



## بحوث المؤتمر العلمي الدولي الثاني لكلية الاقتصاد - جامعة سرت

المركزية وانعكاساتها على التنمية المكانية في ليبيا  
( الواقع والتطلعات )

سرت 09 مارس 2023م

تحرير

أ. د. حسين مسعود أبومدينة

أ. د. الطيب محمد القبلي

بحوث المؤتمر العلمي الدولي الثاني لكلية الاقتصاد

# المركزية وانعكاساتها على التنمية

## المكانية في ليبيا

( الواقع والتطلعات )

سرت 09 مارس 2023م

تحرير

أ.د. حسين مسعود أبو مدين

أ.د. الطيب محمد القبي

المراجعة اللغوية

د. حنان مفتاح شعبان

د. فوزية أحمد الواسع

منشورات مركز البحوث والاستشارات بجامعة سرت

الطبعة الأولى 2023م

بحوث المؤتمر العلمي الدولي الثاني لكلية الاقتصاد  
المركزية وانعكاساتها على التنمية المكانية في ليبيا  
( الواقع والتطلعات )  
سنة 09 مارس 2023م

الوكالة الليبية للترقيم الدولي الموحد للكتاب  
دار الكتب الوطنية  
بنغازي - ليبيا

هاتف: 9097074 - 9096379 - 9090509  
بريد مصور: 9097073  
البريد الالكتروني: nat\_lib\_libya@hotmail.com

رقم الإيداع القانوني 126 / 2023م  
رقم الإيداع الدولي: ردمك 8-35-891-9959-978 ISBN

جميع البحوث والآراء المنشورة في هذا المؤتمر لا تعبر إلا عن وجهة نظر أصحابها،  
ولا تعكس بالضرورة رأي مركز البحوث والإسئشارنة بجامعة سرت.

حقوق النشر والطبع محفوظة لمركز البحوث والإسئشارنة بجامعة سرت

الطبعة الأولى 2023م



بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ



المجادلة: ١١

## د. سليمان مفتاح الشاطر

رئيس جامعة سرت  
المشرف العام للمؤتمر

## أ.د. الطيب محمد القبلي

وكيل الجامعة للشؤون العلمية  
ورئيس اللجنة العلمية للمؤتمر

## د. علي مفتاح النائب

رئيس المؤتمر وعميد كلية الاقتصاد

## أ. إبراهيم محمد عبد الكريم

رئيس اللجنة التحضيرية

## عبد الحليج مفتاح الشاطر

رئيس اللجنة الاعلامية

عضو اللجنة العلمية	د. محمد هدية درياق
عضو اللجنة التحضيرية	أ. مصباح مفتاح الدليو
عضو اللجنة الاعلامية	خالد جمعة مهلهل
عضو اللجنة الاعلامية	سفيان سالم الشعالي
عضو اللجنة الاعلامية	علي مصطفى مكادة

## المحتويات

الصفحة	العنوان
5 - 4	كلمة رئيس الجامعة د. سليمان مفتاح الشاطر
6	كلمة وكيل الجامعة للشؤون العلمية ورئيس اللجنة العلمية أ. د. الطيب محمد القبي
7	كلمة رئيس المؤتمر د. علي مفتاح التائب
8	كلمة رئيس اللجنة التحضيرية أ. إبراهيم محمد عبدالكريم
40 - 9	واقع نظام الإدارة المحلية في ليبيا، دراسة حالة على بلدية طرابلس المركز أ. د. وائل محمد جبريل د. علي عبد الفتاح بن حليم
62 - 41	قياس أثر الإنفاق الحكومي على التنمية الاقتصادية في ليبيا خلال الفترة 1996 - 2020 د. صقر حمد الجيباني أ. د عبد العزيز علي صداقة أ. آسيا جمعة التراكوي
84 - 63	القطاع السياحي والتنمية المكانية في ليبيا د. حسين فرج الحويج
118- 85	اللامركزية كآلية للإصلاح الشامل في ليبيا دراسة للأبعاد والقيود د. هند خليفة الصويعي أ. علي محمود الفاخري
152-119	واقع تفويض السلطة وانعكاساتها على الأداء المؤسسي من وجهة نظر الإداريين دراسة حالة دائرة توزيع الكهرباء بالمنطقة الوسطى/ سرت - 2022 د. فتحية أبو بكر أبو شويطة د. عباس عبد الله الحسين
178-153	دور المركزية الإدارية في التنمية المكانية في ليبيا أ. د. صبري جبران محمد الكرغلي د. عبدالباسط عبدالله العمروني

## المحتويات

الصفحة	العنوان
218-179	اللامركزية في تمكين النشاط التسويقي لإمكانية تقديم التنمية المكانية كمنتج مدخل استدلالي استنباطي د. يوسف إبراهيم الجدايمي
238-219	أثر توحيد الممارسات المحاسبية على تعزيز النظام المحاسبي الحكومي اللامركزي في ضوء معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام د. سعاد عياش علي امعرف
262-239	اللامركزية كخيار استراتيجي في تعزيز دور الجامعات في خدمة المجتمع من منظور الاستدامة أ. فاطمة منصور فرج
290-263	اللامركزية وأثرها على الصيرفة الخضراء بالمصارف التجارية الليبية (دراسة ميدانية على فروع المصارف التجارية العاملة بمدينة سرت) أ. إبراهيم محمد عبدالكريم د. علي مفتاح التائب Abdul Hamid Habbe
312-291	المركزية واللامركزية في اتخاذ القرارات وأثرها على فاعلية الأداء الرقابي دراسة ميدانية على ديوان المحاسبة د. أحمد عطية محمد د. عبد السلام عاشور
334-313	أثر تطبيق محاسبة مراكز المسؤولية في الرقابة وتقييم الأداء المالي في الشركات الصناعية الليبية (دراسة حالة الشركة الأهلية للإسمنت المساهمة) د. عبدالفتاح محمد كرزوم د. ناصر ميلاد بن يونس
364-335	أثر تنمية الكفاءات البشرية في تحقيق الميزة التنافسية دراسة ميدانية بكلية الاقتصاد العجيلات بجامعة الزاوية د. عمار المبروك الأشقر

## المحتويات

الصفحة	العنوان
380-365	انعكاسات تقديم الخدمات المصرفية الإلكترونية على الأداء المالي للمصارف التجارية الليبية كأداة لتحسين التنافسية المصرفية "الواقع والصعوبات" (دراسة حالة المصرف التجاري الوطني) أ. مفتاح عثمان الرفاعي أ. محمد عبد المولى المهدي
390-381	السلطة التشريعية وعلاقتها بالسلطة التنفيذية في توزيع الاختصاص د. علي منصور إشتيوي أ. جمال مفتاح أبوحجر
416-391	المركزية والاستقرار السياسي في ليبيا ( 2014 - 2022 ) د. الفيتوري صالح السطي
438-417	واقع الرقابة الإدارية الإلكترونية ودورها في مكافحة الفساد الإداري بجامعة الزاوية، دراسة تطبيقية على جامعة الزاوية د. فوزي محمود اللاني الحسومي
450-439	<b><i>The Role of Centralization-Coordination-Decentralization towards Success decentralization in industrial sector in Libya: A case study</i></b> Ali M. Bakeer
476-451	<b><i>Implementation of the fiscal decentralization policy in Indonesia</i></b> Nurbayani Ibrahiem Mohammed A. Abdul Hamid Habbe Mediaty Syamsuddin



## كلمة رئيس الجامعة

بسم الله الرحمن الرحيم

تُعَدُّ المؤتمرات العلمية من أهم المناشط التي تهتم بها الجامعة وتدعمها منذ تأسيسها، حيث ترى أنّها من أهم مهامها الرئيسة التي تسعى إلى استمرارها؛ نظراً لما تقدمه هذه المؤتمرات من بحوث علمية تسهم في تحسين الكثير من جوانب الحياة المختلفة، كما أنّها تلعب دوراً كبيراً في خلق الجو المناسب وتأمين اللقاءات الأكاديمية والبحثية التي تجمع نشطاء المجتمع العلمي لتقديم ومناقشة أفضل ما توصلوا إليه، وتقديمه لمصلحة المجتمع وخدمة مستقبله.

وحرصاً من الجامعة على انعقاد هذه التجمعات العلمية؛ فقد عقدت عدداً من المؤتمرات التخصصية برعايتها؛ وها هي اليوم تعقد المؤتمر العلمي الدولي الثاني، والذي تنظمه وتشرف عليه كلية الاقتصاد تحت عنوان (المركزية وانعكاساتها على التنمية المكانية في ليبيا" الواقع والتطلعات").

لقد أصبحت التنمية المكانية محط أنظار العديد من دول العالم ومختلف المجتمعات، لكونها أحد أركان الأنشطة الأساسية الهادفة في تقدم الدول والمجتمعات، حيث تحتل عمليات التخطيط والتطوير للتنمية الشاملة؛ إذ أنّها تساعد في تطوير البنى التحتية، وخلق فرص العمل، وتوفير التعليم والرعاية الصحية.

كما تُعَدُّ المركزية إحدى أهم التوجهات التنظيمية التي تتبعها الدول، والحكومات، والمؤسسات في العملية الإدارية، حيث يُمكن من خلالها تحقيق العملية التنسيقية بين مختلف الوحدات ذات العلاقة بذلك الكيان المؤسسي إذا طُبِّق بالطريقة المثلى.



وختاماً.. نتقدم بجزيل الشكر والعرفان إلى كل من أسهم في إنجاح هذا المؤتمر، من  
بُحَّاثٍ ومحكِّمين ولجان علمية وتحضيرية، كما لا يفوتنا أن نتقدم بالشكر وفائق التقدير إلى  
اللجنة الإعلامية التي أخرجت هذا العمل إلى النور من خلال نشره في هذا الكتاب الذي  
نضعه بين أيديكم للاستفادة منه، ولنضعه أيضاً بين أيدي المختصين للعمل بتوصياته.

آملين من الله العلي القدير التوفيق  
والسلام عليكم ورحمة الله وبركاته

**د. سليمان مفتاح الشاطر**

رئيس جامعة سرت

## كلمة وكيل الجامعة للشؤون العلمية ورئيس اللجنة العلمية

بسم الله الرحمن الرحيم

الحمد لله، والصلاة والسلام على أشرف خلق الله، محمد بن عبد الله عليه أفضل الصلاة وأزكى التسليم.. أمّا بعد :

في سبيل السعي للارتقاء بنشر الإنتاج العلمي ودعمه، يسرنا أن نضع بين أيدي الباحثين والقراء الكرام كتاب المؤتمر العلمي الثاني لكلية الاقتصاد بجامعة سرت، والذي يناقش موضوعاً مهماً يُمثل رافداً من روافد تطور وازدهار الدولة، وهو (المركزية وانعكاساتها على التنمية المكانية في ليبيا). حيث يُعدّ هذا المؤتمر من أهم المؤتمرات التي أقامتها الجامعة، من حيث العنوان، فمناقشة أثر المركزية على التنمية المكانية، يُمكننا من معرفة أثر المركزية السلبي على تنمية الأماكن النائية والبعيدة عن مركز الدولة، ويبين لنا الأثر الإيجابي للنظام اللامركزي الذي يحقق نتائج جيدة في حالة تطبيقه بالشكل الصحيح.

ويحظى هذا المؤتمر بمشاركة نخبة متميزة من الباحثين، ينتمون إلى عدة جامعات ومعاهد عليا، واستعانت اللجنة العلمية بنخبة من خيرة الأساتذة المختصين من مختلف الجامعات الليبية في سبيل تقييم الأوراق العلمية التي تصلها وتحكيمها، حيث كان لهم الدور الفاعل في الارتقاء بجودتها، من خلال تبيان جوانب القصور وإجراء بعض التعديلات المطلوبة إن وجدت وفي الختام لا يسعني إلا أن أشكر جميع اللجان التي أسهمت في إنجاح هذا المؤتمر، وبارك الجهد المبذول والتفاني والإخلاص الصادق في العمل في ظل التسهيلات المقدمة من إدارة الجامعة. سائلين الله عز وجل أن يُعيننا ويجعل السداد والنجاح حليفنا في إقامة هذا المؤتمر العلمي، والخروج من خلاله بنتائج علمية مميزة تصب في خدمة المجتمع في كل مجالاته، وتوصيات مهمة تثري المكتبات العلمية، وتساعد في وضع الحلول المناسبة.

نتمنى للجميع التوفيق في هذا المؤتمر

والسلام عليكم

أ.د. الطيب محمد القبي

رئيس اللجنة العلمية للمؤتمر



## كلمة رئيس المؤتمر

بسم الله الرحمن الرحيم، والصلاة والسلام على سيدنا محمد الصادق الأمين.  
أما بعد..

انطلاقاً من الدور المناط بكلية الاقتصاد جامعة سرت لدعم الملتقيات العلمية والنشاط العلمي، وتحقيقاً لأهدافها الاستراتيجية ورسالتها السامية في هذا المجال، ودعماً للبيئة المجتمعية؛ فقد اسدل الستار على فعاليات المؤتمر العلمي الدولي الثاني لكلية الاقتصاد، تحت عنوان ( المركزية وانعكاساتها على التنمية المكانية في ليبيا، وبالأصالة عن نفسي، وبالنيابة عن كل الزملاء بلجان المؤتمر يسرني ويشرفني أن أقدم هذا الإصدار والمتضمن للمحتوى العلمي للمؤتمر ومخرجاته، وندعو الله أن نكون قد وقَّعنا في هذا العمل، وأن يجوز على رضى القارئ العزيز، وأن يحقق المرجو منه.

وأخيراً يسرني أن أتقدم بخالص الشكر والتقدير إلى إدارة جامعة سرت؛ لدعمها فعاليات هذا المؤتمر، وكل الشكر والتقدير للجنة العلمية واللجنة التحضيرية بالمؤتمر، ولكل من بذل أذى جهده في تنفيذه، ولا يفوتني أن أشكر كل الزملاء الذين ساعدوا وأسهموا في إعداد هذا الكتاب وإخراجه بالشكل اللائق والمشرف.

ختاماً أتمنى كل التوفيق لجميع زملائي بكلية الاقتصاد، وكل الزملاء بالقلعة العلمية جامعة سرت، وأتمنى أن تكون دائماً وأبداً منارة للعلم يهتدي بها الجميع...  
والسلام عليكم ورحمة الله وبركاته

## د. على مفتاح التائب

### رئيس المؤتمر وعميد كلية الاقتصاد

## كلمة رئيس اللجنة التحضيرية

بسم الله الرحمن الرحيم

الحمد لله الذي بنعمته تتم الصالحات، وبفضله تنزل الخيرات، وبتوفيقه تتحقق المقاصد والغايات، والصلاة والسلام على نبينا محمد الموصوف بأحسن الصفات:  
أما بعد:

إنه وفي هذا المقام، وباختتام فعاليات المؤتمر العلمي الدولي الثاني لكلية الاقتصاد جامعة سرت، والذي حمل عنوان (المركزية وانعكاساتها على التنمية المكانية في ليبيا- الواقع والتطلعات)، يسعدني أن أهنئ نفسي أولاً وكل زملائي بكلية الاقتصاد وجامعة سرت بنجاح هذا المحفل العلمي، وظهوره بالصورة التي تليق بمؤسستنا العريقة، كما يسعدني أيضاً أن أقدم هذا الكتاب\_ الذي يحتوي على كل الجهود العلمية القيمة التي تدارست وتناولت محاور هذا المؤتمر\_ لكل الأكاديميين المتخصصين والمهتمين وكل المؤسسات ذات العلاقة، وآمل أن يجدوا فيه الفائدة المرجوة.

وتقديرًا لكل الجهود المبذولة في سبيل نجاح هذا المؤتمر؛ لا يسعني إلا أن أتقدم بجزيل الشكر والعرفان لجميع أعضاء اللجنة التحضيرية على جميل التزامهم والإخلاص في عملهم، وكل الشكر والتقدير لرئيس وأعضاء اللجنة العلمية على مهنتهم وتعاونهم في إتمام العديد من مهام اللجنة التحضيرية، كما أثنى على الجهود الكبيرة التي بذلها رئيس المؤتمر ومساندته لنا يدًا بيد لإنجاز كل ما هو مطلوب، والشكر أيضاً موصولاً للمشرف العام للمؤتمر على دعمه اللا محدود وتذليله الصعاب لتسهيل أعمال اللجنة وقيامها بواجبها على أكمل وجه.  
وأخيراً لا يفوتني أن أشكر كل من أسهم في إصدار هذا الكتاب، والحمد لله وما توفيقنا إلاّ به.

والسلام عليكم ورحمة الله وبركاته.

أ. إبراهيم محمد عبد الكريم

رئيس اللجنة التحضيرية

## أثر توحيد الممارسات المحاسبية على تعزيز النظام المحاسبي الحكومي اللامركزي في ضوء معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام

د. سعاد عياش علي امعرف

قسم المحاسبة/ كلية الاقتصاد/ جامعة سرت/ ليبيا

s.ayash@su.edu.ly

### الملخص:

في ظل المركزية الحكومية يعاني النظام المالي الحالي المتبع في المؤسسات الحكومية الليبية من عدم توازن بين المركز والأطراف، حيث يعجز عن قياس النفقات الحقيقية الخاصة بكل فترة على المستوى الفرعي، كما لا يمكنه قياس تكلفة كل نشاط من أنشطة الوحدات الحكومية، ولا يمكنه معرفة النتائج الحقيقية للوحدات الحكومية.

وتهدف الدراسة إلى بيان ما إذا كان تطبيق ممارسات محاسبية ذات جودة عالية متمثلة في معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS له تأثير على الحد من الهدر الحاصل في المؤسسات الحكومية الناتج عن ضعف الممارسات المحاسبية في الفروع، وتعزيز من فرص الانتقال إلى اللامركزية الحكومية. وتستخدم الدراسة منهجية تعتمد على البيانات المستقاة من بيانات مصرف ليبيا المركزي عن مصاريف المراقبات المالية في أكبر المدن الليبية (طرابلس، بنغازي، سرت، طبرق، سبها)، مع الإحصائيات الديمغرافية المنشورة في مصلحة الإحصاء، والتعداد لقياس مؤشر الهدر في قيمة المخصصات المالية. ولقد انتهت الدراسة إلى عدة نتائج منها التدني الكبير في توزيع قيمة المخصصات المالية بين المدن حيث تشير المعدلات العالية إلى أنّ التركيز في المرتبات كان أعلى في مناطق الأطراف أكثر منه في المراكز، وفي المقابل كان تركيز بند مخصصات التنمية في المركز وحرمان الأطراف منها، ويوجد هدر في المصروفات الباب الأول رغم التمسك بتطبيق الرقم الوطني في صرف مرتبات العاملين في الدولة. ولا تتوفر في النظام المحاسبي الحكومي الليبي المطبق حاليًا المتطلبات الأساسية لتطوره بما يتلاءم مع معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام IPSAS.

وتوصي الدراسة بوضع استراتيجية لتطوير النظام المحاسبي الحالي المستخدم في القطاع الحكومي الليبي ليواكب المستجدات الحديثة في المجتمع الدولي، والاستفادة من تجارب الدول التي تبنت المعايير للاستفادة من تجربتهم وخبراتهم، مع التدرج في تطبيق هذه المعايير مما يكفل نجاحها. **الكلمات المفتاحية:** النظام المحاسبي الحكومي، اللامركزية الحكومية، معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام، الهدر والفساد.

## مقدمة:

في ظل تطور أنشطة الحكومة وزيادة الإنفاق على ما تقدّمه من برامج ومشاريع لإشباع حاجات الناس المختلفة والمتزايدة، برزت الحاجة إلى الإدارة السليمة للأموال العامة، فمن أهم أدوات الإدارة السليمة نظام المحاسبة الذي يقع على عاتقه توفير المعلومات المناسبة لمتخذي القرار؛ وذلك بهدف الاستخدام الأمثل للموارد المتاحة بحيث يعالج كافة الأمور التي تعكسها طبيعة نشاط وأهداف الإدارات الحكومية، وعلى الرغم من أنّ الأسس والمبادئ العلمية للمحاسبة الحكومية متشابهة في مختلف الدول، إلا أنّ النظام المحاسبي الحكومي في كل دولة له خصوصيته التي تعكس النظام الاقتصادي والإداري للدولة، وأنواع الموازنات المستخدمة، ووظائف النظام المحاسبي، واحتياجات الإدارات العامة.

وحيث إنّ النظام المحاسبي الحكومي في ليبيا يعتمد على مجموعة من القوانين، واللوائح، والتي تعود إلى قانون النظام المالي للدولة، ولائحة الميزانية، والحسابات، والمخازن، التي تختصّ بالإشراف على إيرادات الدولة ومصروفاتها، وعلى كافة شؤون الخزنة العامة، ومراقبة دخلها والإنفاق منها بما يكفل صيانة أموال الدولة ومخزونها وحسن إدارتها. واتصف هذا القانون بالمركزية في كافة إجراءاته؛ وذلك بحكم متطلبات العمل المحاسبي، بينما تمثل معايير المحاسبة للقطاع العام القواعد التي تحكم وتضبط نظام المحاسبة الحكومية للمنظمات والإدارات الحكومية على أساس الاستحقاق الكامل بهدف تسيير وضبط المال العام، وتحسين جودة التقرير المالي الحكومي.

فُرض النظام المحاسبي اللامركزي نتيجة عجز النظام المركزي عن مواكبة تأمين الوسائل الكفيلة بإدارة مالية الدولة وتنظيم حساباتها، عندما تتوسع أعمالها وتزداد عدد الوحدات المحاسبية العاملة في مجال تنفيذ الخدمات والأعمال التي تتولاها الدولة بصورة مباشرة.

## الدراسات السابقة:

- هدفت دراسة (أبو خريص وبعرة، 2018) إلى التركيز على صعوبات ومعوّقات تحوّل دون تطوير النظام المحاسبي للتحوّل لموازنة البرامج والأداء في الوحدات الإدارية الحكومية الليبية، وخلصت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها: عدم مرونة قانون النظام المالي للدولة ولوائحه التنفيذية وأي قرارات أو منشورات مالية مما يخلق صعوبة وعائقاً كبيراً نحو تطوير النظام المحاسبي في الوحدات الإدارية الحكومية، مع استخدام الأساس النقدي الذي ينتج عنه

عدم تحميل كل سنة بمصروفاتها وإيراداتها الحقيقية، واقتصار دور نظام الرقابة الداخلية على الرقابة على الصحة القانونية للصرف فقط، ومن أهم توصياتها دراسة مدى إمكانية تطوير وتعديل التشريعات المتمثلة في قانون النظام المالي للدولة الليبية وتعديلاته ولائحته التنفيذية.

- دراسة (Changwony et al. 2020) في هذه الدراسة تمّ الربط بين اتجاهين من الأدبيات حول الفساد ممارسة المحاسبة واللامركزية المالية والفساد. وتبيّن أنّ أنظمة المحاسبة والتقارير المالية الضعيفة يمكن أن تمنع حوافز المراقبة، وبالتالي تقلل من فوائد اللامركزية في مكافحة الفساد، وأنّ فعالية اللامركزية حاجزاً ضد الفساد تكملها جودة الممارسات المحاسبية في الدولة. ووجدت الدراسة أنّ اللامركزية لها تأثير إيجابي ومتزايد على الحد من الفساد بين البلدان ذات الممارسات المحاسبية عالية الجودة، في المقابل فإنّ اللامركزية لها تأثير سلبي ومتناقص على الحد من الفساد بين البلدان ذات الممارسات المحاسبية الضعيفة الجودة.

- بحثت دراسة (Cuadrado-Ballesteros et al, 2020) في عينة من 33 دولة من دول منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية للفترة 2010-2014، مما يؤدي إلى إنشاء مجموعة بيانات جماعية تسمح باتباع المنهج الدولي المقارن، وأشارت نتائج هذه الدراسة إلى أنّ الفساد ينخفض مع تقدّم الحكومات في اعتماد المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام، أو تطبيق أنظمة على أساس الاستحقاق.

- هدفت دراسة (Dick-Sagoe, 2020) إلى معالجة السؤال "هل تؤدي اللامركزية إلى تحسين مستويات تقديم الخدمات على المستوى المحلي، كما وعدنا؟" تستعرض هذه الدراسة العمل على اللامركزية وتقديم الخدمات في البلدان النامية وتبرز بعض الدروس من هذه الأعمال، وتوصي الدراسة بإعادة النظر في تصميم اللامركزية لاحتضان النوع الذي يسعى إلى تمكين السكان المحليين من المطالبة بالشفافية والمساءلة من مسؤولي الحكومة المحلية. وأنّ فعالية اللامركزية الإدارية، والمالية، والسياسية إلى جانب القنوات الواضحة للمساءلة والشفافية المحلية ضرورية لتحسين جودة الخدمات المقدمة.

- سعت دراسة (آسية قمو، 2021) إلى توضيح أهمية المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام ضرورة لتوحيد ممارسات المحاسبة العمومية وحماية المال العام، وخُلصت الدراسة إلى مجموعة من النتائج أهمها: أنّ تطبيق المعايير المحاسبية للقطاع العام يعمل على تحقيق الشفافية والعدالة ومنح الحق في مساءلة إدارة المؤسسة والحكومات للجهات المعنية، إضافة إلى تحقيق الحماية



اللازمة للملكية العامة مع مراعاة مصالح المتعاملين مع مؤسسات الدولة المختلفة والحد من استغلال السلطة في تفضيل المصلحة العامة.

- هدفت دراسة (وهاب والمطيري، 2021) إلى بيان مزايا وعيوب النظام المحاسبي الموحد للبلديات، وتركيز الاهتمام إلى أهمية النظام المحاسبي اللامركزي المدعوم بدليل إحصاءات مالية الحكومة GFS لتلبية متطلبات توحيد الحسابات على مستوى المحافظات. وقد توصلت الدراسة إلى أنّ نسبة 94 % ممن تمّ استطلاع آرائهم من موظفي البلديات يعتقدون أنّ اعتماد نظام إحصائيات مالية الحكومة GFS يساعد وحدات الشؤون المالية في المحافظات على إنجاز المهام الموكلة إليهم في عملية التوحيد وإعداد موازين المراجعة الموحدة لامتلاكه مجموعة متكاملة من الحسابات تستطيع أن تغطي جميع أنشطة مؤسسات الدولة.

#### التعليق على الدراسات السابقة:

بحث العديد من الدراسات في مدى إمكانية الانتقال من الأساس النقدي والتوجه نحو تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام لتوحيد الممارسات المحاسبية والتي من أهمها دراسة (أبو خريص وبعرة) التي توصلت إلى عدم مرونة قانون النظام المالي للدولة ولوائح التنفيذ وأي قرارات أو منشورات مالية، مما يخلق صعوبة وعائقاً كبيراً نحو تطوير النظام المحاسبي في الوحدات الإدارية الحكومية، بينما أوجدت دراسة (Changwony et al. 2020) أنّ اللامركزية لها تأثير إيجابي ومتزايد على الحد من الفساد بين البلدان ذات الممارسات المحاسبية عالية الجودة، في المقابل فإنّ اللامركزية لها تأثير سلبي ومتناقص على الحد من الفساد بين البلدان ذات الممارسات المحاسبية الضعيفة. وأوضحت دراسة (Cuadrado-Ballesteros et al, 2020) أنّ الفساد ينخفض مع تقدّم الحكومات في اعتماد المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام، أو تطبيق أنظمة على أساس الاستحقاق. وخُصت دراسة (آسية قمو، 2021) إلى مجموعة من النتائج أهمها: أنّ تطبيق المعايير المحاسبية للقطاع العام يعمل على تحقيق الشفافية والعدالة ومنح الحق في مساءلة إدارة المؤسسة والحكومات للجهات المعنية. واستخدمت الدراسات السابقة بحملها المنهج الوصفي التحليلي، واعتمدت على الاستبانة كأداة لجمع البيانات اللازمة، واستخدمت بعضها أداة المقابلة بالإضافة إلى الاستبانة. وبالنظر إلى النتائج المهمة التي توصلت إليها الدراسات السابقة، والتي كونها أُجريت في بيئات مختلفة. من هنا جاءت الدراسة الحالية

مكملة لما جاءت به الدراسات السابقة، حيث تبحث في بيان دور معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في توحيد الممارسات المحاسبية وأثرها على النظام المحاسبي الحكومي اللامركزي لتقليل من سيطرة النزعة المركزية الحكومية والحد من الهدر والفساد.  
**مشكلة الدراسة:**

يعاني النظام المحاسبي الحكومي الحالي المطبق في الوحدات الحكومية الليبية من قصور في أنه يقدم تقاريرًا وقوائم مالية تفصح فقط عن كيفية التصرف بالأموال (موارد - نفقات)، وتركيزه على رقابة الأموال من خلال التأكد من أنّ الأموال الحكومية قد أنفقت في الأغراض المحددة لها، وأنها تمت وفق القوانين والأنظمة واللوائح والتعليمات المعمول بها في الوحدات الحكومية، والتي تعود إلى قانون النظام المالي للدولة، ولائحة والميزانية والحسابات والمخازن والأساس النقدي في القياس، والتسجيل والتقرير عن الأنشطة، والعمليات الحكومية وهو ما يؤدي إلى عدم قدرة نظم المعلومات المحاسبية في الوحدات الحكومية على توفير معلومات كاملة عن المركز المالي، ونتيجة النشاط، والأداء الحقيقي، وغيرها من المعلومات، التي تساعد في ترشيد القرارات، وتحسين الأداء في النشاط الحكومي. ومن جانب آخر لا تتلاءم الأسس والمقومات التي يعتمد عليها النظام المحاسبي الحكومي الليبي مع متطلبات وجود نظام محاسبي متطور قادر على مواكبة التغيرات التي طرأت على دور الدولة وتحقيق الأهداف المناطة به، وأنّ النظام المحاسبي القائم على الأساس النقدي المتبع في القطاعات الحكومية غير قادر على ضبط النفقات الحكومية وتوفير نظام رقابة جيد عليها وهذا ما أكدته إحدى التوصيات الرئيسية في التقرير الصادر عن البنك الدولي التمويل والتنافسية والابتكار (2020) المتعلق بمراجعة القطاع المالي في ليبيا، على أن يتم إعادة النظر في دور الدولة في النظام المالي.

وتطلب الأمر هنا ضرورة تطوير النظام المحاسبي الحكومي الليبي بما يواكب التطور في حقول المحاسبة ومعاييرها المهنية بالانتقال من تطبيق الأساس النقدي إلى أساس الاستحقاق بغية تمكين الوحدات الحكومية من اتخاذ القرارات المناسبة ليتماشى مع تلك البيئة الحديثة للقطاع الحكومي للقطاع العام، ونقل الصلاحيات من المؤسسات المركزية (النظام المركزي) بالدولة إلى (النظام اللامركزي)، والذي سيواجه تحديات عند توحيد الممارسات على مستوى الدولة.

وعليه فإنّ مشكلة الدراسة تتبلور في التساؤل الآتي:

- هل يساهم توحيد الممارسات المحاسبية من خلال تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS في التقليل من سيطرة النزعة المركزية الحكومية والانتقال إلى اللامركزي والحد من الهدر والفساد؟

**فرضية الدراسة:**

تعزز الممارسات المحاسبية ذات جودة العالية الناتجة عن تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام من فرص الانتقال إلى اللامركزية الحكومية والحد من الهدر.

**أهداف الدراسة:**

- توضيح آلية قياس الهدر الناتج عن سيطرة النزعة المركزية الحكومية.
- التعرف على أهمية تطبيق النظام المحاسبي الحكومي اللامركزي ومدى قدرته على توحيد الممارسات المحاسبية في ضوء معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS والحد من الهدر.
- بيان مدى مساهمة معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS في الحد من الهدر.

**أهمية الدراسة:**

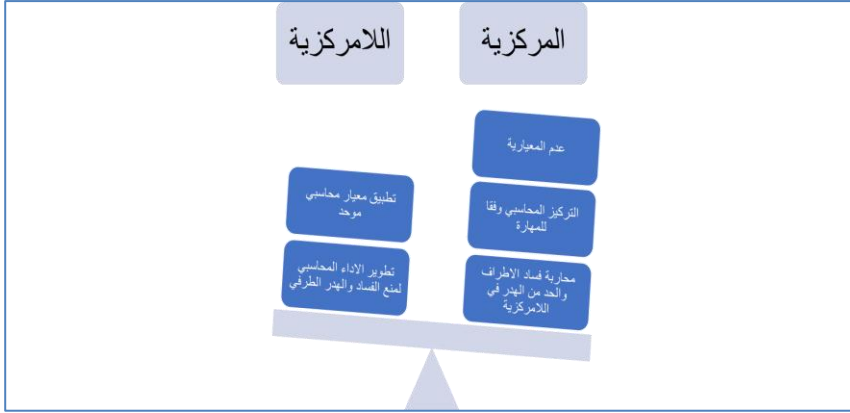
تبرز أهمية الدراسة من الناحية العملية في أنّها تساهم في التحفيز على بيان مدى ملاءمة النظام المحاسبي الحكومي الليبي لتبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام لتوحيد الممارسات المحاسبية والانتقال من الأساس النقدي.

وتكمن أهمية الدراسة من الناحية العلمية في أنّها تفتح للباحثين مجال المحاسبة الحكومية آفاقاً جديدة في البحث العلمي حول معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام لإثراء الجانب العلمي للمحاسبة فيما يتعلق بتوحيد الممارسات المحاسبية وتعزيز النظام الحكومي اللامركزي.

**منهجية الدراسة:**

اتبعت الدراسة المنهج التحليلي الوصفي باستخدام البيانات والإحصاءات الصادرة عن مصرف ليبيا المركزي عن مصاريف المراقبات المالية (المخصصات المالية) خلال سنة 2022 في أكبر المدن الليبية (طرابلس، بنغازي، سرت، طبرق، سبها) مع الإحصائيات الديمغرافية المنشورة في مصلحة الإحصاء والتعداد لسنة 2020 لتركز على اشتقاق مؤشرات كل من اللامركزية الحكومية (السياسية) ومؤشر الهدر في بعض المؤسسات الحكومية في الدولة الليبية كما يتضح في النموذج الآتي:

## نموذج الدراسة:



## الجانب النظري للدراسة:

في ظل فلسفة الإصلاح المالي والإداري للإدارة المالية للدولة وتبني أساس الاستحقاق المحاسبي بديلاً للأساس النقدي المعمول به في النظام المحاسبي الحكومي والمستند على نظام الأموال المخصصة الذي يصطدم دائماً بعدم كفاية التمويل العام للإنفاق على الأنشطة الحكومية.

وتهدف ظاهرة المركزية واللامركزية إلى إيجاد توازن بين السلطة والحرية؛ فالمركزية مرادفها السلطة تؤدي إلى هرمية تسلسلية سلطوية، في حين أنّ اللامركزية تنحو إلى إزالة هذه الهرمية، وإيجاد فضاء يمكنها من التحرك بحرية ولو مقيدة؛ أي توزيع السلطة بين أفراد الجهاز الإداري ومستوياته في الشركة عن طريق السماح بتفويض هذه السلطة إلى المستويات الإدارية الأدنى منها والمركزية في النظام المحاسبي الحكومي تتجسد بإنشطة مسؤولية إدارة النظام المحاسبي الحكومي بالخرزينة العامة.

الأمر الذي أدى إلى تزايد الاهتمام بنظام الإدارة المحلية والانتقال إلى اللامركزية بشكل ملحوظ في جميع الدول؛ وذلك لما له من خصائص ومميزات ضرورية للتنمية الاقتصادية المحلية، وقد أصبح هذا النظام مظهرًا من مظاهر الدولة الحديثة يهدف إلى توزيع بعض المهام على الإدارات اللامركزية حتى يتسنى لها الجمع بين أسلوبي المركزية واللامركزية، هذا الجمع الذي يحقق التكامل والتوازن للحد من مخاطر المركزية من جهة ويصحح مسار المركزية من جهة أخرى. وتحتاج اللامركزية إعادة النظر في نظام المالية العامة للدولة والهيئات المحلية، بمنح الأخيرة استقلالية في حدود معينة لاتخاذ القرارات المالية مما زاد من اهتمام المنظمات المهنية

بمعايير المحاسبة الحكومية نتج عنه صدور معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) والتي يتبنى مسؤولية إصدارها مجلس معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام (IPSASB) وتمتاز بتبنيها الموضوعية والحيادية، كما أنّها مفصلة وشاملة ومتكاملة، وأنّ البيانات المعدّة وفق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام أكثر مصداقية من الأساس النقدي، وتدعم القابلية للمقارنة.

### أولاً: النظام المحاسبي الحكومي اللامركزي:

يُعدّ النظام المحاسبي الحكومي نوعاً من أنواع المحاسبة التي تختصّ بالقياس والمعالجة وتوصيل البيانات المالية الحكومية والمراقبة على صحة الإجراءات المتبعة في هذه الوحدات، فهو مجموعة من القواعد التي تكون صادرة وفق قانون معين تلتزم به الوحدات الحكومية في تنفيذ وإنجاز الموازنة العامة للدولة، ويكون تبويبها وفق دليل العمليات المالية الحكومي وتخضع هذه العمليات إلى الرقابة (الجزراوي وصالح، 2012)

إنّ واقع النظام المحاسبي الحكومي المطبق حالياً في الوحدات الحكومية في ليبيا يقف عائقاً أمام تطبيق متطلبات ومعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام IPSAS؛ نظراً لاعتماده على أسس قياس لا تتفق مع متطلبات هذه المعايير، ولا يوجد تشريعات أو لوائح حالية تسمح بتبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام.

فالمحاسبة الحكومية القائمة على الأساس النقدي لا يمكنها أن تواكب التطورات الدولية المتلاحقة، وبالتالي ووفقاً لهذا الأساس لا يمكن إظهار بيانات كاملة في القوائم والتقارير المالية الأمر الذي يمثّل قصوراً كبيراً يُضعف من دور المحاسبة الحكومية في حماية المال العام بكفاءة، ولا يتماشى مع التطورات الحديثة في إعداد الموازنة العامة للدولة والرقابة على المال العام، حيث دعت الهيئات الدولية إلى تبني استخدام معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام.

وتحتاج اللامركزية لإعادة النظر في نظام المالية العامة للدولة والهيئات المحلية، بمنح الأخيرة استقلالية في حدود معينة لاتخاذ القرارات المالية.

ويمكن تمييز النظام المحاسبي الحكومي اللامركزي بالآتي: (وهاب والمطيري، 2021،

ص96-123)

1. تقليص الإجراءات الخاصة بعملية الصرف؛ وذلك لتكامل الوحدات من الناحية المحاسبية والتدقيقية.
2. السرعة في إنجاز الأعمال؛ وذلك لوجود جهاز رقابي متخصص وخاص بعمل الوحدات ومدرك لطبيعة عمل كل وحدة.
3. تقليل الإجراءات المحاسبية المتبعة في ظل النظام اللامركزي؛ والسبب يرجع إلى عدم الازدواجية في الأعمال المحاسبية.
4. الالتزام بمحدود التخصيصات المالية في ظل هذا النظام.
5. السرعة في إنجاز الحسابات وإعداد موازين المراجعة؛ بسبب ارتباط تمويل الوحدة بتقديمها.
6. الحد من استخدام السلف نتيجة لتنفيذ الالتزامات بصورة سريعة ومباشرة من قبل الوحدات المحاسبية الحكومية.
7. السيطرة على الديون بشكل كبير نتيجة التزام الوحدات المحاسبية بتسوية السلف في نهاية السنة المالية.

إلا أنّ الانتقال من النظام المحاسبي الحكومي المركزي إلى النظام المحاسبي الحكومي اللامركزي له انعكاسات على النظام المحاسبي الحكومي نلخصها بالآتي: ( شاكر وداحل، 2008)

1. الزيادة الكبيرة في عدد الوحدات المنتجة لموازن المراجعة الشهرية التي يستخدمها الجهاز المركزي للمحاسبة لغرض إعداد ميزان المراجعة الموحد على مستوى الدولة.
  2. تعقّد إجراءات تمويل الوحدات المحاسبية التي سيكون كل منها بمثابة فرع من فروع الخزينة العامة.
  3. تعدد الحسابات الجارية في ظل النظام المحاسبي الحكومي اللامركزي لكل وحدة محاسبية، ومن أمثلة ذلك الحساب الجاري الخاص بالموازنة الاعتيادية، الحساب الجاري الخاص بالموازنة الاستثمارية، الحساب الجاري المقفل والخاص بالإيرادات.
  4. إنّ تطبيق النظام اللامركزي وجعل الدائرة الحكومية بمثابة خزينة يجعلها تحتاج إلى نظام رقابة داخلية كفوء يؤمّن القيام بالتدقيق السابق للصرف ولبقية المعاملات المالية.
- وأغلب الدول لديها نظام محاسبي خاص بالقطاع الحكومي، يعالج كافة الأمور التي تعكسها طبيعة نشاط وأهداف الإدارات الحكومية، فسُنّت القوانين ووُضعت التعليمات

والقواعد التي تنظم سير هذا النشاط، وعلى الرغم من أنّ الأسس والمبادئ العلمية للمحاسبة الحكومية متشابهة في مختلف الدول، حيث يقع على عاتق هذا النظام توفير البيانات الدقيقة التي تحقق الإفصاح الكامل والعاقل عن نتائج تنفيذ الموازنة؛ بسبب ضخامة هذا القطاع وحجم المؤسسات، وتخوف من فشل الحكومات في الوفاء بالتزاماتها، وتقديم الخدمات فضلاً عن الحاجة الملحة إلى البلاغ الفاعل والكفوء والحاجة إلى إدخال تحسينات على إدارة موارد القطاع العام يتعين أن تُطبّق فيها مبادئ، أو سياسات، أو قواعد محاسبية مشتركة يضعها اختصاصيون مؤهلون ومستقلون.

### ثانياً: معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS.

إدراك الاتحاد الدولي للمحاسبين الحاجة إلى إيجاد اطار عالمي موحد للمحاسبة في القطاع العام (معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام) من أجل تحسين الثقة في نوعية وموثوقية التقارير والبيانات المالية الحكومية (الأجودي والخرسان، 2016).

ويعرّف المعيار على أنّه نموذج معترف به من السلطة للقياس، وبالتالي فإنّ المحاولات في المحاسبة للمعايرة هي محاولات لوضع توحيد في الطرق المحاسبية، والنموذج المستخدم للقياس سيكون النموذج أو النسخة المصرّح بها من قبل السلطة. والمعايير المحاسبية عبارة عن مجموعة من المقاييس والإشارات الوصفية المحددة، يستند عليها المحاسب في إنجاز عمله من قياس وإثبات وإفصاح عن المعلومات حول الأحداث الاقتصادية للمشروع. (آسية قمو، 2021، ص 23-40).

ويطلق مصطلح القطاع العام وفقاً لمعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام على مجموع المؤسسات والتنظيمات التي تديرها الدولة بالكامل بهدف تقديم خدمة عامة دون تحقيق ربح مادي في إطار مجموعة من القوانين والتشريعات الصادرة عن الحكومة. (الاتحاد الدولي للمحاسبين، 2010: 4).

وبالنظر للخصائص المميزة للنشاط الحكومي وطبيعته الخاصة ينبغي توافر معلومات مالية كافية ومسجلة وفق سياسات دقيقة وواضحة لضبط تقدير الإيرادات وترشيد النفقات، فإنّ التسجيل على أساس الاستحقاق لمن متطلبات تطوير الموازنة العامة للدولة ودعم شفافيتها خصوصاً، وأنّه يحقق المزايا الآتية: (جاي، 2017، ص 688).

- يتيح إمكانية إدارة التوقعات المالية والتدفقات المالية وإعداد الموازنات بفعالية أكبر.

- يظهر الموقف المالي الحقيقي للحكومة أخذًا بالاعتبار الاستحقاقات والالتزامات المالية.
- تعزيز الشفافية والرقابة الداخلية فيما يتعلق بالأصول والخصوم بوجه عام.
- تقييم المساءلة حول كافة الموارد التي تحت سيطرة الوحدة الحكومية وتوزيع تلك الموارد.
- تقديم تقارير واسعة وأكثر اتساقًا عن التكاليف والإيرادات، مما يؤدي إلى دعم أفضل للإدارة.

• زيادة التوحيد والقابلية للمقارنة للقوائم المالية في الوقت المناسب وبين مختلف المنظمات.

كان الاتجاه لتطبيق المعايير المحاسبية للقطاع العام بهدف تحقيق الشفافية والميزة التنافسية نتيجة الاتجاه الدولي نحو تنفيذ المعايير المحاسبية للقطاع العام، حيث أصبحت المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام مرجعًا واضحًا ومفيدًا، وقد شجّع البنك الدولي وصندوق النقد الدولي تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام من خلال تقديم المساعدات المختلفة للدول التي ترغب في الانتقال إلى تلك المعايير (Brusca, Gómez, & Montesinos, 2016, 51-64)، وتحقيق الشفافية مدعّمًا أساسًا لمكافحة الفساد في المال العام وسيكون تطبيق معايير المحاسبة الدولية IPSAS إحدى عوامل الانفتاح باتجاه تطوير نظام محاسبي. وأنّ الدافع الرئيس خلف تبني معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام الحكومي يتمثل في تحسين كفاءة وأداء العملية المالية الحكومية على جميع المستويات، والرغبة في اتباع ممارسة مماثلة لتلك المتبعة في الدول المتقدمة، والحاجة إلى تحسين جودة التقارير الحكومية، والقدرة على تمويل برامج الوفاء بالالتزامات، وزيادة الشفافية والعدالة، وتحسين جودة المساءلة العامة أمام الجمهور، وتوفير معلومات مالية أكثر وضوحًا وشمولية، وتساعد في اتخاذ القرارات السليمة، وأنّ من أهم التحديات التي تواجه تطبيق المعايير المحاسبية الدولية العمومية، ونقص خبرات الموظفين وعدم معرفتهم بالمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام (Eggleton, Harun, Locke, & Peurseem, 2016, 1-38)

### الجانب التحليلي للدراسة:

تستخدم الدراسة منهجية تعتمد على البيانات المستقاة من بيانات مصرف ليبيا المركزي عن مصاريف المراقبات المالية في أكبر المدن الليبية (طرابلس، بنغازي، سرت، طبرق، سبها) سنة 2022، مع الإحصائيات الديمغرافية المنشورة في مصلحة الإحصاء والتعداد لترتكز على اشتقاق مؤشرات كل من اللامركزية الحكومية (السياسية)، ومؤشر الهدر في بعض



المؤسسات الحكومية في الدولة الليبية، وما إذا كان تطبيق ممارسات محاسبية ذات جودة عالية متمثلة في معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS لها تأثير إيجابي على الحد من الهدر. أولاً: قياس الهدر في المخصصات المالية:

يتم تبويب الميزانية العامة للدولة بتجميع عناصر النفقات والإيرادات ذات الطبيعة المتجانسة في مجموعات من الحسابات الرئيسية والفرعية بناءً على أسس معينة بهدف تسهيل عملية الرقابة، وهناك أكثر من طريقة يمكن استخدامها في تبويب الميزانية العامة منها التبويب النوعي، ويظهر هذا التبويب مخصصات كل جهاز إداري في الدولة على حدة، وتُقسّم المصروفات إلى أبواب، والأبواب إلى بنود. والدولة الليبية تعتمد على قانون النظام المالي للدولة وتعديلاته واللائحة التنفيذية له هما المصدر الرئيس للإجراءات الواجب تطبيقها والذي تستقي الدوائر الحكومية قوتها منه، تقوم بإعداد موازنتها وفقاً للأسلوب التقليدي (موازنة البنود) وفي هذا الأسلوب يتم التركيز على الاعتمادات حيث تأتي الموازنة في شكل اعتمادات وبنود، وتُقسّم ميزانية الدولة إلى جزئيين رئيسيين: الأول للإيرادات، والثاني للمصروفات، وينقسم الجزء الخاص بالمصروفات إلى ثالث أبواب كالتالي: الباب الأول: يخصص للمرتبات والمهايا، والباب الثاني: يخصص للمصروفات العمومية، والباب الثالث: يخصص للأعمال الجديدة. وما سيتم التركيز عليه في هذه الدراسة هو الباب الأول والباب الثالث على النحو الآتي:

المصروفات	
المهايا والمرتبات	الباب الأول
المصروفات العمومية	الباب الثاني
مصروفات التحول	الباب الثالث
مخصصات الدعم الحكومي	الباب الرابع

وهناك قواعد خاصة لميزانية الدولة يجب الالتزام بها عند تنفيذ الميزانيات الفرعية لكل جهة حكومية، وعادة ما تضمن هذه القواعد في القانون الذي تعتمد به ميزانية الدولة وأهمها أن تصرف النفقات وفق الميزانية والتعليمات الخاصة بها، وتمّ التركيز في هذه الدراسة على الباب الأول والباب الثالث نظرًا لارتباطها بموضوع الدراسة.

يندرج تحت الباب الأول كل ما يخص العاملين بالوحدة الإدارية من مرتبات وعلوات ومزايا سارية المفعول طبقاً للملاك الوظيفي، وبموجب القوانين أو القرارات النافذة بما في ذلك قانون العمل واللوائح والتشريعات الصادرة بمقتضاها وفق الوظائف المعتمدة من واقع مخرجات مركز التوثيق والمعلومات التابع لوزارة المالية.

**الباب الثالث** تُدرج فيه الاعتمادات وفق عقود المشاريع الجديدة والبرامج المزمع استحداثها مع الشركات والمؤسسات المتخصصة حيث يُدرج لكل عقد أو برنامج اعتماد مخصص مستقل كذلك مخصصات استكمال المشاريع المتعاقد معها خلال السنوات الماضية والتي يستغرق استكمالها عدة سنوات. والجدول التالي يوضح قيمة المخصصات المالية لكل من (الباب الأول والباب الثالث) لبعض المدن الليبية (طرابلس، بنغازي، سرت، طبرق، سبها) في سنة 2022، والتعداد السكاني وفق تقدير السكان الليبيين حسب المناطق لسنة 2020.

#### قياس الهدر وفقاً للمخصصات المالية

المدينة	قيمة المخصصات من (الباب الثاني)	عدد السكان	تحويل المركزي للمراقبة المالية (الباب الأول)	قيمة المرتب إلى إجمالي السكان	نصيب الفرد في الباب الثاني (دينار لكل فرد)
طبرق	15,700,000	195,088	334,183,196	114%	80.48
الزاوية	22,275,000	351,306	478,759,571	91%	63.41
سبها	39,093,333	351,306	208,912,173	40%	111.28
سرت	12,000,000	170,869	165,753,648	65%	70.23
مصراتة	90,789,992	663,853	394,056,955	40%	136.76
بنغازي	202,874,996	807,255	3,000,009,793	248%	251.31
طرابلس	209,668,488	1,293,016	1,405,872,330	72%	162.15

المصدر: إعداد الباحثة وبالاعتماد على بيانات مصرف ليبيا المركزي والإحصائيات المنشورة في مصلحة الإحصاء والتعداد.

من خلال ما سبق وما ورد في الجدول السابق أنّ قيمة المخصصات التي تمّ إحالتها للبلديات وفقاً لتقدير مصرف ليبيا المركزي والإحصائيات الديمغرافية المنشورة في مصلحة الإحصاء والتعداد، وتبين أنّ قيمة الهدر في عدم التوزيع العادل من خلال قياس الفاقد في المرتبات عن طريق متوسط المرتبات (1500) من 40% إلى 60% يمثل الوضع العادي، كما هو في كل من مدينة سرت ومصراتة، إلا أنّ هذه النسبة تزيد في كل من مدينة طبرق وبنغازي حيث جاءت مدينة بنغازي بمعدّل (248%) نصيب الفرد في الباب الأول (دينار لكل فرد) من قيمة المرتبات إلى إجمالي السكان، الأمر الذي يعكس التدني الكبير في توزيع

قيمة المخصصات المالية، حيث تشير المعدلات العالية إلى أنّ التركيز في المرتبات كان أعلى في الأطراف أكثر من المراكز، وهذا يدل على انخفاض في قيمة المرتبات وزيادة في العملية التنموية للدولة. وبالرغم من تطبيق عملية الرقم الوطني إلا أنّ الأطراف يوجد فيها هدر في المرتبات في المقاييل كان تركيز التنمية في المركز وحرمان الأطراف منها.

مما سبق يلاحظ وجود ضعف في التشريعات الليبية هذا الضعف انعكس على توزيع قيمة المخصصات وبيان كيفية تتبعها، كذلك هذا الضعف قائماً من قِبَل الجهات المعنية بالمحافظة على المال العام المتمثلة في أجهزة الرقابة التي عليها اقتراح السبل لتلافي هذا النقص الواضح في التشريعات.

ثانياً: معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS ودورها في الحد من الهدر:

تقوم الممارسات المحاسبية في القطاع العام على اختصاص المحاسبة الحكومية بتتبع العمليات اعتماداً على مفهوم الموازنة العامة التي تقدر الإيرادات والنفقات الواجب تحصيلها أو صرفها خلال السنة المالية ليلتزم النظام المحاسبي الحكومي بقيود الموازنة خلال السنة دون الخروج عنها، والمفهوم الحديث للمحاسبة الحكومية يعطي صورة واضحة حول كيفية التصرف بالمال العام باعتماد معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام الذي من شأنه أن يساهم في تحقيق مبدأ شفافية موازنة الدولة ومصداقية البيانات المالية مما يساهم في ترشيد تسيير المال العام ومكافحة الفساد من خلال ما توقّره هذه المعايير من إفصاح وقياس واضح لإيرادات نفقات الدولة، وعرض التقارير والبيانات المالية في الوحدات الحكومية التي تُبنى على أساس المعايير الدولية، وعلى وفق الأسس الصحيحة من أهم العوامل التي تعزز فاعلية الرقابة على المال العام، وبالتالي يعكس على عملية إعداد الموازنة بالشكل المطلوب.

إنّ الاهتمام بتطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام يُعدّ جزءاً من أجزاء العمل المحاسبي، كما جاء في قرار تطبيقها فإنّه توجد عدة طرق في ذلك مثل التوحيد بالتطبيق المباشر أو بالتوافق من خلال التطبيق المتوازي ولكل منها مزايا وصعوبات في التطبيق.

قام الاتحاد الدولي للمحاسبين بإصدار عدد من معايير في محاولة لترشيد للمال العام والحد من الهدر تتعلق بالعرض والإفصاح تتضمن مجموعة من المتطلبات وهي: (إصدارات معايير المحاسبة في القطاع الحكومي، 2021)

**1. المعيار رقم (01) عرض البيانات المالية:** يهدف المعيار إلى وضع طرق موحدة لعرض البيانات المالية المتعلقة بالقطاع العام، ويساعد على إعطاء تمثيل منظم يوضح الحالة المالية والعمليات التي تقوم بها الهيئات الحكومية، بيان الطريقة التي يتم من خلالها عرض البيانات المالية للأغراض العامة من أجل ضمان إمكانية المقارنة بين كل من البيانات المالية للمنشأة للفترات السابقة والبيانات المالية الخاصة بمنشآت أخرى، ويُطبَّق هذا المعيار على جميع الوحدات الحكومية غير الهادفة للربح؛ وذلك لتوفير بيانات للأغراض العامة والتي تلي حاجات المستخدمين غير القادرين على طلب تقارير مخصصة لتلبية احتياجاتهم من المعلومات.

**2. المعيار رقم (02) بيانات التدفق النقدي:** يهدف إلى توضيح مصادر تمويل الهيئات الحكومية واستخداماتها، وبيان الأرصدة النقدية وتدفقات الخزينة، كما يحدد تقدم بيان التدفقات النقدية ومصادر التدفقات النقدية الواردة والبنود التي أنفق عليها النقد خلال فترة التقارير، ورصيد النقد في تاريخ تقديم التقارير، كما تتيح معلومات التدفق النقدي للمستخدمين تحديد الطريقة التي تحصل فيها منشأة في القطاع العام على النقد الذي تتطلبه لتمويل أنشطتها، والأسلوب الذي تمّ فيه استخدام هذا النقد. ويجب على الوحدات الحكومية الإفصاح في ضوء هذا المعيار عن المبالغ النقدية خلال المدة، وأن تكون مصنّفة وفق أنشطتها التشغيلية، والاستثمارية، والتمويلية وبالطريقة المناسبة، مما يؤدي إلى توفير معلومات تساعد المستخدمين بتقييم آثار هذه الأنشطة على البيانات المالية الموحدة.

**3. المعيار رقم (18) الإقرار بأعمال القطاعات (تقديم التقارير حول القطاعات)** يهدف هذا المعيار إلى وضع مبادئ الإقرار بالمعلومات المالية الخاصة بأعمال القطاعات ويعمل الإفصاح عن هذه المعلومات على مساعدة مستخدمي القوائم المالية على الحصول على فهم أفضل لأداء الإدارات، والتعرّف على الموارد المخصصة لدعم النشاطات الرئيسية، ودعم شفافية الإقرار المالي والاستجابة إلى مسؤولياتها والتزاماتها.

**4. المعيار رقم (15) الأدوات المالية – الإفصاح والعرض:** يوضّح المعلومات الواجب الإفصاح عنها، ويهدف إلى تعزيز فهم مستخدمي البيانات المالية لأهمية الأدوات المالية الموجودة ضمن الميزانية وخارجها للمركز المالي والأداء والتدفقات النقدية لحكومة أو منشأة أخرى في القطاع العام، بالإضافة إلى الإفصاح عن المعلومات حول طبيعة ونطاق استخدام

المنشأة للأدوات المالية، والأغراض المالية التي تخدمها، والمخاطر المرتبطة بها، والسياسات الإدارية للسيطرة على تلك المخاطر، مما يساهم في ترشيد استخدام المال العام.

**5. المعيار رقم (20) الإفصاحات عن الأطراف ذات العلاقة:** يشتمل على إجراءات توضح المعلومات المتعلقة بالأطراف المترابطة، ويساهم هذا المعيار في ترشيد المال العام من خلال ضمانه لوجود الإفصاح عن العلاقات بين الأطراف ذات العلاقة حيثما تكون هناك سيطرة، وتُطلب مثل هذه المعلومات لأغراض المسائلة لتسهيل فهم المركز المالي والأداء المالي للمنشأة مقدمة التقارير، وتحديد المعلومات التي يجب الإفصاح عنها حول العمليات مع هؤلاء الأطراف.

**6. المعيار رقم (22) الإفصاح عن المعلومات المالية حول القطاع الحكومي العام:** يهدف هذا المعيار إلى تحديد متطلبات الإفصاح الخاصة بالحكومات التي تختار عرض المعلومات حول القطاع الحكومي العام في بياناتها المالية الموحدة، كما أنّ الإفصاح عن معلومات مناسبة حول القطاع الحكومي العام يعزز من شفافية التقارير المالية، ويساعد على فهم أفضل للعلاقة بين الأنشطة السوقية والأنشطة غير السوقية التي تقوم بها الحكومة وبين البيانات المالية والأسس الإحصائية لإعداد التقارير المالية.

وبناءً على ما سبق يمكن القول إنّ معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام، من شأنها - لو تمّ تطبيقها بشكل مناسب- أنّ تعزز من عملية الرقابة على المال العام والحد من الهدر والفساد والذي ينعكس بشكل إيجابي على إعداد وتنفيذ الموازنة العامة للدولة. فإصلاح الإطار التشريعي والقانوني للنظام المحاسبي الحكومي وتخفيف مركزية السلطة وتكوين العنصر البشري وتبني المعايير الدولية أهم المتطلبات الأساسية لإصلاح نظام المحاسبي الحكومي. والانتقال إلى نظام المحاسبة الحكومية وفقاً لمعايير محاسبة القطاع العام يُعدّ من متطلبات تحسين الشفافية والرقابة من أجل المساءلة على التصرف في المال العام بذلك تُقبل فرضية الدراسة، وهي أنّ الممارسات المحاسبية ذات جودة العالية الناتجة عن تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام تعزز من فرص الانتقال إلى اللامركزية الحكومية والحد من الهدر.

## النتائج:

1. التدني الكبير في توزيع قيمة المخصصات المالية بين المدن حيث تشير المعدلات العالية إلى أنّ التركيز في المرتبات كان أعلى في مناطق الأطراف أكثر من المراكز، في المقابل كان تركيز بند التنمية في المركز وحرمان الأطراف منها.
2. يوجد هدر في المصروفات الباب الأول رغم التمسك بتطبيق الرقم الوطني في صرف مرتبات العاملين في الدولة.
3. وجود ارتباط بين المشاكل التي تواجه نظام المحاسبة الحكومية والعوامل التي تساعد على نجاح تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام.
4. لا تتوّفّر في النظام المحاسبي الحكومي الليبي المطبق حاليًا المتطلبات الأساسية لتطويره بما يتلاءم مع معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام IPSAS.
5. لا توجد تشريعات أو لوائح حالية تسمح بتبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام.
6. تتميز معايير IPSAS بأسس قياس قريبة من الواقع، وتعكس الذمة المالية الحقيقية للدولة ومؤسساتها كل هذا من شأنه أنّ يساعد على الرقابة على الأداء والحد من ظواهر الفساد في المال العام وتبديده، ومحاولة ترشيده.

## التوصيات:

1. العمل على استحداث منظومة الإلكترونية لإعداد وإدارة مرتبات ومستحقات العاملين في كل القطاعات على مستوى الدولة، بمختلف القوانين المنظمة لأعمالهم.
2. محاولة الدمج بين النظام المحاسبي الحكومي المركزي المعمول به حاليًا القائم على القوانين والتشريعات والنظام المحاسبي الحكومي اللامركزي القائم على المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام.
3. تكييف التشريعات والقوانين والأنظمة وتعديلها بما يتوافق مع المتطلبات الدولية، وإزالة أي تعارض معها بحيث يسهل تطبيق المعايير الدولية للقطاع العام IPSAS.
4. وضع استراتيجية لتطوير النظام الحالي ليتواءم مع المستحقات الحديثة، أهمها اتباع معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام مع التدرج في تطبيق هذه المعايير مما يكفل نجاحها.
5. تبني الشفافية في نشر معلومات الموازنة العامة للدولة وفق المعايير المقبولة دوليًا، وتقديمها بطريقة تسهّل التحليل وتعزز الثقة بها.



6. العمل على نشر الوعي بأهمية تبني معايير المحاسبة الحكومية خطوة في اتجاه التطوير كما ينبغي مراعاة طريقة التطبيق ودورها في المحافظة على موارد الدولة، مع الأخذ في الاعتبار العوامل المحلية (الاقتصادية والقانونية والسياسية) لتهيئة البيئة المحلية.
7. رفع كفاءة المحاسبين العاملين بالجهات الحكومية ووضع خطط تدريبية لتطوير قدراتهم ومهاراتهم.
8. الاستفادة من تجارب الدول الأخرى المطبقة للمعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS في تعزيز تطبيقها في البيئة الليبية.
9. إجراء دراسة ميدانية على البلديات لإمكانية توفّر متطلبات تبني أساس الاستحقاق وفقا لمعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في المؤسسات الحكومية الليبية.

## المصادر والمراجع:

- آسية قمو، (2021)، المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام كضرورة لتوحيد ممارسات المحاسبة العمومية وحماية المال العام، المجلة الجزائرية للدراسات المحاسبية والمالية، المجلد (07)، العدد(02).
- أبو خريص، فاطمة محمد عبد السلام وبعرة، أنس ناصر (2018)، "صعوبات ومعوقات تطوير النظام المحاسبي للتحويل لموازنة البرامج والأداء في الوحدات الإدارية الحكومية الليبية" مجلة الجامعي، العدد 27، تصدر عن النقابة العامة لأعضاء هيئة التدريس الجامعي، ليبيا.
- الاتحاد الدولي للمحاسبين (2010)، "إصدارات معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام"، الجزء الأول، طبعة 2010.
- الأجوادي، زيد شريف هدايا والخمرسان، محمد حلو داود (2016)، دور معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام (IPSAS) في تفعيل أداء المؤسسات الاقتصادية والأجهزة الحكومية "بحث تطبيقي في محافظة ذي قار، مجلة دراسات محاسبية ومالية، المجلد 16، عدد 54.
- إصدارات معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام، طبعة عام 2021، المجمع العربي للمحاسبين القانونيين.
- الجزاوي، إبراهيم محمد علي، وصالح عبد الهادي سلمان (2012)، معايير المحاسبة الحكومية الدولية وأهميتها في تطبيق النظام المحاسبي الحكومي في العراق، مجلة المثنى للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد (2) العدد (3)، العراق.
- شاكر، صلاح صاحب، وداخل عصام حميد (2008)، "تقويم الدليل المحاسبي لحسابات الدولة"، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، المجلد 14 (50).
- غنيم، أحمد محمد، (2002)، الإدارة العامة، كلية التجارة، جامعة المنصورة، الطبعة الأولى.
- وهاب، أسعد محمد علي، والمطيري، هدى أحمد علي (2021) تطبيق النظام المحاسبي الحكومي اللامركزي في المؤسسات البلدية لأغراض توحيد البيانات المالية (دراسة استطلاعية لآراء عينة من موظفي حسابات البلديات)، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية، المجلد (8)، العدد(3).





- Brusca, I., Gómez-villegas, M., & Montesinos, V. (2016). Public financial management reforms: The role of IPSAS in Latin-America. *Public Administration and Development*, 36(1).
- Changwony, F. K., & Paterson, A. S. (2019). Accounting practice, fiscal decentralization and corruption. *The British Accounting Review*, 51(5), 100834.
- Cuadrado-Ballesteros, B., Citro, F., & Bisogno, M. (2020). The role of public-sector accounting in controlling corruption: an assessment of Organisation for Economic Co-operation and Development countries. *International Review of Administrative Sciences*, 86(4).
- Dick-Sago, C. (2020). Decentralization for improving the provision of public services in developing countries: A critical review. *Cogent Economics & Finance*, 8(1), 1804036.
- Eggleton, I. R. C., Harun, H., Locke, S. M., & Peursem, K. V. (2016). An Integrated Model of Institution and Its Application in Understanding the Adoption of IPSAS in Indonesian Local Governments. *University of Canberra*, 61(0).