

العدد الثالث والعشرون – 02/ يوليو 2017

العوامل البيئية المؤثرة على المحاسبة في ليبيا
(دراسة ميدانية من وجهة نظر المحاسبين في مدينة بنغازي)

أ. خليل عقوب الصغير عقوب

(أستاذ المحاسبة - كلية الاقتصاد - قسم المحاسبة - جامعة طبرق- ليبيا)



العدد الثالث والعشرون – 02/ يوليو 2017

المخلص:

تهدف هذه الدراسة إلى التعرف على العوامل البيئية المؤثرة على المحاسبة في ليبيا . وقد تم تجميع المعلومات من خلال تصميم استبانة تتضمن خمسة عوامل بيئية ، وقد تم توزيعها على ثلاثة فئات من المحاسبين هم اعضاء هيئة التدريس - المحاسبين والمراجعين القانونيين العاملين لحسابهم الخاص - المراجعين بجهاز المراجعة المالية. وقد تم توزيع 120 استبانة وبلغ عدد الاستبانات التي تم تعبئتها 100 استبانة (أي ما نسبته 83% من الاستبانات الموزعة). ولتحقيق اهداف الدراسة فقد استخدم الباحث أساليب الإحصاء الوصفي وكذلك اختبار T لعينة واحدة ، واختبار (One - Way ANOVA ; One - Way Kruskal - Wallis) لثلاث عينات مستقلة وتم تحليل البيانات المجمعة واختبار فرضيات الدراسة. وتوصلت الدراسة إلى أن العوامل الداخلية (البيئة اجتماعية؛ البيئة سياسية وقانونية؛ البيئة اقتصادية؛ التعليم المحاسبي؛ بمهنة المحاسبة) تؤثر تأثيراً جوهرياً عند مستوى دلالة 5% على المحاسبة في ليبيا. وبينت الدراسة عدم وجود إي فروقات لتأثير تلك العوامل من وجهة نظر المحاسبين. وقد أوصت الدراسة بضرورة ان تؤخذ عوامل البيئة الداخلية في الاعتبار عند تبني أي عملية لتطوير المحاسبة في البيئة الليبية.

الكلمات الدالة: العوامل البيئية، المحاسبة في البيئة الليبية ، بنغازي، ليبيا.

Abstract:

This study aims to identify the factors affecting the accounting in Libya. Information was gathered through a questionnaire design includes five environmental factors, have been distributed to the three categories of accountants are accounting academic - Accountants and Auditors Chartered Self Employed - reviewers to a financial audit. The questionnaires were distributed to 120 and the number of questionnaires that have been packaged 100 questionnaires (any 83% of questionnaires were distributed). To achieve the objectives of the study. The researcher used descriptive statistics methods as well as the T test for one sample, the test (One - Way ANOVA; One - Way Kruskal - Wallis) of three independent samples to test the hypotheses of the study. The study found that internal factors (social environment ; political and legal environment ; economic environment; accounting education; accounting profession) Affect significant effecting at the level of significance of 5% on accounting in Libya. The study showed that there is no difference to the effect of these factors from the standpoint of accountants. The study recommended that the indoor environmental factors are taken into consideration when adopting any process for the development of accounting in the Libyan environment.

Key words: Environmental Factors , Accounting In Libya , Benghazi ,Libya.

العدد الثالث والعشرون – 02/ يوليو 2017

المقدمة:

تعتبر المحاسبة وظيفية رئيسية لا بد وأن تعتمد عليها أية منشأة في إدارة ورقابة أعمالها واتخاذ قراراتها وتحديد نتيجة أعمالها ، والوقوف على حقيقة مركزها المالي ، فالغرض الأساسي من المحاسبة هو تقديم معلومات مفيدة في وضع القرارات الاقتصادية وذلك بالنسبة للمشروعات الكبيرة والصغيرة على حد سواء نتيجة للتطورات الاقتصادية التي ترتب عليها اتساع حجم المشروعات وتنوع أنشطتها وتعدد مواقعها ، وبالتالي زادت الحاجة إلى وجود هذه الوظيفة الحيوية والتي تعتبر الآن لغة الأعمال الرسمية (بشتاوي ، وأبو خزانه، 2004).

ويشير الادب المحاسبي الى ان المحاسبة لم تتطور كعلم مجرد ولكن كاستجابة للتطورات الاقتصادية والاجتماعية ويمكن استنتاج ذلك من خلال تطور نظام القيد المزدوج لتسجيل الحسابات الذي جاء طبيعياً واستجابة لتلبية الاحتياجات الجديدة المختلفة وليس نتيجة أي نظرية مسبقة (Solas , Ayhan, 2007) ولقد عرف نظام القيد المزدوج في ايطاليا ، وانتشر منها على المستوى الدولي ، ولكن نتيجة لتطور الدول والمجتمعات اقتصادياً بمستويات ودرجات وأشكال مختلفة انسجماً مع التطورات الاجتماعية والتي تتأثر بالثقافات والمعتقدات والبيئات المختلفة (لسان عربي ، 2015) حيث اخذت الدول مداخل مختلفة لتطوير المحاسبة فيها ، مما ادي الى وجود اختلافات جوهرية بين هذه الدول وتعود الاختلافات المحاسبية الى اختلاف اهداف المحاسبة واساليبها وسياساتها ومعاييرها والتي تتأثر بمجموعة العوامل الثقافية والبيئية السائدة في كل دولة (أفريطيس ، 2002) فالمحاسبة في الواقع تتطور بتطور بيئتها ، فكلما كان هناك تطورات اقتصادية واجتماعية وسياسية كلما تطورت المحاسبة لتتلاءم مع التطورات لتلبي الحاجات الجديدة (الشريف، 2006) لأنها الناتج النهائي في البيئة التي تعمل بها ، ووليدة عواملها البيئية وأن الأنظمة المحاسبية تختلف من دولة إلى أخرى ومن مجتمع إلى آخر حسب بيئة المجتمع الذي تعمل فيه المحاسبة (Mahmud , 1998) وعلى الرغم من الاختلاف البيئي الواضح بين ليبيا كدولة نامية وبين الدول المتقدمة (بالأخص أمريكا وبريطانيا) ، إلا أن ليبيا تبنت الأنظمة المحاسبة البريطانية والأمريكية بدون اعتبار جاد لعواملها البيئية (أفريطيس ، 2002).

وبالتالي فالمحاسبة تهتم بصورة أساسية بتسجيل وتبويب وتلخيص وعرض نتائج النشاط ومركز المشروع المالي للوفاء بمتطلبات الأطراف الخارجية عن المشروع ، وذلك من خلال إمداد مختلف الأطراف بالقوائم المالية (البصير ومسعود، 2006).

مشكلة الدراسة:

تعتمد التنمية الاقتصادية في دولة نامية مثل ليبيا على عملية التخطيط والأعداد الجيد والمتابعة والمراقبة وتوفير المعلومات المحاسبية الملائمة لاتخاذ القرارات الاقتصادية (رمو ، 1999) ومهما كانت نوعية وتعقيد الأنظمة المحاسبية فهي تقوم على عملية تحديد وقياس وتوصيل المعلومات المحاسبية عن الأحداث الاقتصادية بالمشروع بهدف تقديم معلومات محاسبية لمتخذي القرار لغرض مساعدتهم في اتخاذ قرارات رشيدة ، حيث إن فئة متخذي القرار تتعدد ، وأن مستخدمي المعلومات المحاسبية تتنوع وبالتالي فان احتياجاتهم من المعلومات تختلف وتتنوع ايضاً ، وحتى تكون المعلومات المحاسبية مفيدة لتنفيذ متطلبات التنمية يجب أن تكون ملائمة ويمكن الاعتماد عليها وفي الوقت المناسب لقياس الأنشطة الاقتصادية ، والتوزيع الفعال والاستخدام الأمثل للموارد الاقتصادية النادرة ، والتخطيط والتقييم ومراقبة الأداء.(رمو ، 1999؛ مسعود ، البصير ، 2006) وعلى الرغم من

العدد الثالث والعشرون – 02/ يوليو 2017

أهمية المحاسبة لا توجد دولة نامية قادرة علي بناء نظام محاسبي مصمم لمقابلة احتياجاتها من المعلومات (Perera , 1989) وأن معظم الدول النامية اختارت التعامل مع ممارسات خاطئة وأنظمة محاسبية مستوردة مباشرة من دول غربية بصورة عامة وبريطانية وأمريكا بصورة خاصة(ابوزيد ، 2006) وأن هذه الأنظمة تم فرضها ونقلها من الدول المتقدمة إلى الدول النامية من خلال تأثير الاستعمار ، والاستثمارات الخارجية ، والشركات المتعددة الجنسية ، والشركات الدولية ، والمنظمات المحاسبة المهنية ، والتعليم المحاسبي ، والمساعدات الأجنبية (Bait-El-Mall et al ., 1973 ; Kilani , 1988 ; Perera , 1989 ; Mahmud , 1998) دون اخذ عواملها البيئية في الاعتبار، وأكد الأدب المحاسبي على أن نجاح أي نظام محاسبي في تحقيق أهدافه مشروط بملائمته وانسجامه مع العوامل البيئية السائدة .(ابوزيد ، 2006) وبالتالي فإن مشكلة الدراسة تدور حول معرفة العوامل البيئية المؤثرة على المحاسبة في ليبيا وتحديد عوامل البيئة الداخلية (البيئة الاقتصادية ؛ البيئة الاجتماعية ؛ البيئة السياسية والقانونية ؛ التعليم المحاسبي ؛ مهنة المحاسبة)

وبالتالي يحاول الباحث الإجابة عن السؤال الرئيسي الجوهري التالي:

هل عوامل البيئة الداخلية تؤثر تأثيراً جوهرياً على المحاسبة من وجهة نظر المحاسبين في مدينة بنغازي ؟ . وينبثق عن السؤال الرئيسي للدراسة الأسئلة الفرعية التالية :

أ. هل تؤثر البيئة الاجتماعية تأثيراً جوهرياً على المحاسبة من وجهة نظر المحاسبين في مدينة بنغازي ؟

ب . هل تؤثر البيئة السياسية والقانونية تأثيراً جوهرياً على المحاسبة من وجهة نظر المحاسبين في مدينة بنغازي ؟

ج . هل تؤثر البيئة الاقتصادية تأثيراً جوهرياً على المحاسبة من وجهة نظر المحاسبين في مدينة بنغازي ؟

د . هل يؤثر التعليم المحاسبي تأثيراً جوهرياً على المحاسبة من وجهة نظر المحاسبين في مدينة بنغازي ؟

ه . هل تؤثر مهنة المحاسبة تأثيراً جوهرياً على المحاسبة من وجهة نظر المحاسبين في مدينة بنغازي ؟

و . هل توجد فروق ذات دلالة إحصائية بين المحاسبين فيما يتعلق بتأثير عوامل البيئة الداخلية على المحاسبة، تعود لطبيعة عملهم ؟.

هدف الدراسة :

في ضوء طبيعة مشكلة الدراسة ، فان الأهداف تتلخص في النقاط التالية:

أ. التعرف على عوامل البيئة الداخلية المؤثرة على المحاسبة في ليبيا .

ب. الكشف عن طبيعة الفروقات بين (أساتذة المحاسبة ، المحاسبون والمراجعون القانونيين العاملين على حسابهم الخاص ، المراجعين بجهاز المراجعة المالية) في تأثير عوامل البيئة الداخلية على المحاسبة في ليبيا.

ج. طرح بعض المقترحات والتوصيات ؛ والتي قد تُسفر عنها دراسات لاحقه.

العدد الثالث والعشرون – 02/ يوليو 2017

أهمية الدراسة :

تستمد هذه الدراسة أهميتها:

أ. لكونها ذات قيمة من الناحية العملية لمتخذي القرارات في ليبيا ، نظراً لأنها سوف تقدم معلومات وتفسيرات حول مدى تأثير العوامل البيئية على المحاسبة في ليبيا.

ب. من أهمية المحاسبة ومساهمتها في الاقتصاد الوطني وذلك بالمساعدة على التوزيع الكفء للموارد الاقتصادية عن طريق تزويد متخذي القرارات بالمعلومات اللازمة لاتخاذ قراراتهم ، مما دفع الباحث الى دراسة هذا الموضوع.

ج. من خلال تلبية توصيات البعض من الدراسات السابقة (النفراوي ، 2004 ؛ العوامي ، 2006 ؛ ابوزيد ، 2006) (Shareia ، 2006) بضرورة إجراء دراسات على المحاسبة وعواملها البيئية.

د. لكونها مادة بحثية يمكن الاستفادة من نتائجها مستقبلاً.

هـ. بالإضافة إلى ذلك ، فان هذه الدراسة تعتبر إضافة إلى الأدب المحاسبي وخصوصاً المتعلق بالبيئة الليبية.

الدراسات السابقة :

لقد اجرت العديد من الدراسات (kilani , 1988 ; Gray, 1988; Cook and Wallace, 1990 ; Mahmud , 1998 ; Zhang, 2005 ; Shareia , 2006 ; Solas , Ayhan, 2007, 2008 ; Zehri, Chouaibi,2013; Madawaki,2014) (افريطيس ، 2002 ؛ ابوزيد ، 2006 ، 2006 ؛ العوامي ، 2006 ؛ لسان عربي، 2015) في بعض الدول كمحاولة لتشخيص الانظمة المحاسبية في تلك الدول ، وقد توصلت هذه الدراسات الى نتيجة مفادها أن الانظمة المحاسبية تتأثر بمجموعة من العوامل البيئية ، بمعنى إن المحاسبة لا تعمل في معزل ولكنها تتفاعل مع البيئة المحيطة بها ولكل دولة عواملها البيئية (الداخلية والخارجية) عوامل البيئة الداخلية (العوامل الاقتصادية والقانونية والسياسية والتعليم المحاسبي ومهنة المحاسبة وأخيراً العوامل الثقافية) وعوامل البيئة الخارجية (تأثيرات الاستعمار ، ووكالات الإغاثة ، والشركات الدولية) ، هذه العوامل البيئية لها تأثير عميق على تطور الأنظمة المحاسبية (Wallace and Cook, 1990 ; Zhang, 2005) (الرحيلي ، 1997 ؛ افريطيس، 2002 ؛ محمود، 2007)

وفيما يلي الدراسات المتعلقة بالمحاسبة وعواملها البيئية وقد قام الباحث بترتيب هذه الدراسات تاريخياً وذلك على النحو التالي:

تناولت دراسة (Mueller,1968) مدى اختلاف المبادئ والإجراءات المحاسبية باختلاف النظم الاقتصادية في الدول المختلفة ، وقد أوردت هذه الدراسة بعض العوامل المؤثرة في المبادئ المحاسبية المستخدمة **أهمها:** درجة التدخل الحكومي في المشروعات من خلال التشريعات القانونية ، شكل ملكية المشروعات ، مدى وجود تشريعات محاسبية معينة ، مستوى ثقافة إدارة المشروع ، مرحلة التنمية الاقتصادية ، ومدى وجود جمعيات مهنية جيدة وتعليم مهني. خلصت الدراسة إلى أن المبادئ المحاسبية المقبولة في الولايات المتحدة الأمريكية (أي النظام الاقتصادي الرأسمالي) يجب أن لا تفرض عشوائياً على أي دولة ، حيث يجب أن يكون

العدد الثالث والعشرون – 02/ يوليو 2017

هناك تطويع لملائمة واقع هذه الدول ، وهذا يعني ضرورة اختلاف المبادئ المحاسبية المستخدمة باختلاف النظام الاقتصادي والاجتماعي السائد.

كما اقترح (Choi and Mueller,1978) مجموعة من العوامل البيئية التي يرى إنها تؤثر على نشأة المعايير والمبادئ المحاسبية وعلى تطورها . وتتمثل اهم هذه العوامل في كل من: العوامل الاقتصادية المحلية ، النظام السياسي ، البيئة الاجتماعية ، ومستوى التعليم المهني والتعليم العام.

كما بينت دراسة (jagetia and Nwadike , 1983) عدم ملائمة النظام المحاسبي المطبق حالياً في نيجيريا وذلك نتيجة لعدم أخذ التغيرات في الظروف الاقتصادية في الاعتبار ، وأشارت الدراسة إلى أن جوانب الضعف في النظام المحاسبي الحالي في نيجيريا وما يقدمه من تقارير ومعلومات محاسبية يتمثل في غياب مفاهيم المحاسبة الإدارية وعدم انتظام السجلات المحاسبية وضعف الرقابة الداخلية وتأخر إعداد التقارير وتقديم البيانات والمعلومات ، وذلك بسبب عدم توافر العدد الكافي من المحاسبين المؤهلين وغياب الإجراءات المحاسبية الجيدة ، وأن البيانات والمعلومات التي تعد وفق النظام المحاسبي الحالي تفقد إلى الثقة والقابلية للاعتماد عليها من قبل المستخدمين في اتخاذ القرارات ، وأوصت هذه الدراسة بأن تصمم النظم المحاسبية الملائمة لظروف وواقع نيجيريا بحيث تقدم هذه النظم البيانات والمعلومات المحاسبية الضرورية والملائمة لمستخدمي المعلومات مثل الجهات الحكومية والمستثمرين ونقابات العمال ، كما يجب علي مهنة المحاسبة أن تصمم تقارير محاسبية تكون مفهومة وواضحة بحيث يسهل علي مستخدمي المعلومات المحاسبية فهمها والإطلاع عليها ، يجب اخذ في الاعتبار الظروف الاقتصادية التضخمية التي تؤثر على دقة وصحة البيانات والمعلومات المحاسبية حيث تعاني نيجيريا من معدلات متزايدة من التضخم الاقتصادي.

كما قام (Ndubizu , 1984) بدراسة لمناقشة أثر معايير المحاسبة للدول المتقدمة علي التنمية الاقتصادية في الدول النامية ، وبينت الدراسة أن الدول المتقدمة تحاول تشجيع الدول النامية علي تطبيق المبادئ والقواعد المحاسبية وإتباع الممارسات المحاسبية السائدة في الدول المتقدمة ، وذلك لمحاولة تسهيل أعمال ومصالح الشركات المتعددة الجنسيات ، وتشير الدراسة إلى أن ليس كل ما هو ملائم في الدول المتقدمة سيتوافق ويلاءم الدول النامية ، لذلك يجب أن يكون التدخل حذراً بالنسبة للدول المتقدمة وأن يتم ذلك من خلال تقييم الجوانب المختلفة للبيئة الاقتصادية والسياسية والاجتماعية والثقافية في هذه الدول ، كما يجب أن يكون هذا التدخل باقتناع الدول النامية وبناءً علي رغبتها وليس مفروض عليها .

كما بينت دراسة (Perera ,1989) إن النموذج المحاسبي الغربي (الانجلو سكسونية) في الممارسات المحاسبية قد لا يكون ملائماً في كثير من الدول النامية ، وأن هذه الممارسات المحاسبية قد لا تكون قادرة علي تلبية احتياجات المعلومات المحاسبية لهذه الدول بكفاءة ، كما اشارت الدراسة الى مجموعة العوامل البيئية التي تؤثر على تطور النظم المحاسبية وهي (الاقتصادية ، والاجتماعية ، والسياسية ، والثقافية) وتوصلت الدراسة إلى أن النموذج الغربي للمحاسبة قد لا يكون قادر علي تلبية احتياجات الدول النامية للمعلومات المحاسبية التي تستخدمها لأغراض الرقابة وتقييم الأداء للنشاط الاقتصادي في المشروعات الحكومية ، وكذلك لأغراض التخطيط القومي .

العدد الثالث والعشرون – 02/ يوليو 2017

قام (بن غربية، 1990) بدراسة استعرض فيها الاختلافات الموجودة بين بلدان العالم المختلفة فيما يتعلق بالمعايير والتطبيقات المحاسبية وبنظم وقواعد وإجراءات المرجعة المطبقة بها ، كما تتبع الجهود إلى بذلت من خلال بعض الهيئات والمنظمات الدولية في سبيل التنسيق بين معايير المحاسبة في الأقطار المختلفة . وتوصلت الدراسة إلى إن الاختلافات ترجع بشكل أساسي إلى الاختلافات الموجودة في العوامل البيئية وتشمل (سياسية واقتصادية واجتماعية) مما يجعل مهمة التنسيق صعبة ، وأوصت الدراسة بضرورة التركيز على النطاق الإقليمي في عملية التنسيق بين المعايير المحاسبية بدلاً من المستويات الدولية ، ويكون التطبيق على مستوى الأقطار العربية نظراً لتشابه الظروف الاقتصادية والسياسية والاجتماعية في هذه الأقطار.

كما تناولت (دراسة دهمش 1990) (نقلاً عن: الشريف ، 2006) أهم الصعوبات والمشاكل التي تعاني منها مهنة المحاسبة في الوطن العربي في النقاط التالية:

- بعض المعلومات المحاسبية غير ملائمة لاتخاذ القرار نظراً لتأخرها وعدم موثوقيتها وكذلك عدم وضوحها.
- عدم توافر مبادئ ومعايير محاسبية متعارف عليها.
- عدم مواكبة المحاسبين العرب للتقنية .
- ضعف التعليم المحاسبي وعدم مواكبته للتطورات. وهي نفس النتائج التي توصل إليها دراسة (الشريف، 2006).

كما هدفت (الرويتع، 2000) الى مناقشة تبني معايير المحاسبة والمراجعة الدولية ومعوقات تطبيق هذه المعايير وطرح بديل لتبني معايير محاسبية متجانسة في ظل تجانس الظروف والعوامل البيئية ذات الصلة ، وتوصلت الدراسة الى أن بالرغم من ايجابيات تبني معايير المحاسبة والمراجعة الدولية الا ان هناك عدداً من العوامل والمتغيرات البيئية وثيقة الصلة بتطور مهنة المحاسبة والمراجعة التي قد تؤثر على هذه الايجابيات ، وتشمل هذه الظروف البيئية مجموعة عوامل ومتغيرات منها عوامل اقتصادية وعوامل اجتماعية وعوامل سياسية ومتغيرات متعلقة بالبيئة القانونية ، حيث ان هذه العوامل تؤثر على نمط ومستوى تطور مهنة المحاسبة والمراجعة، كذلك يمكن لمنظومة الدول التي تتشابه انظمتها الاقتصادية والسياسية والاجتماعية وفي ثقافتها تتبنى مجموعة متجانسة من معايير المحاسبة والمراجعة.

كما توصل (الكيلاني، 2000) إلى أن الكتب ؛ المنهجية التقليدية ؛ محتويات برنامج التدريب؛ ومحتويات برنامجي المحاسبة القديم والجديد؛ وكذلك طرق تدريس المحاسبة؛ وطبيعة البحوث المحاسبية، جميعها تأثرت بقريناتها في الولايات المتحدة وبريطانيا، وقد لا تكون ذات علاقة باحتياجات التنمية في ليبيا . كما أوصت الدراسة بضرورة تغيير طرق التقييم، وكذلك تشجيع دعم البحوث المحاسبية مادياً ومعنوياً وعلى كل المستويات.

وكما قام (افريطيس ، 2002) بدراسة تهدف إلى بيان مدى ملائمة النظام المحاسبي في ليبيا لاحتياجات التنمية الاقتصادية والاجتماعية المحلية ، وتوصلت الدراسة إلى أن المحاسبية وليدة عواملها البيئية ، واختلاف العوامل البيئية يؤدي إلى اختلاف الأنظمة المحاسبية بين الدول المختلفة ، وعلى الرغم من اختلاف العوامل البيئية بين أمريكا وبريطانيا من جهة وليبيا من جهة أخرى فإن الأنظمة المحاسبية انتقلت وطبقت في ليبيا دون اعتبار لعواملها البيئية وأوصت الدراسة بضرورة العمل على تطوير النظام المحاسبي المطبق في ليبيا بشكل شامل بما يلاءم أهدافها واحتياجاتها المحلية ، إعداد دراسات مستقبلية لتوضح كيفية الاستفادة من البيانات

العدد الثالث والعشرون – 02/ يوليو 2017

والمعلومات المحاسبية ، العمل على نشر الوعي المحاسبي وإبراز دور المحاسبة والمراجعة في خدمة التنمية ، وتأكيد دور المعلومات المحاسبية في عملية التخطيط والرقابة واتخاذ القرارات الاقتصادية والاجتماعية.

قام **(Hassab Elnaby et al.,2003)** بدراسة بعنوان تأثير العوامل البيئية على تطور المحاسبة في مصر من وجهة نظر المحاسبين، حيث بحثت الدراسة تأثير العوامل البيئية على تطور المحاسبة ، وكذلك تختبر العلاقة بين المحاسبة والعوامل البيئية وذلك من خلال تحليل عدة عوامل لشرح الاختلافات للفترة من **1961 – 1997** لتطور المحاسبة والعوامل هي (البيئة الاقتصادية، البيئة السياسية، سوق الأوراق المالية، و خصخصة الشركات المملوكة للدولة). وإشارة نتائج الدراسة الى ان هناك علاقة قوية بين العوامل البيئية وتطور المحاسبة في مصر ، وأن مستوى الاقتصاد والبيئة السياسية مرتبطة بشكل ايجابي بتطور المحاسبة في مصر ، وأن هذه الدراسة توفر للمستثمرين والباحثين الدوليين فهم أفضل للعوامل البيئية التي تؤثر على المحاسبة في الأسواق الناشئة.

وقام **(Mahmud and Russell 2005)** بدراسة تهدف إلى مقارنة مجموعات من المحاسبين في ليبيا وتايلاند ومقارنة المشاكل الرئيسية للتعليم المحاسبي والممارسة المهنية في ليبيا وتايلاند .وتوصلت هذه الدراسة إلى أن التعليم المحاسبي والممارسة المهنية في ليبيا وتايلاند في حاجة ماسة إلى إعادة تقييم، وأوصت هذه الدراسة بضرورة دعم مالي مناسب يضمن توفير الكتب المحاسبية الحديثة التي تساعد الأكاديميين على القيام بمهمة التعليم. وهي نفس النتائج التي توصل إليها دراسة **(Mahmud and Russell,2003)** (الخاطر ، 2005).

كما قام **(ابوزيد ، 2006)** بدراسة ركزت على العوامل البيئية المقترحة في الادب المحاسبي كعوامل حاسمة في تشكيل نظام المحاسبي لأي دولة ، وتوصلت الدراسة إلى أن النظام المحاسبي المطبق حالياً في ليبيا غير منبثق وغير منسجم مع البيئة . وأوصت الدراسة بأن تؤخذ خصائص البيئة الليبية في الاعتبار عند تبني أي عملية لتطوير النظام المحاسبي في ليبيا ، وكذلك زيادة الوعي لدى كل المستويات بأهمية المعلومات المحاسبية ودورها في اتخاذ القرارات المختلفة المتعلقة بالتخطيط والرقابة والتقييم الأداء .

هدفت دراسة (العوامي ، 2006) إلى تسليط الضوء على العوامل البيئية التي لها تأثير على المحاسبة بصفة عامة وإيجاد الاختلافات في الممارسات والتطبيقات المحاسبية ومحاولة تقليل تلك الاختلافات ، وأوصت الدراسة بضرورة إجراء دراسة ميدانية لقياس اثر العوامل البيئية على المحاسبة في البيئة الليبية ، وتكثيف الندوات والمؤتمرات العلمية للتعرف على المشاكل التي تمر بها الدول الأخرى ، ومن ثم محاولة تجنبها.

كما هدفت دراسة **(العوض،2006)** الى تبني اتجاه محاسبي جديد يمكن من خلاله تطبيق معايير المحاسبة الدولية عند اختلاف البيئات والممارسات والتطبيقات المحاسبية ، وتوصلت نتائج الدراسة الى ان درجة تطبيق معايير المحاسبة الدولية وصلت في بعض العينات إلى معدل 70% من إجمالي مجتمع العينات الممثلة للدراسة. وأوصت الدراسة بأهمية قيام جميع الادارات بالرقى بمهنة المحاسبة من خلال تطبيق معايير المحاسبة الدولية مع مراعاة عوامل البيئة الداخلية وتأثيراتها المختلفة على عملية التطبيق، ضرورة وجود هيئة ذات اشراف وتوجيه تساهم في عملية ترقية الاداء المحاسبي في السودان.

العدد الثالث والعشرون – 02/ يوليو 2017

قام بن غربية (2006) بدراسة طرح فيها بدائل التطوير والاعتبارات التي ينبغي مراعاتها عند القيام بعملية تطوير بيئة العمل المحاسبي في أي بيئة ، حيث تناولت الدراسة المتغيرات (الاقتصادية ، الثقافية ، والتعليمية ، والقانونية) وتوصلت الدراسة الى ان الدول النامية تفقد الى توفير المعلومات اللازمة والمناسبة لغرض اتخاذ القرارات الاقتصادية لعدم وجود معايير محاسبية ملائمة وملزمة للقياس والإفصاح المحاسبي ، وكذلك غياب الانظمة المحاسبية الجيدة وعدم توفير احتياجات متخذو القرارات الاقتصادية من المعلومات المناسبة تعتبر من العوامل التي تقود الى سوء الاداء الاقتصادي. وقامت الدراسة بطرح بعض البدائل للتطوير وهي تبني معايير المحاسبة الدولية مع مراعاة تكييفها بما يتناسب والمتغيرات البيئية والامكانيات التقنية والبشرية المتاحة، انشاء سوق الاوراق المالية والسماح للشركات الاجنبية بالاستثمار في ليبيا وادخال تعديلات جوهرية على قوانين المصارف والضرائب وتوفير الموارد المالية وتدريب العناصر البشرية ، وجود هيئة عليا تتولى اختيار مجلسين احدهما يتولى تطوير معايير المحاسبة المالية والاخر تطوير معايير المراجعة.

كما قدم (الحصادي ، 2007) دراسة تناولت اتجاهات المحاسبة المالية المعاصرة وانعكاساتها على البيئة الليبية ، وتوصلت الدراسة إلى أن وضع السياسات المحاسبية يمثل تفاعلاً بين عدة مدخلات تعكس الظروف الاقتصادية وتوافق عدة عوامل سياسية والفكر المحاسبي، أن التجربة الليبية في مجال المحاسبة يعكس غياب أي نوع من التنسيق بين القطاع الخاص والدولة ، وغياب الوعي الاجتماعي بأهمية و دور المحاسبة المالية في اتخاذ القرارات الاقتصادية، ومشكلة التعارض بين القانون وكل من الفكر والعمل المحاسبي مما يساهم في تعثر المحاسبة في ليبيا ، وكذلك نموذج المحاسبة الدولية المشترك وبدون عملية تكييف مرحلي لا يصلح أن يكون نموذجاً محاسبياً لدولة نامية حسب تقرير الأمم المتحدة. واقترح الباحث باختبار النموذج المحاسبي القادر على تحقيق هذه الغايات في ظل الظروف البيئية السائدة في المجتمع كلما كان ذلك ممكناً ، وضع البرامج التعليمية بما في ذلك برامج التأهيل المهني القادر على توفير العنصر البشري المؤهل مهنيًا.

كما تناول (Solas , Ayhan, 2007) تقييم تاريخي للمحاسبة في الصين (تأثير الثقافة) وتبين ان الثقافة هي العامل المهم من بين التأثيرات البيئية في تطور المحاسبة في الصين من العصور الوسطى وحتى العصر الحديث ، وتم تحليل العوامل السياسية والاقتصادية جنباً الى جنب مع العوامل الثقافية في تحديد خصائص البيئة المحاسبية في الصين ، وتوصلت الدراسة بان العامل البيئي الاكثر اهمية في تطور المحاسبة في الصين هو عامل الثقافة، وهي نفس النتائج التي توصلت اليها دراسة (Solas , Ayhan, 2008).

كما قام (المغراوي ، 2009) بدراسة تهدف إلى إمكانية تطبيق معايير المحاسبة والمراجعة الدولية في ليبيا ، وتوصلت الدراسة إلى أن مهنة المحاسبة والمراجعة في ليبيا تفتقر إلى وجود معايير محاسبية ومراجعة معتمدة من قبل جهات الاختصاص في الدولة ، وكذلك عدم وجود هيئة مستقلة مسؤولة عن تنظيم المهنة وتطويرها ، وأوصت الدراسة بضرورة تطبيق معايير المحاسبة والمراجعة الدولية في ليبيا ، وتعديل المعايير بما يلاءم متطلبات البيئة المحلية.

ذهب (احمد ، 2010) بدراسة تهدف الى التعرف الى أي مدى تؤثر العوامل البيئية سواءً كانت "اقتصادية ، ثقافية ، فنية ، سياسية" في وجود اختلاف بين المعايير الدولية والمعايير المحلية ، وتوصلت الدراسة الى نتيجة مفادها يمكن تطبيق معايير المحاسبة الدولية بعد تكييفها بما يتلاءم مع الواقع في السودان. واوصت الدراسة بضرورة ان تطبق معايير المحاسبة الدولية بعد تكييفها

العدد الثالث والعشرون – 02/ يوليو 2017

بما يتلاءم مع الواقع في السودان حتى تتم الاستفادة بالكامل من الموارد المالية المتوافرة في سوق المال العالمي ، وهي نفس النتائج التي توصلت لها دراسة Zeghal, (Mhedhbi,2006).

قام (Zehri, Chouaibi,2013) بدراسة تهدف الى تفسير عوامل محددة (عوامل الثقافية ، عوامل اقتصادية ، سوق الاوراق المالية ، مستوى التعليم ، العوامل القانونية ، العوامل السياسية) التي من المحتمل تبين اختيار وتطبيق معايير المحاسبة الدولية المتبناة من قبل الدول النامية ، على اساس نموذج يتألف من 74 دولة نامية ، واطار نتائج الدراسة الى ان الدول النامية الاكثر تبني للمعايير المحاسبة الدولية وهي التي تكون على مستوى عال من النمو الاقتصادي بجانب النظام القانوني ومستوى تعليمي متطور، اما بالنسبة للمتغيرات الاخرى (الثقافة ، سوق راس المال ، والنظام السياسي) لا تؤثر على قرار تبني معايير المحاسبة الدولية.

قام (Madawaki,2014) بدراسة بعنوان تأثير العوامل البيئية على تطور التطبيق المحاسبي من قبل الشركات في نيجيريا، وهدفت الدراسة الى تحليل العوامل البيئية (عوامل سياسية ، عوامل اقتصادية ، الضرائب ، سوق الاوراق المالية) المؤثرة على تطور المحاسبة المالية في نيجيريا ، وتوصلت الدراسة الى أن تطور القضايا السياسية ، الخصخصة والسوق راس المال جلب العديد من الإصلاحات التي أدت إلى تحسين التقارير المالية ومتطلبات الافصاح المحاسبي في نيجيريا وعلى الرغم من وجود عدد من التدابير الايجابية التي اتخذتها الحكومة والهيئات التنظيمية لتحسين المحاسبة فهي لا تزال ضعيفة في المراقبة وتقييم الاداء . اوصت الدراسة بضرورة انشاء هيئات المهنية المنظمة لمهنة المحاسبة ، ضرورة الاهتمام بالهيئات التنظيمية لإصدار ومتابعة وتطبيق المعايير المحاسبية.

قام (لسان عربي ، 2015) بدراسة لمعرفة مدى امكانية توحيد تطبيق معايير المحاسبة الدولية في ظل عوامل بيئية مختلفة (اقتصادية، فنية، ثقافية) ومواكبتها للمتغيرات الاقتصادية الدولية ، واعتمدت الدراسة على المنهج الاستنباطي والمنهج الاستقرائي والمنهج الوصفي والمنهج التاريخي، وتوصلت نتائج الدراسة الى ان العوامل الاقتصادية والفنية والثقافية تعد اهم العوامل البيئية المؤثرة على عملية توحيد تطبيق معايير المحاسبة وان البيئة السوداني بيئة غير ملائمة لتطبيق معايير المحاسبة الدولية لوجود العديد من المعوقات منها: عوامل سياسية ، عوامل امنية عوامل اقتصادية ، عوامل قانونية. توصلت الدراسة الى عدة توصيات اهمها، وضرورة مراعاة العوامل البيئية المختلفة الخاصة بالدول النامية عند إصدار معايير محاسبية دولية جديدة، ضرورة مراعاة العوامل البيئية (اقتصادية ، ثقافية ، قانونية ، دينية) الخاصة بالدول النامية عند اصدار معايير محاسبية دولية جديدة، تطبيق انماط او معايير محاسبية سواءً كانت دولية او مأخوذة من دول اخرى من دون دراسة العوامل البيئية المحاسبية المحيطة بها تكون غير ناجحة.

يلاحظ الباحث بعد تحليل الدراسات السابقة أن هناك اتجاه من الباحثين يفسر اسباب الاختلافات في النظم والممارسات المحاسبية سواءً بين الدول او بين مجموعات الدول من خلال مجموعة المتغيرات البيئية ذات التأثير على تلك النظم والممارسات، وتوصلت الدراسات ايضاً أن الانظمة المحاسبية تختلف من دولة الى اخرى ومن مجتمع الى اخر حسب بيئة المجتمع التي تعمل فيه المحاسبة.

العدد الثالث والعشرون – 02/ يوليو 2017

وبالتالي فقد اقتصرت هذه الدراسة على اختبار العوامل البيئية الداخلية، وتحديداً البيئة الاجتماعية، والبيئة السياسية والقانونية، والبيئة الاقتصادية، والتعليم المحاسبي، ومهنة المحاسبة؛ وأيضاً دراسة مدى وجود فروقات جوهرية بين المحاسبين تجاه تأثير هذه العوامل كمحاولة لحسم الجدل حول تأثير العوامل البيئية الداخلية على المحاسبة في ليبيا.

الإطار النظري للدراسة:

من خلال استعراض الدراسات السابقة، وغيرها من الدراسات التي لم يتعرض الباحث لنتائجها بالتفصيل في هذه الدراسة يمكن تصنيف العوامل البيئية المؤثرة على المحاسبة على النحو التالي:

1- العوامل البيئية المؤثرة على المحاسبة:

البيئة الاجتماعية: ان القيم الاجتماعية مختلفة من مجتمع الى اخر لأنها تطورت تحت تأثيرات بيئتها من خلال العوامل الجغرافية والاقتصادية والبشرية والتقنية وان هذا يبدو الاساس للفكرة الرئيسية التي تدعم الاعتقاد بأن كل ثقافة يجب ان تطور نظامها المحاسبي ليخدم احتياجاتها المتميزة، وبالتالي فإن القيم الاجتماعية تنعكس على القوانين والتشريعات ذات العلاقة بالمحاسبة (الرويتع، 2000). كما رأى Perera ان أي تحليل لتأثير الثقافة على المحاسبة يجب ان يكون من خلال نقطتين اساسيين وهما تعريف قيم اجتماعية معينة او عوامل ثقافية معينة (ابوزيد، 2006ب) حيث أن القيم الاجتماعية متأثرة بالتأثيرات البيئية فالعوامل البيئية والقيم الاجتماعية تؤثر علي ترتيبات المؤسسة، والترتيبات المؤسساتية تؤثر علي المتغيرات المحاسبية والممارسة المحاسبية (Perera, 1989).

ولعلى اهم عوامل البيئة الاجتماعية ما يلي: الاستعمار، الدين، عدد السكان، مستوى التقنية (kilani, 1988; Gray, 1988; Cook and Wallace, 1990; Mahmud, 1998; Shareia, 2006; افريطيس، 2002؛ ابوزيد، 2006أ، 2006ب).

العوامل المتعلقة بالبيئة السياسية والقانونية: إن النظام السياسي والنظام القانوني في دولة معينة يعبران عن العوامل البيئية الرئيسية التي تلعب دوراً مؤثراً في النظام المحاسبي في تلك الدولة، وتوجد في العالم مجموعة متنوعة من الأنظمة السياسية التي تتراوح بين أنظمة ديمقراطية يتمتع فيها الشعب بالحرية السياسية وبكل حقوقه المدنية، وأنظمة سياسية دكتاتورية لا يتمتع فيها الشعب بالحرية والمشاركة في اتخاذ القرار ويفقد فيها معظم حقوقه المدنية و للنظام السياسي انعكاسات على الأنظمة المحاسبية للدولة (ابوزيد، 2006أ) وعندما يكون النظام السياسي نظاماً دكتاتورياً أي لا يستطيع الناس اختيار أعضاء الحكومة مثلاً أو التأثير على قراراتها، فسوف تقل درجة احتمال أن يقوموا بتأسيس مهنة المحاسبة المبنية على مبدأ الإفصاح الشامل والعاقل، واختلاف النظام السياسي من دولة إلى آخر يؤثر على الممارسة المحاسبية في تلك الدولة فأنعدم الديمقراطية يمكن أن يعوق إلى حد ما، تنمية وتطور مهنة المحاسبة (الجبر، عبد المنعم، 1998) وذلك بالرغم من عدم التشابه في بيئات هذه الدول، فقد انتقلت هذه المبادئ والمعايير والممارسات المحاسبية الخاصة بالدول الاستعمارية إلى الدول المستعمرة نتيجة لعلاقات التبعية السياسية (ابوزيد، 2006ب) وكذلك يبدو واضحاً أن الفلسفة السياسية التي تحكم طبيعة النظام الاقتصادي السائد تؤثر علي نوعية النظام المحاسبي المستخدم وبالتالي على طبيعة المبادئ والمعايير المحاسبية الملائمة لتحقيق أهداف المحاسبة في مثل هذه البيئة.

العدد الثالث والعشرون – 02/ يوليو 2017

تلعب البيئة القانونية دوراً هاماً ومؤثراً في عملية وضع وإعداد المبادئ والمعايير المحاسبية في الدولة ، ويظهر تأثير البيئة القانونية على المحاسبة في كل الدول ، ولكن الاختلاف هو في درجة هذا التأثير، (افريطيس ، 2002) ففي بعض الدول حيث تلزم القوانين الشركات بالامتثال لممارسات وطرق وتقارير محاسبية معينة عند إعدادها لقوائمها المالية ، وهذا سائد في فرنسا والمانيا ، وفي دول أخرى يكون دور القوانين محدوداً جداً حيث الشركات تكون غير ملزمة بالامتثال للقوانين بل حريصة على إيجاد حلول صادقة للقوائم المالية بما يتماشى مع المبادئ المحاسبية للدولة ، وهذا سائد في الولايات المتحدة ، (ابوزيد ، 2006) ونجد ذلك في الدول التي تلعب فيها البيئة القانونية دوراً كبيراً ومؤثراً في عملية وضع وإعداد المبادئ والمعايير المحاسبية ، مثل فرنسا وألمانيا لا يكون لمهنة المحاسبة المكانة المرموقة في المجتمع ، وكذلك في الدول النامية تلزم القوانين الشركات بالامتثال لممارسات وطرق وتقارير محاسبية معينة عند إعدادها لقوائمها المالية (افريطيس ، 2002).

حيث أن للبيئة السياسية والقانونية عوامل أهمها: طبيعة ونوع النظام السياسي ، الروابط والعلاقات السياسية مع الدول الأخرى ، القانون التجاري ، قانون ضرائب الدخل ، قانون النفط ولائحته التنفيذية ؛ (kilani , 1988 ; Gray, 1988; Cook and Wallace, 1990 ; Mahmud , 1998; Shareia , 2006) (افريطيس ، 2002 ؛ ابوزيد ، 2006 ، 2006 ب ؛ العوامي ، 2006).

العوامل المتعلقة بالبيئة الاقتصادية: تعتبر العوامل الاقتصادية من أهم العوامل البيئية المؤثرة بطريقة مباشرة وغير مباشرة على المحاسبة من ناحية ، وعلى بقية العوامل البيئية من ناحية أخرى (افريطيس ، 2002 ؛ ابوزيد ، 2006) (Mahmud , 1998 ; Cook and Wallace , 1990) ، فالبيئة الاقتصادية مهمة جداً للتنمية المحاسبية بشكل عام للإفصاح ، والتقارير المالية بشكل خاص.

أن مراحل التنمية الاقتصادية والتوجه العام لاقتصاد بلد ما يؤثر بلا شك على التطور المحاسبية وتطبيقاتها ، فعندما تكون التنمية الاقتصادية في أدنى مستوى لها فإن هناك أنشطة اقتصادية قليلة وبالتالي قلة في المحاسبة المالية والضريبية والإدارية (الجبر، عبد المنعم ، 1998) وللبيئة الاقتصادية عوامل كثيرة لعل أهمها: طبيعة ونوع النظام الاقتصادي ، المستثمرين الأجانب والاستثمارات الأجنبية في القطاع النفطي، مصادر التمويل ، خطط التنمية والاستثمارات ، اكتشاف النفط والغاز ، حجم الأنشطة الاقتصادية ، مستوى التضخم ، الروابط والعلاقات الاقتصادية. (Kilani , 1988 ; Gray, 1988 ; Cook and Wallace, 1990 ; Mahmud , 1998 ; Shareia , 2006) (افريطيس ، 2002 ؛ ابوزيد ، 2006 ، 2006 ب ؛ بن غربية ، 2005) .

التعليم المحاسبي: يعتبر التعليم المحاسبي من أهم العوامل الرئيسية التي تؤثر على تطور المحاسبة ، ففي المجتمعات التي يتدنى فيها مستوى التعليم يصبح الطلب على التقارير المالية لأغراض الاستخدام الخارجي محدوداً ، حيث يصعب على الغالبية العظمى من عامة الناس فهم واستيعاب محتوى هذه التقارير. ويؤدي هذا بدوره الى انخفاض الطلب على المعلومات المحاسبية مما يؤدي الى عدم الاهتمام بتطوير قوانين وضوابط تحكم مهنة المحاسبة (الرويتع، 2000) وللتعليم المحاسبي استراتيجيات لعل أهمها:

توفر كتب محاسبية ودوريات حديثة بالغة العربية ، تدريب وتأهيل أساتذة المحاسبة المحليين ، رفع شروط القبول في التعليم المحاسبي ، التنسيق والتعاون بين مهنة المحاسبة وأقسام المحاسبة

العدد الثالث والعشرون – 02/ يوليو 2017

في الجامعات ، تعليم وتدريب متخذي القرارات في كيفية استخدام المعلومات المحاسبية ، تعليم الطلبة بطريقة أكثر مساهمة بالنقاش أثناء المحاضرات وتناول الحالات العملية المحلية ، تعليم رجال الأعمال حول دور وفوائد المحاسبة ، وضع معايير ملائمة لاختيار أسانذة المحاسبة ، تعليم المسؤولين الحكوميين حول دور وفوائد المحاسبة ، إدخال اللغة الإنجليزية من ضمن المناهج المتخصصة في مجال المحاسبة (بن غربية ، 1990 ؛ الكيلاني ، 2000 ؛ النفراوي ، 2004 ؛ البصير ومسعود ، 2006 ؛ الحصادي ، 2008 ؛ بومطاري ، 2008 ؛ سلمان ، 1999 ، نقلًا عن: الشريف ، 2006 ؛ الصقع ، 2014) ؛ Mahmud ، 1998 ؛ (Mahmud ، 2007).

مهنة المحاسبة: إن مهنة المحاسبة له تأثير على تطور المحاسبة ، ففي دول القانون العام مثل الولايات المتحدة الأمريكية وكندا تعتبر مهنة المحاسبة قوية ولها وزنها وتنظم مهنة المحاسبة عن طريق المؤسسات ويكون لها دور في وضع واعداد المعايير المحاسبية والمراجعة ووضع الامتحانات والرخص ، اما في دول التعليمات والقوانين المدنية مثل فرنسا والمانيا لمهنة المحاسبة وزن اقل من مثيلتها في دول القانون العام حيث توكل كل الصلاحيات في يد الحكومة ، وبالتالي تصبح التقارير المالية في دول القانون العام اكثر تمثيلاً لواقع الشركات من الدول القوانين المدنية (العوامي، 2006) ولمهنة المحاسبة استراتيجيات كثير اهمها:

إنشاء هيئات محاسبية المنظمة لمهنة المحاسبة وذات كفاءة ومتطورة ، وضع معايير للتدقيق والمراجعة ، وضع المعايير المحاسبية الملزمة ، استخدام الحاسب الآلي في معالجة البيانات المحاسبية ، وضع لائحة سلوكيات وأخلاقيات المهنة ، تحديد معلومات واحتياجات المستخدمين من التقارير المحاسبية ، التعليم والتدريب المستمر للمحاسبين بعد التخرج من الكليات ، تحديد احتياجات الدولة من المحاسبين ، التنسيق مع الجهات المختصة لاعتماد المحاسبين وقيدهم ، وضع أسس عالية لمنح تراخيص مزاوله المهنة ، المساهمة في تأهيل المحاسبين وتطوير قدراتهم ، تشجيع المحاسبين في المشاركة في أنشطة المجتمع (بيت المال ، 1990 ؛ النفراوي ، 2004 ؛ السهلي ، 2005 ؛ الخاطر ، 2005 ؛ عاشور و محمد ، 2006 ؛ الشريف ، 2006 ؛ المغراوي ، 2009).

(Mahmud ، 1998).

2- المحاسبة: تعتبر المحاسبة من اهم العلوم الاجتماعية الدافعة للمجتمع والتي لا يمكن الاستغناء عنها لأنها تحافظ على الاموال وتتميتها ، وتحفظ حقوق اطراف المعاملات المالية ، كما انها ضرورية لمعرفة نتيجة مزاوله الانشطة من ربح وخساره ومن فائض او عجز ، كما تهتم بتسجيل المعاملات وقياس نتائج الاعمال وعرض وتفسير المعلومات المحاسبية لتساعد في اتخاذ القرارات الادارية المختلفة، كما تهتم بتحليل اوجه النشاط التي تؤدي الى ترتيب النتائج والعلاقات الاقتصادية والاجتماعية حيث انه في كل نظام اجتماعي يكون للمحاسبة اهدافها ووظائفها ومحتوياتها ودلالاتها ، ونتيجة لذلك فقد تطورت المحاسبة مع تطور المجتمع الذي تعمل فيه ، بمعنى إن المحاسبة لا تعمل في معزل ولكنها تتفاعل مع البيئة المحيطة بها ولكل دولة عواملها البيئية الخاصة بها التي يجب أن تلعب دوراً أساسياً في تشكيل نظامها المحاسبي (الرحيلي ، 1997 ، ص. 20 ؛ افريطيس ، 2002 ؛ ص. 13 ؛ محمود ، 2007) فالمحاسبة هي " فن تسجيل وتبويب وتلخيص العمليات والاحداث المالية التي تتم في المشروع وتفسير النتائج وتحليلها " ، وهي أيضاً " نشاط خدمي مهمته تقديم معلومات كمية ، ذات طابع مالي عن الوحدات الاقتصادية ، وضرورية لأغراض اتخاذ القرارات والمفاضلة بين البدائل " ،

العدد الثالث والعشرون – 02/ يوليو 2017

وبتالي فهيء لغة المعاملات التجارية ووسيلة من وسائل توصيل المعلومات عن الوحدات الاقتصادية.

تصميم نموذج لعوامل البيئة الداخلية المؤثرة على المحاسبة يأخذ الشكل (1) التالي:

الشكل (1)



المصدر: من إعداد الباحث.

فروض الدراسة:

بالاعتماد على الإطار النظري للدراسة الوارد بالفقرة السابقة ، وخبرة الباحث بخصائص البيئة المحلية ، وعليه يمكن صياغة فرض الدراسة الرئيس على النحو التالي :

الفرض الرئيس للدراسة: H_0 : لا تؤثر عوامل البيئة الداخلية تأثيراً جوهرياً على المحاسبة من وجهة نظر المحاسبين في مدينة بنغازي (أساتذة المحاسبة ، المحاسبون والمراجعون القانونيين العاملين على حسابهم الخاص ، المراجعين بجهاز المراجعة المالية).

ولاختبار الفرض الرئيس للدراسة فقد تم صياغة الفروض الفرعية التالية لاختبار تأثير عوامل البيئة الداخلية على المحاسبة من وجهة نظر المحاسبين في مدينة بنغازي على النحو التالي:

الفرض الفرعي الأولي H_0 : لا يوجد تأثير ذا دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($a \geq 0.05$) للبيئة الاجتماعية على المحاسبة من وجهة نظر المحاسبين في مدينة بنغازي.

الفرض الفرعي الثاني H_0 : لا يوجد تأثير ذا دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($a \geq 0.05$) للبيئة السياسية والقانونية على المحاسبة من وجهة نظر المحاسبين في مدينة بنغازي.

الفرض الفرعي الثالث H_0 : لا يوجد تأثير ذا دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($a \geq 0.05$) للبيئة الاقتصادية على المحاسبة من وجهة نظر المحاسبين في مدينة بنغازي.

الفرض الفرعي الرابع H_0 : لا يوجد تأثير ذا دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($a \geq 0.05$) للتعليم المحاسبي على المحاسبة من وجهة نظر المحاسبين في مدينة بنغازي.

الفرض الفرعي الخامس H_0 : لا يوجد تأثير ذا دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($a \geq 0.05$) لمهنة المحاسبة على المحاسبة من وجهة نظر المحاسبين في مدينة بنغازي

العدد الثالث والعشرون – 02/ يوليو 2017

الفرض الفرعي السادس OH : لا توجد فروقات ذات دلالة إحصائية عند مستوى الدلالة ($a \geq 0.05$) بين المحاسبين في تأثير عوامل البيئة الداخلية على المحاسبة في ليبيا، تعود لطبيعة عملهم.

منهجية الدراسة:

قام الباحث بإجراء الدراسة زوجت بين المنهج الاستنباطي والمنهج الاستقرائي لاختبار أدبيات الدراسة ، وذلك من خلال إتباع الخطوات التالية :

أ. مراجعة الدراسات السابقة الخاصة بالمحاسبة وعواملها البيئية؛

ب. تكوين الإطار النظري للدراسة وذلك من خلال الاعتماد على الدراسات السابقة لتحديد المتغيرات المستقلة ، وهي العوامل البيئية المؤثرة على المحاسبة بصورة عامة؛

ج. دراسة الإطار النظري للدراسة في ضوء خصائص البيئة المحلية للتعرف على المتغيرات المختلفة التي يحتمل أن تؤثر على المحاسبة في البيئة الليبية كمتغير تابع ؛

د. استخدام الاستبانة كوسيلة لجمع البيانات اللازمة عن عينة من الأكاديميين والمهنيين في مدينة بنغازي وذلك لاختبار الفرضيات ، ومن ثم تصنيف وتحليل هذه البيانات وصياغة النتائج (الاستنتاجات العملية) والتوصيات ؛

هـ. مقارنة الاستنتاجات العملية للدراسة باستنتاجاتها النظرية ، لبيان ما إذا كانت النتائج العملية تؤيد الاستنتاجات النظرية من عدمها.

مجتمع وعينة الدراسة :

ويتكون مجتمع الدراسة من ثلاثة فئات من المحاسبين في ليبيا وهم: (أساتذة المحاسبة ، المحاسبون والمراجعون القانونيون العاملين لحسابهم الخاص ، المراجعون بجهاز المراجعة المالية) وعددهم (160) بالنسبة لأساتذة المحاسبة بحسب مكتب أعضاء هيئة التدريس بالكلية ، أما المحاسبون والمراجعون القانونيين العاملين لحسابهم الخاص الذين لهم مكاتب وعناوين ثابتة حسب نقابة المحاسبين والمراجعين القانونيين، أما المراجعون بجهاز المراجعة المالية حسب مكتب المراجعة بالجهاز المراجعة المالية، وتم اختيار المحاسبين في مدينة بنغازي لسببين:

- لوجود نوع من التجانس في التعليم المحاسبي في ليبيا بين غالبية الجامعات وبرامج التدريب المحاسبي.
- إلى تمركز غالبية المحاسبين في هذه المدينة.

حيث تم توزيع 120 استبانة على المحاسبين ، ويرجع السبب في انخفاض إجمالي الاستبيانات الموزعة بالنسبة لإجمالي المحاسبين ، لعدم تواجد أغلب المحاسبين في أماكن عملهم أثناء فترة توزيع الاستبيانات. وبعد استعادة الاستبيانات تبين أن منها (10) استبيانات مفقودة ، و(10) استبيانات غير صالحة للتحليل الإحصائي فتم استبعادها ، حيث وصل العدد النهائي إلى (100) استبانة.

يبين الجدول التالي مجتمع وعينة الدراسة وكذلك عدد الاستثمارات الموزعة والمستردة لكل طبقة من طبقات المجتمع.

جدول (1) مجتمع وعينة الدراسة.

العدد الثالث والعشرون – 02/ يوليو 2017

المجموعات	مجتمع الدراسة	الاستبيانات الموزعة	الاستبيانات المعتمدة في التحليل
اعضاء هيئة التدريس بقسم المحاسبة	35	30	26
محاسبون ومراجعون قانونيون	65	50	41
المراجعون بجهاز المراجعة المالية	55	44	33
الإجمالي	160	120	100

المصدر: من إعداد الباحث .

أداة جمع البيانات :

لتحقيق أهداف الدراسة ، قام الباحث باستخدام الاستبانة كوسيلة لجمع البيانات والمعلومات اللازمة للجزء العملي للدراسة (اختبار الفروض) كما ان جميع اسئلة الاستبانة كانت مغلقة ، وقد رُعت القواعد العامة في صياغتها تجنباً لعيوب الاسئلة المغلقة ووضع سؤالاً مفتوحاً في نهاية الاستبانة لإعطاء المشاركين فرصة لبيان عوامل اخرى يرون اهميتها للمحاسبة في البيئة الليبية لم يتم الإشارة إليها في الاسئلة المغلقة . وصممت استبانة ليشمل قسمين بحيث يشمل القسم الأول على البيانات الديموغرافية للمشاركين في الدراسة من حيث التخصص، والمؤهل العلمي، والوظيفة، وعدد سنوات الخبرة ؛ أما القسم الثاني فيشمل على 40 فقرة تغطي عوامل البيئة الداخلية (الاجتماعية - السياسية والقانونية - الاقتصادية - التعليم المحاسبي - مهنة المحاسبة) كما تم استخدام مقياس ليكرت ذو الخمس درجات لترتيب اجابات المشاركين في الجزء الثاني من الاستبانة حسب اهميتها من هام جداً الى غير هام على الاطلاق.

حدود الدراسة:

تناولت هذه الدراسة (العوامل البيئية المؤثرة على المحاسبة في ليبيا) واعتمد الباحث في تحليل العوامل البيئية المؤثرة على المحاسبة على تحليل العوامل (الاجتماعية ، السياسية والقانونية ، الاقتصادية ، التعليم المحاسبي ، مهنة المحاسبة) كما اعتمد على الاستبيان كوسيلة لتجميع البيانات اللازمة للجزء العملي للدراسة، ونظراً لمحدودية الوقت المتاح للدراسة والإمكانيات المتاحة للباحث فقد اقتضت عينة الدراسة على آراء عينة من الأكاديميين والمهنيين في مدينة بنغازي للحصول على البيانات اللازمة للجزء العملي للدراسة والفئات هم: (اساتذة المحاسبة ، المحاسبون والمراجعون القانونيون العاملون لحسابهم الخاص ، المراجعون بجهاز المراجعة المالية) وهذا في الواقع يرجع لعدة اسباب منها: أولاً: الاختيار العلمي لمجتمع وعينة الدراسة؛ ثانياً: الخصائص الجيدة التي تتميز بها هذه العينة من حيث التأهيل الأكاديمي والخبرة العالية في مجال تخصصهم؛ ثالثاً: هذه الفئات لديها دراية كافية بالبيئة المحاسبية.

تحليل البيانات:

تم استخدام الأساليب الإحصائية التالية لتحقيق أهداف الدراسة:
أ. من بين الأساليب الإحصائية التي تم استخدامها في تحليل بيانات الدراسة أسلوب التحليل الوصفي (المتوسط الحسابي ، الانحراف المعياري ، النسب المئوية) لوصف متغيرات الدراسة.

ب. اختبار ثبات ومصدقية المقياس ألفا كرونباخ Cronbach's Alpha .

العدد الثالث والعشرون – 02/ يوليو 2017

ج. اختبار One- Sample t-test لبيان مدى الأهمية ذات الدلالة الإحصائية لأثر كل عامل بيئي وقراته المحتمل تأثيرها على المحاسبة من وجهة نظر المحاسبين في مدينة بنغازي.

د. تحليل التباين الأحادي One - Way ANOVA ، لتحديد ما إذا كانت الفروقات المشاهدة في إجابات هي فروق راجعة إلى الصدفة أو هي فروق جوهرية تدل على وجود اختلاف حقيقي بين إجابات المشاركين عند مستوى معنوية 5%.

ه. اختبار One – Way Kruskal – Wallis للتعرف على وجود فروقات معنوية من عدمها عند مستوى معنوية 5% بين إجابات المجموعات المختلفة ، وهذا الاختبار لا يتطلب أن تكون البيانات موزعة توزيعاً طبيعياً.

تحليل النتائج واختبار فروض الدراسة:

خُصص هذا الجزء لعرض وتفسير نتائج ردود المشاركين حول آرائهم في العوامل البيئية المؤثرة على المحاسبة من وجهة نظر المحاسبين في مدينة بنغازي ، وفيما يلي نتائج تحليل ردود المشاركين في الدراسة:

ثبات وصدق أداة الدراسة:

قام الباحث بتطبيق اختبار (Cronbach's Alpha) لغرض التحقق من صدق وثبات فقرات الاستبانة ، وقد تبين أن قيمة معامل ألفا كرونباخ (92.1%) حيث ان قيمة $\alpha \geq 0.60$ يُعد من الناحية التطبيقية للعلوم الادارية والانسانية بشكل عام امراً مقبولاً ، وهو يشير الى امكانية الاعتماد على نتائج الدراسة الميدانية في تعميم النتائج.

وصف المتغيرات الديمغرافية للمحاسبين محل الدراسة:

يوضح جدول رقم (2) عدد افراد العينة حسب الوظيفة (أعضاء هيئة التدريس بقسم المحاسبة ، محاسبون ومراجعون قانونيون ، المراجعون بجهاز المراجعة المالية) وكذلك عدد افراد العينة حسب التخصص (محاسبة) وعدد افراد العينة حسب المؤهل العلمي (دبلوم عالي في المحاسبة ، بكالوريوس في المحاسبة ، ماجستير في محاسبة ، دكتوراه في المحاسبة) ، وايضا عدد افراد العينة حسب سنوات الخبرة (أقل من 5 سنوات ، من 5 سنوات إلى أقل من 10 سنة ، من 10 سنوات إلى أقل من 15 سنة ، من 15 سنة فأكثر) ويلاحظ من الجدول رقم (2) أنه تم تجميع البيانات والمعلومات الخاصة بكل فئة من فئات الدراسة ، فتبين أن ما نسبته (26%) من المشاركين هم من أعضاء هيئة التدريس بقسم المحاسبة ، وما نسبته (41%) من المشاركين هم من المحاسبين والمراجعين القانونيين الذين يعملون لحسابهم الخاص ، وما نسبته (33%) من المشاركين هم من مراجعي جهاز المراجعة المالية . وكانت نسبة المتخصصين في مجال المحاسبة (100%). وكانت نسبة المشاركين الحاصلين على درجة الدبلوم العالي (14%) ودرجة البكالوريوس (17%) ودرجة الماجستير (51%) ودرجة الدكتوراه (18%) ، كما لوحظ أن ما نسبته (25%) من المشاركين أقل من 5 سنوات ، و(51%) من المشاركين لديهم خبره من 5 إلى أقل من 10 سنوات ، و(6%) من المشاركين لديهم خبره من 10 سنوات إلى أقل من 15 سنة ، بينما ما نسبته (18%) من المشاركين خبرتهم من 15 سنة فأكثر.

وبصورة عامة فان النسب السابقة تعطي أهمية للبيانات المتحصل عليها من المشاركين وذلك لأن وظائفهم وتخصصاتهم وخبرتهم تعد عوامل مهمة في فهم ما طرح عليهم من أسئلة واستفسارات تخدم أهداف هذه الدراسة ، الأمر الذي يضيف أمكانية اعتماد علي إجاباتهم المختلفة .

العدد الثالث والعشرون – 02/ يوليو 2017
جدول (2) تحليل وصفي للمعلومات العامة عن مالى الاستبانة.

النسبة	العدد	البيان
		الوظيفة:
%26	26	عضو هيئة التدريس في المحاسبة.
%41	41	محاسب ومراجع قانوني.
%33	33	مرجع بجهاز المراجعة المالية.
%100	100	المجموع
		التخصص:
%100	100	محاسبة.
-	-	اقتصاد.
-	-	إدارة.
-	-	أخرى.
%100	100	المجموع
		المؤهل العلمي:
%14	14	دبلوم عالي في محاسبة.
%17	17	بكالوريوس في محاسبة.
%51	51	ماجستير في محاسبة.
%18	18	دكتوراه في محاسبة.
%100	100	المجموع
		عدد سنوات الخبرة:
%25	25	أقل من 5 سنوات.
%51	51	من 5 سنوات الى أقل من 10 سنوات.
%6	6	من 10 سنوات الى أقل من 15 سنة.
%18	18	من 15 سنة فأكثر.
%100	100	المجموع

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على نتائج التحليل الاحصائي.

وكذلك يبين الجدول رقم (3) نتائج الاحصاء الوصفي (الوسط الحسابي والانحراف المعياري) لمدى تأثير العوامل البيئية الداخلية على المحاسبة في ليبيا ، حيث بلغ الوسط الحسابي (3.34) لتأثير البيئة الاجتماعية ، و(3.49) لتأثير البيئة السياسية والقانونية ، و(3.97) لتأثير البيئة الاقتصادية ، و(3.74) لتأثير التعليم المحاسبي ، و(4.00) لتأثير مهنة المحاسبة .

ويدل الوسط الحسابي للعوامل البيئية التي من الممكن ان تؤثر على المحاسبة في ليبيا والذي يزيد عن (3) على موافقة افراد العينة على وجود تأثير لهذه العوامل على المحاسبة في البيئة الليبية ، حيث أن الوسط الحسابي للبيئة الاجتماعية ، والبيئة السياسية والقانونية ، والبيئة الاقتصادية ، والتعليم المحاسبي ، ومهنة المحاسبة يدل إلى وجود تأثير لهذه العوامل البيئية على المحاسبة في ليبيا.

العدد الثالث والعشرون – 02/ يوليو 2017

جدول (3) تحليل وصفي لتأثير عوامل البيئة الداخلية على المحاسبة من وجهة نظر المحاسبين.

العوامل البيئية المؤثرة على المحاسبة	الوسط الحسابي	الانحراف المعياري
البيئة الاجتماعية.	3.34	.443
البيئة السياسية والقانونية.	3.49	.528
البيئة الاقتصادية.	3.97	.674
التعليم المحاسبي.	3.74	.721
مهنة المحاسبة.	4.00	.295

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على نتائج التحليل الاحصائي.

وأظهرت النتائج تقارب في نسبة الانحراف المعياري للعوامل البيئية الداخلية المؤثرة على المحاسبة من وجهة نظر المحاسبين في مدينة بنغازي ، حيث يتراوح الانحراف المعياري لعامل البيئة الاجتماعية (443). ولعامل البيئة السياسية والقانونية (528). ولعامل البيئة الاقتصادية (674). وللتعليم المحاسبي (721). ولمهنة المحاسبة (295). وهذا يدل على اتفاق بين افراد العينة حول تأثير عوامل البيئة الداخلية على المحاسبة في ليبيا.

من خلال المعلومات الواردة في استمارة الاستبانة تبين إن بعض مالى الاستبانة قد اضافوا العوامل التي تعتبر مهمة حسب رأيهم، بالنسبة لعوامل البيئية الاقتصادية (سوق أوراق مالية ، مرحلة التنمية الاقتصادية) أما بالنسبة لعوامل البيئة السياسية والقانونية (مدى توافق القوانين المطبقة) وكذلك العوامل الثقافية ، الثقافة التشريعية ، ثقافة المنظمة.

اختبار فروض الدراسة:

لاختبار الفروض وتحديد اهمية كل عامل من العوامل من وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس ، والمحاسبين والمراجعين القانونيين العاملين لحسابهم الخاص ، والمراجعين بجهاز المراجعة المالية ، تم تطبيق اختبار T باستخدام البرنامج الاحصائي SPSS لإظهار قيمة T المحسوبة عند متوسط المجتمع 3.0 ، كما تم اختيار القيمة 3.0 كمتوسط نظري لكونها الحد الفاصل بين كون العامل هاماً أو غير هام حيث أن مستوى كون العامل هاماً يكون اكبر من 3.0 أما اذا كان 3.0 أو أقل اصبح العامل غير هام ، ولقبول أو ورفض فروض الدراسة فقد تم اعادة صياغة الفروض بشكل احصائي لتصبح على الكيفية التالية:

الفرض الصفري $H_0: \mu \leq 3.0$

يعني ذلك ان متوسط اراء الافراد المشاركين في الاستقصاء يميل في اتجاه التأثير المتوسط ، والتأثير المحدود جداً، وعدم التأثير لكل متغير على المحاسبة في البيئة الليبية ، وذلك عندما يكون **P-Value (sig) > 0.05**

الفرض البديل $H_1: \mu > 3.0$

يعني ذلك ان متوسط اراء الافراد المشاركين في الاستقصاء يميل في اتجاه التأثير قوي جداً ، والتأثير القوي لكل متغير على المحاسبة في البيئة الليبية ، وذلك عندما يكون **P-< 0.05** .

Value (sig)

العدد الثالث والعشرون – 02/ يوليو 2017

اختبار الفرض الرئيس للدراسة بدايةً بفروضه الفرعية:

أ. اختبار الفرض الفرعي الأول: H_0 : لا يوجد تأثير ذا دلالة احصائية عند مستوى دلالة α (≥ 0.05) للبيئة الاجتماعية على المحاسبة من وجهة نظر المحاسبين في مدينة بنغازي. تم اختبار الاهمية ذات الدلالة الإحصائية لتأثير البيئة الاجتماعية وفقراتها على المحاسبة من وجهة نظر المحاسبين في مدينة بنغازي باستخدام اختبار t -test - One Sample ، ويظهر الجدول رقم (4) نتائج الاختبار لمدى اهمية كل فقرة من فقرات عامل البيئة الاجتماعية على المحاسبة في ليبيا.

جدول (4) نتائج اختبار (One- Sample t-test) الخاصة بالفرض الفرعي الأول.

ت	العبارات	المتوسط الحسابي عند مستوى 3.0	الانحراف المعياري	t المحسوبة	P-value عند مستوى معنوية 5%
	البيئة الاجتماعية	3.34	.443	7.726	.000
1	حقبة الاستعمار	3.50	.980	5.104	.000
2	عدد السكان	2.86	1.005	-1.393	.167
3	الدين	2.89	1.063	-1.035	.303
4	مستوى التقنية	4.12	.700	15.992	.000

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على نتائج التحليل الاحصائي.

حيث اظهرت النتائج وجود تأثير ذا دلالة معنوية لعامل البيئة الاجتماعية وفقراتها عند مستوى دلالة (5%) باستثناء الفقرات رقم (2 ، 3) والتي تنص على " عدد السكان" و " الدين"، على التوالي فقد بلغت (.167) و (.303). وهي غير دالة احصائياً عند 5%، وهذا يعني أن عدد السكان والدين لا يؤثر تأثيراً جوهرياً على المحاسبة من وجهة نظر المحاسبين في مدينة بنغازي. أما بقية فقرات عامل البيئة الاجتماعية تؤثر على المحاسبة من وجهة نظر المحاسبين في مدينة بنغازي وكانت ذات دلالة احصائية عند مستوى 5%.

وفي ضوء هذه النتائج يتم رفض الفرضية الصفرية وقبول الفرض البديل، وذلك بوجود تأثير ذا دلالة معنوية لعامل البيئة الاجتماعية وفقراتها على المحاسبة من وجهة نظر المحاسبين في مدينة بنغازي.

ب. اختبار الفرض الفرعي الثاني: H_0 : لا يوجد تأثير ذا دلالة احصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \geq 0.05$) للبيئة السياسية والقانونية على المحاسبة من وجهة نظر المحاسبين في مدينة بنغازي.

العدد الثالث والعشرون – 02/ يوليو 2017

تم اختبار الاهمية ذات الدلالة الإحصائية لتأثير البيئة السياسية والقانونية وفقراتها على المحاسبة من وجهة نظر المحاسبين في مدينة بنغازي باستخدام اختبار One-Sample t-test، ويظهر الجدول رقم (5) نتائج الاختبار لمدى اهمية كل فقرة من فقرات عامل البيئة السياسية والقانونية على المحاسبة في ليبيا.

جدول (5) نتائج اختبار (One- Sample t-test) الخاصة بالفرض الفرعي الثاني.

ت	العبارات	المتوسط الحسابي عند مستوى 3.0	الانحراف المعياري	T المحسوبة	P-value عند مستوى معنوية 5%
	البيئة السياسية والقانونية	3.49	.528	9.289	.000
1	طبيعة ونوع النظام السياسي	3.50	1.000	5.000	.000
2	الروابط والعلاقات السياسية مع الدول الأخرى	2.88	.998	-1.203	.232
3	القانون التجاري	3.79	.891	8.867	.000
4	قانون ضرائب الدخل	3.74	.848	8.723	.000
5	قانون النفط ولائحته التنفيذية	3.54	1.077	5.014	.000

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على نتائج التحليل الإحصائي.

حيث بينت نتائج الاختبار وجود تأثير ذا دلالة معنوية لعامل البيئة السياسية والقانونية وفقراتها عند مستوى دلالة (5%) باستثناء الفقرة (2) والتي تنص على " الروابط والعلاقات السياسية مع الدول الأخرى " فقد بلغت (232). وهي غير دالة إحصائياً عند مستوى دلالة 5%، وهذا يعنى أن الروابط والعلاقات السياسية مع الدول الأخرى. لا تؤثر تأثيراً جوهرياً على المحاسبة من وجهة نظر المحاسبين في مدينة بنغازي.

العدد الثالث والعشرون – 02/ يوليو 2017

وفي ضوء هذه النتائج يتم رفض الفرضية الصفرية وقبول الفرض البديل، وذلك بوجود تأثير ذا دلالة إحصائية لعامل البيئة السياسية والقانونية وفقراتها على المحاسبة من وجهة نظر المحاسبين في مدينة بنغازي.

ج. اختبار الفرض الفرعي الثالث: H_0 : لا يوجد تأثير ذا دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \geq 0.05$) للبيئة الاقتصادية على المحاسبة من وجهة نظر المحاسبين في مدينة بنغازي.

تم اختبار الأهمية ذات الدلالة الإحصائية لتأثير البيئة الاقتصادية وفقراتها على المحاسبة من وجهة نظر المحاسبين في مدينة بنغازي باستخدام اختبار **One-Sample t-test**.

ويظهر الجدول رقم (6) نتائج الاختبار لمدى أهمية كل فقرة من فقرات عامل البيئة الاقتصادية على المحاسبة في ليبيا.

جدول (6) نتائج اختبار (One-Sample t-test) الخاصة بالفرض الفرعي الثالث.

ت	العبارات	المتوسط الحسابي عند مستوى 3.0	الانحراف المعياري	T المحسوبة	P-value عند مستوى معنوية 5%
	البيئة الاقتصادية	3.97	.674	14.422	.000
1	طبيعة ونوع النظام الاقتصادي.	4.32	.803	16.448	.000
2	المستثمرين الأجانب والاستثمارات الأجنبية في القطاع النفطي.	3.99	.785	12.613	.000
3	مصادر التمويل.	3.97	.822	11.799	.000
4	خطط التنمية والاستثمارات.	4.18	.821	14.369	.000
5	اكتشاف النفط والغاز.	3.80	.876	9.131	.000
6	حجم الأنشطة الاقتصادية.	3.94	.814	11.544	.000
7	مستوى التضخم.	3.79	.880	8.982	.000
8	الروابط والعلاقات الاقتصادية.	3.79	.891	8.867	.000

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على نتائج التحليل الإحصائي.

حيث أظهرت نتائج الاختبار وجود تأثير ذا دلالة معنوية لعامل البيئة الاقتصادية وفقراتها على المحاسبة من وجهة نظر المحاسبين في مدينة بنغازي ، عند مستوى دلالة (5%).

وفي ضوء هذه النتائج يتم رفض الفرضية الصفرية وقبول الفرض البديل، وذلك بوجود تأثير ذا دلالة إحصائية لعامل البيئة الاقتصادية وفقراتها على المحاسبة من وجهة نظر المحاسبين في مدينة بنغازي.

د. اختبار الفرض الفرعي الرابع: H_0 : لا يوجد تأثير ذا دلالة إحصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \geq 0.05$) للتعليم المحاسبي على المحاسبة من وجهة نظر المحاسبين في مدينة بنغازي .

تم اختبار الأهمية ذات الدلالة الإحصائية لتأثير التعليم المحاسبي وفقراته على المحاسبة من وجهة نظر المحاسبين في مدينة بنغازي باستخدام اختبار **One-Sample t-test** ، ويظهر الجدول رقم (7) نتائج الاختبار لمدى أهمية كل فقرة من فقرات التعليم المحاسبي على المحاسبة في ليبيا.

العدد الثالث والعشرون – 02/ يوليو 2017

جدول (7) نتائج اختبار (One- Sample t-test) الخاصة بالفرض الفرعي الرابع.

ت	العبارات	المتوسط الحسابي عند مستوى 3.0	الانحراف المعياري	T المحسوبة	P-value عند مستوى معنوية %5
	التعليم المحاسبي	3.74	.721	10.282	.000
1	توفر كتب محاسبية ودوريات حديثة باللغة العربية.	3.80	.876	9.131	.000
2	تدريب وتأهيل أساتذة المحاسبة المحليين.	3.94	.814	11.544	.000
3	رفع شروط القبول في التعليم المحاسبي.	3.79	.880	8.982	.000
4	التنسيق والتعاون بين مهنة المحاسبة وأقسام المحاسبة في الجامعات.	3.79	.891	8.867	.000
5	تعليم وتدريب متخذي القرارات في كيفية استخدام المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الاقتصادية	3.85	.833	10.200	.000
6	تعليم الطلبة بطريقة أكثر مساهمة بالنقاش أثناء المحاضرات وتناول الحالات العملية المحلية.	3.77	.941	8.181	.000
7	تعليم رجال الأعمال حول دور وفوائد المحاسبة	3.86	.853	10.082	.000
8	وضع معايير ملائمة لاختيار أساتذة المحاسبة.	3.87	.825	10.551	.000
9	تعليم المسؤولين الحكوميين حول دور وفوائد المحاسبة.	3.83	.817	10.157	.000
10	إدخال اللغة الإنجليزية من ضمن المناهج المتخصصة في مجال المحاسبة.	2.91	1.074	-0.838	.404

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على نتائج التحليل الاحصائي.

حيث بينت النتائج وجود تأثير ذا دلالة معنوية للتعليم المحاسبي وفقراته عند مستوى دلالة (5%) باستثناء الفقرات رقم (10) والتي تنص على " إدخال اللغة الإنجليزية من ضمن المناهج المتخصصة في مجال المحاسبة " فقد بلغت (404). وهي غير دالة احصائياً عند 5%، وهذا يعني أن ادخال اللغة الانجليزية من ضمن المناهج المتخصصة في مجال المحاسبة لا تؤثر تأثيراً جوهرياً على المحاسبة من وجهة نظر المحاسبين في مدينة بنغازي ، أما باقي الفقرات المتعلقة بالتعليم المحاسبي تؤثر على المحاسبة من وجهة نظر المحاسبين وكانت ذات دلالة احصائية عند مستوى 5%.

وفي ضوء هذه النتائج يتم رفض الفرضية الصفرية وقبول الفرض البديل، وذلك بوجود تأثير ذا دلالة احصائية للتعليم المحاسبي وفقراته على المحاسبة من وجهة نظر المحاسبين في مدينة بنغازي.

ه. اختبار الفرض الفرعي الخامس: H_0 : لا يوجد تأثير ذا دلالة احصائية عند مستوى دلالة ($\alpha \geq 0.05$) لمهنة المحاسبة على المحاسبة من وجهة نظر المحاسبين في مدينة بنغازي.

تم اختبار الاهمية ذات الدلالة الإحصائية لتأثير مهنة المحاسبة وفقراتها على المحاسبة من وجهة نظر المحاسبين في مدينة بنغازي باستخدام اختبار One -sample t-test ، ويظهر الجدول رقم (8) نتائج الاختبار لمدى اهمية كل فقرة من فقرات مهنة المحاسبة على المحاسبة في ليبيا.

جدول (8) نتائج اختبار (One- sample t-test) الخاصة بالفرض الفرعي الخامس.

العدد الثالث والعشرون – 02/ يوليو 2017

ت	العبارات	المتوسط الحسابي عند مستوى 3.0	الانحراف المعياري	T المحسوبة	P-value عند مستوى معنوية 5%
	مهنة المحاسبة	4.00	.295	34.036	.000
1	إنشاء هيئات محاسبية المنظمة لمهنة المحاسبة وذات كفاءة ومتطورة.	4.22	.949	12.856	.000
2	وجود جهة رسمية مستقلة لتنظيم مهنة المحاسبة والمراجعة.	4.12	.891	12.573	.000
3	اعداد معايير المراجعة.	4.11	.827	13.414	.000
4	اعداد معايير المحاسبة.	4.34	.728	18.412	.000
5	استخدام الحاسب الآلي في معالجة البيانات المحاسبية.	4.08	.929	11.631	.000
6	وضع لائحة سلوكيات وأخلاقيات المهنة.	4.17	.888	13.172	.000
7	وجود تشريعات واضحة وملأمة ، وهيئات قضائية فاعلة.	4.10	.882	12.473	.000
8	التعليم والتدريب المستمر للمحاسبين بعد التخرج من الكليات.	3.90	.772	11.658	.000
9	تحديد احتياجات الدولة من المحاسبين.	3.79	.880	8.982	.000
10	التنسيق مع الجهات المختصة لاعتماد المحاسبين وقيدهم.	3.97	.703	13.800	.000
11	وضع أسس عالية لمنح تراخيص مزاولة المهنة.	4.00	.778	12.845	.000
12	المساهمة في تأهيل المحاسبين وتطوير قدراتهم.	3.76	.955	7.960	.000
13	تشجيع المحاسبين في المشاركة في أنشطة المجتمع.	3.50	1.000	5.000	.000

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على نتائج التحليل الاحصائي.

حيث اظهرت النتائج وجود تأثير ذا دلالة معنوية لمهنة المحاسبة وفقراتها على المحاسبة من وجهة نظر المحاسبين في مدينة بنغازي ، عند مستوى دلالة 5%. وفي ضوء هذه النتائج يتم رفض الفرضية الصفرية وقبول الفرض البديل، وذلك بوجود تأثير ذا دلالة إحصائية لمهنة المحاسبة وفقراتها على المحاسبة من وجهة نظر المحاسبين في مدينة بنغازي.

و. اختبار الفرض الفرعي السادس: H_0 : لا توجد فروق ذات دلالة احصائية عند مستوى دلالة $(\alpha \geq 0.05)$ بين وجهات نظر المحاسبين $\mu_1 = \mu_2 = \mu_3$ حول تأثير عوامل البيئة الداخلية على المحاسبة في ليبيا ، تعود لطبيعة عملهم.

تم اختبار الفروقات ذات الدلالة الاحصائية للعوامل الداخلية (البيئة الاجتماعية ؛ البيئة السياسية والقانونية ؛ البيئة الاقتصادية ؛ التعليم المحاسبي ؛ مهنة المحاسبة) باستخدام اختبار (One – Way ANOVA ؛ One – Way Kruskal – Wallis) وتم الحصول على نتيجة اختبار الفروق ذات دلالة احصائية للعوامل البيئة الداخلية.

الجدول رقم (10) يبين نتائج اختبار الفروقات لأثر عوامل البيئة الداخلية على المحاسبة في ليبيا.

المتوسط الحسابي	اختبار المعنوية عند 5%
-----------------	------------------------

العدد الثالث والعشرون – 02/ يوليو 2017

القرار الإحصائي	One-Way ANOVA		الإجمالي	المراجعون بجهاز المراجعة المالية	المحاسبون والمراجعون القانونيون	أعضاء هيئة التدريس بقسم المحاسبة	درجات الحرية (df)	الفروض الإحصائية	ت
	KW P.value	P.Value							
(Ho: $\mu_1 = \mu_2 = \mu_3$ P-value (sig) > 0.05 قبول الفرض الصفري إذا كانت > 0.05)	.245	.409	3.34	3.42	3.29	3.33	97	البيئة الاجتماعية	1
	.226	.181	3.49	3.61	3.38	3.52	97	البيئة السياسية والقانونية.	2
	.495	.292	3.97	4.04	4.03	3.79	97	البيئة الاقتصادية	3
	.735	.777	3.74	3.77	3.77	3.65	97	التعليم المحاسبي.	4
	.430	.581	4.00	3.97	4.04	4.00	97	مهنة المحاسبة.	5

جدول (10) نتائج اختبار (One - Way ANOVA ; Kruskal – Wallis) الخاص بالفرض الفرعي السادس.

المصدر: من إعداد الباحث بالاعتماد على نتائج التحليل الإحصائي

وبالنظر الى نتائج الاختبار التي تم التوصل إليها تبين عدم وجود فروقات ذات دلالة احصائية عند مستوى دلالة 5%. وعلية يتم قبول الفرض الصفري للدراسة بأنه لا توجد فروقات ذات دلالة احصائية عند مستوى دلالة 5% في تأثير عوامل البيئة الداخلية على المحاسبة في ليبيا.

النتائج والتوصيات:

نتائج الدراسة: يمكن استعراض أهم النتائج التي تم التوصل إليها من خلال التحليل الإحصائي للبيانات المجمعة:

1. تؤثر البيئة الاجتماعية تأثيراً جوهرياً على المحاسبة في ليبيا من وجهة نظر المحاسبين.
2. تؤثر البيئة السياسية والقانونية تأثيراً جوهرياً على المحاسبة في ليبيا من وجهة نظر المحاسبين.
3. تؤثر البيئة الاقتصادية تأثيراً جوهرياً على المحاسبة في ليبيا من وجهة نظر المحاسبين.
4. يؤثر التعليم المحاسبي تأثيراً جوهرياً على المحاسبة في ليبيا من وجهة نظر المحاسبين.
5. تؤثر مهنة المحاسبة تأثيراً جوهرياً على المحاسبة في ليبيا من وجهة نظر المحاسبين.
6. لا توجد فروقات جوهريية بين المحاسبين في تأثير عوامل البيئة الداخلية على المحاسبة في ليبيا ، تعود لطبيعة عملهم.

العدد الثالث والعشرون – 02/ يوليو 2017

التوصيات: من خلال النتائج التي توصلت إليها الدراسة في تحديدها لأهم العوامل المؤثرة على المحاسبة في ليبيا ولكي تعم الاستفادة من هذه الدراسة يوصي الباحث بالتالي:

1. نظراً لوجود تأثير للبيئة الاجتماعية والبيئة السياسية والقانونية والبيئة الاقتصادية والتعليم المحاسبي ومهنة المحاسبة على المحاسبة في ليبيا ، وبالتالي يجب مراعاة هذه العوامل عند تبني أي عملية لتطوير المحاسبة في ليبيا، لما لها من اثر ايجابي على المحاسبة في البيئة الليبية.
2. إنشاء هيئات محاسبية المنظمة لمهنة المحاسبة وذات كفاءة ومتطورة.
3. وجود جهة رسمية مستقلة لتنظيم مهنة المحاسبة والمراجعة.
4. تبني معايير المحاسبة الدولية وتعديلها ، بما ينسجم ويتمشى مع الظروف والعوامل البيئية المحلية، نظراً للحاجة الملحة إليها في الوقت الحالي، إلى حين اصدار معايير، لان الوضع لا يحتمل التأخير والمماطلة.
5. توفر مرجعية معتمدة لتحديد المسؤولية القانونية للمراجعين.
6. تدريب وتطوير العناصر البشرية التي لها علاقة بإعداد واستخدام المعلومات المحاسبية والمالية.
7. تكثيف المشاركات في الندوات والمؤتمرات العلمية سواءً على مستوى الاقطار العربية او الدولية للتعرف على المشاكل والاستفادة منها ومحاولة تجنبها.
8. الاهتمام بالبرنامج التعليمي (مقررات دراسية ووسائل تعليمية وطرق التدريس) ، باعتبار ان مخرجات البرنامج التعليمي هم معدي المعلومات المحاسبية وممارسي المهنة.
9. توفير المحاسبين المؤهلين تأهيلاً كافياً، والالمام بسلوكيات وأخلاقيات المهنة.
10. ضرورة انشاء منظمات وهيئات المنظمة لمهنة المحاسبة.
11. توفير الكتب المحاسبية والدوريات الحديثة وبالغة العربية.
12. على الجهات الاكاديمية الاستمرار في إجراء المزيد من الدراسات المستقبلية للكشف عن اية عوامل بيئية أخرى ومعرفة تأثيرها على المحاسبة في البيئة الليبية ، نظراً لأهمية الموضوع.

المراجع:

المراجع العربية:

أ. كتب:

1. بشتاوي ، سليمان و ابو خزانه ، ايهاب (2004) مبادئ المحاسبة ، الطبعة الأولى ، دار المناهج للنشر والتوزيع .

العدد الثالث والعشرون – 02/ يوليو 2017

ب. الدوريات:

2. خاطر، خالد بن ناصر (2005) " التعليم المحاسبي وممارسة مهنة المحاسبة في الدولة قطر "، مجلة ابحاث اليرموك ، قطر ، م 1 2 ، ع 3 (ب) .
3. الرحيلي ، عوض سلامة (1997) " إطار مقترح لتطوير المحاسبة في دول المجلس التعاون لدول الخليج العربية من منظور شامل " ، المجلة العربية للمحاسبة ، جامعة البحرين ، كلية إدارة الأعمال ، م 1 ، ع 1.
4. الرويتع ، سعد بن صالح (2000) " مدي ملائمة معايير المحاسبة والمراجعة الدولية في ظل اختلاف الظروف والعوامل البيئية "، مجلة كلية التجارية للبحوث العلمية ، م 37 ، ع 1.
5. السهلي ، محمد بن سلطان (2005) " إطار مقترح لتنظيم العلاقة بين الهيئة المحاسبة والمرجعة لدول مجلس التعاون وجمعيات المحاسبة الوطنية "، مجلة كلية التجارية للبحوث العلمية ، جامعة الملك سعود، م 24، ع 1.
6. الكيلاني ، عبد الكريم الكيلاني (2000) " التعليم المحاسبي وعلاقته بالتنمية الاقتصادية والاجتماعية في ليبيا "، مجلة البحوث الاقتصادية ، بنغازي ، الهيئة القومية للبحث العلمي ، م 11 ، ع 1 – 2 .
7. بن غربية ، سالم محمد (1990أ) " توحيد وتنسيق مبادئ المحاسبة ومعايير المراجعة في البلدان النامية المختلفة : المقومات والمشاكل "، مجلة البحوث الاقتصادية، بنغازي: الهيئة القومية للبحوث العلمي، م 2، ع 1.
8. بن غربية ، سالم محمد (1990ب) " أهمية التكامل بين البحث العلمي والمهنة والتعليم المحاسبي " ، مجلة البحوث الاقتصادية ، بنغازي ، الهيئة القومية للبحث العلمي ، م 2، ع 2 .
9. بن غربية ، سالم محمد (2005) " تطوير بيئة العمل المحاسبي وإمكانية الاستفادة من نتائج الجهود السابقة في تطوير البيئة الوطنية للمحاسبة " ، مجلة البحوث الاقتصادية ، بنغازي ، الهيئة القومية بحت العلمي ، م 11 ، ع 2 .
10. بيت المال ، محمد عبدالله (1990) " حصر وتقييم المبادئ المحاسبية في الجماهيرية "، مجلة البحوث الاقتصادية ، بنغازي ، الهيئة القومية للبحث العلمي، م 2 ، ع 1 .
11. رمو ، وحيد محمود (1999) " أهمية المعلومات المحاسبية ومقومات تطوير المحاسبة لخدمة التنمية الاقتصادية في الدولة النامية " ، مجلة الدراسات ، الجامعة الأردنية ، م 26، ع 2 .
12. عاشور ، بشير و محمد ، عبدالمولي (2006) " العوامل المؤثرة في تطوير مهنة المحاسبة في ليبيا " ، مجلة دراسات في الاقتصاد والتجارة ، مكتب البحوث جامعة قاريونس ، م 25.

ج. المؤتمرات:

13. ابوزيد ، محمد المبروك ، (2006أ) " المحاسبة في ليبيا وعلاقتها بالبيئة المحلية "، ورقة بحثية مقدمة في ، "المؤتمر الوطني الأول حول المحاسبة " ، طرابلس : 12 – 6 – 2006.

العدد الثالث والعشرون – 02/ يوليو 2017

14. ابوزيد ، محمد المبروك ، (2006ب) " المدخل القانوني للتنظيم المحاسبي وتطوير المحاسبة في ليبيا "، ورقة بحثية مقدمة في ، "المؤتمر الوطني الأول حول المحاسبة " ، طرابلس : 12 – 6 – 2006.
15. الحصادي ، سالم اسماعيل (2007) " اتجاهات المحاسبية المالية المعاصرة وانعكاساتها علي البيئة الليبية"، ورقة بحثية مقدمة في " المؤتمر الوطني الأول حول السياسات العامة في ليبيا "، بنغازي: 12-14 .6. 2007.
16. الشريف ، ادريس عبد الحميد ، (2006) " متطلبات تطوير مهنة المحاسبة في ليبيا "، ورقة بحثية مقدمة في ، "المؤتمر الوطني الأول حول المحاسبة " ، طرابلس : 12 – 6 – 2006 .
17. الصقع ، محمد سالم (2014) "تطوير برنامج التعليم المحاسبي للرفع من كفاءة مخرجاته تلبية لمتطلبات سوق العمل من وجهة اعضاء هيئة التدريس وطلبة اقسام المحاسبة" . مؤتمر تكامل مخرجات التعليم مع سوق العمل في القطاع العام والخاص. بالمملكة الأردنية الهاشمية.
18. العوامي ، رزق الله مصباح (2006) " دراسة اولية حول تطبيق معايير المحاسبة الدولية في الجماهيرية العظمى "، ورقة بحثية مقدمة في ، "المؤتمر الوطني الأول حول المحاسبة " ، طرابلس : 12 – 6 – 2006.
19. النفراوي ، سيد محمود (2004) " مهنة المحاسبة والمراجعة ودورها في سوق العمل بالجماهيرية " ، "المؤتمر الوطني حول مستقبل سوق العمل في الجماهيرية" ، طرابلس : 09 – 05 – 2004ف.
20. بن غربية، سالم محمد (2006) " الاسس والمبادئ المحاسبية: مفاهيم والاساليب التطوير "، ورقة بحثية مقدمة في ، "المؤتمر الوطني الأول حول المحاسبة " ، طرابلس : 12 – 6 – 2006.
21. مسعود ، جمعة والبصير ، عائشة (2006) " دور الجامعات ومؤسسات التعليم العالي في تطوير المهنة " ، ورقة بحثية مقدمة في ، "المؤتمر الوطني الأول حول المحاسبة " ، طرابلس : 12 – 6 – 2006.
22. محمود ، مصطفى بكار (2007) " النظام الحاسبي وراس المال المعرفي ودورهما في تحقيق التنمية الاقتصادية "، ورقة بحثية مقدمة في " المؤتمر العلمي الثاني حول التعليم المحاسبي في ليبيا واقعة وإمكانيات تطويره "، طرابلس : 26 – 27 /3/ 2007 .
- د. الرسائل العلمية:**
23. أحمد ، ندي قسم السيد حاج (2010) "معايير المحاسبة الدولية في ظل العولمة وتطبيقها في السودان"، رسالة دكتوراه في المحاسبة غير منشور ، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا.
24. افريطيس ، فائزة عبد الرحمن (2002) " مدي ملائمة النظام المحاسبي في ليبيا لاحتياجات التنمية الاقتصادية والاجتماعية" ، رسالة ماجستير غير منشورة ، كلية الاقتصاد ، جامعة قاريونس .

العدد الثالث والعشرون – 02/ يوليو 2017

25. الحصاد ، سامي سالم (2008) " مدى توافر التأهيل العلمي والعملية للمحاسبين الليبيين لتطبيق معايير المحاسبة الدولية"، رسالة ماجستير غير منشورة ، كلية الاقتصاد ، جامعة قاريونس .
26. العوض، مرتضى الزين حسن (2006) " اثر عوامل البيئة الداخلية في تطبيق معايير المحاسبة الدولية"، رسالة ماجستير في المحاسبة والتمويل غير منشور ، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، كلية الدراسات العليا.
27. المغراوي ، عبد الرحمن (2009) " مدي إمكانية تطبيق معايير المحاسبة والمراجعة الدولية في ليبيا"، رسالة ماجستير غير منشورة ، كلية الاقتصاد ، جامعة قاريونس .
28. بومطاري ، فرج عبد الرحمن (2008) " دور الجامعات في توفير متطلبات التوافق مع معايير المحاسبة الدولية " ، رسالة ماجستير غير منشورة ، كلية الاقتصاد ، جامعة قاريونس .
29. لسان عربي، أدم محمد (2015) "دور العوامل البيئة المحيطة بالمحاسبة في توحيد تطبيق معايير المحاسبة"، رسالة دكتوراه في المحاسبة غير منشور ، جامعة الزعيم الأزهر في السودان.

المراجع الأجنبية:

الدوريات:

30. Bait-El-Mall, M.M. et al.; (1973) "The Development of Accounting in Libya"; International Journal of Accounting Education and Research; Volume (8), pp83-102.
31. Choi, F.D. , And G.G. Muller, (1978) An Introduction To Multinational Accounting Englewood Cliffs, N.J: Prentice Hall ,.
32. Gray, S.J.; (1988) "Towards a Theory of Cultural Influence on the Development of Accounting Systems Internationally"; Abacus; 24 (1); March.
33. Hassab Elnaby, H.R., Epps, R.W. and Said, A.A., (2003) "The impact of environmental factors on accounting development": an Egyptian longitudinal study. Critical Perspectives on Accounting, 14(3), pp.273-292.
34. Jagetia, L. C. and Nwadike, E.C.; (1983) "Accounting Systems in Developing Countries: The Nigerian Experience"; The International Journal of Accounting Education and Research; 18 (2); Spring; pp 69- 81.
35. Kilani, K. A (1988) " The Evolution and Status of Accounting in Libya" ; PhD . Dissertation ; University of Hull.
36. Madawaki, A.,(2014) "Impact of regulatory framework and environmental factors on accounting practices by firms in Nigeria". Procedia-Social and Behavioral Sciences, 164, pp.282-290.
37. Mahmud, M. B . (1998) "Accounting and the economic development of the oil of gas sector in libya": historical review, theoretical analysis and empirical

العدد الثالث والعشرون – 02/ يوليو 2017

- investigation ; PhD , THE Degree of doctor of philosophy in accounting , University of Dundee Scotland.
38. Mahmud, M. B and Russell (2005) "Acomparision of perceived problems and the effectiveness of enhancement strategies for the development of accounting education and practice in Libya and Thailand" , journal of economic research , economic research center .
39. Mahmud, M. B (2007) "Perception on Relevant Accounting Curriculum to Libya Theoretical Analysis and Empirical investigation", Journal of Dirasat in Economics and Business , Garyounis University .
40. Mueller, G. G.; (1968) "Accounting Principles Generally Accepted in the United States versus Those Generally Accepted Elsewhere"; The International Journal of Accounting Education and Research; pp91-103.
41. Ndubizu, G. A.; 1984 "Accounting Standards and Economic Development": The Third World in Perspective"; The International Journal of Accounting Education and Research; Vol. 19; pp.181-196 .
42. Perera, M. H (1989) "Accounting in Developing Countries": A Case for Localized Uniformity"; British Accounting Review; Vol.21(2), pp.141-157.
43. Shareia , B . (2006) "The Role of accounting system in decision making , planning and control in a developing country" : the case of Libya , PhD thesis , school of Accounting and finance , University of Wollongong.
44. Solas, C., and S. Ayhan. (2007) "The historical evolution of accounting in China. " Spanish Journal of Accounting History No. 7,pp (146 - 173).
45. Solas, C., and S. Ayhan. (2008) "The historical evolution of accounting in China." Spanish Journal of Accounting History. effects Of culture (2nd part). No 8, pp139-163.
46. Wallace, R. S. O. and Cooke, T. F.; (1990) "Non-Response Bias in Mail Accounting Surveys: A Pedagogical Extension", British Accounting Review, Vol. 22; (283-288).
47. Zeghal, Daniel, and Karim Mhedhbi. (2006) "An analysis of the factors affecting the adoption of international accounting standards by developing countries." The International Journal of Accounting 41.(4),pp. 373-386.
48. Zehri, F. and Chouaibi, J.,(2013) "Adoption determinants of the International Accounting Standards IAS/IFRS by the developing countries". Journal of Economics Finance and Administrative Science, 18(35), pp.56-62.
49. Zhang, Guohua. (2005) "Environmental Influnce on Accounting evelopment." Environmental Factors in China's Accounting Development since (1949).(Çevrimiçi) <https://ep.eur.nl/bitstream/1765/1888/5/Chapter+2.doc>, 14.05.2006.