، قدم القوانين ذات الصلة، ضعف شبكات الاتصال، نقص برامج التدريب، ضعف الإرادة السياسية، تدني مستوى تأهيل المحاسبين وخبرتهم.

دراسة حسن، والفكي (2024) هدفت الدراسة الى التعرف على متطلبات تطبيق المعايير المحاسبية في القطاع العام بالسودان، واعتمدت الدراسة على المنهجين الوصفي والتحليلي، واستخدمت الدراسة أسلوب المحتوى للقوائم المالية لوزارة المالية بولاية كسلا للأعوام 2022-2023، وتوصلت الدراسة الى العديد من النتائج أهمها: عدم جاهزية البيئة السودانية لتطبيق المعايير المحاسبة للقطاع العام.

دراسة المعايطه (2024) هدفت الدراسة الى التعرف التحديات والفوائد المترتبة على تبني معايير المحاسبة الحكومية الدولية، واعتمدت الدراسة على المنهجين الوصفي، وتوصلت الدراسة الى العديد من النتائج أهمها: وجود تحديات مرتبطة بتطبيق معايير المحاسبة الحكومية الدولية منها نقص الخبرة والموارد، وكذلك وجود تحديات تقنية.

دراسة حسن، وعبدالرحيم (2024) هدفت الدراسة الى التعرف على معوقات تطبيق المعايير الدولية في القطاع العام بالسودان ، واعتمدت الدراسة على المنهج الاستنباطي، والاستقرائي، ودراسة الحالة، واستخدمت الدراسة أداة الاستبيان لجمع آراء عينة المتمثلة في المالىين والمحاسبين والمراجعين الداخليين والخارجيين بولاية كسلا، وتوصلت الدراسة الى العديد من النتائج أهمها: عدم كفاية التدريب للعاملين في القطاع العام مما يؤدي الى صعوبة تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام ، توجد معوقات في النظام المحاسبي تحول دون تطبيق معايير القطاع العام.

دراسة امعرف، وآخرون (2022) هدفت الدراسة الى بيان إمكانية قابلية النظام المحاسبي للتطوير والتحديث في ضوء متطلبات تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام، واعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، واستخدمت الدراسة أداة الاستبيان لجمع آراء عينة المتمثلة في الأشخاص الخاضعة انشطتهم ضمن النظام المحاسبي الحكومي بالوحدات الحكومية الليبية بمدينة سرت والموظفين بمراقبة الخدمات المالية ودوان المحاسبة والقسم المالي لكل من دوان التعليم ووزارة الصحة ومركز البحوث والاستشارات جامعة بنغازي، وتوصلت الدراسة الى العديد من النتائج أهمها: لا تتوفر في الوحدات الإدارية الحكومية الليبية البيئة الاقتصادية والقانونية الملائمة لتسجيع على تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام، توجد صعوبات ومعوقات تحول دون تطوير النظام المحاسبي في الوحدات الإدارية الليبية ليتلاءم مع معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام

دراسة عليو، ونغيز (2018) هدفت الدراسة الى التعرف على واقع إصلاح نظام المحاسبة العمومية ليتوافق مع معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في الجزائر، واعتمدت الدراسة على المنهجين الوصفي والتحليلي، وتوصلت الدراسة الى العديد من النتائج أهمها: ان من اهم المعوقات التي تعيق تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام غياب التشريعات القانونية، ونقص الموارد البشرية، وغياب الإرادة السياسية.

دراسة الجعارات (2014) هدفت الدراسة الى التعرف مفهوم معايير القطاع العام والمحددات التي تواجه هذه المعايير، واعتمدت الدراسة على المنهجين الوصفي والتحليلي، ودراسة الحالة، وتوصلت الدراسة الى العديد من النتائج أهمها: ان تطبيق معايير القطاع العام يحتاج العديد من المقومات والإمكانيات منها التدريب الكافي للكادر والمنشأة سيما في البيئة العربية.

7.1 الفجوة البحثية:

بالرغم من تعدد الدراسات التي تناولت معوقات تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في عدد من البيئات العربية، بما فيها ليبيا، فإن معظمها انصبَّ على تشخيص التحديات ورصد مظاهر القصور المرتبطة بالتدريب، والموارد البشرية، والإطار التشريعي، والبنية التنظيمية. غير أن هذا التناول اتسم في الغالب بالطابع الوصفي، دون تقديم معالجة تحليلية متكاملة تُصنّف التحديات ضمن أبعاد محددة أو تقيس درجة تأثير كل بعد على عملية التطبيق.

كما أن الدراسات التي اقترحت معالجات أو توصيات اكتفت بطرح مقترحات عامة، مثل الدعوة إلى تكثيف التدريب أو تحديث التشريعات، دون صياغة إطار عملي متكامل للحلول يستند إلى تحليل ميداني يراعي خصوصية البيئة المؤسسية والقانونية للوحدات الحكومية الليبية. ولم تُبَنّ تلك الحلول على نموذج يربط بين طبيعة التحدي وآلية معالجته، بما يضمن واقعية التطبيق وإمكانية التنفيذ. إضافة إلى ذلك، لم تجمع الدراسات السابقة بين تحليل التحديات وفق أبعاد هيكلية ونظامية وتشريعية، وبين تطوير حزمة حلول متكاملة ومتربطة تستجيب لكل بعد من هذه الأبعاد في إطار واحد. وعليه، تتجلى الفجوة البحثية في الحاجة إلى دراسة ميدانية تحليلية لا تقتصر على تحديد التحديات التي تواجه تطبيق المعايير في الوحدات الحكومية الليبية، بل تمتد إلى بناء تصور عملي للحلول المقترحة قائم على نتائج التحليل الإحصائي، بما يساهم في دعم صناع القرار وتطوير البيئة المحاسبية الحكومية على أسس منهجية قابلة للتنفيذ.

2. الإطار النظري:

يقصد بمعايير المحاسبة للقطاع العام (IPSAS) مجموعة المعايير الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام بهدف إستخدامها من قبل وحدات القطاع العام في اعداد قوائمها وتقاريرها المالية.

1.2 تعريف معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام:

تعددت التعريفات المتعلقة بمعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام بتعدد الباحث فقد عرف حسن، وعبدالرحيم (2024) معايير المحاسبة للقطاع العام بأنها "معايير ذات جودة عالية إذا تم تطبيقها تحصل وحدات القطاع العام على بيانات ومعلومات مالية موثوقة تعكس من خلال التقارير المالية" أما الاتحاد الدولي

للمحاسبين (2015) فقد عرفها بأنها "مجموعة من المعايير الصادرة عن (IPSASB) بغرض استخدامه في إعداد البيانات المالية من قبل القطاع العام في جميع انحاء العالم ، وتستند هذه المعايير على "lfrs" الصادرة عن "IASB"، في حين عرفها نجوى، وكبير (2018) على أنها "معايير ذات صبغة إعلامية تطبق في كامل الوحدات الحكومية، سوى كانت إقليمية أو محلية وفي الهيئات والمنظمات العامة الدولية"، وعليه يمكن القول بأن معايير المحاسبة للقطاع العام عبارة عن منظومة متكاملة من المبادئ والقواعد والإجراءات المحاسبية التي تُعنى بتنظيم عملية القياس والإفصاح والعرض المالي في وحدات القطاع العام، حيث يتم تطويرها وإصدارها من قبل هيئات مهنية دولية بهدف توحيد الممارسات المحاسبية ورفع مستوى جودة المعلومات المالية. وتسهم هذه المعايير في تعزيز الشفافية والمساءلة وتحقيق الموثوقية والقابلية للمقارنة في التقارير المالية، بما يلبي احتياجات مستخدميها ويدعم عملية اتخاذ القرار على مختلف المستويات الإدارية والحكومية، مع الاستناد إلى الأطر المفاهيمية والمعايير الدولية ذات الصلة

2.2 أهداف معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام:

تسعى معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام إلى تحقيق مجموعة من الأهداف التي تهدف إلى تطوير نظم المحاسبة الحكومية وتعزيز كفاءة الإدارة المالية في الوحدات الحكومية. ومن أبرز هذه الأهداف ما يأتي (أحمرو، 2003)

1. الإسهام في تطوير نظم المحاسبة الحكومية في مختلف الدول بما يتماشى مع أفضل الممارسات المحاسبية المعمول بها دولياً.
2. تعزيز إمكانية المقارنة بين نظم المحاسبة في القطاع العام والنظم المحاسبية المالية والاقتصادية، بما يساعد على تحسين فهم وتحليل الأداء المالي الحكومي.
3. اعتماد مبدأ تسجيل الحقوق والالتزامات المالية منذ نشأتها، بما يضمن الاعتراف بالحقوق المستحقة للجهات الحكومية في الوقت المناسب، الأمر الذي يوفر صورة أكثر وضوحاً عن الوضع المالي للدولة.
4. تحسين جودة عرض التقارير المالية الحكومية بما يسهم في تقديم معلومات مالية أكثر دقة وتنظيماً لمستخدمي هذه التقارير.
5. تعزيز الشفافية والمصداقية والموثوقية في المعلومات المالية الحكومية، بما يجعلها قابلة للمقارنة على المستويين المحلي والدولي.

6. دعم مفهوم الأداء المالي في الإدارة الحكومية من خلال تسجيل الأصول الحكومية بمختلف أنواعها ضمن قائمة الأصول وإخضاعها للإهلاك مع مرور الزمن، مع تسجيل الالتزامات المالية تجاه الموظفين والموردين وفقاً لمبادئ النظام المحاسبي القائم على القيد المزدوج.

3.2 أهمية تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في الوحدات الحكومية:

تتمثل أهمية تبني معايير المحاسبة للقطاع العام في الوحدات الاقتصادية فيما يأتي:

1. تعزيز الشفافية والمساءلة في إدارة الأموال العامة من خلال تقديم معلومات مالية واضحة ودقيقة.
2. تحسين جودة التقارير المالية الحكومية بما يساهم في توفير بيانات موثوقة تساعد في تقييم الأداء المالي للوحدات الحكومية.
3. دعم اتخاذ القرارات المالية والإدارية عبر توفير معلومات محاسبية دقيقة يمكن الاعتماد عليها في التخطيط ووضع السياسات المالية.
4. المساهمة في تطوير النظام المحاسبي الحكومي بما يتوافق مع الممارسات المحاسبية الحديثة على المستوى الدولي.
5. تعزيز كفاءة إدارة الموارد المالية من خلال تحسين آليات تسجيل الإيرادات والمصروفات ومتابعتها.
6. دعم الرقابة المالية من خلال توفير معلومات مالية تساعد الجهات الرقابية على متابعة الأداء المالي وتقييمه.
7. تحقيق قابلية المقارنة بين التقارير المالية للوحدات الحكومية المختلفة، مما يسهل تحليل الأداء المالي ومقارنته.
8. تعزيز الثقة في المعلومات المالية الحكومية لدى الجهات الرقابية والمستفيدين من التقارير المالية.
9. المساهمة في مواكبة التطورات العالمية في المحاسبة الحكومية وتحسين مستوى الإدارة المالية في القطاع العام.

3. الدراسة التطبيقية:

1.3 منهجية الدراسة التطبيقية:

تعتبر منهجية الدراسة وإجراءاتها محورياً رئيساً يتم من خلاله أنجاز الجانب التطبيقي من الدراسة، وعن طريقها يتم الحصول على المعلومات المطلوبة، وإجراء التحليل الإحصائي للوصول إلى النتائج التي تم تفسيرها في ضوء أدبيات الدراسة المتعلقة بموضوع الدراسة، وبالتالي تحقق الأهداف التي سعت الدراسة لتحقيقها، وفي هذا

الإطار تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي الذي يعتمد على دراسة الأحداث والظواهر والممارسات الموجودة والمتاحة للدراسة والقياس كما هي دون تدخل في مجرياتها مستخدماً أسلوب المسح الشامل، حيث تمثل مجتمع الدراسة في جميع المراقبين الماليين ومساعدتهم بمراقبات الخدمات المالية بمدينة زليتن و مسلاته .

2.3 أداة جمع البيانات:

اعتمدت الدراسة على استمارة الاستبيان للحصول على البيانات التي تساعد على اختبار فرضيات الدراسة المتعلقة بموضوع الدراسة ، حيث تم تصميمها بالاستناد إلى الدراسات السابقة (دراسة حسن، والفكي، 2024 : دراسة المعاينة، 2024 : دراسة حسن، وعبدالرحيم، 2024) تم توزيعها على المجتمع بشكل مباشر حيث وزع (39) استمارة استردت جميعها أي بنسبة (100%) وتضمنت استمارة الاستبيان (3) محاور أساسية لتحديات تطبيق معايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في الوحدات الحكومية الليبية، حيث يحتوي المحور الأول (تحديات مرتبطة بالبنية الهيكلية) على عدد (5) فقرات، و يحتوي المحور الثاني (تحديات مرتبطة بالنظام المحاسبي) على عدد (4) فقرات، و يحتوي المحور الثالث (تحديات مرتبطة بالقوانين والتشريعات) على عدد (4) بإجمالي للنموذج الكامل (13) فقرة، وكان طول الفترة المستخدمة هي 0.8 وقد تم حساب طول الفترة على أساس قسمة 4 على 5، وقد استخدم الباحثون درجة الثقة (95%) في الاختبارات بما يعني إن احتمال الخطأ يساوي (5%).

جدول (1): طول خلايا المقياس

المتوسط	اتجاه الإجابة	المستوى
من 1 إلى أقل من 1.80	غير موافق بشدة	ضعيف جدا
من 1.8 إلى أقل من 2.60	غير موافق	ضعيف
من 2.6 إلى أقل من 3.4	محايد	متوسط
من 3.4 إلى أقل من 4.2	موافق	مرتفع
من 4.2 إلى أقل من 5	موافق بشدة	مرتفع جدا

بعد الانتهاء من توزيع الاستبانة تم تجميعها، وتصنيفها، وتقييم البيانات الواردة فيها بشكل مبدئي، لغرض تفرغها على شكل بيانات كمية تمهيداً لإجراء التحليلات الإحصائية المناسبة لها.

3.3 برنامج تحليل البيانات المستخدم:

بهدف الوصول لدلالات ذات قيمة ومؤشرات تدعم موضوع الدراسة ووفقاً لما صُممت عليه هذه الدراسة من أهداف وتساؤلات وفرضيات الدراسة، وبناءً على المنهج العلمي المتبع ونوع البيانات المطلوب تحليلها فقد اعتمد الباحثون على الإجابة على أسئلة البحث والتحقق من الفرضيات الخاصة على الأسلوب الإحصائي SPSS إصدار 22 (برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية) لتفريغ البيانات وحساب المتوسطات وإجراء الإحصاء الوصفي والتحقق من افتراض العلاقة الخطية المتداخلة لمحاول الدراسة.

4.3 التوزيع الطبيعي للبيانات:

لكي يتم إجراء التحليل الإحصائي للبيانات بالشكل المناسب ضرورة معرفة أن هذه البيانات تتبع التوزيع الطبيعي بحيث يتم اختيار الاختبارات المناسبة لها وتم عمل هذا الاختبار والوصول للمعلومات التي تؤكد أن بيانات الدراسة تتبع التوزيع الطبيعي لعدة مؤشرات من أهمها مؤشر كلوموجوروف - شاميرنوف كما هو موضح بالجدول التالي، حيث نجد أن Sig 0.072 وهي أكبر من 0.05 ، وهذا دلالة على أن بيانات الاستبيان موزعة توزيع طبيعي وسليمة للتحليل الإحصائي.

جدول (2): اختبار التوزيع الطبيعي

Kolmogorov-Smirnova			تحديات تطبيق معايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في الوحدات الحكومية الليبية
Statistic	df	Sig.	
.124	349	0.072	

5.3 التحليل الأولي للبيانات

1.5.3 تحليل الثبات باستخدام معامل كرونباخ ألفا :

اعتمدوا الباحثون على الدراسة الاستطلاعية لاستخراج الثبات بالاتساق الداخلي باستخدام معادلة كرونباخ ألفا، حيث يستخدم معامل كرونباخ ألفا للتحقق من قوة الارتباط بين فقرات الاستبانة، ويجب أن يكون معامل الثبات المقبول هو (0.70) فما فوق ، وكلما اقترب من الواحد الصحيح كلما كان ذلك مؤشر على قوة الارتباط الداخلي بين متغيرات الدراسة والتماسك بينها ، وقد عمل الباحثون على التأكد من ثبات الاستبانة من خلال حساب كرونباخ ألفا لمحاول الدراسة وقد بلغ الثبات الكلي لمحاول الاستبانة (0.849) ويعتبر معامل ثبات جيد جداً ومناسب تماماً لأغراض الدراسة، كما قام الباحثون بحساب معامل كرونباخ ألفا لمجالات الدراسة كلاً على حده، كما هو موضح بالجدول التالي:

جدول (3): معامل كرونباخ ألفا لمحاو الدراسة

المحاور	عدد الفقرات	قيمة ألفا كرونباخ للمحور
توجد تحديات مرتبطة بالبنية الهيكلية تواجه تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في الوحدات الحكومية الليبية	5	0.856
توجد تحديات مرتبطة بالنظام المحاسبي تواجه تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في الوحدات الحكومية الليبية	4	0.855
توجد تحديات مرتبطة بالقوانين والتشريعات تواجه تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في الوحدات الحكومية الليبية	4	0.836
النموذج الكلي	13	0.849

2.5.3 صدق الاتساق البنائي لمحاو الدراسة (الصدق التقاربي):

التحليل العاملي من الدرجة الأولى يهدف إلى دراسة العلاقة بين المتغير والمحاو الخاصة وكذلك الحال بين المحور والفقرات التي تعبر عنه، حيث يطلق عليه بالتشبع (Loading) ويجب أن تكون العلاقة بين المحور و الفقرات ذو دلالة إحصائية إذا كانت نسبة التشبع يجب أن تكون على الأقل (0.50). وأقل من ذلك يجب حذف العامل لأنه لا يمثل العامل الافتراضي بشكل قوي أمام النموذج الرئيسي المعدل (Modified Model)، وتعتبر نسبة التشبع (0.60) نسبه جيدة ونسبة (0.70) فأعلى تعتبر مثالية وعالية وتؤكد على صدق التقارب (Convergent Validity). وتوضح الجداول التالية معامل ارتباط فقرات الدراسة بالمحاو الخاصة بها :-

جدول (4): معاملات الارتباط بين عبارات التحديات المرتبطة بالبنية الهيكلية وإجمالي المحور

ت	فقرات الاستبيان	معامل الارتباط	قيمة الدلالة الإحصائية
1	ضعف التنسيق بين الإدارات المختلفة يعيق تطبيق معايير IPSAS.	0.710**	0.000

ت	فقرات الاستبيان	معامل الارتباط	قيمة الدلالة الإحصائية
2	عدم وضوح الاختصاصات والمسؤوليات في الوحدات الحكومية.	**0.889	.000
3	الهيكل التنظيمي الحالي لا يدعم التحول إلى متطلبات معايير IPSAS.	**0.798	.000
4	عدم فعالية نظم الرقابة الداخلية في الوحدات الحكومية.	**0.846	.000
5	محدودية برامج التدريب والتأهيل المهني تعرقل تبني المعايير الدولية.	**0.806	.000

** القيم ذات دلالة إحصائية عند مستوى المعنوية 0.05

وعليه نستنتج أن ارتباط الفقرات بمحور التحديات مرتبطة بالبنية الهيكلية تتمتع بارتباط قوي حيث تتراوح فيما بين (0.710 - 0.889) .

جدول (5): معاملات الارتباط بين عبارات التحديات المرتبطة بالنظام المحاسبي وإجمالي المحور

ت	فقرات الاستبيان	معامل الارتباط	قيمة الدلالة الإحصائية
1	يعتمد النظام المحاسبي الحكومي الحالي على أسس لا تتوافق مع متطلبات IPSAS .	**0.743	.000
2	صعوبة التحول من الأساس النقدي إلى أساس الاستحقاق.	**0.809	.000
3	النظام المحاسبي الحالي لا يوفر بيانات مالية كافية لتطبيق متطلبات الإفصاح وفق IPSAS .	**0.898	.000
4	يفتقر النظام المحاسبي الحالي إلى المرونة اللازمة لاستيعاب متطلبات المعايير الدولية.	**0.813	.000

** القيم ذات دلالة إحصائية عند مستوى المعنوية 0.05

وعليه نستنتج أن ارتباط الفقرات بمحور التحديات المرتبطة بالنظام المحاسبي الربحية تتمتع بارتباط قوي حيث تتراوح فيما بين 0.743^{**} - 0.898^{**}).

جدول (6): معاملات الارتباط بين عبارات التحديات المرتبطة بالقوانين والتشريعات وإجمالي المحور

ت	فقرات الاستبانة	معامل الارتباط	قيمة الدلالة الإحصائية
1	بعض القوانين المالية النافذة لا تتوافق مع متطلبات معايير IPSAS .	0.821^{**}	.000
2	غياب نصوص قانونية صريحة تُلزم بتطبيق IPSAS .	0.899^{**}	.000
3	تعارض بعض اللوائح التنفيذية مع متطلبات القياس والإفصاح وفق IPSAS .	0.790^{**}	.000
4	ضعف الدعم التشريعي الرسمي يؤثر في جدية تطبيق IPSAS .	0.815^{**}	.000

** القيم ذات دلالة إحصائية عند مستوى المعنوية 0.05

وعليه نستنتج أن ارتباط الفقرات بمحور التحديات المرتبطة بالقوانين والتشريعات تتمتع بارتباط قوي حيث تتراوح فيما بين 0.790^{**} - 0.899^{**}).

6.3 اختبار فرضيات الدراسة :

لتحديد اختبار كل مجال من مجالات الدراسة، تم استخدام اختبار (one sample t test) فيكون المجال مرتفعاً (أفراد العينة متفقين على فقرات المجال) إذا كانت قيمة متوسط الاستجابة لإجمالي المجال أكبر من قيمة المتوسط الافتراضي لرأي مجتمع الدراسة (3.39)، وقيمة (t) تكون أكبر من 1.96 في حين يكون المجال منخفضاً (أفراد العينة غير متفقين على فقرات المجال) إذا كانت قيمة متوسط الاستجابة لإجمالي المجال أقل من قيمة المتوسط الافتراضي لرأي مجتمع الدراسة (3.39) وقيمة (t) تكون أقل من 1.96. وفيما يلي بيان نتائج التحليل الإحصائي لفرضيات الدراسة: -

الفرضية الأولى: توجد تحديات مرتبطة بالبنية الهيكلية تواجه تطبيق معايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في الوحدات الحكومية الليبية.

أولاً: التحليل الإحصائي الوصفي

سيتم تحليل الفقرات وصفياً والمتعلقة بمدى فاعلية فقرات الدراسة، ويتضح ذلك من خلال المتوسط المرجح لكل فقرة من خلال الجدول التالي: -

جدول (7): تحليل فقرات المحور الأول: التحديات المرتبطة بالبنية الهيكلية

ت	فقرات الاستبيان	المتوسط المرجح	اتجاه الإجابة
1	ضعف التنسيق بين الإدارات المختلفة يعيق تطبيق معايير IPSAS .	4.16	موافق
2	عدم وضوح الاختصاصات والمسؤوليات في الوحدات الحكومية.	3.80	موافق
3	الهيكل التنظيمي الحالي لا يدعم التحول إلى متطلبات معايير IPSAS .	4.10	موافق
4	عدم فعالية نظم الرقابة الداخلية في الوحدات الحكومية.	4.08	موافق
5	محدودية برامج التدريب والتأهيل المهني تعرقل تبني المعايير الدولية.	4.02	موافق
	المتوسط	4.032	موافق

مما سبق يمكن القول بأن المتوسط المرجح لإجمالي فقرات المحور (التحديات المرتبطة بالبنية الهيكلية) ، تساوي (4.032)، وتقع ضمن درجة الموافقة ومنه يتبين موافقة عينة الدراسة على إجمالي فقرات المحور.

ثانياً : اختبار الفرضية بواسطة (One Sample T- test)

تبين النتائج في الجدول التالي أن متوسط الاستجابة (4.032) وهي أكبر من المتوسط الافتراضي لرأي مجتمع الدراسة (3) وأن قيمة (t) (5) وهي أكبر من (1.96) أي توجد تحديات مرتبطة بالبنية الهيكلية تواجه تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في الوحدات الحكومية الليبية.

جدول (8): نتائج اختبار (One Sample T- test) التحديات المرتبطة بالبنية الهيكلية.

المجال	المتوسط الحسابي	القيمة الإحصائية T-Test	المستوى
توجد تحديات مرتبطة بالبنية الهيكلية تواجه تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في الوحدات الحكومية الليبية .	4.032	5	مرتفع

لذا يتم قبول الفرضية الأولى التي تقول: توجد تحديات مرتبطة بالبنية الهيكلية تواجه تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في الوحدات الحكومية الليبية.

الفرضية الثانية: توجد تحديات مرتبطة بالنظام المحاسبي تواجه تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في الوحدات الحكومية الليبية.

أولاً: التحليل الإحصائي الوصفي

سيتم تحليل الفقرات وصفياً والمتعلقة بمدى فاعلية فقرات الدراسة، ويتضح ذلك من خلال المتوسط المرجح لكل فقرة من خلال الجدول التالي:-

جدول (9): تحليل فقرات المحور الثاني: التحديات المرتبطة بالنظام المحاسبي

ت	فقرات الاستبانة	المتوسط المرجح	اتجاه الإجابة
1	يعتمد النظام المحاسبي الحكومي الحالي على أسس لا تتوافق مع متطلبات IPSAS .	4.02	موافق

ت	فقرات الاستبانة	المتوسط المرجح	اتجاه الإجابة
2	صعوبة التحول من الأساس النقدي إلى أساس الاستحقاق.	3.91	موافق
3	النظام المحاسبي الحالي لا يوفر بيانات مالية كافية لتطبيق متطلبات الإفصاح وفق IPSAS .	4.08	موافق
4	يفتقر النظام المحاسبي الحالي إلى المرونة اللازمة لاستيعاب متطلبات المعايير الدولية.	4.00	موافق
	المتوسط	4.002	موافق

مما سبق يمكن القول بأن المتوسط المرجح لإجمالي فقرات المحور (التحديات مرتبطة بالنظام المحاسبي) ؛ تساوي (4.002)، وتقع ضمن درجة الموافقة ومنه يتبين موافقة عينة الدراسة على إجمالي فقرات المحور .

ثانياً : اختبار الفرضية بواسطة (One Sample T- test)

أظهرت النتائج في الجدول التالي أن متوسط الاستجابة (4.002) وهي أكبر من المتوسط الافتراضي لرأي مجتمع الدراسة (3) وأن قيمة (t) (4.33) وهي أكبر من (1.96) ، أي توجد تحديات مرتبطة بالنظام المحاسبي تواجه تطبيق معايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في الوحدات الحكومية الليبية.

جدول (10): نتائج اختبار (One Sample T- test) التحديات المرتبطة بالنظام المحاسبي

المجال	المتوسط الحسابي	القيمة الإحصائية T-Test	المستوى
توجد تحديات مرتبطة بالنظام المحاسبي تواجه تطبيق معايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في الوحدات الحكومية الليبية	4.002	4.33	مرتفع

لذا يتم قبول الفرضية الثانية التي تقول توجد تحديات مرتبطة بالنظام المحاسبي تواجه تطبيق معايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في الوحدات الحكومية الليبية.

الفرضية الثالثة: توجد تحديات مرتبطة بالقوانين والتشريعات تواجه تطبيق معايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في الوحدات الحكومية الليبية.

أولاً: التحليل الإحصائي الوصفي

سيتم تحليل الفقرات وصفياً والمتعلقة بمدى فاعلية فقرات الدراسة، ويتضح ذلك من خلال المتوسط المرجح لكل فقرة من خلال الجدول التالي:-

جدول (11): تحليل فقرات المحور الثالث: التحديات المرتبطة بالقوانين والتشريعات

ت	فقرات الاستبيان	المتوسط المرجح	اتجاه الإجابة
1	بعض القوانين المالية النافذة لا تتوافق مع متطلبات معايير IPSAS .	4.20	موافق بشدة
2	غياب نصوص قانونية صريحة تلزم بتطبيق IPSAS .	4.20	موافق بشدة
3	تعارض بعض اللوائح التنفيذية مع متطلبات القياس والإفصاح وفق IPSAS .	4.25	موافق بشدة
4	ضعف الدعم التشريعي الرسمي يؤثر في جدية تطبيق IPSAS .	4.17	موافق
	المتوسط	4.205	موافق

مما سبق يمكن القول بأن المتوسط المرجح لإجمالي فقرات المحور (التحديات المرتبطة بالقوانين والتشريعات) ؛ تساوي (4.205)، ونقع ضمن درجة الموافقة ومنه يتبين موافقة عينة الدراسة على إجمالي فقرات المحور

ثانياً : اختبار الفرضية بواسطة (One Sample T- test)

أظهرت النتائج في الجدول التالي أن متوسط الاستجابة (4.205) وهي أكبر من المتوسط الافتراضي لرأي مجتمع الدراسة (3) وأن قيمة (t) (5.33) وهي أكبر من (1.96) ، أي يساهم تطبيق نظام محاسبة مراكز المسؤولية فيما يتعلق بمركز الاستثمار في تحقيق الميزة التنافسية في مصرف اليقين الإسلامي.

جدول (12): نتائج اختبار (One Sample T- test) التحديات المرتبطة بالقوانين والتشريعات

المجال	المتوسط الحسابي	القيمة الإحصائية T-Test	المستوى
توجد تحديات مرتبطة بالقوانين والتشريعات تواجه تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في الوحدات الحكومية الليبية	4.205	5.33	مرتفع

لذا يتم قبول الفرضية الثالثة التي تقول: توجد تحديات مرتبطة بالقوانين والتشريعات تواجه تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في الوحدات الحكومية الليبية.

7.3 مناقشة النتائج في ضوء الدراسات السابقة:

أظهرت نتائج الدراسة وجود مجموعة من التحديات التي تواجه تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في الوحدات الحكومية الليبية، تمثلت في أهم التحديات المرتبطة بالبنية الهيكلية، والنظام المحاسبي، والقوانين والتشريعات. ويمكن مناقشة هذه النتائج في ضوء ما توصلت إليه الدراسات السابقة على النحو الآتي:

تشير نتائج الدراسة إلى وجود تحديات تنظيمية وهيكلية تعيق تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام، من أبرزها ضعف التنسيق بين الإدارات المختلفة، وعدم ملائمة الهيكل التنظيمي الحالي لمتطلبات التحول نحو تطبيق هذه المعايير، إضافة إلى ضعف فعالية نظم الرقابة الداخلية. وتتفق هذه النتيجة مع ما توصلت إليه دراسة المقرير (2025) (التي أشارت إلى وجود عدد من المعوقات التنظيمية والإدارية التي تحد من إمكانية تطبيق المعايير الدولية في المؤسسات الحكومية الليبية، مثل ضعف شبكات الاتصال بين الجهات المختلفة، وضعف قناعة بعض المسؤولين بأهمية تطبيق هذه المعايير. كما تتفق هذه النتيجة أيضاً مع ما أشارت إليه دراسة المعاينة (2024) (التي أكدت أن تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام يواجه تحديات متعددة، من بينها نقص الخبرة والموارد والإمكانات التنظيمية اللازمة لتطبيقها. كذلك تتقاطع هذه النتائج مع ما توصلت إليه دراسة الجعارات (2014) (التي بينت أن تطبيق معايير القطاع العام يتطلب توافر مقومات تنظيمية وبشرية ملائمة، من أهمها تأهيل الكوادر وتوفير بيئة تنظيمية داعمة لتطبيق هذه المعايير.

كما أظهرت نتائج الدراسة وجود تحديات مرتبطة بالنظام المحاسبي الحكومي، تمثلت في عدم قدرة النظام المحاسبي الحالي على توفير بيانات مالية كافية لتلبية متطلبات الإفصاح وفق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام، إضافة إلى اعتماده على أسس لا تتوافق مع متطلبات هذه المعايير، وافتقاره إلى المرونة اللازمة

لاستيعاب متطلبات التطبيق. وتتوافق هذه النتيجة مع ما توصلت إليه دراسة أمعرف وآخرون (2022) (التي أوضحت أن النظام المحاسبي الحكومي في الوحدات الإدارية الليبية يواجه صعوبات ومعوقات تحد من إمكانية تطويره بما يتلاءم مع متطلبات تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام، كما أشارت الدراسة إلى عدم توفر البيئة الاقتصادية والقانونية الملائمة لدعم هذا التحول. كما تتفق هذه النتائج مع ما توصلت إليه دراسة حسن وعبدالرحيم) 2024 (التي بينت وجود معوقات مرتبطة بالنظام المحاسبي في القطاع العام تعيق تطبيق المعايير الدولية، إضافة إلى ضعف التدريب والتأهيل المهني للعاملين في المجال المحاسبي. كذلك تتقاطع هذه النتائج مع ما توصلت إليه دراسة حسن والفكي) 2024 (التي أوضحت أن البيئة المؤسسية في القطاع العام السوداني لا تزال غير مهيأة بالشكل الكافي لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية، الأمر الذي يعكس تشابه التحديات التي تواجه تطبيق هذه المعايير في العديد من الدول النامية.

أما فيما يتعلق بالتحديات المرتبطة بالقوانين والتشريعات، فقد أظهرت نتائج الدراسة وجود تعارض بين بعض اللوائح التنفيذية ومتطلبات القياس والإفصاح وفق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام، إضافة إلى غياب نصوص قانونية صريحة تلزم بتطبيق هذه المعايير، وعدم توافق القوانين المالية النافذة مع متطلبات تطبيقها. وتتفق هذه النتيجة مع ما توصلت إليه دراسة أمعرف وآخرون (2022) (التي أكدت أن غياب البيئة القانونية المناسبة يمثل أحد أبرز العوائق أمام تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في الوحدات الحكومية الليبية. كما تتوافق هذه النتيجة مع ما توصلت إليه دراسة عليو ونغيز) 2018 (التي أشارت إلى أن من أبرز التحديات التي تعيق تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في الجزائر غياب التشريعات القانونية الملزمة ونقص الموارد البشرية اللازمة لدعم عملية التحول نحو هذه المعايير، إضافة إلى ضعف الإرادة المؤسسية في تبني الإصلاحات المحاسبية.

وبشكل عام، يتضح من خلال المقارنة بين نتائج الدراسة الحالية ونتائج الدراسات السابقة وجود قدر كبير من التوافق في التأكيد على أن تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في الدول النامية يواجه مجموعة من التحديات المؤسسية والتنظيمية والتشريعية، الأمر الذي يتطلب تهيئة البيئة التنظيمية والقانونية وتطوير النظم المحاسبية وتعزيز قدرات الكوادر البشرية بما يساهم في دعم جهود الإصلاح المالي والمحاسبي في القطاع العام.

4. نتائج الدراسة:

بناء على هذه الدراسة فإنه تم استخلاص النتائج التالية:

- 1- توجد تحديات مرتبطة بالبنية الهيكلية تواجه تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في الوحدات الحكومية الليبية أهمها:

- ضعف التنسيق بين الإدارات المختلفة يعيق تطبيق معايير IPSAS
 - الهيكل التنظيمي الحالي لا يدعم التحول إلى متطلبات معايير IPSAS
 - عدم فعالية نظم الرقابة الداخلية في الوحدات الحكومية.
- 2- توجد تحديات مرتبطة بالنظام المحاسبي تواجه تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في الوحدات الحكومية الليبية أهمها:
- النظام المحاسبي الحالي لا يوفر بيانات مالية كافية لتطبيق متطلبات الإفصاح وفق IPSAS
 - يعتمد النظام المحاسبي الحكومي الحالي على أسس لا تتوافق مع متطلبات IPSAS .
 - إفتقار النظام المحاسبي الحالي إلى المرونة اللازمة لاستيعاب متطلبات المعايير الدولية
- 3- توجد تحديات مرتبطة بالقوانين والتشريعات تواجه تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في الوحدات الحكومية الليبية.
- تعارض بعض اللوائح التنفيذية مع متطلبات القياس والإفصاح وفق IPSAS .
 - غياب النصوص القانونية الصريحة التي تلزم بتطبيق IPSAS .
 - عدم توافق القوانين المالية النافذة مع متطلبات معايير IPSAS .

5. التوصيات:

بعد تحليل البيانات ووصولاً إلى نتائجها، فإن الدراسة توصي بالآتي:

1. العمل على تطوير البنية التنظيمية في الوحدات الحكومية الليبية بما يتلاءم مع متطلبات تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام، مع تعزيز مستوى التنسيق والتكامل بين الإدارات المختلفة بما يسهم في دعم تطبيق هذه المعايير.
2. تعزيز وتطوير نظم الرقابة الداخلية في الوحدات الحكومية بما يسهم في رفع كفاءة النظام المالي والمحاسبي، ويعزز من موثوقية المعلومات المالية ويدعم مبادئ الشفافية والمساءلة في التقارير المالية الحكومية.
3. العمل على تحديث وتطوير النظام المحاسبي الحكومي بما يتوافق مع متطلبات معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام، بما يضمن توفير بيانات مالية دقيقة وكافية تساعد في تحسين جودة الإفصاح المالي.
4. التوجه نحو تبني نظم محاسبية أكثر مرونة تعتمد على الأساليب الحديثة في القياس والإفصاح المالي، بما يساهم في استيعاب متطلبات المعايير الدولية وتحسين كفاءة إدارة الموارد المالية الحكومية.

5. العمل على مراجعة وتحديث القوانين والتشريعات المالية المنظمة للعمل المحاسبي في الوحدات الحكومية الليبية بما يضمن توافقها مع متطلبات معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام.

6. إصدار تشريعات وتعليمات تنظيمية واضحة تلزم الوحدات الحكومية بتطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام، مع وضع آليات متابعة وتقييم لضمان التطبيق الفعلي والفعال لهذه المعايير.

6. المقترحات وآليات التطبيق:

في ضوء النتائج التي توصلت إليها الدراسة بشأن التحديات التي تواجه تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS) في الوحدات الحكومية الليبية، تم اقتراح مجموعة من المقترحات والإجراءات العملية التي من شأنها المساهمة في معالجة هذه التحديات وتهيئة البيئة المناسبة للتطبيق الفعال للمعايير. كما تم تحديد الجهات المسؤولة عن تنفيذ هذه المقترحات لضمان وضوح المسؤوليات وتعزيز فرص نجاح عملية التطبيق والتحول نحو ممارسات محاسبية أكثر كفاءة وشفافية.

المقترحات	الجهة المسؤولة عن تنفيذ هذه الحلول
إعادة هيكلة الوحدات الحكومية بما يتلاءم مع متطلبات تطبيق معايير IPSAS ، وإنشاء وحدات أو إدارات متخصصة بالمحاسبة الحكومية والتقارير المالية	وزارة المالية - الإدارات العليا في الوحدات الحكومية
تعزيز التنسيق والتكامل بين الإدارات المختلفة داخل الوحدات الحكومية من خلال تطوير قنوات الاتصال المؤسسي وتحديد المسؤوليات بوضوح	الإدارات العليا في الوحدات الحكومية - وزارة المالية
تطوير نظم الرقابة الداخلية وتفعيل دور إدارات المراجعة الداخلية بما يعزز كفاءة الرقابة على العمليات المالية	إدارات المراجعة الداخلية - ديوان المحاسبة الليبي
تدريب وتأهيل الكوادر المحاسبية والإدارية على متطلبات تطبيق معايير IPSAS وأساليب إعداد التقارير المالية وفق المعايير الدولية	وزارة المالية - مراكز التدريب والمعاهد المتخصصة
تطوير النظام المحاسبي الحكومي ليتوافق مع	وزارة المالية - إدارات الحسابات في الوحدات

الحكومية	متطلبات معايير IPSAS والتحول التدريجي من الأساس النقدي إلى أساس الاستحقاق
وزارة المالية - إدارات تقنية المعلومات	تحديث نظم المعلومات المحاسبية بما يتيح توفير بيانات مالية دقيقة تدعم متطلبات القياس والإفصاح وفق المعايير الدولية
وزارة المالية	تطوير دليل محاسبي حكومي موحد يوضح آليات التسجيل والقياس والإفصاح بما يتوافق مع معايير IPSAS
وزارة المالية - الجهات التشريعية	مراجعة اللوائح التنفيذية القائمة وتعديلها بما يضمن توافقها مع متطلبات القياس والإفصاح وفق المعايير الدولية
السلطة التشريعية - وزارة المالية	إصدار تشريعات أو قرارات رسمية تلزم الوحدات الحكومية بتطبيق معايير IPSAS وفق خطة زمنية محددة
السلطة التشريعية - وزارة المالية - ديوان المحاسبة الليبي	تحديث القوانين المالية والمحاسبية بما يتلاءم مع متطلبات معايير IPSAS ويعزز الشفافية في التقارير المالية الحكومية

المراجع

- ابوغزالة، طلال (2015). دليل معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام، الاتحاد الدولي للمحاسبين القانونيين، عمان، الأردن.
- احمرو، إسماعيل حسين (2003). المحاسبة الحكومية من التقليد إلى الحداثة، دار المسيرة، عمان، الأردن.
- إمعر، سعاد عياش علي، شعيتير، فتحية جبريل، زوبي، أكرم علي (2022). إمكانية تطوير النظام المحاسبي الحكومي الليبي وفق متطلبات معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام، مجلة آفاق اقتصادية، كلية الاقتصاد، جامعة المرقب، 8(15)، 94-116.
- الجعارات، خالد جمال (2014). تطبيق معايير القطاع العام كحد أدنى لضبط المال العام، المؤتمر الدولي حول دور معايير المحاسبة الدولية في تفعيل أداء المؤسسات والحكومات، 24-25 نوفمبر، ورقة، الجزائر.
- حسن، نذيرة عبدالرحمن عبدالله، والفكي، الفاتح الأمين عبدالرحيم (2024). إمكانية تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام في الوحدات الحكومية - بالتطبيق على وزارة المالية ولاية كسلا، مجلة جامعة الزيتونة الدولية، 23(2)، 282-30.
- حسن، نذيرة عبدالرحمن عبدالله، وعبدالرحيم، الفاتح الأمين (2024). معوقات تطبيق المعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام بالسودان وأثرها في تعزيز شفافية التقارير المالية - دراسة ميدانية على وزارة المالية ولاية كسلا، مجلة العلوم الإنسانية والطبيعية، 5(7)، 1-16.
- سعداني، نجوى، كير، نصيرة (2019). آفاق تبني معايير القطاع العام، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي، الجزائر.
- عليو، طاهر، ونغيز، محمد لمين (2018). إصلاح نظام المحاسبة العمومية وفق معايير القطاع العام، رسالة ماجستير غير منشورة، الجزائر.
- المعايطه، خلدون عبد الوهاب (2024). أهمية معايير المحاسبة الحكومية في تفعيل وتطوير نظام المحاسبة في البلديات، مجلة المجتمع العربي لنشر الدراسات العلمية، 37(3)، 120-137.
- المقريف، امحمد محمد (2025). معوقات تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في المؤسسات الحكومية الليبية، مجلة الجامعة للشؤون المالية والإدارية، 1(2)، 86-101.