# المعيار المحاسبي الدولي للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم ومدى تطبيقه على المنشآت الليبية المماثلة في ظل عدم تطبيق المعايير الليبية الكاملة

د/ رمضان مسعود عبدالله خليفة

مدرس بكلية المحاسبة بالرجبان- جامعة الجبل الغربي

# المعيار المحاسبي الدولي للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم ومدى تطبيقه على المنشآت الليبية المماثلة في ظل عدم تطبيق المعايير الليبية الكاملة

ملخص البحث : يهدف البحث بشكل أساس الى معرفة أمكانية تطبيق المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم على المنشآت الليبية المماثلة ، دون ان يكون هناك الزام بضرورة تطبيق المعايير المحاسبية الليبية الكاملة أولاً على المنشآت الكبيرة الحجم، ولغرض تحقيق هدف البحث استخدم المنهج الوصفي التحليلي وذلك من خلال جمع البيانات بواسطة استمارات استبانة وزعت على عينة تم اختيارها باستخدام طريقة العينة القصدية من مجتمع البحث ، كما اعتمد في تحليل البيانات واختبار فرضية البحث على برنامج التحليل الإحصائي (stata.

وقد توصل الباحث الى عدة نتائج أهمها على الصعيد النظري :أنه يوجد تباين واتفاق بين المعايير الدولية الكاملة والمعيار الدولي للمنشآت الصغيرة ، والمتوسطة الحجم، كما استبعد بعض المعايير المحاسبية من المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم التي لا تتلاءم مع البيئة الليبية، تمثلت في حصة السهم من الارباح ،والاصول المحتفظ بها لغرض البيع، وعن التقارير المرحلية، بينما، توصلت الدراسة الميدانية من خلال التحليل الاحصائي الى نتيجة مفادها صحة الفرضية التي تنص بانه لا يوجد فروق جوهرية ذات دلالة احصائية بين الأكاديميين والمهنيين ، بإمكانية تطبيق المعيار الدولي للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم ، دون أن يكون هناك ارتباط يلزم بتطبيق المعايير الليبية الكاملة أولاً على المنشآت الكبيرة الحجم.

مقدمة:-

تبنى مجلس معايير المحاسبة الدولية معيار محاسبي خاص للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم في "يوليو٢٠٠٩" من خلال معايير المحاسبة الدولية الكاملة الخاصة بالمؤسسات الكبيرة الحجم، حيث استخرج معيار خاص للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم، يتكون من (٣٥) قسم روعي فيه السهولة والبساطة وقلة التكاليف، وذلك وفقًا لمبدأ المنفعة تكون أكبر من التكلفة، وبما يتفق وامكانيات المؤسسات، وبالتالي فإن المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم تعد نسخة مبسطة من المعايير الدولية الكاملة لإعداد التقارير المالية ، وتعتبر ليبيا من الدول التي تعتمد على المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم في نشاطها الاقتصادي بعد تخلي الدولة عن النظام الاقتصاد الاشتراكي ، ونظمت ممارساتها المالية من خلال ما يعرف باللائحة المالية للمنشآت التي تطبق مقولة شركاء لأجراء، كما اصدرت القانون التجاري الليبي رقم(٢٣) في سنة ٢٠١٠ لتنظيم الممارسات المحاسبية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم التي نشأت مباشرة من رجال الاعمال الليبيين.

**ثانيًا: أهمية البحث:**

**تتمثل أهمية البحث في الآتي:-**

يعد هذا البحث مهم لآنه يتناول موضوع تطبيق المعيار المحاسبي الدولي للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم على البيئة الليبية، فالدولة الليبية بحاجة ماسة إلى تطوير الممارسات المحاسبية لمنشآتها الصغيرة والمتوسطة الحجم، وتوحيدها بهدف مقارنة أدائها على المستوى المحلي والدولي، كما ان نتائج البحث تساعد الجهات المختصة في ليبيا في إصدار القوانين والتشريعات القانونية، التي تسهل عملية تطبيق المعيار المحاسبي الدولي على المنشآت الليبية الصغيرة والمتوسطة الحجم، وفي تطوير أداء المحاسبين والمراجعين عند إعدادهم ومراجعاتهم للقوائم المالية لهذه المنشآت، وكذلك يساعد مستخدمي المعلومات (ادارة المنشأة ،المصارف التجارية، والملاك، ومصلحة الضرائب) في اتخاذ القرارات الاقتصادية الرشيدة .

**ثالثًا: أهداف البحث:**

يهدف البحث إلى التعرف على مدى امكانية تطبيق المعيار المحاسبي الدولي لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم على المنشآت الليبية المماثلة .

**رابعًا: مشكلة البحث:**

تهتم العديد من دول العالم بالمشروعات الصغيرة والمتوسطة الحجم" باعتبارها الداعم الأساس لعجلة الاقتصاد الوطني نحو النمو والتطور، من خلال التصدير، وزيادة قدرة الابتكار، وباعتبارها من اكبر المؤسسات المستوعب للعمالة ، إذ تمثل (٩٠% -٩٩%) من المنشآت في بلدان العالم المتقدم والنامي، ونظرًا لأهمية ذلك قام مجلس معايير المحاسبة الدولية في يوليو٢٠٠٩ بإصدار معيار محاسبي دولي خاص بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم، بهدف توحيد الممارسات المحاسبية بين هذه المؤسسات على مستوى دول العالم.

والمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم في ليبيا ملزمة من حيث القانون في السنة بإعداد قوائم مالية سنوية ، ولذلك فإن هذه المنشآت محتاجة لتطوير قوائمها المالية، وهذا لا يتأتى إلا بتطبيق معيار المحاسبة الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم بعد اجراء التعديلات اللازمة عليه بما يتطابق مع البيئة الاقتصادية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم الليبية، **وعليه فإن مشكلة الدراسة يمكن استعراضها في السؤال الآتي:-**

- هل يمكن تطبيق المعيار المحاسبي الدولي للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم على المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم الليبية ، دون أن يكون هناك ارتباط يلزم بضرورة تطبيق المعايير الدولية الكاملة أولا على المنشآت الليبية الكبيرة الحجم ؟

**الدراسات السابقة:-**

**١-دراسة (طارق ٢٠٠٣) منهج محاسبي مقترح لإعداد تقارير مالية تلائم المنشآت الصغيرة**

"تهدف الدراسة الي تحليل مشكلة الحمل الزايد الناتج عن الالتزام الكامل بتطبيق المعايير المحاسبية في المشروعات الصغيرة ، واقتراح منهج محاسبي لأعداد تقارير مالية ملاءمة للمشروعات الصغيرة في مصر ، وتوصلت إلي النتائج التالية: هناك فروق معنوية بين احتياجات مستخدمي المعلومات المحاسبية للمشروعات الكبيرة ذات المسئولية العامة، والمشروعات الصغيرة ، وإن هناك تأييد لفكرة أعداد تقارير تمايزية في المشروعات الصغيرة غير الخاضعة لمسئولية عامة، ويشترط لأعداد تلك التقارير الحصول على موافقة الملاك غير المشتركين في الإدارة أو يكون كل الملاك أعضاء في هيئة الإدارة في تاريخ الميزانية ، ويعتمد المنهج المقترح

على منح المشروعات الصغيرة إعفاء كلي من بعض المعايير ، وإعفاء جزئي من بعض متطلبات المعايير الأخرى.

يرى الباحث أن هذه الدراسة اكدة على وجود اختلاف بين احتياجات مستخدمي المعلومات المحاسبية للمشروعات الكبيرة، والمشروعات الصغيرة، وهذا يؤكد على ضرورة ، وجود معايير خاصة بالمشروعات الصغيرة كما اوضحت هذه الدراسة ، وجود تأييد لفكرة أعداد تقارير تمايزية بشرط وإن الباحث لايتفق مع هذا الشرط بأعتبار أن الملاك يستطيعوا أن يحصلوا على المعلومات من داخل المشروع سواء كانوا أعضاء في هيئة الادارة أو غير مشتركين في الادارة وذلك لان التقارير التمايزية توفر تكاليف ليس لها ضرورة بالنسبة للمشروعات الصغيرة.

**٢- دراسة( بن غربية٢٠٠٥) :- تطوير العمل المحاسبي وإمكانية الاستفادة من نتائج الجهود السابقة في تطوير البيئة الوطنية للمحاسبة**

تهدف الدراسة الي تحديد البدائل المتاحة لتطوير بيئة العمل المحاسبي في ليبيا وتوصلت للنتائج التالية:

إن وضع معايير محاسبية محلية تستند على بيئة الأعمال المحلية دون إعتبار للمعايير المطبقة في الدول الأخرة ، وعلى المستوى الدولي سوف يجعل هذه المعايير غير متجانسة مع غيره من المعايير المحاسبية كما أن تبني المعايير المحاسبية المطبقة في الدول الصناعية المتقدمة او المعايير الدولية للتقارير المالية يعتبر صاعب التطبيق نظراً لصغر حجم الشركات الليبية أما تبني المعايير الدولية للتقارير المالية ، وتعديلها خاصة فيما يتعلق بالإفصاح لتلاءم بيئة العمل المحاسبي في ليبيا يؤدي إلى تأمين القبول الواسع لهذه المعايير ، وزيادة الثقة فيها.

يرى الباحث إن هذه الدراسة قد اكدة على ضرورة ان تكون هناك معايير للمشروعات الصغيرة تتلاءم مع البيئة الليبية في ضواء المعايير المحاسبة الدولية

**٢- دراسة (خالد ، ٢٠١١):- واقع الابلاغ المالي فى المنشآت الصناعية الصغيرة والمتوسطة فى ضوء معايير التقارير المالية الدولية الخاصة بالمنشآت الصغيرة والمتوسطة ( ifrs for SMEs)- دراسة ميدانية فى المنشآت الصناعية الاردنية.**

توصلت هذه الدراسة إلي أن "تطبيق معايير التقارير الدولية الخاصة بالمنشآت الصغيرة ، والمتوسطة الحجم يؤثر ايجابياً على المحتوى المعلوماتي للتقارير المالية لتلك المنشآت، وعلى ملأمة ، وموثوقية المعلومات المحاسبية الواردة بالتقارير المالية للمنشآت الصناعية الصغيرة، والمتوسطة بالأردن، وأوصت الدراسة بضرورة الالتزام بتطبيق المعايير الدولية لأعداد التقارير المالية بالمنشآت الصغيرة، والمتوسطة، وتوحيد ألية أعداد التقارير المالية، وإيجاد تعريف واضح لتلك المنشآت، وكذالك تحديد المستخدمين الخارجيين لتقاريرها المالية.

يرى الباحث ان هذه الدراسة قد اكدت على ان يكون للمنشآت الصغيرة معايير دولية خاصة بها، وذلك لما لها من تأثير إيجابي على المحتوى المعلوماتي للتقارير المالية، وعلى موثوقية المعلومات المحاسبية الواردة بها.

**٣- دراسة (حماد ، ٢٠١١):- مدى ملائمة بيئة المنشآت الصغيرة، والمتوسطة الحجم فى الاردن لتطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم .**

بعنوان مدى ملائمة بيئة المنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم في الأردن لتطبيق المعايير الدولية لأعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة مدى ملائمة المعايير الدولية لأعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ، ومتوسطة الحجم للتطبيق على هذه المنشآت في الاردن، وكذلك معرفة المعوقات التي تواجه تطبيق هذه المعايير .

وقد توصلت هذه الدراسة الي العديد من النتائج اهمها أن هناك تأييد لوجود معايير خاصة للمنشآت الصغيرة، والمتوسطة الحجم باعتبارها أسهل ، وأقل تكلفة من تطبيق المعايير الدولية الكاملة عند أعداد القوائم المالية للمنشآت الصغيرة، والمتوسطة الحجم كما توجد العديد من الصعوبات لتطبيق المعايير الدولية لأعداد

التقارير المالية للمنشآت الصغيرة، والمتوسطة الحجم وأهمها ضعف الرقابة، وغيابها في بعض الأحيان في هذه المنشآت.

يرى الباحث أن يتم تفعيل الرقابة بشكل فعال على المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم قبل البداء بتنقيد المعايير الخاصة بهذه المنشآت.

ومن خلال هذه النتائج التي توصلت اليها الدراسات السابقة يمكن اشتقاق الفرض الآتي:-

**خامساً: فرض البحث:** لاتوجد فروق جوهرية ذات دلالة احصائية بين اراء الاكاديميين والمهنيين حول تطبيق المعيار المحاسبي الدولي للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم، على المنشآت الليبية الصغيرة والمتوسطة الحجم، دون أن يكون هناك الزام بضرورة تطبيق المعايير الليبية الكاملة أولاً على المنشآت الكبيرة الحجم.

**سادسًا: منهجية البحث:**

اعتمد الباحث في هذا البحث على المنهج الوصفي التحليلي وذلك من خلال جمع البيانات من استمارات الاستبانة التي وزعت على عينة من مجتمع البحث، وتم تحليلها واختبار فرضياتها عن طريق برنامج (stata) للتحليل البيانات كما تم الاطلاع على المصادر والمراجع الخاصة بالمعايير المحاسبية.

**مجتمع البحث**

قام الباحث بتحديد عينة مجتمع البحث باستخدام ( العينة القصدية)[1]،من الأساتذة الأكاديميين والمتخصصين في مجال المحاسبة بالجامعات والمعاهد العليا، ومعدي القوائم المالية للمنشآت الليبية الصغيرة والمتوسط الحجم(المحاسبين والمراجعين بمكاتب المحاسبة والمراجعة) ، حيث يظهر من خلال بيانات الجدولين الآتيين رقم (١) ،(٢).

[1] قام الباحث باستخدام العينة القصدية في اختياره لعينة البحث بسبب الوضع الامني التي تمر به ليبيا فاختار الجامعات والمعاهد العليا ومكاتب المحاسبة والمراجعة التي تقع في المناطق الامنة لذا الباحث.

**جدول (١)**

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

| الجامعات والمعاهد العليا | عدد الاستمارات | | % من اجمالي الاستمارات المستلمة |
|---|---|---|---|
| | الموزعة | المستلمة | |
| | التكرار | التكرار | |
| جامعة طبرق | 8 | 8 | 100.00 |
| الجامعة الإسلامية ادريس السنوسي | 7 | 7 | 100.00 |
| جامعة المرج | 14 | 9 | 64.00 |
| جامعة بنغازي | 15 | 10 | 67.00 |
| جامعة طرابلس | 20 | 15 | 75.00 |
| جامعة الزاوية | 5 | 5 | 100.00 |
| جامعة الجبل الغربي | 10 | 10 | 100.00 |
| جامعة سبها | 6 | 6 | 100.00 |
| معهد المهن الشاملة طبرق | 5 | 4 | 80.00 |
| معهد المهن الشاملة البيضاء | 10 | 5 | 50.oo |
| المجموع | 100 | 79 | 84.00 |

جدول(٢)

نماذج استمارات الاستبانة الموزعة على العاملين بمكاتب المحاسبة والمراجعة القانونية

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

**أساليب جمع البيانات:-**

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

4- **حدود البحث:-**

اقتصرت حدود البحث على المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم الليبية التي تهدف إلى تحقيق الربح.

- **أساليب تحليل البيانات :-**

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

جدول (٣)

مقياس ليكرت الخماسي

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

ب- اختبار كل متغير وفقاً للفروض الإحصائية الآتية :-

H0:u=3 H1:u>3

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

ج- جُمعت قوائم الاستبانة، ورُجعت ثم صنفت ورمزت بأرقام تسلسلية، وادخلت في الحاسب الألي على برنامج الإكسيل، ثم حولت لبرنامج (stata11 ) ، المماثل لبرنامج (SPSS).

**خطة البحث:**

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

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

المبحث الاول:- التباين والاتفاق بين المعايير الدولية الكاملة والمنشآت الصغيرة والمتوسطة:

المبحث الثاني:- اختبار فرض البحث والنتائج والتوصيات

**المبحث الاول: التباين والاتفاق بين المعايير الدولية الكاملة والمنشآت الصغيرة والمتوسطة:**

يوجد تباين واتفاق بين المعايير الدولية الكاملة والمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم، فيوجد تباين من حيث تصميم المعايير الكاملة والمعيار الدولي للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم، ويوجد اتفاق من حيث المفاهيم والمبادئ المطلوب استخدامها في إعداد وعرض البيانات المالية كالآتي:-

١- صممت المعايير المحاسبة الدولية لإعداد التقارير المالية الكاملة لتنطبق على البيانات المالية للأغراض العامة وإعداد التقارير المالية الأخرى لكافة المنشآت الهادفه للربحية، بينما يهدف المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم لتطبيقه على البيانات المالية للأغراض العامة فقط للمنشآت غير الخاضعة للمساءلة العامة.

٢- تشترك المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الكاملة مع المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم في نفس المفاهيم، حيث تستند متطلبات الاعتراف بالأصول والالتزامات والدخل والمصاريف وقياسها وفقًا للمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم إلى المبادىء المستمدة من إطار إعداد وعرض البيانات المالية التابع لمجلس معايير المحاسبة الدولية، ومن المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الكاملة.

٣- معيار المحاسبة الدولي (١) لإعداد التقارير المالية الكاملة يحتوى على نفس مبادئ عرض البيانات المالية المبينة بالقسم (٣) التابع للمعيار المحاسبي الدولي للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم الا انه تم صياغة المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم بلغة سهلة وبسيطة تشمل إرشادات أقل حول كيفية تطبيق المبادىء.

٤- عند إعادة بيان البيانات المالية بأثر رجعي، تقتضي المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الكاملة عرض ثلاث بيانات للمركز المالي، ويقتضي المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم عرض اثنين فقط.

٥- ينفرد المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم بحق الخيار لمحاسبة المؤسسات الزميلة عن طريق استخدام ثلاثة نماذج مختلفة – طريقة حقوق الملكية ونموذج التكلفة، ونموذج القيمة العادلة، على بياناتها المالية الرئيسة، ويتم تطبيق النموذج المختار على كافة الاستثمارات فى الشركات الزميلة، بينما المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الكاملة تستخدم طريقة حقوق الملكية في البيانات المالية الرئيسة للمستثمر.

٦- **المشاريع المشتركة:**- تتفرد المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم بحق الخيار لمحاسبة الاستثمارات في المنشآت الخاضعة للسيطرة المشتركة في بياناتها المالية الرئيسة باستخدام واحد من النماذج الثلاثة – طريقة حقوق الملكية ونموذج التكلفة ونموذج القيمة العادلة، ويطبق النموذج المختار على جميع استثماراتها في المنشآت الخاضعة للسيطرة المشتركة، بينما تقتضي المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الكاملة والخاصة بالمنشآت الكبيرة الحجم للاستثمارات في المنشآت الخاضعة للسيطرة المشتركة في محاسبتها باستخدام طريقة حقوق الملكية في البيانات المالية الرئيسة.

٧- **العقارات الاستثمارية:**- تسمح المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الكاملة بالنسبة للمؤسسات الكبيرة الحجم بخيار السياسة المحاسبية* في استخدام القيمة العادلة (القيمة السوقية) من خلال الأرباح أو الخسائر أو (نموذج التكلفة – الاستهلاك- انخفاض القيمة).

* المقصود بخيارات السياسات المحاسبية: وجود خيارات محاسبية لتقييم العقارات الاستثمارية مثل القيمة العادلة أو نموذج التكلفة.

بينما لا يسمح المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم بخيار السياسة المحاسبية، وإنما يتم محاسبة العقارات الاستثمارية وفقاً للظروف، وعلى المنشأة التي تعرف أو لديها القدرة على قياس القيمة العادلة لبند من بنود العقارات الاستثمارية من دون تكاليف زائدة ، وعلى أساس مستمر استخدام القيمة العادلة من خلال نموذج الأرباح أو الخسائر الخاص بذلك البند، وبخلاف ذلك يجب معاملة العقارات الاستثمارية على إنها ممتلكات ومصانع ومعدات .

**٨- عمليات اندماج الأعمال والشهرة:-**

تعد تكلفة عمليات اندماج الأعمال وفق المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم جزءاً من اسم شهرة الأصل، وتستهلك على عدة سنوات، بينما اعتبرتها المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الكاملة مصاريف تتحمل على، السنة التي حصلت فيها عملية الاندماج.

**٩- عقود الإيجار:-**

تصنف عقود الإيجار التمويلي والتشغيلي وفقًا للمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم (القسم ٢٠) بطريقة مماثلة للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الكاملة (المعيار ١٧)، حيث تصنف على اساس عقود إيجار تمويلية إذا كان يؤدي ذلك إلى نقل جميع المخاطر، ومكافآت الملكية للأصول إلى المستأجر، أو عقود إيجار تشغيلية في حالة العكس .

١٠- **المخزون:** تتفق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الكاملة والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة "في استخدام طريقة الوارد أولاً يصرف أولاً أو طريقة المتوسط المرجح في تقييم المخزون.

١١- **الممتلكات والمصانع والمعدات:-** تطالب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الكاملة، الخاصة بالمنشآت الكبيرة الحجم القيام بمراجعة سنوية للقيمة المتبقية، والعمر الإنتاجي، وأسلوب استهلاك الممتلكات، والمصانع والمعدات".

بينما يطالب المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم القيام بالمراجعة فقط في حال وجود مؤشرات على حدوث تغيرات مهمة في الأصل ، وكيفية استخدامه منذ تاريخ إعداد التقرير السنوي الأخير.

**١٢- الأصول غير الملموسة باستثناء الشهرة:-**

لا يعترف المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم بالأصول غير الملموسة المولدة داخلياً، بينما تطالب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الكاملة (معيار ٣٨) رسملة نفقات التطوير المتكبدة بعد دراسة الجدوى الفنية لاستكمال الأصل غير الملموس بشكل يجعله متاحًا للبيع أو الاستخدام لتحديد الجدوى التجارية.

**١٣- المخصصات والمصروفات الطارئة:-**

تشترك المعايير الدولية الكاملة (معيار المحاسبة الدولي (٣٧) والمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم، والمتمثلة فى القسم (٢١)، بنفس مبادىء محاسبة المخصصات، وإعداد التقارير عنها، ومبادىء الإفصاح عن الالتزامات الطارئة، والأصول الطارئة.

**١٤- الالتزامات وحقوق الملكية:-**

يتفق المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم مع المعايير الدولية الكاملة للمنشآت الكبيرة الحجم، في الاعتراف بإصدار الأسهم أو الأدوات الأخرى لحقوق الملكية.

**١٥ - الإيراد:-**

تتشابه المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الكاملة، (معيار المحاسبة الدولي ١٨) مع المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم (القسم ٢٣) ، فى عملية بيع السلع ،وتقديم الخدمات والفائدة وأرباح الأسهم ورسوم الانتفاع، إلا أن متطلبات الإفصاحات الواردة في القسم ( ٢٣ )،أقل تفصيلاً من تلك المحددة في معيار المحاسبة (١٨).

١٦ - **المنح الحكومية:-** تختلف المعالجة المحاسبية للمنح الحكومية بين المعايير الدولية الكاملة والمعيار الدولي لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم، حيث ان

معياري المحاسبة الدوليان (٢٠و ٤١) للمؤسسات الكبيرة الحجم، يستخدمان فى محاسبة تسجيل المنح الحكومية إحدى الطريقتين هما: تسجيل المنحة* بالقيمة العادلة أو أثبات المنحة بمبلغ رمزي.

بينما يستخدم المعيار الدولي لإعداد للتقارير المالية المتمثل فى القسم رقم (٢٤) خياراً واحدًا فقط لمحاسبة المنح الحكومية جميعها وهو القيمة العادلة.

**١٧- تكاليف الاقتراض:-**

وفقاً للمعايير المحاسبة الدولية الكاملة يتم رسملة تكاليف الاقتراض المتعلقة مباشرة باقتناء أو انشاء أو انتاج أصل بإضافتها الى تكلفة الاصل ، وتنتهي عملية الرسملة عندما يتم الإنتهاء من كل الأنشطة الجوهرية اللازمة لإعداد الأصل المؤهل للرسملة للاستخدام في الأغراض المحددة له، بينما ينص المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم أن يتم إضافة هذه التكاليف على المصروفات، وتظهر بقائمة الدخل خلال الفترة التي حدثت فيها تكلفة القرض.

١٨- **الدفع على أساس الأسهم:-** تتفق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الكاملة (المعيار الدولي٢)، والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة (القسم ٢٦) في المفاهيم الأساسية للمدفوعات على أساس الأسهم، والتي تعرف على أنها معاملة تحصل فيها المنشأة على سلع أو خدمات مقابل أدوات حقوق الملكية فى المنشأة، أو تحصل المنشأة على سلع وخدمات مقابل التزام أمام المورد الذي يقدم هذه السلع أو الخدمات عن مبالغ يتم تحديدها على أساس أسعار أسهم المنشأة.

**١٩- انخفاض قيمة الأصول:-**

تتفق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الكاملة والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم فيما يتعلق بمحاسبة وإعداد تقارير انخفاض قيمة الأصول .

* قد تكون المنحة في شكل قرض مالي بدون فوائد أو قد تكون في شكل أصل متداول أو أصل ثابت أو أصل غير ملموس .

**٢٠- ضريبة الدخل:-**

يتطلب المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم (قسم ٢٩) تحديد الأساس الضريبي للأصل بواسطة الاقتطاعات الضريبية، التي ستتوفر إذا استردت المنشأة المبلغ المسجل للأصل عن طريق البيع، بينما تتطلب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الكاملة (معيار١٢) تحديد الأساس الضريبي للأصل بالاعتماد على كيفية توقع المنشأة لاسترداد المبلغ المسجل للأصل.

يستنتج من المقارنة، أنه في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة الحجم يتحدد الأساس الضريبي للأصل من خلال بيع الأصل، بينما المؤسسات الكبيرة الحجم يتحدد الأساس الضريبي للأصل بالاعتماد على توقعات المؤسسة في كيفية استرداد قيمة الأصل الدفترية.

**٢١- تحويل العملة الأجنبية:-** يتفق المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم مع المعايير المحاسبة الدولية الكاملة بأن تتم معالجة فروق صرف العملات التراكمية المتعلقة بالعمليات الخارجية المعترف بها مسبقاً كغيرها من بنود الدخل الشامل، بإعادة تصنيفها ضمن احتياطي انخفاض عملة، كتسوية لإعادة التصنيف، ويتم الإفصاح عن آثار التغييرات فى الصرف الأجنبي.

**٢٢- الأحداث بعد نهاية فترة إعداد التقارير المالية:-**

يتفق المعيار الدولي للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم والمتمثل في القسم (٣٢)، والمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الكاملة، والمتمثلة في معيار (١٠) على نفس المبادئ لمحاسبة الأحداث بعد نهاية فترة إعداد التقارير، غير أن المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم قد صيغت بلغة سهلة وبسيطة.

**٢٣- إفصاحات الأطراف ذات العلاقة:-**

تقتضى معايير المحاسبة الدولية لإعداد التقارير المالية الكاملة الإفصاح عن تعويض موظفي الإدارة الرئيسين في الإجمالي، والمتمثلة في منافع الموظفين قصيرة الأجل، ومنافع ما بعد

التوظيف، والمنافع طويلة الأجل الأخرى، ومنافع إنهاء الخدمة ، والدفع على أساس الأسهم*، بينما المعيار الدولي للمنشآت الصغيرة والمتوسطة يقتضي الإفصاح عن تعويض موظفي الإدارة الرئيسين في الإجمالي فقط الذى سيحصلون عليه بعد ترك الخدمة، أو التقاعد بدون أي تصنيف لذلك التعويض.

**٢٤- الأنشطة المتخصصة (الزراعة):-**

يسمح المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم باستخدام نموذج التكلفة التاريخية للأصول البيولوجية للإنتاج الزراعي ، ما لم يكن من الممكن تحديد القيمة العادلة بسهولة دون تكبد تكاليف كبيرة، بينما تقتضي معايير المحاسبة الدولية لإعداد التقارير المالية الكاملة (١) استخدام القيمة العادلة من خلال الربح والخسارة لجميع الأصول البيولوجية والإنتاج الزراعي.

**٢٥- تبني المعايير الدولية للمرة الأولى:-**

يتم إعداد البيانات المالية للسنة الحالية والبيانات المالية للسنة السابقة باستخدام المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم، إلا أنه توجد عدة إعفاءات في إعادة بيان بنود محددة، وكذلك إعفاء عام في حال عدم إمكانية التطبيق.

٢٦- يعد المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم معفاة من تطبيق بعض المعايير، وهي: إعداد التقارير المالية حسب القطاعات ،وحصة السهم من الأرباح ،وإعداد التقارير المرحلية ،والأصول المحتفظ بها برسم البيع.

بينما المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الكاملة غير معفاة من إعداد هذه التقارير.

**المبحث الثاني:- التحليل الاحصائي لفرض البحث والنتائج والتوصيات**

**اولاً: التحليل الإحصائي لفرض البحث:** يقوم التحليل الإحصائي باختبار فرض البحث على النحو الاتي:-

* يقصد بدفع على أساس الأسهم :- بأن يتم دفع أسهم للموظفين بدلاً من دفع نقد لهم.

ا- **فرض البحث:**- لاتوجد فروق جوهرية ذات دلالة احصائية، بين اراء الاكاديميين والمهنيين بمدى إمكانية تطبيق المعيار الدولي للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم ،على المنشآت الليبية المماثلة لها ، دون أن يكون هناك ارتباط يلزم بتطبيق المعايير الليبية الكاملة أولاً ،على المنشآت الكبيرة الحجم.

ولغرض اختبار صحة الفرضية من عدمها تم اختبارها وفق الجدول الإحصائي رقم(٤):

**جدول ( ٤) التحليل الاحصائي للاختبار الفرضية الاول**

| البيان | الاكاديميين | | | | المهنيين | | | | اختبار t-test | | | مدى تطبيق القسم |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | الوسط الحسابي | الوسيط | الإنحراف المعياري | المجتمع | الوسط الحسابي | الوسيط | الإنحراف المعياري | المجتمع | قيمةt = | <Prob t | مستوى المعنوية | مدى تطبيقه في ليبيا |
| AVQ35 قسم التحول الى المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم | 4.050633 | 4 | 0.814905 | 79 | 4.378378 | 4 | 0.655905 | 74 | -2.7292 | 0.9964 | غير معنوي | يطبق |

ومن خلال بيانات الجدول الاحصائي (٤) تتضح الحقائق الأتية:

أ- ارتفاع في متوسط أراء عينة مجتمع الدراسة، ( الأكاديميين والمهنيين )، حيث كانت قيمة المتوسط الحسابي لإجابة الاكاديميين(4.051 )، وقيمة الوسيط (4) ، وهذا يشير الى ان قيمة الوسط الحسابي اكبر من (3) ، مما يؤكد على قبول الفرض، وانخفاض في قيمة الانحراف المعيار، مما يدل على انخفاض التباين بين اجابات الاكاديميين ، حيث كانت قيمته تساوي(0.815) ، بينما اجابات المهنيين ، وفقاً للتحليل الإحصائي كانت قيمة المتوسط الحسابي تساوي (4.378)، والوسيط (4) ، والانحراف المعياري (0.656) ، وهذا يشير الى ان قيمتي الوسط الحسابي والوسيط اكبر من قيمة (٣) وانخفاض في قيمة الانحراف المعياري ،وهذا يؤكد عدم وجود تباين بين اجابات المهنيين ، وبالتالي فإن النتيجة تشير الى امكانية تطبيق المعيار الدولي للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم ، دون ان يكون هناك الزام بتطبيق المعايير الليبية الكاملة أولاً على المنشآت الكبيرة الحجم.

ولاختبار معنوية الفروق بين متوسطات أراء (الأكاديميين والمهنيين ) ، استخدم اختبار t-test ، واتضح من الاختبار ، عدم وجود فروق معنوية(جوهرية) ذات دلالة احصائية، بين أراء الاكاديميين والمهنيين ، حيث كانت قيمة (T=-2.729) ، اقل من قيمة (P=0.996) P>T،

**وعليه فإن الاختبار الاحصائي للفرضية البحث** تشير الي صحة الفرضية التي تنص بأنه (لا توجد فروق جوهرية، ذات دلالة احصائية بين اراء الاكاديميين ، والمهنيين بإمكانية تطبيق المعيار الدولي للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم ،على المنشآت الليبية الصغيرة والمتوسطة الحجم ، دون أن يكون هناك ارتباط يلزم بتطبيق المعايير الليبية الكاملة أولاً ،على المنشآت الكبيرة الحجم.)

**ثانياً:- النتائج والتوصيات**

أ:- نتائج البحث

من خلال البحث النظري ،والميداني توصل الباحث الى نتائج عدة يمكن عرضها على النحو الآتي:

**١- -نتائج الدراسة النظرية**

- اظهرة الدراسة النظرية بأنه يوجد تباين واتفاق بين المعايير الدولية الكاملة والمعيار الدولي للمنشآت الصغيرة ، والمتوسطة الحجم ، كما اظهرة من خلال المقارنة بين المعايير الدولية الكاملة ، والمعيار الدولي للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم ، وجود اعفاءات من بعض المعايير لصالح المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم ، تمثلت في اعفاء المنشآت الصغيرة والمتوسطة من اعداد التقارير المالية حسب القطاعات، والاعفاء من اعداد التقارير عن حصة السهم من الأرباح ، وعن الاصول المحتفظ بها لغرض البيع، وعن التقارير المرحلية.

**٢- نتائج الدراسة الميدانية**

توصلت الدراسة الميدانية الى النتيجة الآتية:-

من خلال التحليل الاحصائي ثم التأكيد على صحة فرضية البحث التي تنص على انه لا يوجد فروق جوهرية ذات دلالة احصائية بين اراء الاكاديميين والمهنيين بإمكانية تطبيق المعيار الدولي للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم ، دون ان يكون هناك ارتباط يلزم بتطبيق المعايير الليبية الكاملة أولاً على المنشآت الكبيرة الحجم

**ب- التوصيات**

في ضوء النتائج التي تم التوصل اليها فإن الباحث يوصي ويقترح الآتي :-

١- إصدار نظم وقوانين تساعد على توحيد الممارسات المحاسبية للمنشآت الليبية الصغيرة ،والمتوسطة الحجم ، المعمول بها في ليبيا وهي القانون رقم (23) لسنة 2010 ، واللائحة المالية المطبقة على المنشآت التي تطبق مقولة شركاء لأجراء ،.

٢- تعديل القانون رقم (23) لسنة 2010 ، بما يواكب التطور الاقتصادي للدولة والتطور في الممارسات المحاسبية ، بحيث تكون هذه القوانين اكثر مرونة عند وضع النظام المحاسبي الذى ينسجم مع المعيار الدولي للمنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم.

٣- ادخال المعايير المحاسبية ، ضمن المناهج الدراسية في المعاهد والجامعات الليبية

# المصادر والمراجع

## اولاً:- الكتب


١. أبو نصار، محمد، حميدات، جمعة، معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية – الجوانب النظرية والعملية ، نشر مكتبة وائل، ط الثالثة، عمان، الأردن، ٢٠١٤

٢. حماد، طارق عبد العال، موسوعة معايير المحاسبة شرح معايير التقارير المالية الدولية الحديثة ومقارنتها مع المعايير الأمريكية والبريطانية والعربية والخليجية والمصرية ، الجزء الأول، عرض القوائم المالية، الدار الجامعية ، الأسكندرية، مصر، ط ٢، لسنة ٢٠٠٨.

٣. عطية، محمد عبد الحميد محمد، موسوعة معايير المحاسبة الدولية – شرح ونقد للمعيار– أمثلة وتطبيقات على قوائم الشركات ، الجزء الثاني، دار التعليم الجامعي، الاسكندرية ،لسنة ٢٠١٤.

٤. .الهيئة العامة للمعلومات، الكتاب الإحصائي ، نشرة سنوية تصدر عن الهيئة العامة للمعلومات، طرابلس، ليبيا، (٢٠٠٧) .


ثانياً:- المجلات العلمية


١. جمعة، أحمد حلمي، اعتبارات مراجعة المنشآت الصغيرة والمتوسطة الحجم ، المجلة العلمية للاقتصاد، والتجارة، ، جامعة عين شمس، القاهرة، العدد الثالث ، يوليو ٢٠٠٣.

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

٣. .خالد عريج أبو ريشة "واقع الابلاغ المالي فى المنشات الصناعية الصغيرة والمتوسطة فى ضوء معايير التقارير المالية الدولية الخاصة بالمنشات الصغيرة والمتوسطة (ifrs for SMEs)– دراسة ميدانية فى المنشات الصناعية الاردنية، مجلة البحوث المالية ، والتجارية، كلية التجارة– جامعة بورسعيد، المجلد الثاني عشر ، العدد الثانى، يوليو– ديسمبر ٢٠١١.

٤. حماد لينا، "مدى ملائمة بيئة المنشآت الصغيرة، والمتوسطة الحجم فى الاردن لتطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم، " رسالة ماجستير غير منشورة جامعة اليرموك، اربد، الاردن، ٢٠١١.


**ثالثاً:- شبكة التواصل الاجتماعي (الانترنت)**


[1] ) http://www.ifrs.org/Documents/MicrosoftWordModule21.pdf
ww.hatemcpa.com/.../IFRS%20PRESENTATION%20LACPA%20.pptx .
٢) www.ifrs.org/.../12_Overview_of_IFRS_for_SMEs_version2010_8_201...
٣) http://www.ifrs.org/Documents/MicrosoftWordModule1.pdf
4) http://www.ifrs.org/Documents/ArabicModule2.pdf
5 ) http://www.ifrs.org/Documents/MicrosoftWordModule3.pdf
6 ) http://www.ifrs.org/Documents/MicrosoftWordModule4.pdf
7 )http://www.ifrs.org/Documents/MicrosoftWordModule16.pdf

8) http://www.ifrs.org/IFRS-for-SMEs/Documents/Arabic%20IFRS%20for%20SMEs%20Modules/ArabicModule19.pdf

9)http://www.ifrs.org/Documents/ArabicModule23.pdf .
10) http://www.ifrs.org/Documents/ArabicModule24pdf .
11 ) http://www.ifrs.org/IFRS-for-
SMEs/Documents/Arabic%20IFRS%20for%20SMEs%20Modules/MicrosoftWordModule13.p

12)http://www.ifrs.org/Documents/ArabicModule 27pdf .
[13] ) http://www.ifrs.org/Documents/MicrosoftWordModule29.pdf, (بتصرف)

[1] ) http://www.ifrs.org/IFRS-for-SMEs/Documents/Arabic%20IFRS%20for%20SMEs%20Modules/Arabic%20Module%2032.pdf(بتصرف).
[1] ) http://www.ifrs.org/Documents/Module33_RelatedPartyDisclosures.pdf(بتصرف)