



## The accounting profession in Libya: weakness Causes and development strategies – faculty members perspective at Libyan universities

Ali Abdullah. Alnaas<sup>1\*</sup>, Muftah Salem Abugalia<sup>2</sup>

<sup>1</sup> Accounting Department, Faculty of Economics,  
Al Asmarya Islamic University, Zliten, Libya

<sup>2</sup> Accounting Department, Faculty of Economics,  
University of Al- Al-Mergib, Libya

مهنة المحاسبة في ليبيا: أسباب الضعف واستراتيجيات التطوير  
من وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس في الجامعات الليبية

علي عبدالله النعاس<sup>1\*</sup> ، مفتاح سالم أبو غالية<sup>2</sup>  
<sup>1</sup> قسم المحاسبة، كلية الاقتصاد، الجامعة الأسمرية الإسلامية، زليتن، ليبيا  
<sup>2</sup> قسم المحاسبة، كلية الاقتصاد، جامعة المرقب، الخمس، ليبيا

\*Corresponding author: [a.alnaas@asmarya.edu.ly](mailto:a.alnaas@asmarya.edu.ly)

Received: January 02, 2026

Accepted: March 16, 2026

Published: March 28, 2026

### Abstract:

This study aimed to examine the current state of the accounting profession in Libya and to explore potential strategies for its development, considering the challenges faced by academic and professional institutions. Employing a descriptive, historical, and analytical approach, the study used a literature review to identify key factors contributing to the profession's weaknesses in Libya. The findings revealed strong agreement on all proposed strategies, particularly the provision of continuous professional education, identification of essential accounting information, raising awareness of accounting's role in economic development, and enhancing the use of technology. In line with previous studies, the advancement of the profession requires an integrated framework encompassing education, training, and regulation. Major weaknesses include inadequate legislation, limited education and professional training, inactive professional associations, and low societal awareness.

The study concludes that revitalizing the accounting profession in Libya requires a national vision centered on modern education, regulatory reform, continuous professional development, and the promotion of an accounting culture that fosters transparency and sustainable economic growth.

**Keywords:** The accounting profession, weakness Causes, development strategies, Libya.

### الملخص

هدفت هذه الدراسة إلى تحليل واقع مهنة المحاسبة في ليبيا، والأسباب الكامنة وراء ضعف المهنة، وكذلك استكشاف الاستراتيجيات الممكنة التطوير في ضوء التحديات التي تواجهها المؤسسات الأكاديمية والمهنية الليبية. اعتمدت الدراسة على منهج وصفي تحليلي إذ توصلت الدراسة من خلال المراجعات الأدبية إلى جملة من الأسباب الكامنة وراء ضعف مهنة المحاسبة في ليبيا، كما اشتملت الدراسة على تحليل آراء عيّنة من معلمي المحاسبة في الجامعات الليبية، بهدف تحديد درجة فاعلية مجموعة من الاستراتيجيات المقترحة لتحسين المهنة، وأظهرت النتائج أن جميع الاستراتيجيات المقترحة حظيت بمستوى عالٍ من القبول، مما يشير إلى إدراك واسع لأهميتها في النهوض بالمهنة. وجاءت في مقدمة هذه الاستراتيجيات تزويد المحاسبين بالتعليم المستمر، تليها تحديد المعلومات المحاسبية التي تحتاجها الدولة على المستويين الكلي والجزئي، ثم تعزيز الوعي بدور المحاسبة في التنمية الاقتصادية واستخدام التكنولوجيا في معالجة البيانات المحاسبية. وتخلصت الدراسة إلى أن إصلاح مهنة المحاسبة في ليبيا يستلزم تبني رؤية وطنية شاملة تركز على التعليم الحديث، والتشريعات المنظمة،

والتطوير المهني المستمر، وتعزيز الثقافة المحاسبية، بما يضمن بناء بيئة مهنية قادرة على دعم الشفافية والتنمية الاقتصادية المستدامة.

**الكلمات المفتاحية:** مهنة المحاسبة، أسباب الضعف، استراتيجيات التطوير، ليبيا.

### المقدمة:

تُعد المحاسبة مهنة ذات أهمية محورية في تحقيق التنمية الاقتصادية بمختلف دول العالم، وهذه الأهمية نابعة من الوظيفة الأساسية للمحاسبة التي تتمثل في توفير معلومات نوعية، مالية بالدرجة الأولى، عن الكيانات الاقتصادية، بحيث تكون مفيدة في دعم عملية اتخاذ القرارات الاقتصادية (Ngrimwa, 2024). وإذا كانت النظم المحاسبية الموثوقة والفعالة تمثل عنصرًا حيويًا في اقتصاد أي دولة، فإن ذلك لم يكن أكثر وضوحًا مما هو عليه اليوم، في ظل العولمة المتزايدة للأسواق، التي أتاحت تدفق الأعمال والاستثمارات والمعرفة والمعاملات التجارية عبر الحدود. وقد ترتب على ذلك ارتفاع الحاجة إلى بيانات مالية دقيقة موثوقة على مستوى المؤسسات والدول على حد سواء (A. Alnaas & Rashid, 2019; A. Alnaas, 2014).

إن وجود إطار متكامل لإعداد التقارير المالية يساهم في تحقيق فوائد متعددة، من أبرزها تعزيز النمو الاقتصادي، وتحسين كفاءة تخصيص الموارد، وتقليل تكلفة رأس المال، وزيادة قابلية المقارنة بين المعلومات المالية، فضلًا عن رفع مستوى ثقة المستثمرين وتشجيعهم على الاستثمار عبر الحدود (Alnaas, 2017; Thompson, 2016). ومن هذا المنطلق، تُعد المحاسبة جزءًا لا يتجزأ من البنية الاستراتيجية للمجتمع، نظرًا لما توفره من معلومات أساسية تُعين على اتخاذ القرارات الرشيدة وتضمن الاستخدام الأمثل للموارد (Jaber, 2023). فهي ليست مجرد ممارسة مهنية تقنية، بل نشاط اجتماعي وأخلاقي يساهم في تنمية القدرات البشرية والمجتمعية والمشاركة في بناء عالم أكثر استدامة وعدالة (Carnegie, 2022).

فالنظام المحاسبي يجب أن يعكس بوضوح البيئة الاقتصادية والسياسية والاجتماعية والتخطيطية التي يعمل ضمنها، وأن الأهداف الرئيسية للنظم المحاسبية في الدول النامية تتمثل في الإسهام في تحقيق التنمية الاقتصادية والاجتماعية بأسرع وقت ممكن. وقد أشار عدد من الباحثين منذ وقت مبكر إلى أن تطور أنظمة المحاسبة في مختلف الاقتصادات يرتبط ارتباطًا وثيقًا بعوامل ثقافية وسياسية وتعليمية (Ngrimwa, 1989; Perera, 2024). ومع ذلك، فإن الممارسات المحاسبية السائدة في العديد من الاقتصادات النامية تُعد امتدادًا لما هو معمول به في الدول المتقدمة، إذ انتقلت إليها عبر الاستعمار أو الاستثمارات الأجنبية (Ngrimwa, 2024; Perera, 1989)، وكذلك من خلال الشركات متعددة الجنسيات، والمساعدات الخارجية، ونظم التعليم المحاسبي (Ghartey, 1986; Hove, 1986; Ngrimwa, 2024). وبناءً على ذلك، تقتصر الدول النامية في الغالب على تقاليد محاسبية راسخة ومؤسسات مهنية قوية تنظم المهنة وتشرف على تطويرها. كما تعاني أنظمتها من ضعف في آليات المراجعة والرقابة، ونقص في الكفاءات المهنية المحاسبية المؤهلة (Polizatto & Vincent, 2016).

ووفقًا لـ Lasyoud وآخرون (2018) فإن هذا الضعف أدى إلى تدني في الكفاءة والقدرة التنافسية والابتكار في مؤسسات القطاع الخاص في البلدان النامية، حيث يوجد تفاوت ملحوظ بين الأداء المتوقع من هذه المؤسسات وقدرتها الفعلية على المساهمة في التنمية الاقتصادية. ويُعزى ذلك جزئيًا إلى انخفاض مستويات المهارات المحاسبية، وما ينتج عنه من تقارير مالية غير دقيقة، وضعف في المعلومات المتاحة لاتخاذ قرارات استثمارية سليمة، فضلًا عن محدودية رأس المال والموارد الإدارية اللازمة للتوسع. فالنظم المحاسبية الداخلية في هذه المؤسسات لا تُستخدم بفعالية كأداة للإدارة، نظرًا لاعتمادها على أساليب تقليدية تقتصر على تسجيل المعاملات الماضية دون تقديم دعم تحليلي يُساهم في صنع القرار.

ومع تزايد اهتمام الدول النامية بتطوير نظمها المحاسبية، تبرز أهمية دراسة تطور مهنة المحاسبة بوصفها وسيلة لفهم تجارب الدول الأخرى واستلهام سبل تحسين المهنة محليًا، خصوصًا عند تحليل القضايا والمشكلات التي صاحبت نشوء هذه المهنة وتطورها (Ngrimwa, 2024). وفي هذا السياق، لا تُعد ليبيا

استثناءً، إذ تُصنّف ضمن الدول النامية التي استوردت نظمها المحاسبية من الدول الغربية، دون أن تنشأ لديها تقاليد محاسبية محلية راسخة.

### مهنة المحاسبة في ليبيا

في الواقع، وكما هو الحال في العديد من الدول النامية، لم يكن النظام المحاسبي في ليبيا نتاجاً لاحتياجات بيئتها الاقتصادية والاجتماعية الخاصة، بل جاء في معظمه مستورداً من الدول المتقدمة، وبشكل خاص من المملكة المتحدة والولايات المتحدة الأمريكية. ولم تشهد هذه النظم حتى هذا اليوم تعديلات جوهرية تعكس الخصوصية المحلية أو تلبّي متطلبات التنمية الوطنية.

في هذا السياق، يشير Abugalia (2013) إلى أن النظام المحاسبي الليبي تأثر جزئياً بالنظامين البريطاني والأمريكي، اللذين صُمما أساساً لتلبية احتياجات المستخدمين الخارجيين من خلال التقارير المالية. ومع ذلك، تلتزم الشركات الليبية غالباً بإعداد الميزانية العمومية السنوية وحساب الأرباح والخسائر فقط، تلبيةً لمتطلبات القانون، ونادراً ما تتجاوز هذا الحد الأدنى. ويُعزى هذا السلوك إلى ضعف البنية التنظيمية للمحاسبة والمراجعة، إذ أدى التركيز القانوني على التقارير الخارجية إلى تمكين الشركات من الإفصاح بأدنى قدر ممكن، دون مراعاة احتياجات المستخدمين فيما يتعلق بدقة المعلومات وجودتها وملاءمتها لدم اتخاذ القرار.

كما أن غياب إطار تنظيمي شامل للنظام المحاسبي الليبي أتاح للمحاسبين والمديرين حرية واسعة في اختيار المعايير والأساليب المحاسبية دون وجود ضوابط أو مساءلة واضحة بشأن مدى ملاءمتها المهنية (Zakari, & Menacere 2012). وقد أدى هذا الوضع إلى إساءة استخدام هذه المرونة في بعض الأحيان لتحقيق مصالح شخصية. وإضافة إلى ذلك، تختلف الممارسات المحاسبية المطبقة بين الشركات الليبية تبعاً للخلفية التعليمية والثقافية للمحاسبين والمديرين، مما أسفر عن تباين واضح في جودة المعلومات المحاسبية. وبناءً على ذلك، فإن مخرجات النظام المحاسبي الليبي لا تتمتع بدرجة كافية من الموثوقية، نظراً لصعوبة تقييم جودة التقارير المالية وضعف إمكانية المقارنة بين البيانات الصادرة عن مختلف القطاعات المهنية، بما في ذلك المصارف والشركات الصناعية والنפטية وغيرها بسبب غياب الاتساق في إعداد التقارير المالية (Masli & Elwalda, 2021).

ورغم أن ليبيا شهدت خلال العقود الأخيرة تغيرات كبيرة في بيئة أعمالها بفعل التطورات التكنولوجية والعولمة الاقتصادية، فإن أنظمتها المحاسبية لم تحظَ بالاهتمام الكافي من قبل صانعي السياسات، إذ لم تُبذل جهود ملموسة لتكثيف النظام المحاسبي الوطني أو تطوير معايير تتلاءم مع احتياجات البلاد الراهنة وتطلعاتها التنموية. كما لا تزال المحاسبة المهنية في ليبيا في مراحلها الأولى، ويبدو أن تأثيرها على تطوير النظام المحاسبي لا يزال محدوداً للغاية (Masoud, 2016).

وانطلاقاً من هذا الواقع، تسعى هذه الدراسة إلى تحقيق هدفين رئيسيين:

- معرفة الأسباب الكامنة وراء ضعف وتخلف مهنة المحاسبة في ليبيا.
  - اقتراح الاستراتيجيات المناسبة لتحسين وتطوير مهنة المحاسبة في ليبيا.
- وسيعالج الهدف الأول من خلال مراجعة الأدبيات المحاسبية وبيانات ثانوية ذات الصلة، خاصة تلك التي تناولت واقع المهنة في الدول النامية، بهدف استنباط أوجه القصور ومقارنتها بالظروف الليبية. أما الهدف الثاني (اقتراح الاستراتيجيات المناسبة للتحسين)، فسيُتناول من خلال استقصاء آراء أعضاء هيئة التدريس في الجامعات الليبية المتخصصين في مجال المحاسبة.

### أسباب ضعف مهنة المحاسبة في ليبيا

لتحقيق الهدف الأول من هذا البحث، يستعرض هذا الجزء أبرز العوامل التي أسهمت في ضعف المهنة المحاسبية في ليبيا، بهدف تحديد أوجه القصور التي تواجهها المهنة في السياق الليبي. ذلك عبر المحاور التالية:

- تتبع تطور مهنة المحاسبة في ليبيا منذ نشأتها وحتى الوقت الحاضر.
- الاطلاع على الأدب المحاسبي المتعلق بالمهنة بوجه عام، وبالبيئة الليبية على وجه خاص.

• تحليل التطورات الاقتصادية والسياسية والاجتماعية في ليبيا وانعكاساتها على مهنة المحاسبة. ومن خلال تحليل هذه المحاور مجتمعة التي تعكس المسار التاريخي للمهنة، بتكوين فهم متكامل لطبيعة التحديات التي تواجه المهنة، مما يمهد لاستخلاص الأسباب الجوهرية الكامنة وراء ضعف مهنة المحاسبة في ليبيا، والتي يمكن تلخيصها فيما يلي:

### 1- عدم ملائمة نظم المحاسبية لاجتياحات التنمية في ليبيا:

كما أشرنا سابقاً أظهر الأدب المحاسبي أن النظام المحاسبي يجب أن يخدم البيئة الاقتصادية والسياسية والتخطيطية والرقابية والاجتماعية في عملية صنع القرار. بل إن الأهداف الرئيسية للنظم المحاسبية في الدول تتمثل في تحقيق التنمية الاقتصادية والاجتماعية بأسرع وقت ممكن. وأيضاً ذكرنا أن النظم المحاسبية في الدول النامية قد طُورت من قبل دول متقدمة دون أي اهتمام لاحتياجات البيئة المحلية للدول النامية ولا تخدم قضاياها وخطتها التنموية، مع إيلاء اهتمام ضئيل لقدرة هذه الأنظمة على توليد المعلومات اللازمة للتخطيط الاقتصادي الوطني الفعال (Shareia, 2005; Zaman & Shiraz, 2005). وفي أغلب الأحيان، كانت أنظمة المحاسبة الأمريكية/البريطانية هي التي تم تبنيها، وهناك حجج قوية تشير إلى أن النظام المستورد من دولة غربية من غير المرجح أن يلبي احتياجات الدول النامية من المعلومات في سعيها لتحقيق أهداف التنمية الاقتصادية (Bakar & Russell 2003).

ليبيا، كأى اقتصاد ناشئ، تمتلك عوامل تاريخية وبيئية تختلف اختلافاً كبيراً عن العوامل البيئية في الدول المتقدمة، وخاصة المملكة المتحدة والولايات المتحدة، وأن النظام المحاسبي في ليبيا لم يكن نتاجاً لاحتياجات البيئة الاجتماعية والاقتصادية المحلية، بل كان مستورداً بالكامل من الدول المتقدمة، ولا توجد تغييرات أو تحسينات حقيقية في هذه الأنظمة لكي تعكس احتياجات البيئة الليبية المحلية (Bakar & Russell, 2003)، الأمر الذي جعل هذا النظام لا يقدم معلومات مفيدة تساعد متخذي القرار، وهذا أحد الأسباب وراء فقدان المحاسبة أهميتها في ليبيا ومن تم فقدت الدعم للنهوض والتطور.

### 2- غياب دور الجمعيات المحاسبية

تعدّ الجمعيات المهنية المحاسبية من الركائز الأساسية في تطوير مهنة المحاسبة وتعزيز مكانتها المؤسسية والمجتمعية، إذ تمثل الإطار التنظيمي الذي يجمع المحاسبين ويعمل على توحيد الممارسات المهنية وفقاً للمعايير الدولية (Duff et al., 2020). وتضطلع هذه الجمعيات بدور رئيسي في رفع الكفاءة المهنية للمحاسبين من خلال تنظيم برامج التدريب المستمر، ومنح الشهادات المهنية المعترف بها دولياً، وتطوير مهارات الأعضاء بما يتلاءم مع التحولات التقنية والتنظيمية في بيئة الأعمال الحديثة (Madalina et al., 2011). كما تسهم في ترسيخ الالتزام بالأخلاقيات المهنية عبر إصدار أدلة السلوك المهني ومتابعة الالتزام بها، مما يعزز الثقة في التقارير المالية والممارسات المحاسبية (Duff et al., 2020).

إلى جانب ذلك، تدعم الجمعيات المهنية مهنة المحاسبة على المستويين التشريعي والتنظيمي من خلال التعاون مع الجهات الحكومية والأكاديمية لإعداد القوانين والمعايير المحاسبية و معايير المراجعة والمشاركة في صياغة السياسات المالية العامة (Madalina et al., 2011). كما تمثل المهنة على الصعيد الدولي من خلال عضويتها في منظمات مثل الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC)، الأمر الذي يتيح تبادل الخبرات وتبني أفضل الممارسات (Duff et al., 2020).

أما في السياق الليبي، فقد صدر أول قانون لتنظيم ومراقبة مهنة المحاسبة عام 1973، والذي نص على إنشاء جمعية المحاسبين والمراجعين الليبيين، في خطوة كانت تُعدّ بداية لتأسيس الإطار المؤسسي للمهنة (El-Sharif, 1981). ومع ذلك، لم تنجح هذه الجمعية في تحقيق أهدافها الرئيسية، إذ لم تُصدر معايير محاسبية وطنية، ولم تعتمد مدونة أخلاقيات مهنية، كما لم تحدد متطلبات موحدة لتقارير المراجعة أو نظم اختبار مهني مستقل، مما أدى إلى ضعف قدرتها على تنظيم المهنة وضمان جودة الممارسات المحاسبية (Hamuda & Sawan, 2014). كما لم تسهم في دعم البحث العلمي أو التدريب المستمر أو إصدار منشورات مهنية.

وهذا يشير إلى أن جمعية المحاسبين والمراجعين الليبيين قد فشلت في تنظيم نفسها والاعتراف بالتزامها تجاه المصلحة العامة، وغياب الدور الاعلامي للتعريف بالمهنة وتعزيز مكانتها داخل المجتمع، كل هذا

انعكس على الوضع الحالي الضعيف جدًا لمهنة المحاسبة في ليبيا وهو ما انعكس سلبيًا على مكانة المهنة في ليبيا ومستوى الثقة المجتمعية بها (الدرويش والغالي، 2006).

### 3- قصور القوانين والتشريعات المحاسبية

تمثل القوانين والتشريعات المحاسبية إحدى الركائز الأساسية في دعم وتطوير مهنة المحاسبة، إذ تسهم في تنظيم الممارسة المهنية وضمان التزام المحاسبين بالمعايير الأخلاقية والفنية المعتمدة. فوجود إطار قانوني واضح يعزز من مصداقية المعلومات المالية ويرسخ الثقة بين مستخدميها، سواء كانوا مستثمرين أو جهات رقابية أو أطرافًا أخرى ذات علاقة. كما تساعد التشريعات على تحديد المسؤوليات المهنية والجزاء المترتبة على الإخلال بها، الأمر الذي يسهم في رفع كفاءة الأداء وتحسين جودة التقارير المالية. ومن ثم، فإن تحديث القوانين بما يتوافق مع التطورات الاقتصادية والمعايير الدولية يعد ضرورة لتعزيز مهنة وفاعلية المحاسبة في بيئات العمل الحديثة.

وفي السياق الليبي، يُعتبر كلٌّ من القانون التجاري الليبي وقانون ضريبة الدخل من أهم التشريعات المؤثرة في تنظيم الممارسات المحاسبية. فقد صدر القانون التجاري الليبي عام 1953 (Masoud, 2016)، وتضمن أحكامًا تنظم مختلف الأنشطة التجارية التي يمارسها أي شخص طبيعي أو اعتباري، حيث غطت المادة (1) القواعد المطبقة على التجار، وألزمت المادة (58) كل تاجر بإمسك دفاتر يومية منتظمة وإعداد الجرد والميزانية كحد أدنى (القانون التجاري، 1953). كما وردت في القانون قواعد مفصلة بشأن مسك الحسابات، وإعداد الميزانيات العمومية، وحسابات الأرباح والخسائر، والمستندات الواجب تقديمها إلى مكتب السجل التجاري، إضافةً إلى تنظيم عمليات تقدير الأصول، وإنشاء الاحتياطي القانوني، وزيادة رأس المال أو خفضه، وتوزيع الأرباح.

كما نصت المادة (550) من القانون التجاري الليبي على ضرورة تعيين مراجع حسابات لمراقبة إدارة الشركة وضمان سلامة أعمالها وفقًا للقانون. وتحدد المادة (553) واجبات لجنة المراقبة، بينما تلزم المادة (580) مراجع الحسابات بتقديم تقرير للجمعية العامة يبيّن فيه نتائج أعمال السنة ورأيه في سير أعمال الشركة وصحة ميزانيتها وحساباتها وتصديقها. وتجدر الإشارة إلى أن هذا القانون رغم تحديده لمسؤوليات المراجع، لا يوضح بدقة محتوى التقرير المطلوب ولا الإجراءات الشكلية التي يجب أن يتضمنها.

أما قانون ضريبة الدخل، فقد صدر لأول مرة عام 1968، ثم استُبدل عام 1973 بالقانون رقم 64، والذي كان له تأثير مباشر على الممارسات المحاسبية في ليبيا، حيث استخدمته العديد من الشركات كأساس لإعداد تقاريرها المالية الخارجية، مما فرض نوعًا من التوجّه المحاسبي المرتبط بمتطلبات الضريبة. ومن الملاحظ أن قانون الضريبة الليبي (المادة 65) لا يفرّق بين ضريبة الدخل على الأنشطة العادية وغير العادية.

وقد مثلت التعديلات على قانون 1973 محطة مهمة، إذ جاء صدور قانون ضريبة الدخل رقم 11 لسنة 2004 ليمنح امتيازات لأصحاب الدخل المرتفع، بهدف تشجيع القطاع الخاص على تحقيق مزيد من الأرباح والمساهمة في خطط التنمية. وكان من المحتمل أن يؤثر هذا التغيير على الممارسات المحاسبية، نظرًا لتركيزه المتزايد على القطاع الخاص، بما يستلزم تطوير أنظمة معلومات محاسبية أكثر تعقيدًا وملاءمة. كما أصدرت الحكومة الليبية القانون رقم 11 لسنة 2010 المنظم لنشاط سوق الأوراق المالية والشركات المدرجة، والذي ألزم المصارف والشركات باتباع معايير المحاسبة الدولية/المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (IFRS). ومع ذلك، ما تزال الشركات المدرجة تواجه صعوبات في تطبيق هذه المعايير، ترجع إلى ضعف نظام الحوكمة في سوق الأوراق المالية، وضعف أداء المراجعين الخارجيين، وعدم قدرة غالبية مُعدّي الحسابات والمراجعين على استخدام اللغة الأجنبية المطلوبة لإعداد القوائم وفقًا للمعايير الدولية.

ومن هنا نلاحظ أن هذه القوانين لم يكن هدفها الأصلي تنظيم مهنة المحاسبة أو وضع إطار قانوني وتنظيمي لها، وكان تعرضها لبعض القضايا المحاسبية العامة من باب تنظيم الأعمال التجارية ووضع ضوابط لضريبة الدخل فقط، وهذا القصور القانوني ألقى بظلاله على مهنة المحاسبة وجعلها مجرد ممارسات محدودة يصب تركيزها على معلومات محدودة فقط، وبما أن هذه القوانين لم تعتمد أي معايير، فإن قيمتها الإرشادية للمحاسبين محدودة للغاية.

#### 4- عدم وجود معايير محاسبية محلية

وجود معايير محاسبية محلية يساهم في تعزيز جودة الممارسات المهنية في مجال المحاسبة والمراجعة، إذ توفر هذه المعايير إطاراً مرجعياً موحداً يضمن الاتساق والدقة في إعداد القوائم المالية وفحصها. كما تساعد على رفع مستوى الشفافية والمصداقية في المعلومات المالية المقدمة للمستخدمين، مما يزيد من ثقتهم في التقارير المالية. وتُمكن هذه المعايير من مواءمة الممارسات المحاسبية مع الخصوصية الاقتصادية والتشريعية المحلية. إضافة إلى ذلك، فإنها تساهم في تطوير قدرات المهنيين المحليين وتوجيههم نحو الأداء المهني السليم، مما يعزز من مكانة مهنة المحاسبة ويزيد من قدرتها على دعم التنمية الاقتصادية. وفي الواقع الليبي وحتى الآن، لا توجد في ليبيا مبادئ أو معايير محاسبية محلية معمول بها (Masoud, 2016)، ولا تزال مبادئ المحاسبة المقبولة عموماً (GAAP) هي المطبقة فعلياً كأساس لإعداد القوائم المالية والممارسات المحاسبية الأخرى، وتعاني المراجعة في ليبيا أيضاً من غياب المعايير المنظمة لقواعد السلوك المهني والأخلاقي. ونتيجة لذلك، يُترك اختيار معايير وممارسات وتقنيات المحاسبة بالكامل للمحاسبين والمديرين والمدققين في كل شركة وفقاً لخلفتهم التعليمية (Buzied, 1998). ونتيجة لغياب إطار تنظيمي شامل للنظام المحاسبي، أصبح اختيار معايير المحاسبة الأنسب رهيناً للآراء والتفضيلات والمصالح الشخصية للمحاسبين والمراجعين ومديري الشركات، دون أي مساءلة، سواء كانت هذه المعايير مناسبة أم لا. وفي الوقت نفسه، يستغل العديد من المديرين والمحاسبين هذا الفراغ التنظيمي لتحقيق مصالحهم الشخصية.

#### 5- ضعف وقصور التعليم المحاسبي

تشير العديد من الدراسات ان التعليم المحاسبي في ليبيا يتبنى نماذج تعليمية غربية لا تتوافق مع السياق السياسي والثقافي والاقتصادي المحلي. وتسلط هذه الدراسات الضوء على جوانب مثل ، نقص التدريب العملي، مناهج دراسية قديمة وأساليب تدريس تقليدية التي قد تعيق تطوير المهارات المهنية الأساسية. ولا تزال هناك فجوة كبيرة في المهارات الحيوية، خاصة في حل المشاكل، والتفكير النقدي، والتواصل، مما يحد من فرص توظيف الخريجين (أبو فارس، 2007؛ اشميله والطرلي، 2013؛ الكيلاني، 2000؛ المصلي، 2010؛ الرويات والفرجاني، 2010؛ الرويات وأبودبوس، 2024؛ الشريف، 2022؛ فرج والحاضري، 2007؛ سمهود، 2013). وتؤكد هذه الدراسات الحاجة الملحة لإصلاحات شاملة في التعليم المحاسبي، تشمل تحديث المناهج الدراسية، وتعزيز الروابط مع سوق العمل، وتحسين ممارسات التدريس، والاستثمار في البنية التحتية، وتزويد الطلاب بالمهارات التكنولوجية الأساسية والناشئة. كما تُعد بعض الاستراتيجيات المنهجية ضرورية لضمان إصلاح فعال، من خلال دمج المناهج التقليدية مع الحديثة ومواءمة التعليم مع متطلبات بيئة الأعمال العالمية المتطورة بسرعة (أبو غالية وآخرون، 2018؛ وأبو ستالة، 2021). وبالتالي، فإن هذا القصور في التعليم المحاسبي ينعكس مباشرة على تطور مهنة المحاسبة في ليبيا. فالعلاقة بين التعليم المحاسبي ومهنة المحاسبة هي علاقة تبادلية: فالتطور والتحسين في التعليم المحاسبي يؤدي بالضرورة إلى تطور المهنة، والعكس صحيح، إذ إن تقدم مهنة المحاسبة يخلق ضغطاً لتطوير التعليم المحاسبي وتكييفه مع متطلبات السوق.

#### 6- غياب الشفافية وانتشار الفساد المالي

تواجه بعض الدول بينات سياسية غير موثوقة، حيث ينتشر الفساد وتقل الشفافية. وقد ذكر Hopper وآخرون (2009) أن الفساد في الدولة يزداد عندما تكون الشفافية الحكومية ضعيفة، وسكانها أميون، والتشريعات المتعلقة بحرية المعلومات ضئيلة أو معدومة، مع انعدام حرية التعبير. فالعديد من الدول النامية تفتقر إلى القدرات المالية والتقنية اللازمة، بالإضافة إلى ضوابط مالية ضعيفة، وبيانات مالية زائفة، ومؤسسات واهنة، واجراءات غالباً ما تُخفي وراءها المعلومات الهامة. ولذلك يُعدّ الفساد المالي وغياب الشفافية من أبرز العوامل التي تُقوّض مكانة مهنة المحاسبة وتحدّ من فعاليتها في تحقيق أهدافها الجوهرية المتمثلة في توفير معلومات مالية دقيقة وموثوقة تساهم في ترشيد

القرارات الاقتصادية. إذ يؤدي انتشار الفساد داخل المؤسسات إلى تشويه مصداقية البيانات المالية، مما يُضعف ثقة مستخدمي المعلومات في التقارير المحاسبية والمراجعين الخارجيين على حدٍ سواء. كما أن انعدام الشفافية يُقَصِّر من فاعلية أنظمة الرقابة ويحدّ من التزام المحاسبين بالمعايير الأخلاقية والمهنية مثل الاستقلالية والموضوعية. ونتيجة لذلك، تتراجع مكانة المهنة في تعزيز مبادئ الحوكمة الرشيدة والإفصاح المالي السليم، الأمر الذي ينعكس سلبيًا على بيئة الاستثمار ويُعيق النمو الاقتصادي المستدام ( Alleyne & Persaud 2012; Hopper et al., 2008).

أما على الصعيد المحلي، فقد تم ادراج ليبيا لأول مرة في مؤشر مدركات الفساد ( Corruption Perceptions Index – CPI) الصادر عن منظمة الشفافية الدولية (Transparency International) في عام 2004، حيث حصلت على درجة 2.5 من 10 واحتلت المرتبة 118 من أصل 146 دولة، وهو ما يشير إلى ارتفاع مستويات الفساد المُدرَك في القطاع العام. ومنذ ذلك التاريخ، ظل أداء ليبيا في المؤشر يتسم بالتراجع السلبي المستمر نتيجة لعوامل سياسية واقتصادية وهيكلية، من أبرزها ضعف المؤسسات الرقابية، وغياب الشفافية في إدارة المال العام، والانقسام المؤسسي بعد عام 2011. وفي عام 2010، قبل اندلاع الأحداث السياسية، تراجعت ليبيا إلى المرتبة 146 من أصل 178 دولة بدرجة 2.2 من 10، مما عكس محدودية التحسّن في البيئة المؤسسية رغم تحسّن العلاقات الدولية آنذاك. ثم في عام 2015، وبعد التغييرات السياسية الكبرى، حصلت ليبيا على درجة 16 من 100 واحتلت المرتبة 161 من 168 دولة، وهو أدنى من التصنيفات السابقة. وفي عام 2020، استمرت حالة التدهور، حيث بلغت الدرجة 17 من 100 وجاءت في المرتبة 173 من 180 دولة. أما في أحدث تقرير (CPI 2024) الصادر في فبراير 2025)، فقد حصلت ليبيا على درجة 13 من 100 محافظة على نفس المرتبة السابقة وهي المرتبة 173 من 180 دولة، مما يضعها ضمن عشرة دول هي الأكثر فسادًا على مستوى العالم، وهذا يعكس استمرار ضعف الشفافية والمساءلة في المؤسسات العامة.

وهذه النتائج تشير مجتمعة إلى أن الفساد المؤسسي وغياب الشفافية يشكلان تحديًا جوهريًا أمام تطور مهنة المحاسبة في ليبيا وسوف لن تجد البيئة الملائمة لتطورها وازدهارها. وبالتالي فإن هذه المؤشرات ستقف حائلًا وجدار فاصل أمام تطور وازدهار مهنة المحاسبة في ليبيا. كما أن هناك من يقول بأن مكافحة الفساد والقضاء عالية وارساء مبدأ الشفافية والمساءلة يحتاج إلى بيانات ومعلومات محاسبية دقيقة وموثوقة.

**الجدول رقم (1) يوضح الفساد والشفافية لليبيا**

السنة	الملاحظات الرئيسية	الترتيب العالمي	الدرجة	المقياس المستخدم
2004	أول ظهور رسمي لليبيا في المؤشر، أداء ضعيف	118 / 146	2.5 / 10	من 0-10
2010	استمرار ارتفاع الفساد وضعف الشفافية	146 / 178	2.2 / 10	من 0-10
2015	من بين الدول العشر الأكثر فسادًا عالميًا	161 / 168	16 / 100	من 0-100
2020	لا تحسن يُذكر مقارنة بالسنوات السابقة	173 / 180	17 / 100	من 0-100
2025	زيادة ضعف الشفافية وارتفاع الفساد	173 / 180	13 / 100	من 0-100

المصدر (Transparency International (2004, 2010, 2015, 2020,2025)

## 7- ضعف الاستثمارات المحلية والأجنبية وغياب سوق مالي نشط

يعتبر ضعف الاستثمارات المحلية والأجنبية من العوامل الجوهرية التي تُعيق تطور مهنة المحاسبة في الاقتصادات النامية. إذ يؤدي انخفاض حجم الاستثمارات إلى محدودية الأنشطة الاقتصادية وتراجع الطلب على الخدمات المحاسبية المتقدمة، مثل خدمات المراجعة، وإدارة المخاطر، والاستشارات المالية. ويشير تقرير جمعية المحاسبين القانونيين المعتمدين (ACCA)، والاتحاد الأفريقي للمحاسبين (PAFA) (2021) إلى أن تدفق الاستثمار المنخفض، بما في ذلك الاستثمار الأجنبي المباشر، يحد من النمو الاقتصادي ويقلل من الطلب على الخدمات المحاسبية المتقدمة مثل التدقيق وإدارة المخاطر والاستشارات المالية. ويؤكد تقرير الاتحاد الدولي للمحاسبين IFAC (2019) على أن نقص التمويل يمثل عقبة رئيسية أمام بناء قدرات المحاسبين في الاقتصادات الصاعدة، مما يحد من إمكانية تقديم خدمات محاسبية عالية القيمة.

كما أن ضعف تدفق الاستثمارات الأجنبية المباشرة يحدّ من فرص نقل المعرفة والتقنيات الحديثة في المجال المالي والمحاسبي، مما يُبطئ عملية التحديث المهني وتبني المعايير الدولية للتقارير المالية (AI-Shammari & Al-Sultan, 2010). علاوة على ذلك، فإن غياب بيئة استثمارية نشطة يُقلل من فرص العمل للمحاسبين المؤهلين، ويُضعف من الحوافز للتطوير المهني المستمر، الأمر الذي يؤثر سلبًا في جودة التقارير المالية ومستوى الشفافية والإفصاح في المؤسسات المحلية (IFAC, 2019; Al-Basteki, 2000). ومن ثمّ، فإن تعزيز الاستثمارات المحلية والأجنبية لا يُسهم فقط في تنشيط الاقتصاد، بل يُعدّ أيضًا مدخلًا أساسيًا لتطوير مهنة المحاسبة ورفع كفاءتها في خدمة متطلبات الحوكمة والتنمية المستدامة. وعلى هذا فإن الاستثمارات الأجنبية تشكّل محركًا أساسيًا لتوسيع الأنشطة الاقتصادية وتعزيز الحاجة إلى نظم مالية محكمة، إذ يتطلب دخول رؤوس أموال كبيرة وجود تقارير مالية دقيقة وشفافة لضمان حماية المستثمرين وتقييم المخاطر (World Bank, 2025; UNCTAD, 2023). وأكدت الدراسات الأكاديمية أن جودة البيانات المالية تلعب دورًا محوريًا في تشجيع الاستثمارات، حيث يزيد الاعتماد على المعلومات المحاسبية الدقيقة والموثوقة من ثقة المستثمرين ويحفّز ضخ رؤوس الأموال، في حين أن غياب الشفافية يرفع من المخاطر المتصورة ويحدّ من القرارات الاستثمارية (Bushman & Smith, 2001; Leuz & Wysocki, 2008; Healy & Palepu, 2001). وعندما تظل الاستثمارات ضعيفة أو متذبذبة، فإن حجم التعاملات المالية محدود، مما يقلص الطلب على خدمات المحاسبة المتقدمة ويحدّ من تطوير ممارساتها. إضافة إلى ذلك، غياب سوق مالي نشط يجعل قدرة الشركات على جذب رأس المال محدودًا، ويضعف الحافز لإنشاء أنظمة محاسبية متكاملة ومتطورة، مما يؤدي إلى اعتماد المؤسسات على سجلات مالية بسيطة وغير شفافة. وفي هذا السياق، تشير الأدبيات إلى أن ضعف الأداء المحاسبي ونقص الشفافية المالية في المؤسسات بالدول النامية يُعدّ من العوامل التي تقلص فعالية المحاسبة في دعم التنمية الاقتصادية، وتؤثر سلبًا على قدرة الشركات على جذب الاستثمارات الأجنبية والمحلية. (Chirico & Cosenz, 2013).

وفي السياق الليبي، تعتبر الاستثمارات سواء المحلية والأجنبية منخفضة جدًا، حيث تشير بيانات البنك الدولي (World Bank, 2024) إلى أن نسبة استثمارات الدولة ليبيا في الأصول الثابتة مقارنة بإجمالي ناتجها المحلي (نسبة التكوين الرأسمالي إلى الناتج المحلي الإجمالي) ظلت في معظم السنوات عند حدود 10% تقريبًا منذ تسعينات القرن الماضي، مع تسجيل بعض الطفرات المؤقتة في أعوام 2007 و2008، ثم تكررت في عام 2014، وعادت للانخفاض مجددًا في السنوات اللاحقة. وبوجه عام، يُعدّ هذا المستوى من التكوين الرأسمالي منخفضًا مقارنة بالمتوسط العالمي، ما يشير إلى محدودية الاستثمارات المحلية والأجنبية في الأصول الإنتاجية الجديدة ويعكس هشاشة بيئة الأعمال وضعف التنوع الاقتصادي وإلى محدودية الجهود في تطوير البنية التحتية والقطاع غير النفطي، هذا الانخفاض بدوره يؤثر سلبًا على مهنة المحاسبة التي تعتمد في نموها على توسع الأنشطة الاقتصادية وتنوعها (IFAC, 2019)، إذ يؤدي ضعف النشاط الاستثماري إلى تقليص الطلب على الخدمات المحاسبية المتقدمة مثل تدقيق المشروعات، وإدارة المخاطر المالية، وتحليل الأداء المالي، والاستشارات الاستثمارية، وإعداد دراسات الجدوى، مما يحد من فرص التطوير المهني للمحاسبين ويبطئ عملية تحديث الممارسات المحاسبية في ليبيا. كما يؤدي هذا الوضع إلى ضعف الطلب على تطبيق المعايير الدولية للتقارير المالية (IFRS)، إذ تبقى أغلب الكيانات الاقتصادية ذات حجم محدود ونشاط محلي (IFAC, 2019; Al-Basteki, 2000; World Bank, 2020).

## الجدول رقم (2) يبين نسبة التكوين الرأسمالي إلى الناتج المحلي الإجمالي

السنة	النسبة (%)	الملاحظة
1998	11.96 %	أقدم قيمة متاحة
1999	9.48 %	أقل قيمة مدرجة في تلك السلسلة
2005	9.52 %	انخفاض ملحوظ في منتصف العقد
2007	19.11 %	ارتفاع نسبي
2008	21.66 %	ذروة تقريباً في هذا الجدول
2011	8.44 %	سقوط كبير بعد الاضطرابات
2012	15.22 %	بعض التعافي فيما بعد
2014	26.22 %	أعلى قيمة في السلسلة المتوفرة هنا
2015	17.38 %	تراجع بعد 2014
2018	15.13 %	نسبة مستقرة نوعاً ما
2020	9.45 %	انخفاض ملحوظ في فترة كورونا/الأزمة
2022	10.52 %	تراجع آخر
2023	16.48 %	تعافٍ نسبي
2024	14.84 %	أحدث قيمة متاحة

إعداد الباحثان استناداً إلى بيانات المركز الليبي للإحصاء (ycharts.com) 2023.

كما أن نسبة الاستثمارات الأجنبية كانت منخفضة جداً سواء الداخلة والخارجة حيث يبين الجدول رقم (3) أن الاستثمارات الأجنبية الداخلة في كثير من السنوات لم تصل حتى 01% من الناتج القومي الإجمالي، باستثناء سنتين 2007، 2008 كانت 6.94%، 4.74% على التوالي. وكذلك الحال بنسبة للاستثمارات الخارجة أيضاً كانت أقل من 01% باستثناء السنتين المذكورتين، وهذا يعني الاستثمار الأجنبي كان ضئيل جداً.

## جدول رقم (3) يوضح الاستثمارات الأجنبية الداخلة والخارجة

السنة	1990	1992	1995	1998	2007	2008	2023
% س أ د*	0.55 %	0.29 %	0.35 - %	0.47 - %	6.94 %	4.74 %	1.76 %
% س أ خ**	0.36 %	0.54 %	0.27 %	0.94 %	5.82 %	6.76 %	غير متوفر

\*\* الاستثمارات الأجنبية الخارجة.

\* الاستثمارات الأجنبية الداخلة

المصدر: اعداد الباحثان استناداً إلى بيانات البنك الدولي، صندوق النقد الدولي، مصرف ليبيا المركزي، وOECD، 2025، (Index Mundi)، (Trendonify)

بالإضافة إلى ذلك، أن القطاع الخاص في ليبيا يتركز في الغالب على الأنشطة التجارية المرتبطة بالسلع والخدمات الاستهلاكية، مثل استيراد المواد الغذائية وإعادة بيعها في السوق المحلي، بينما يشكل النشاط الصناعي نسبة أقل وغالباً ما يقتصر على استكمال عمليات التصنيع البسيطة كالتغليف أو التعليب، دون عمليات تصنيع معقدة (World Bank, 2021). ويستفيد هذا القطاع من الحصول على العملة الأجنبية من مصرف ليبيا المركزي بالسعر الرسمي، والذي غالباً ما يكون أقل بكثير من سعر السوق الموازية، مما يمنحه ميزة تنافسية واضحة (Central Bank of Libya, 2025; IOM Libya, 2024). ويترتب على ذلك تحقيق أرباح مرتفعة نسبياً بغض النظر عن استخدام المعلومات المحاسبية للتخطيط والرقابة أو قياس الأداء، إذ أن هامش الربح يكون شبه مضمون. وبناءً عليه، تقل الحاجة إلى تطبيق ضوابط محاسبية صارمة على عناصر التكاليف أو ترشيد القرارات الاستثمارية، وتقتصر وظيفة المحاسبة في هذه الشركات غالباً على نطاق تقليدي محدود وفق ما تفرضه القوانين واللوائح السارية.

## 8. تأثير الأزمات السياسية والاقتصادية المستمرة

تُعد المحاسبة إحدى الركائز الأساسية لأي نظام اقتصادي، إذ تعتمد فعاليتها على وجود بيئة مستقرة سياسياً واقتصادياً. فالاستقرار السياسي يتيح وضع سياسات اقتصادية ومالية وضريبية ثابتة، ويعزز قدرة المؤسسات على التخطيط المالي والاستثماري على المدى الطويل، كما يساهم في التزام المحاسبين بالمعايير المحاسبية المعتمدة (Bushman & Smith, 2001). بالمقابل، تؤدي الأزمات الاقتصادية والسياسية إلى تقلبات مستمرة في السياسات الاقتصادية والمالية وضعف الاستثمارات المحلية والأجنبية، مما يقلل من الموارد المتاحة لتطوير ممارسات المحاسبة وتحسين جودة البيانات المالية (Healy & Palepu, 2001; World Bank 2025). ونتيجة لذلك، تصبح الالتزامات بالمعايير المحاسبية أكثر صعوبة، كما تنخفض موثوقية البيانات المالية في دعم اتخاذ القرارات الاستراتيجية، مما يحد من تطور مهنة المحاسبة وابتكارها في الدول التي تعاني من عدم الاستقرار (Leuz & Wysocki, 2008). ومن هذا المنظر، يتضح أن ازدهار المحاسبة يرتبط ارتباطاً مباشراً بالاستقرار السياسي والاقتصادي، في حين أن الأزمات الاقتصادية والسياسية تُعدّ من أبرز العوائق أمام تطويرها. وقد أشار استطلاع أجرته جمعية المحاسبين القانونيين المعتمدين إلى أن الأزمات الاقتصادية تؤثر بشكل كبير على قدرة المحاسبين على تقديم خدمات عالية الجودة.

أما ليبيا منذ استقلالها في أوائل خمسينيات القرن العشرين لم تشهد انتعاشاً اقتصادياً مستداماً أو استقراراً سياسياً يُسهّل بناء مؤسسات قوية، فعند الاستقلال كانت البلاد من أفقر الدول، مع اعتماد كبير على المعونات الدولية والمساعدات الاقتصادية (Every CRS Report, 2012). ثم اكتشف النفط التجاري في أواخر خمسينيات القرن الماضي، مما مهد لدخول إيرادات نفطية كبيرة خلال السبعينيات وساهم في تحسّن بعض المؤشرات الاقتصادية (WSWS, 2004). بيد أن النظام السياسي الذي تولى السلطة بعد سبتمبر 1969، انتهج سياسة اقتصادية مركزية اشتراكية، حيث سيطرت الدولة على المقومات الاقتصادية وتم تقييد وتحریم الملكية الخاصة والربح كآليات سوقية (Kamel, 2024; Kawa Academic Resource, 2025). ومع أن النظام بدأ يفكر في التراجع التدريجي عن بعض هذه السياسات في نهاية فترة الثمانيات، فإنه دخل في عزلة دولية بسبب قضية لوكربي، وفرضت عليه عقوبات وحصاراً دولياً استمر لأكثر من عقد من الزمن، مما حدّ من فرص التنمية الاقتصادية والانفتاح المالي (Vallis Group Report, 2025). وبعد حلحلة هذه القضية ورفع العقوبات في مطلع هذا القرن، ما لبثت أن شهدت الدولة نمواً نسبياً وانفتاحاً اقتصادياً بين 2006 و2008 حتى قُطعت باندلاع الأحداث السياسية في سنة 2011، التي أدت إلى فراغ أمني وسياسي وانقسام مؤسساتي ما تزال البلاد تتعايش معه حتى الآن. ولذلك فمن الواضح جداً أنه لم تتوفر لمهنة المحاسبة في ليبيا بيئة مستقرة أو مؤسسية داعمة لتطويرها وتصبح قوة فاعلة في التخطيط والرقابة، بل ظلت وظيفة هامشية تقليدية تقتصر على المتطلبات القانونية والروتينية.

## 9- ضعف الثقافة المحاسبية لدى المؤسسات الليبية

تُعد الثقافة المحاسبية والوعي بأهمية المعلومات المالية من العوامل الأساسية التي تؤثر بشكل مباشر على تطور مهنة المحاسبة، لا سيما في الدول النامية. تشير الدراسات إلى أن غياب هذا الوعي يؤدي إلى ضعف استخدام البيانات المحاسبية في اتخاذ القرارات الاستراتيجية، مما يحد من فعالية المؤسسات في تحقيق أهدافها (Chakroun, 2025). على سبيل المثال، أظهرت بعض الدراسات أن المؤسسات في هذه الدول تفتقر إلى استخدام البيانات المحاسبية في التخطيط الاستراتيجي أو تقييم الأداء المالي، مما يؤدي إلى اتخاذ قرارات غير مستنيرة قد تؤثر سلباً على استدامة المؤسسات (Yang & Wang, 2024).

بناءً على ذلك، فإن تعزيز الثقافة المحاسبية والوعي بأهميتها يُعتبر خطوة ضرورية لتحسين جودة المعلومات المالية وتعزيز الثقة في النظام المالي (Yang & Wang, 2024; Perera, 1989).

وفي ليبيا، تُظهر الدراسات أن أغلب المؤسسات تفتقر إلى الوعي الكافي بأهمية المحاسبة كأداة لدعم التخطيط واتخاذ القرارات الاستراتيجية (Shareia & Irvine, 2014). وفي الواقع، أن كثيراً من المؤسسات الليبية تقتصر عملياتها على تسجيل المعاملات المالية الروتينية دون الاستفادة من البيانات

المحاسبية في التخطيط الاستراتيجي أو تقييم الأداء المالي، مما يؤدي إلى اتخاذ قرارات غير مستنيرة قد تؤثر سلبًا على استدامة المؤسسات (Ahmad & Gao, 2004).. كما يفتقر المدراء التنفيذيون في هذه المؤسسات إلى الفهم الكافي لأهمية أدوات المحاسبة الإدارية والتحليل المالي، مما يؤدي إلى اتخاذ قرارات تشغيلية واستثمارية غير مستندة إلى بيانات دقيقة (Masoud, 2016). ينتج عن هذا النقص ضعف استخدام المعلومات المحاسبية في الرقابة الداخلية وتحليل الأداء، ويحد من قدرة المؤسسات على تحسين الأداء المؤسسي وتحقيق أهدافها الاستراتيجية. وبالتالي، فإن تعزيز الثقافة المحاسبية والوعي بأهميتها يُعد خطوة حاسمة لتحسين جودة المعلومات المالية، وتعزيز الاحترافية في ممارسة المحاسبة، وبناء ثقة أكبر بالنظام المالي الليبي. وفي نهاية المطاف تهيأ الظروف لتحسين مهنة المحاسبة.

### استراتيجيات تحسين مهنة المحاسبة

في وقت مبكر اقترح Hove (1986) أن أي جهود تهدف إلى معالجة المشكلات المحاسبية في الدول النامية يجب أن تبدأ بإصلاح شامل لمهنة المحاسبة نفسها. وقد أوصى بأن تتبنى حكومات هذه الدول مبادرات لإنشاء مؤسسات محاسبية مهنية محلية، مع التركيز على تحديد الأهداف المحاسبية لكل دولة وفق احتياجاتها الخاصة من خلال مؤسسات داخلية، بدلاً من الاعتماد على جهات خارجية مثل لجنة معايير المحاسبة الدولية أو جمعية المحاسبة الأمريكية أو الأمم المتحدة.

وأكد Novin and Baker (1990) أن ضعف المحاسبة في الدول النامية يعود بشكل رئيسي إلى غياب الممارسات المحاسبية السليمة، مما يحد من الاستخدام الأمثل للموارد الاقتصادية المتاحة لتحسين مستوى المعيشة. وأشار Nobes (2015) إلى أن نقل التكنولوجيا من دولة إلى أخرى دون تقييم ملاءمتها للغرض قد يكون غير مجدٍ، موصيًا بإجراء تحليل شامل لمستخدمي المعلومات المحاسبية داخل الدولة لتحديد احتياجاتهم بدقة.

وفيما يتعلق بتحسين الممارسة المحاسبية، اقترح Novin and Baker (1990) مجموعة من الاستراتيجيات التي يمكن أن تساهم في تطوير التعليم والتدريب المحاسبي، وتعزيز ممارسات مهنة المحاسبة في الدول النامية، والتي بلغ عددها اثني عشر استراتيجية، منها: إنشاء هيئات محاسبية مهنية، وإجراء امتحانات وشهادات محاسبية مهنية، وتوفير التعليم المستمر للمحاسبين، وتحديد احتياجات الدولة من المعلومات المحاسبية، ووضع معايير للمحاسبة والتدقيق والمهنة، وحصر المحاسبة العامة بالمحاسبين المعتمدين، واستخدام الحاسوب في معالجة البيانات المحاسبية، وتحديد أعداد المحاسبين المطلوبة، وتشجيع مشاركة المحاسبين في أنشطة المجتمع، وتضمين معايير المحاسبة في القانون.

وأجرى Akathaporn et al (1993) دراسة مشابهة لما قام به Novin and Baker، في سياق تايلاند، حيث اعتمد البحث على استطلاع آراء معلمي المحاسبة، والمحاسبين الحكوميين، والمحاسبين العموميين، بهدف تقييم فعالية استراتيجيات متنوعة لتحسين ممارسة مهنة المحاسبة في تايلاند و توصلت الى أن تطوير مهنة المحاسبة يتطلب مواءمة المناهج التعليمية مع احتياجات بيئة الأعمال. كما أجرى (2000) Al-Basteki دراسة مماثلة في البحرين، استناداً إلى توصيات Novin and Baker (1990) لتحديد مدى فعالية الاستراتيجيات المقترحة لتعزيز ممارسات المحاسبة ومهنة المحاسبة. وقد أظهرت النتائج أن الاستراتيجيات الأكثر فعالية تضمنت رفع متطلبات التعليم للمحاسبين عند دخولهم المهنة، وتوفير التعليم المستمر للمحاسبين القانونيين، وتعزيز صلاحيات ومسؤوليات جمعية المحاسبة البحرينية. كما شملت استراتيجيات أخرى مثل: تطوير مدونات أخلاقيات للمحاسبين، ووضع معايير محاسبية ومعايير مراجعة محلية، وإعداد وإشراف على الامتحانات المهنية محلياً ومنح شهادتها. وأوضحت الدراسة أن رفع متطلبات التعليم عند دخول المهنة كان له الأثر الأكبر على تعزيز جودة المحاسبة، نظرًا لأن المتطلبات السابقة كانت عامة جدًا، مما كان يسمح بدخول أفراد غير مؤهلين إلى المهنة، وهو ما يؤثر سلبًا على جودة الممارسة المحاسبية.

وبالمثل، اختبرت دراسة Nassar وآخرون (2013) قائمةً من الاستراتيجيات والتقنيات الموصى بها من قبل الدراسات السابقة المذكورة أعلاه لتحسين التعليم المحاسبي ومهنة المحاسبة في الدول النامية. وخلص البحث إلى أن العديد من هذه الاستراتيجيات قد تكون فعّالة في مهنة المحاسبة في الأردن. ومع ذلك، هناك استراتيجيات أخرى قد لا تكون فعّالة. ومن هذه الاستراتيجيات الفعّالة، تطوير امتحانات المحاسبة المهنية وإصدار الشهادات محليًا والإشراف عليها، توطين امتحانات المحاسبة المهنية. وحديثًا جاءت دراسة Siam & Nassar, Islam (2021) والتي تضمنت 10 استراتيجيات مقترحة لتطوير مهنة المحاسبة في الإمارات العربية، وقد خلصت أن من أهم الاستراتيجيات الفعّالة لتطوير مهنة المحاسبة في الإمارات العربية هي تطوير معايير محلية للمراجعة والمحاسبة بالإضافة إلى عقد امتحانات المحاسبة المهنية في الدولة.

### منهجية الدراسة العملية

تعتمد الدراسة على المنهج التاريخي لتقيق الهدف الأول و هو معرفة الأسباب الكامنة وراء ضعف وتخلف مهنة المحاسبة في ليبيا. كما تعتمد الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي لتقيق الهدف الثاني وهو اقتراح الاستراتيجيات المناسبة لتحسين وتطوير مهنة المحاسبة في ليبيا. وبالتالي تعتبر هذه الدراسة دراسة وصفية تحليلية تاريخية، اعتمد على المدخل الاستقرائي في استخلاص النتائج.

### مجتمع وعينة الدراسة

شمل مجتمع الدراسة كل أساتذة المحاسبة العاملين في الجامعات الليبية. في حين تمثلت عينة الدراسة في أساتذة المحاسبة العاملين في 6 جامعات ليبية وهي: جامعة المرقب، والجامعة الأسمرية، وجامعة الزيتونة، وجامعة بني وليد، وجامعة مصراته، وجامعة عمر المختار (بما في ذلك فروعها في طبرق والقبة والبيضاء). وقد صُممت لتحقيق الهدف الثاني استبانة ووزّعت على 150 أستاذًا محاسبيًا، وتمت إعادة 98 استبانة منها، بنسبة استجابة بلغت 65%.

هدف الاستبيان إلى استطلاع آراء أساتذة المحاسبة حول الاستراتيجيات التي يمكن استخدامها لتحسين مهنة المحاسبة في ليبيا. وقُسم الاستبيان إلى قسمين، تضمّن القسم (أ) البيانات الشخصية للمستجيبين، مثل الشهادة الجامعية والخبرة العملية والدرجة العلمية. وتُعد هذه البيانات مهمة لشرح وفهم خلفية المستجيب. أما القسم (ب) طلب من المشاركين تقييم فعالية استراتيجيات مُحددة مُصممة لتحسين مهنة المحاسبة في ليبيا. وتُقاس هذه الاستراتيجيات باستخدام مقياس يتراوح من 1، الذي يُمثل الأقل فعالية، إلى 5، الذي يُمثل الاستراتيجية الأكثر فعالية في تعزيز المحاسبة في ليبيا. وطلب من المشاركين إضافة أي استراتيجيات يرونها مهمة، ويمكن أن تُحسن ممارسات المحاسبة في ليبيا، إلى القائمة.

أخذت الاستراتيجيات المقترحة والوارد في الاستبيان من دراسات سابقة أجريت في هذا المجال في الدول النامية. ومع ذلك، أجريت بعض التعديلات على البنود والاستراتيجيات الأصلية لتراعي البيئة المحاسبية المحلية وبعض الظروف المحلية الأخرى.

### تحليل لبيانات

#### التحليل الوصفي للمشاركين

يوضح الجدول 4 التوزيع الديموغرافي للمشاركين من حيث المؤهل الأكاديمي والدرجة العلمية والخبرة التدريسية. وتشير النتائج إلى أن غالبية المشاركين يحملون درجة الدكتوراه (56.1%)، بينما يحمل 43.9% منهم درجة الماجستير. وفيما يتعلق بالرتبة الأكاديمية، يُمثل المحاضرون المساعدون النسبة الأكبر (52.0%)، يليهم المحاضرون (39.8%)، مع نسبة أقل من الأساتذة المساعدين (8.2%). يُبرز هذا التوزيع تمثيلًا قويًا للأكاديميين في بداية ومنتصف مسيرتهم المهنية، مع ضمان وجود رتب أعلى. وأخيرًا، طلب من المجيبين تحديد مدة خبرتهم العملية. يُظهر الجدول رقم (4) أن 40.8% من المشاركين عملوا أقل من 5 سنوات، وأن 32.7% منهم عملوا ما بين 5 و10 سنوات، بينما كان مجموع ما زادت

خبرتهم عن 10 سنوات 26.5%. يسهم هذا التحليل الوصفي في تقديم لمحة شاملة عن خلفيات المشاركين، ويوضح تنوعهم الأكاديمي والمهني، بما يعزز مصداقية النتائج المتحصلة من الدراسة.

#### الجدول رقم (4) يوضح الخصائص الديمغرافية للمشاركين

الخاصية	التصنيف	العدد	النسبة %
المؤهل العلمي	دكتوراه	43	43.9
	ماجستير	55	56.1
الدرجة العلمية	مساعد محاضر	51	52.0
	محاضر	39	39.8
	أستاذ مساعد	8	8.2
الخبرة العلمية	أقل من 5 سنوات	40	40.8
	من 5 إلى أقل من 10	32	32.7
	من 10 إلى أقل من 15	15	15.3
	من 15 إلى أقل من 20	9	9.2
	من 20 سنة فأكثر	2	2.0

#### تحليل البيانات المتعلقة بالاستراتيجيات

يعرض الجدول (5) نتائج إجابات المشاركين حول الاستراتيجيات المقترحة لتحسين مهنة المحاسبة في ليبيا. وتشير النتائج إلى أن جميع الاستراتيجيات التعليمية المقترحة حظيت بتقدير إيجابي من قبل المشاركين، إذ تجاوز المتوسط الحسابي لجميعها قيمة (3.4)، مما يدل على اتفاق واسع النطاق على فاعلية هذه الاستراتيجيات في تطوير مهنة المحاسبة.

#### جدول رقم (5) استراتيجيات تحسين مهنة المحاسبة

ت	الاستراتيجية	الترتيب	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري
1	تزويد المحاسبين بالتعليم المستمر	1	4.00	.96324
2	تحديد المعلومات المحاسبية التي تحتاجها الدولة على المستوى الكلي والجزئي	2	3.95	.92360
3	تعريف المؤسسات الاقتصادية والحكومية بدور وفائدة المحاسبة في التطور الاقتصادي	3	3.94	.91737
4	استخدام التكنولوجيا في معالجة البيانات المحاسبية	3	3.94	.95049
5	تعريف المجتمع بدور المحاسبة في التطور الاقتصادي	4	3.93	.98703
6	اعتماد معايير محاسبية ومراجعة محلية	5	3.91	1.02632
7	تعريف متخذي القرار بكيفية استخدام المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الاقتصادية	6	3.89	.91812
8	تأسيس مؤسسات وجمعيات مهنية	7	3.88	1.00786
9	وضع ميثاق أخلاقيات المهنة	8	3.86	1.04536
10	تعريف رجال الأعمال بدور وفائدة المحاسبة	9	3.85	.94544
11	تحديد المعلومات التي يحتاجها مستخدمي التقرير المالية	9	3.85	.91214
12	استحداث امتحانات وشهادات مهنية محاسبية محلية متطورة	10	3.79	1.08647
13	تحديد المستوى الجامعي كحد أدنى للدخول في المؤسسات والجمعيات المهنية	11	3.77	.97178
14	حصر ممارسة مهنة المحاسبة على المهنيين المتخصصين	12	3.68	1.04138
15	وضع المعايير المحاسبية في قانون	15	3.64	1.01788
16	دعم المسؤولين المهنيين في ليبيا	14	3.64	1.03794

جاءت استراتيجية تزويد المحاسبين بالتعليم المستمر في المرتبة الأولى بمتوسط حسابي بلغ (4.00)، وهو ما يعكس إدراك المشاركين لأهمية التعلم المستمر في مهنة تتسم بالتغير السريع نتيجة للتطورات التقنية والتحول الرقمي في بيئة الأعمال. ويتوافق ذلك مع ما أشار إليه العديد من الباحثين إلى أن الاستثمار في التطوير المهني المستمر يعزز جودة المخرجات المحاسبية ويحافظ على كفاءة الممارسين. أما استراتيجية تحديد المعلومات المحاسبية التي تحتاجها الدولة على المستويين الكلي والجزئي فجاءت في المرتبة الثانية (3.95)، مما يعكس وعياً متزايداً بضرورة مواكبة المخرجات المحاسبية مع الاحتياجات التنموية والاقتصادية الوطنية. ويؤكد هذا الاتجاه على أهمية أن تسهم مهنة المحاسبة في دعم قرارات التخطيط والرقابة والتنمية الاقتصادية.

واحتلت كل من استراتيجية تعريف المؤسسات الاقتصادية والحكومية بدور المحاسبة في التطور الاقتصادي واستخدام التكنولوجيا في معالجة البيانات المحاسبية المرتبة الثالثة معاً (3.94). ويشير هذا إلى أن المشاركين يدركون ضعف الثقافة المحاسبية في المؤسسات الليبية وضرورة نشر الوعي بدور المعلومات المحاسبية في صنع القرار الاقتصادي، إضافة إلى تعزيز استخدام التكنولوجيا لتحسين الكفاءة والدقة في إعداد التقارير المالية. وفي هذا السياق، يشير Chakroun (2025) إلى أن غياب الوعي بأهمية المعلومات المحاسبية يؤدي إلى ضعف استخدامها في اتخاذ القرارات الاستراتيجية، مما يحد من فعالية المؤسسات في تحقيق أهدافها.

كما أظهرت النتائج أن استراتيجيات مثل تعريف المجتمع بدور المحاسبة في التطور الاقتصادي (3.93) واعتماد معايير محاسبة ومراجعة محلية (3.91) حظيت كذلك بتقدير عالٍ، ما يعكس الحاجة إلى تعزيز الإطار التنظيمي والمهني الداعم للمهنة.

وفي المقابل، جاءت بعض الاستراتيجيات بدرجات أقل نسبياً، مثل تحديد المستوى الجامعي كحد أدنى للانضمام إلى الجمعيات المهنية (3.77) وحصر ممارسة المهنة على المتخصصين (3.68)، ما قد يشير إلى وجود تباين في وجهات نظر المشاركين حول مدى واقعية تطبيق هذه الإجراءات في السياق الليبي الحالي.

بوجه عام، تؤكد هذه النتائج أن معلمي المحاسبة في ليبيا يرون أن تطوير المهنة يتطلب توازناً بين بناء القدرات المهنية، وتطوير البنية المؤسسية، وتعزيز الوعي المجتمعي بأهمية المحاسبة. وتنسجم هذه النتائج مع الاتجاهات الدولية الداعية إلى تبني التعليم المستمر، والتكامل بين التكنولوجيا والمعايير المهنية، لضمان مهنة محاسبة أكثر احترافية واستدامة.

### اختبار الفروق بين المشاركين

من المهم دراسة ما إذا كان اختيار المشاركين للاستراتيجيات قد كان بسبب تأثير خصائصهم الشخصية، مثل الدرجة الأكاديمية، أو النوع المؤهل، أو الخبرة المهنية، أو أن هذا الاختيار يعكس توافق عام لأرائهم بغض النظر عن خصائصهم الشخصية. يوضح الجدول 6 الفرق بين حملة الدكتوراه والماجستير. فتشير النتائج إلى عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية لجميع الاستراتيجيات، حيث أن جميع قيم Sig. أكبر من 0.05، باستثناء فقط ثلاثة استراتيجيات وهي وضع المعايير المحاسبية في قانون وتأسيس مؤسسات وجمعيات مهنية، وتزويد المحاسبين بالتعليم المستمر، حيث يرى حملة الماجستير بأهمية هذه الاستراتيجيات أكثر من حملة الدكتوراه.

**جدول (6) اختبار العينات المستقلة للفرق بين حاملي درجة الدكتوراه والماجستير**

الفروق		متوسط خملة الماجستير	متوسط خملة الدكتوراه	المتوسط الكلية	
F	Sig				
.037	.849	3.7907	4.0364	3.9286	تعريف المجتمع بدور المحاسبة في التطور الاقتصادي
1.107	.295	3.7907	3.9636	3.8878	تعريف متخذي القرار بكيفية استخدام المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الاقتصادية
3.157	.079	3.7442	3.9273	3.8469	تحديد المعلومات التي يحتاجها مستخدمي التقرير المالية
.043	.837	3.9070	3.8000	3.8469	تعريف رجال الأعمال بدور وفائدة المحاسبة
.011	.916	4.1163	3.8182	3.9490	تحديد المعلومات المحاسبية التي تحتاجها الدولة على المستوى الكلي والجزئي
.134	.715	4.0465	3.8545	3.9388	تعريف المؤسسات الحكومية بدور وفائدة المحاسبة في التطور الاقتصادي
2.015	.159	3.8140	3.8909	3.8571	وضع ميثاق أخلاقيات المهنة
4.371	.039	3.4419	3.8000	3.6429	وضع المعايير المحاسبية في قانون
2.571	.112	3.8605	3.9455	3.9082	اعتماد معايير محاسبة ومراجعة محلية
.437	.510	3.8605	3.6909	3.7653	تحديد المستوى الجامعي كحد أدنى للدخول في المؤسسات والجمعيات المهنية
4.791	.031	3.8140	3.9273	3.8776	تأسيس مؤسسات وجمعيات مهنية
1.014	.317	3.6977	3.6000	3.6429	دعم المسؤولين المهنيين في ليبيا
5.517	.021	3.7907	4.1636	4.0000	تزويد المحاسبين بالتعليم المستمر
.023	.881	3.7442	3.6364	3.6837	حصر ممارسة مهنة المحاسبة على المهنيين المتخصصين
.915	.341	3.6977	4.1273	3.9388	استخدام التكنولوجيا في معالجة البيانات المحاسبية
.652	.421	3.6744	3.8727	3.7857	استحداث امتحانات وشهادات مهنية محاسبية محلية متطورة

يوضح الجدول 7 اختبار تحليل التباين (ANOVA) الذي يشرح الفروق بين المشاركين وفقاً للدرجة الأكاديمية والخبرة. يتضح من الجدول عدم وجود فروق ذات دلالة إحصائية بين المجموعات (حيث إن جميع قيم Sig.  $< 0.05$ ). هذا يعني أن المشاركين، بغض النظر عن خبرتهم التدريسية أو مستواهم الدراسي، كانوا متفهمين تماماً على أهمية الاستراتيجيات المقترحة. بمعنى آخر، كان الإجماع واسع النطاق، ولم يقتصر على مجموعة فرعية واحدة.

**الجدول (7) اختبار التباين ANOVA للاختلافات وفقاً للدرجة الأكاديمية والخبرة**

الفرق حسب الخبرة		الفرق حسب الدرجة الأكاديمية		المتوسط العام	
Sig	F	Sig	F		
.419	.985	.296	1.233	3.9286	تعريف المجتمع بدور المحاسبة في التطور الاقتصادي
.110	1.940	.304	1.204	3.8878	تعريف متخذي القرار بكيفية استخدام المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الاقتصادية
.284	1.278	.218	1.549	3.8469	تحديد المعلومات التي يحتاجها مستخدمي التقرير المالية
.444	.940	.456	.792	3.8469	تعريف رجال الأعمال بدور وفائدة المحاسبة
.588	.709	.364	1.022	3.9490	تحديد المعلومات المحاسبية التي تحتاجها الدولة على المستوى الكلي والجزئي

.271	1.314	.519	.660	3.9388	تعريف المؤسسات الحكومية بدور وفائدة المحاسبة في التطور الاقتصادي
.658	.607	.713	.340	3.8571	وضع ميثاق أخلاقيات المهنة
.008	3.649	.809	.212	3.6429	وضع المعايير المحاسبية في قانون
.538	.784	.779	.250	3.9082	اعتماد معايير محاسبة ومراجعة محلية
.824	.377	.711	.342	3.7653	تحديد المستوى الجامعي كحد أدنى للدخول في المؤسسات والجمعيات المهنية
.194	1.550	.696	.364	3.8776	تأسيس مؤسسات وجمعيات مهنية
.103	1.986	.737	.307	3.6429	دعم المسؤولين المهنيين في ليبيا
.534	.791	.139	2.017	4.0000	تزويد المحاسبين بالتعليم المستمر
.342	1.141	.519	.659	3.6837	حصر ممارسة مهنة المحاسبة على المهنيين المتخصصين
.334	1.160	.212	1.575	3.9388	استخدام التكنولوجيا في معالجة البيانات المحاسبية
.905	.256	.762	.272	3.7857	استحداث امتحانات وشهادات مهنية محاسبية محلية متطورة

وعلى هذا تؤكد نتائج اختبار t وتحليل التباين (ANOVA) أن هذا الاتفاق ليس متحيزاً أو مدفوعاً بفئة فرعية واحدة (مثل حاملي الدكتوراه مقابل حاملي الماجستير، أو المشاركين الأكثر خبرة مقابل المشاركين الأقل خبرة). وتعزز هذه التحليلات مجتمعةً متانة الاستنتاج: هناك إدراك مشترك في الأوساط الأكاديمية لأهمية تطوير المناهج الدراسية، وتحسين أساليب التدريس، وتطوير معلمي المحاسبة.

### نتائج الدراسة

سعت الدراسة إلى تحقيق هدفين رئيسيين هما:

- معرفة الأسباب الكامنة وراء ضعف وتخلف مهنة المحاسبة في ليبيا.
  - اقتراح الاستراتيجيات المناسبة لتحسين وتطوير مهنة المحاسبة في ليبيا.
- وتم معالجة الهدف الأول من خلال مراجعة الأدبيات المحاسبية وبيانات ثانوية ذات الصلة، خاصة تلك التي تناولت واقع المهنة في الدول النامية، بهدف استنباط أوجه القصور ومقارنتها بالظروف الليبية. أما الهدف الثاني، فتم دراسته من خلال استقصاء آراء أعضاء هيئة التدريس في الجامعات الليبية المتخصصة في مجال المحاسبة.

### أسباب ضعف مهنة المحاسبة في ليبيا

لتحقيق الهدف الأول من هذا البحث، تم دراسة وتحليل أبرز العوامل التي أسهمت في ضعف مهنة المحاسبة في ليبيا عبر المحاور التالية:

- تتبع تطور مهنة المحاسبة في ليبيا منذ نشأتها وحتى الوقت الحاضر.
  - الاطلاع على الأدب المحاسبي المتعلق بالمهنة بوجه عام، وبالبيئة الليبية على وجه خاص.
  - تحليل التطورات الاقتصادية والسياسية والاجتماعية في ليبيا وانعكاساتها على مهنة المحاسبة.
- ومن خلال تحليل هذه المحاور مجتمعة التي تعكس المسار التاريخي للمهنة، وإسهامات الأدب المحاسبي، والظروف البنوية المحيطة بالممارسة المهنية في ليبيا، يتضح أن ضعف مهنة المحاسبة لا يرتبط بعامل واحد منفصل، بل هو نتاج تفاعل معقد بين عوامل تنظيمية ومؤسسية وتعليمية وبيئية. ويسمح هذا التحليل بتكوين فهم متكامل لطبيعة التحديات التي تواجه المهنة، مما يمهد لاستخلاص الأسباب الجوهرية الكامنة وراء ضعف مهنة المحاسبة في ليبيا، والتي يمكن تلخيصها فيما يلي:
- عدم ملائمة نظم المحاسبية لاجتياحات التنمية في ليبيا:
  - غياب دور الجمعيات المحاسبية
  - قصور في القوانين والتشريعات المحاسبية

- عدم وجود معايير محاسبية محلية
- ضعف وقصور في التعليم المحاسبي
- غياب الشافية وانتشار الفساد المالي
- ضعف الاستثمارات المحلية والأجنبية وغياب سوق مالي نشط
- تأثير الأزمات السياسية والاقتصادية المستمرة
- ضعف الثقافة المحاسبية لدي المؤسسات الليبية.

### الاستراتيجيات المناسبة لتحسين وتطوير مهنة المحاسبة في ليبيا

لتحقيق الهدف الثاني من هذا البحث، تم استقصاء وجهات نظر استاذة المحاسبة، حيث أظهرت أن استاذة المحاسبة في ليبيا يُجمعون على أهمية معظم الاستراتيجيات المقترحة لتحسين مهنة المحاسبة، إذ تجاوز المتوسط الحسابي لجمعها قيمة (3.4)، مما يدل على اتفاق واسع النطاق حول فعالية هذه الاستراتيجيات في تطوير المهنة. وتتفق هذه النتائج مع ما توصلت إليه العديد من الدراسات السابقة التي تناولت موضوع تطوير مهنة المحاسبة في السياقات العربية والدولية. فقد أشارت دراسة Novin and Baker (1990) إلى أن مخرجات التعليم المحاسبي يجب أن تتكيف مع احتياجات المهنة المتغيرة، مؤكدة أن التعليم المستمر يمثل أحد أهم عناصر الحفاظ على كفاءة المحاسبين في بيئات مهنية متطورة. وهذا ما أكدته هذه الدراسة، حيث جاءت استراتيجيات تزويد المحاسبين بالتعليم المستمر في المرتبة الأولى بمتوسط (4.00)، مما يعكس إدراك المشاركين لأهمية مواكبة التطورات المهنية والتكنولوجية.

كما تتفق هذه النتيجة مع ما أشار إليه Akathaporn et al (1993) الذين أوضحوا أن تطوير مهنة المحاسبة يتطلب مواكبة المناهج التعليمية مع احتياجات بيئة الأعمال، وتعزيز الوعي المجتمعي بدور المحاسبة في التنمية الاقتصادية. وهو ما أظهرته نتائج هذه الدراسة أيضاً من خلال ارتفاع المتوسطات الخاصة باستراتيجيات مثل تعريف المؤسسات الاقتصادية والحكومية بدور المحاسبة في التطور الاقتصادي (3.94) وتعريف المجتمع بدور المحاسبة في التطور الاقتصادي (3.93). أما دراسة Al-Basteki (2000) فقد أبرزت أهمية تأسيس جمعيات مهنية قوية قادرة على وضع معايير محلية وتطوير أخلاقيات المهنة. وتتسجم نتائج هذه الدراسة مع هذا الاتجاه، حيث أظهرت النتائج أهمية استراتيجيات مثل تأسيس مؤسسات وجمعيات مهنية (3.88) ووضع ميثاق لأخلاقيات المهنة (3.86)، مما يدل على إدراك واضح لدى الأكاديميين الليبيين لغياب الدور المؤسسي الفاعل في تطوير المهنة.

وفي السياق نفسه، توصلت دراسة Nassar وآخرون (2013) إلى أن مهنة المحاسبة في المنطقة العربية تواجه تحديات تتعلق بضعف تطبيق المعايير الدولية وضعف مواكبة التعليم مع متطلبات السوق. وقد عكست نتائج الدراسة الحالية هذه القضية من خلال تأكيد المشاركين على أهمية اعتماد معايير محلية للمحاسبة والمراجعة (3.91) واستحداث شهادات مهنية محلية (3.79)، وهو ما يشير إلى وعي متزايد بضرورة تطوير بيئة مهنية أكثر انسجاماً مع الخصوصية المحلية.

وأخيراً، تتوافق هذه النتائج مع ما أوردهه دراسة Nassar, Islam, and Siam (2021) حول واقع التعليم المحاسبي في دولة الإمارات العربية المتحدة، والتي أكدت أن تحسين جودة التعليم وتبني التكنولوجيا من أهم ركائز تطوير المهنة. وجاءت نتائج الدراسة الحالية لتؤكد هذا التوجه أيضاً من خلال ارتفاع المتوسط الخاص باستراتيجية استخدام التكنولوجيا في معالجة البيانات المحاسبية (3.94)، مما يعكس إدراكاً متزايداً لأهمية التحول الرقمي في تعزيز فعالية المهنة ورفع كفاءتها. بوجه عام، يمكن القول إن نتائج هذه الدراسة تؤكد ما توصلت إليه الأدبيات السابقة من أن التطوير المستدام لمهنة المحاسبة يتطلب تكاملاً بين التعليم، والتشريعات، والتكنولوجيا، والوعي المهني، مع ضرورة مواكبة هذه العناصر مع السياق الوطني لتحقيق نهضة مهنية شاملة.

## ربط نتائج الدراسة بأسباب ضعف مهنة المحاسبة في ليبيا

تُظهر نتائج هذه الدراسة أن معلمي المحاسبة يدركون بوضوح الحاجة إلى استراتيجيات شاملة لمعالجة نقاط الضعف البنوية التي تواجه المهنة في ليبيا. فعند مقارنة النتائج بالتحليل الذي تناول أسباب ضعف مهنة المحاسبة في ليبيا، يتبين أن هذه الاستراتيجيات المقترحة تمثل استجابة مباشرة لتلك التحديات. فمثلاً، جاء التأكيد على التعليم المستمر كأعلى الاستراتيجيات تقييماً لمعالجة ما تم تحديده في السبب الخامس والمتعلق بـ ضعف التعليم المحاسبي. فالتطوير المهني المستمر يُعد عنصراً أساسياً لتقليص الفجوة بين مخرجات التعليم ومتطلبات سوق العمل، خاصة في ظل محدودية المناهج التطبيقية ونقص التدريب العملي في البرامج الجامعية الليبية.

كما أن الاهتمام الكبير باستراتيجية استخدام التكنولوجيا في معالجة البيانات المحاسبية يعكس إدراك المشاركين لما أُشير إليه في السبب الأول، وهو عدم ملاءمة النظم المحاسبية الحالية لاحتياجات التنمية في ليبيا، حيث يمثل التحول الرقمي مدخلاً رئيسياً لتحديث النظم وتحسين كفاءتها في إنتاج معلومات دقيقة وملائمة لاتخاذ القرار.

أما استراتيجية تعريف المؤسسات الحكومية والاقتصادية دور المحاسبة في التطور الاقتصادي فقد جاءت استجابة مباشرة للسبب التاسع، أي ضعف الثقافة المحاسبية لدى المؤسسات الليبية. فنتائج الدراسة تُظهر أن ضعف الوعي بدور المحاسبة يُعد من أبرز معوقات تفعيلها كأداة للتنمية والتخطيط والرقابة، وهو ما يتفق مع ما أشار إليه Chakroun (2025) حول تأثير ضعف الوعي بالمعلومات المحاسبية في الحد من فعالية القرارات الاستراتيجية. كما أن تأكيد المشاركين على أهمية اعتماد معايير محلية للمحاسبة والمراجعة وتأسيس جمعيات مهنية يتماشى مع الأسباب الثالث والرابع، والمتعلقة بـ قصور التشريعات المحاسبية وغياب معايير وطنية واضحة، إضافة إلى ضعف الجمعيات المهنية التي يُفترض أن تضطلع بدور قيادي في التنظيم المهني والرقابة الذاتية للمهنة. وبالنسبة لاستراتيجيات مثل تعريف متخذي القرار بكيفية استخدام المعلومات المحاسبية في اتخاذ القرارات الاقتصادية (3.89)، فهي ترتبط بالسبب السادس المتمثل في غياب الشفافية وانتشار الفساد المالي، إذ يسهم رفع الوعي لدى صنّاع القرار في بناء ثقافة مؤسسية قائمة على الإفصاح والمساءلة.

في المقابل، فإن انخفاض تقييم بعض الاستراتيجيات مثل تحديد المستوى الجامعي كحد أدنى للانضمام إلى الجمعيات المهنية (3.77) وحصر الممارسة على المتخصصين (3.68)، قد يعكس وجود إدراك لصعوبات تطبيق هذه الإجراءات في ظل البيئة المؤسسية الضعيفة التي تتسم بها ليبيا حالياً الذي يرتبط بالسبب الثامن المتعلق بالأزمات السياسية والاقتصادية.

بصورة عامة، تُظهر هذه المقارنات أن الاستراتيجيات التي قيّمها المشاركون تمثل استجابات مباشرة للأسباب البنوية التي تعيق تطور المهنة في ليبيا. ومن ثم، فإن تفعيل هذه الاستراتيجيات على نحو متكامل — يشمل التعليم، والتكنولوجيا، والمعايير، والتشريعات، والوعي المهني — يمكن أن يسهم في بناء بيئة محاسبية أكثر احترافاً واستدامة تدعم متطلبات التنمية الوطنية.

## الخاتمة

تكشف الدراسة أن مهنة المحاسبة في ليبيا تواجه تحديات بنوية ومؤسسية وتعليمية أثرت على فعاليتها ودورها في التنمية الاقتصادية، بما في ذلك ضعف التشريعات، غياب الأطر المؤسسية الفاعلة، تدني التعليم والتدريب المهني، ونقص الوعي المجتمعي. كما عمّقت محدودية استخدام التكنولوجيا وضعف مخرجات التعليم الفجوة بين المهارات المطلوبة وسوق العمل.

على الصعيد التطبيقي، أظهرت النتائج توافقاً واسعاً حول فعالية استراتيجيات النهوض بالمهنة، أبرزها التعليم المستمر، تحديد المعلومات المحاسبية المطلوبة، تعزيز الوعي بدور المحاسبة، وتوسيع استخدام التكنولوجيا. وتتوافق هذه النتائج مع الدراسات السابقة، التي أكدت أهمية نهج تكاملي يجمع التعليم، التنظيم المهني، التشريعات، والتوعية العامة.

تخلص الدراسة إلى أن إصلاح المهنة يتطلب رؤية وطنية شاملة تركز على تطوير القدرات الأكاديمية والمهنية، تحديث التشريعات، تفعيل المؤسسات المهنية، ودمج التكنولوجيا، بما يعزز الحوكمة والشفافية ويدعم التنمية الاقتصادية المستدام

## Compliance with ethical standards

### Disclosure of conflict of interest

The author(s) declare that they have no conflict of interest.

## قائمة المراجع

### أولاً: المراجع العربية

- أبو ستالة، بلقاسم (2021) صعوبات استخدام تكنولوجيا المعلومات في تعليم المحاسبة بالجامعات الليبية: دراسة ميدانية، مجلة دراسات الشباب، 8(8)، ص. 68–96.
- أبو غالية، مفتاح سالم، الفرجاني، منصور محمد، والعبودي، أحمد يوسف (2018) معوقات تطوير التعليم المحاسبي في الجامعات الليبية من وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس، مجلة العلوم الاقتصادية والسياسية، 10، ص. 112–156.
- أشميلة، ميلاد رجب، والطرلي، محمد مفتاح (2013) مدى التوافق بين مناهج التعليم المحاسبي ومتطلبات سوق العمل من وجهة نظر أعضاء هيئة التدريس وخريجي أقسام المحاسبة بالجامعات الليبية، مجلة العلوم الاقتصادية والسياسية، كلية الاقتصاد والتجارة- زليتن، جامعة المرقب، العدد الأول، ص. 254–292.
- بو فارس، ر. ع. (2007) التعليم المحاسبي المهني: الواقع وسبل تطويره، المؤتمر العلمي الثاني حول التعليم المحاسبي: واقعه وأفاق تطويره، طرابلس، ليبيا.
- الدرويش، بشير والغالي، عبدالمولى (2006) العوامل المؤثرة في تطوير مهنة المحاسبة في ليبيا، دراسات في الاقتصاد والتجارة، 25.
- الروياتي، عوض أحمد، والفرجاني، هالة فضيل (2010) واقع التعليم المحاسبي في الجامعات الليبية في ظل الجودة الشاملة، مؤتمر جودة الأداء الجامعي في ليبيا، بنغازي، ليبيا.
- سمهود، فتحي المبروك (2013) مدى ملائمة تخصصات التعليم المحاسبي الحالية لمتطلبات سوق العمل المحلية، المؤتمر العلمي الثالث حول واقع مهنة المحاسبة في ليبيا، طرابلس، ليبيا.
- فرج، عبد النبي أحمد، والحضري، مصطفى مصباح (2007) مخرجات التعليم المحاسبي ومتطلبات سوق العمل- دراسة تطبيقية في البيئة الليبية، مؤتمر تخطيط التعليم والتدريب بين الواقع واحتياجات سوق العمل، طرابلس، ليبيا.
- الكيلاني، عبد الكريم (2000) التعليم المحاسبي وعلاقته بالتنمية الاقتصادية والاجتماعية في ليبيا، مجلة البحوث الاقتصادية، المجلد الحادي عشر، العدد الأول، ص. 20–35.
- مصلي، عبد الحكيم محمد (2010) مدى مواكبة التعليم العالي المحاسبي في ليبيا للتطورات العلمية المعاصرة وتلبية احتياجات سوق العمل، المؤتمر العربي حول التعليم العالي وسوق العمل، مصراته، ليبيا.
- النعاس، ع. ع. (2017). درجة توافق تطبيقات المحاسبة في الشركات المغربية مع التطبيقات المحاسبية الدولية. مجلة العلوم الاقتصادية والسياسية (10)، 203-227.

### ثانياً: المراجع الأجنبية

- Abugalia, M., 2013. The influence of business environment on the effectiveness of management accounting practices: Evidence from Libyan Companies (Doctoral dissertation, University of Huddersfield).
- ACCA, PAFA & PwC, 2021. Africa's Accounting and Finance Profession: Future-Ready Report. ACCA, PAFA, and PwC.
- Ahmad, N.S. & Gao, S.S., 2004. Accounting Education and Practice in Developing Nations: Libya Case Study. International Review of Business Research Papers, 1(3), pp.67–85.
- Ahmad, N.S. & Gao, S.S., 2004. Changes, problems and challenges of accounting education in Libya. Accounting Education, 13(3), pp.365–390.
- Akathaporn, P., Novin, A.M. & Abdolmohammadi, J., 1993. Accounting Education and Practise in Thailand: Perceived Problems and
- Al-Basteki, H., 2000. Strategies for Enhancing the Accounting Profession and Practices in Bahrain: Accounting Experts' Perceptions. Research in Accounting in Emerging Economies, pp.165–189.
- Alleyne, P. & Persaud, A., 2012. Corruption and accounting transparency in developing countries. Accounting Forum, 36(3), pp.200–215.
- Alnaas, A. A. A. (2014). Identifying determining factors that impact on the extent of harmonisation with international financial reporting standards: analysis of listed North African companies. (Doctor of Philosophy).

- Alnaas, A. A. A. (2017). Measuring the degree of international harmonisation in selected accounting practice: the case of Tunisian firms. %J IOSR Journal of Business Management Accounting Research, 19(01), 18-25 .
- Alnaas, A., & Rashid, A. (2019). Firm characteristics and compliance with IAS/IFRS. Journal of Financial Reporting and Accounting, 17(3), 383-410. doi:10.1108/JFRA-06-2018-0052
- Al-Shammari, B. & Al-Sultan, W., 2010. Corporate governance and voluntary disclosure in Kuwait. International Journal of Disclosure and Governance, 7(3), pp.262–280.
- Bakar, M. & Russell, A., 2003. The development of Accounting Education and Practice in Libya. In Wallace, R.S.O., Samuels, J.M., Briston, R.J. & Saudagaran, S.M. (eds.) Research in Accounting in Emerging Economies, Oxford: Elsevier Science, pp.197–236.
- Basteki, H., 2000. The accounting profession in the GCC countries: Challenges and opportunities. International Journal of Accounting, Auditing and Performance Evaluation, 1(1), pp.90–105.
- Bushman, R.M. & Smith, A.J., 2001. Financial accounting information and corporate governance. Journal of Accounting and Economics, 32(1–3), pp.237–333.
- Buzied, M.M., 1998. Enterprise accounting and its context of operation: the case of Libya (Doctoral dissertation, Durham University).
- Carnegie, G.D., 2022. Accounting 101: Redefining accounting for tomorrow. Accounting Education, 31(6), pp.615–628.
- Central Bank of Libya, 2025. Uses of Foreign Exchange, 1 Jan – 31 May 2025. Research & Statistic Department, Tripoli. Available at: <https://cbl.gov.ly/en/wp-content/uploads/sites/4/2025/06/Uses-of-Fx-from-1-Jan-to-31-May-2025.pdf>
- Chakroun, R. & Ali, M.B., 2025. The Impact of Cultural Dimensions on the Effectiveness and Strength of Auditing and Reporting Standards. Journal of Accounting, Ethics & Public Policy, 26(2), pp.138–138.
- Chirico, F. & Cosenz, F., 2013. Accounting systems and economic development. Journal of Accounting & Organizational Change, 9(2), pp.120–138.
- Duff, A., et al., 2020. Professional accounting associations and standard-setting. London: Routledge.
- Effectiveness of Enhancement Strategies. International Journal of Accounting, pp.259–272.
- El-Sharif, Y., 1981. The influence of legal environment upon accounting in Libya. Dirasat in Economics and Business, 8(2), pp.36–44.
- Every CRS Report, 2012. Social Changes in Libya during the Republic Era: 1969-1977. Journal of Tikrit University for Humanities.
- Ghartey, J.B., 1986. Consolidating accountability for development in Africa.
- Giroud, A., 2024. World Investment Report 2023: Investing in sustainable energy for all. United Nations Conference on Trade and Development.
- Hamuda, A. & Sawan, A., 2014. Accounting education in Libya: Challenges and opportunities. Mediterranean Journal of Accounting, 7(1), pp.55–70.
- Healy, P.M. & Palepu, K.G., 2001. Information asymmetry, corporate disclosure, and the capital markets: A review of the empirical disclosure literature. Journal of Accounting and Economics, 31(1–3), pp.405–440.
- Hopper, T., Tsamenyi, M. & Wickramasinghe, D., 2008. Management accounting and corruption. Accounting, Auditing & Accountability Journal, 21(2), pp.230–257.
- Hopper, T., Tsamenyi, M., Uddin, S. & Wickramasinghe, D., 2009. Management Accounting in Developing Countries. In Handbook of Management Accounting Research, 3, pp.471–502.
- Hove, M.R., 1986. Accounting practices in developing countries: Colonialism’s legacy of inappropriate technologies. International Journal of Accounting, 22(1), pp.81–100.
- IFAC, 2019. Global accounting development report. New York: International Federation of Accountants.
- INAA, 2025. Impact of political instability on accounting practices. International Network of Accountants.
- IOM Libya, 2024. Opportunities for Private Sector Engagement in Libya. International Organization for Migration – Libya. Available at: [https://libya.iom.int/sites/g/files/tmzbd1931/files/documents/2024-02/20240221\\_iom-pse\\_final-report\\_fvlogos21.pdf](https://libya.iom.int/sites/g/files/tmzbd1931/files/documents/2024-02/20240221_iom-pse_final-report_fvlogos21.pdf)
- Jaber, H.A.N., 2023. The evolution of accounting: A glimpse into the future. International Journal of Membrane Science and Technology, 10(3), pp.349–356.
- Kamel, A.M., 2024. The Gaddafi Regime in Libya. In Baturo, A., Anceschi, L. & Cavatorta, F. (eds.) Personalism and Personalist Regimes. Oxford Academic, 20 June 2024.
- Kawa Academic Resource, 2025. Libya under Gaddafi.
- Lasyoud, A.A., Haslam, J. & Roslender, R., 2018. Management accounting change in developing countries: Evidence from Libya. Asian Review of Accounting, 26(3), pp.278–313.
- Leuz, C. & Wysocki, P.D., 2008. Economic consequences of financial reporting and disclosure regulation: A review and suggestions for future research. Journal of Accounting Research, 46(2), pp.295–343.

- Madalina, R., Albu, N. & Albu, C., 2011. Professional accounting associations and development. *Accounting Horizons*, 25(4), pp.701–720.
- Masli, A. & Elwalda, A., 2021. Libya: Politics, Economics, Banking, and Their Effects on Corporate Governance. *Economics Business and Organization Research*, 3(1), pp.91–116.
- Masoud, H., 2016. Management Accounting Tools and Decision-Making in Emerging Economies. *Journal of Financial Management and Accounting*, 8(2), pp.77–92.
- Nassar, M., Al-Khadash, H. & Mah'd, O., 2013. Accounting education and accountancy profession in Jordan: The current status and the processes of improvement. *Research Journal of Finance and Accounting*, 4(11), pp.107–119.
- Nassar, M.D., Islam, A.R.M. & Siam, Y.I.A., 2021. The status of Accounting education and improvement processes in UAE. *Academy of Strategic Management Journal*, 20, pp.1–13.
- Ngrimwa, P., 2024. An analysis of the emergence and growth of accountancy profession in developing economies: The case of Sudan 1956–2010 (Doctoral dissertation, RMIT University).
- Nobes, C.W., 2015. The International Transfer of Technology: Examples from the Development of Accounting. *European Accounting and Management Review*, 2(1).
- Novin, A.M. & Baker, J.C., 1990. Enhancing accounting education and the accounting profession in developing countries. *Foreign Trade Review*, 25(3), pp.247–257.
- Perera, H., 1989. Management Accounting in Developing Countries: Issues and Challenges. *Accounting, Organizations and Society*, 14(6), pp.561–570.
- Perera, M.H.B., 1989. Accounting in developing countries: A case for localised uniformity. *The British Accounting Review*, 21(2), pp.141–157.
- Polizzato, V.P., 2016. Strengthening the Accounting and Auditing Framework. [Worldbank.org](https://www.worldbank.org).
- Shareia, B., 2005. The Role and Objectives of Accounting Systems in Libya: The Status of the Industry Secretariat. In *Accounting, Commerce & Finance: The Islamic Perspective Conference*, Jakarta, Trisakti University.
- Shareia, B.F. & Irvine, H., 2014. Accounting Practices in Libya: Challenges and Opportunities. *Libyan Journal of Economics and Finance*, 2(1), pp.15–30.
- Shareia, B.F. & Irvine, H., 2014. The impact of accounting information in the Libyan economy: A qualitative case study approach. *American International Journal of Contemporary Research*, 4(12), pp.61–81.
- Thompson, S.C., 2016. Accounting for a developing world: A look at international standards on developing countries.
- Transparency International, 2004. Corruption Perceptions Index 2004. Berlin: Transparency International.
- Transparency International, 2010. Corruption Perceptions Index 2010. Berlin: Transparency International.
- Transparency International, 2015. Corruption Perceptions Index 2015. Berlin: Transparency International.
- Transparency International, 2020. Corruption Perceptions Index 2020. Berlin: Transparency International.
- Transparency International, 2024. Corruption Perceptions Index 2024. Berlin: Transparency International.
- UNCTAD, 2023. World Investment Report 2023: Global investment trends and prospects. United Nations Conference on Trade and Development.
- Vallis Group Report, 2025. Libya Country Report, Jan 2025.
- World Bank, 2020. Investment climate assessment and economic diversification in MENA countries. Washington, DC: World Bank Group.
- World Bank, 2021. Libya economic report. Washington, DC: World Bank.
- World Bank, 2025. Libya Economic Monitor. The World Bank Group.
- World Bank, 2025. World Development Report 2025: Investment, Stability, and Governance. Washington, DC: World Bank.
- WSWS, 2004. Libya Since 1969. World Socialist Web Site.
- Yang, H. & Wang, J., 2024. Financial Reporting and Strategic Decision-Making in Emerging Economies. *International Journal of Accounting and Finance*, 15(1), pp.45–62.
- Zakari, M. & Menacere, K., 2012. The challenges of the quality of audit evidence in Libya. *African Journal of Accounting, Auditing and Finance*, 1(1), pp.3–24.
- Zaman Mir, M. & Shiraz Rahaman, A., 2005. The adoption of international accounting standards in Bangladesh: An exploration of rationale and process. *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, 18(6), pp.816–841.

---

**Disclaimer/Publisher's Note:** The statements, opinions, and data contained in all publications are solely those of the individual author(s) and contributor(s) and not of **AJASHSS** and/or the editor(s). **AJASHSS** and/or the editor(s) disclaim responsibility for any injury to people or property resulting from any ideas, methods, instructions, or products referred to in the content.