الإفصاح المحاسبي عـــن البيانات المالية للمنشآت الليبية المدرجة في سوق الأوراق المالية ومدى تطابقه مع المعيار المحاسبي الدولي رقم (1) دراسة تحليلية مقارنة على الشركة الوطنية للمطاحن والأعلاف المساهمة

د. رمضان مســـــعود عبد الله خليفة ـ كلية المحاسبة بالرجبـــــان .
أ. خالد سعيد مفتاح الغلام ـ كليـــــة العلوم الزنتان جامعة الزنتان

مقدمة البحث:

يعد الإفصاح المحاسبي للمنشآت المعتمدة في سوق الأوراق المالية الليبية الشرط الأساسي لاعتمادها ضمن الشركات المدرجة في سوق الأوراق المالية الليبي.

فالإفصاح المحاسبي للقوائم المالية يشكل حلقة الوصل بين المنشاة المستثمر فيها وبين قرار المستثمر في الاستثمار من عدمه، ولأهمية الإفصاح المحاسبي في قرار متخذ القرار ثم إصدار معيار المحاسبة الدولي رقم (1) والخاص بعرض البيانات المالية بصورة أكثر وضوحا بحيث توفر المعلومات المفيدة في صنع القرارات الاقتصادية ، وباعتبار أن العالم أصبح قرية واحدة بفضل التقدم التكنلوجي الهائل فإن هذا أثر تأثيرا مباشرا على النظام الاقتصادي العالمي مما خلق شركات اقتصادية كبيرة الحجم عابرة للقارات استلزم على ضوئها توحيد الإفصاح للقوائم المالية على المستوى الدولي، برغم من وجود فـــروق اقتصادية واجتماعيـــة وقانونيـــة بين الدول، وبالتالي اختلاف متطلبات احتياجات المستخدمين للمعلومات المالية المطلوبة أدى إلى استخدام تعاريف مختلفة لعناصر البيانات المالية: (الأصـــول ـ الالتزامات حقوق الملكية,...إلخ) ، وكذلك أدّى إلـــى تبني معايير مختلفة في الاعتراف بعناصر البيانات المالية، وتفضيل أسس مختلفة للقياس .

ولذلك فقد حرص مجلس معايير المحاسبة الدّوليـــة على الالتزام بتضييق هذه الفوارق من خلال السعي لزيادة توافق التشريعات ومعايير المحاسبة، والاجـــراءات المتعلقة بإعـــداد وعرض البيانات المالية بشـــكل يتيـــح لكافّـــة مستخدمي المعلومات المحاسبية على المستوى الدولي نوع من التوافق حيث ترك الحرية لكل دولة تتبنى معيار المحاسبي الدولي رقم (1) والخاص بعرض البيانات المالية بتفسيره وفـــق ظروفها الاقتصادية والقانونيـــة والاجتماعيـــة.

ونتيجة للتحولات الاقتصادية التي شهدتها ليبيا في أواخـــر القرن الماضي وبداية القرن الحالي من النظام الاشتراكي إلى النظام الرأسمالي من خلال خصخصة الكثير من المنشآت الاقتصادية المملوكة للدولة وبيعها للقطاع الخاص وإصـــدار العديد من التشريعات القانونية التي تنظم عمل القطاع الخاص وكذلك إصدار تشريعات قانونية تجيز لرجال الأعمال الأجانب المشاركة مع رجال الأعمال الوطنيين في إنشاء مشروعات اقتصادية مشتركة، ولقد تـــم وضع فكـــرة لإنشاء ســـوق أوراق ماليـــة أوكلت مهمة إنشائها إلى اللجنة الشعبية العامة للاقتصاد والتجارة بموجب قـــرار رقـــم : (105) بتاريـــخ 2005/3/24 م ، وبتاريخ 2006/6/3م صدر قـــرار اللجنة الشعبية العامة رقم : (134) [1] بإنشاء سوق الأوراق المالية وأصدر نظامه الأساســـي حيث اندرجت فيه عـــدّة شركات اقتصادية مما أدّى إلى ضرورة أن تكون القوائم الماليـــة للمنشآت الاقتصادية أكثر إفصاحاً حتى يسهل فهمها من قبل المستثمرين الوطنيين والأجانب، وهذا يتطلب تطبيق المعيار المحاسبي الدولي رقم (1) والخاص بالإفصاح وعرض البيانات المالية بما يتماشى مع الظروف الاقتصادية والاجتماعية والقانونية في ليبيا .

ثانيًا ـ أهميـــــة البحث:

تبرز أهميـــــة البحث في كونه يتناول موضوع الإفصاح المحاسبي عن البيانات المالية للمنشآت الليبية المدرجة في سوق الأوراق المالية في ضوء المعيار المحاسبي الدولي رقـــــم (1) والخاص بعرض البيانات المالية، فالدولة الليبية بحاجة ماسة إلـــى تطوير الإفصاح بالقوائم المالية التي تعدها منشآتها المدرجة ضمن السوق المالي الليبي، فالمستثمر الليبي والأجنبي يحتاج إلى معلومات واضحة وشفافة عن المنشاة التي يرغب في الاستثمار فيها.

ثالثًا ـ أهـــــداف البحث:

يهدف البحث إلى التعرف على مفهوم وأهمية وأنواع طرق الإفصاح المحاسبي وفق متطلبات الإفصاح التي ينص عليها المعيار المحاسبي الدولي رقم (1) وبيان مدى كفاية القوائم المالية للمنشآت المدرجة في سوق المال الليبي لمتطلبات الإفصاح التي تحتاجها القوائم المالية للمنشآت الليبية المدرجة في سوق الأوراق الليبية التي ينص عليها المعيار المحاسبي الدولي رقم (1).

رابعًا ـ مشـــــــكلة البحث:

تم انشاء سوق الأوراق المالية في ليبيا في بداية الألفية، وقد شهدت ليبيا قبل إنشائها تحولات اقتصادية من نظام الاقتصاد الاشتراكي إلى النظام الاقتصاد الرأسمالي حيث ثم إصدار العديد من التشريعات القانونية التي تنظم النشاط الاقتصادي الليبي وفـــق النظام الاقتصاد الرأسمالي مما نتـــــج عنه انتشار القطاع الخاص بشكل كبير من خلال خصخصة القطاع العام وإنشاء شركات وتشاركيات يملكها رجال أعمال ليبيون، وبمشاركة رجال أعمال أجانب مع رجال أعمال ليبيين إلا أن التقارير المالية للمنشآت المدرجـــة في سوق الأوراق المالية الليبي لا تطبق المعيار المحاسبي الدولي رقم (1) والخاص بالإفصاح، مما قد يؤثر على شفافية هذه القوائم خصوصا وأن الاطلاع على القوائم المالية في سوق الأوراق المالية ليست مختصرة على المستثمر الليبي فقط، وعليه فإن مشكلة الدراسة يمكن استعراضها في السؤال الرئيس الآتي:

- هل متطلبات الإفصاح في إعداد التقارير المالية للمنشآت الليبية المندرجة في سوق الأوراق المالية الليبي تتفق مع متطلبات الإفصاح التي ينص عليها المعيار المحاسبي الدولي رقم (1) ؟

وللإجابة عن السؤال الرئيس سيتم الإجابة عن الأسئلة الفرعية التالية:

- ما مدى توافق تلك القوائم المالية مع متطلبات المعيار؟
- هل يتم عرض المعلومات المقارنة بما يتوافق مع متطلبات المعيار؟
- هل يتم الإفصاح عن السياسات المحاسبية المتبعة في إعداد القوائم المالية بما يتوافق مع متطلبات المعيار؟
- هل يتم عرض الإيضاحات المنصوص عليها في المعيار؟

خامساً ـ الدراسات السابقة واشتقاق فرض الدراسة:

توجد بعض الدراسات التي تناولت هذا الموضوع وهي على النحو الآتي:

1-دراســـــــــــــــة: انديه خالد علي وآخرون بعنوان: مدى توافق القوائم المالية للمصارف التجارية الليبية المنشورة بموقع سوق المال الليبي مع متطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم(1) [2]، تناولت الدراسة تقييم مدى توافق قوائم المصارف التجارية الليبية مع متطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (1)، وقد توصلت الدراسة إلى نتيجة مفادها عدم توافق القوائم المالية للمصارف التجارية الليبية المنشورة بموقع سوق المال الليبي مع متطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (1).

2- دراســــــــــــة:- **انديه ، خالد علي وآخرون بعنوان : قياس مستوى الإفصاح الاختياري في التقارير المالية المنشورة للشركات المدرجة بسوق المال الليبي)**[3] ، تناولت هذه الدراسة قياس كمية ونوعية الإفصاح الاختياري في التقارير السنوية للشركات المدرجة في سوق المال الليبي للسنة المالية (2009) حيث توصلت إلى عدة نتائج أهمها: انخفاض مستوى الإفصاح الاختياري حيث بلغ المتوسط العام 15.5%، كما تبين النتائج وجود تباين في درجة الإفصاح بين الشركات المدرجة، وتظهر نتائج الدراسة وجود إفصاح الشركات محل الدراسة عن معلومات عامة واستراتيجية أكثر من إفصاحها عن المعلومات المالية.

الحواتمة عمر محمد مسلم لعام(2010) بعنوان: قياس مدى تحقق الإفصاح في التقارير المالية المنشورة للشركات الصناعية المساهمة العامة المتداولة في سوق عمان المالية- دراسة ميدانية) تناولت هذه الدراسة قياس مدى تحقق الإفصاح في الشركات الصناعية المساهمة العامة بتطبيق المعايير المحاسبة الدولية الثلاثة(المعيار المحاسبي الدولي 1 بعنوان عرض القوائم المالية؛ والمعيار المحاسبي الدولي 2 بعنوان المخزون؛ والمعيار المحاسبي الدولي 16 بعنوان المعدات والممتلكات والمصانع)

وتوصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها: لا يوجد اختلاف ذو دلالة إحصائية لطبيعة وحدود الإفصاح المطلوب في معلومات قائمة الدخل، ومعلومات قائمة المركز المالي، ومعلومات قائمة التدفقات النقدية، والملاحظات والايضاحات المرفقة بالبيانات المالية الصادرة عن المنشآت حسب الاختلاف في رأس المال وفقا لقواعد الإفصاح المنصوص عليها في المعيار المحاسبي الدولي رقم (1) عند مستوى معنوية دلالة (0,05), بينما يوجد اختلاف ذو دلالة إحصائية لطبيعة وحدود الإفصاح المطلوب في معلومات قائمة حقوق الملكية الصادرة عن المنشآت الصناعية حسب الاختلاف في رأس المال، وفقا لقواعد الإفصاح المنصوص عليه في المعيار المحاسبي الدولي رقم(1) عند مستوى دالة(0,05 %) .

2- دراسة ليلى الطويل، عفراء زحلوط بعنوان: تأثير حجم الشركة ونشاطها في سوق الأوراق المالية على الإفصاح المحاسبي دراسة تجريبية[5]

تناولت هذه الدراسة دراسة مستوى التباين في الإفصاح المحاسبي في التقارير المالية للشركات المدرجة بين سوقي دمشق وأبو ظبي للأوراق المالية، بالإضافة إلى دراسة العلاقة بين حجم الشركة في سوق رأس المال وبين مستوى الإفصاح المحاسبي،

وكذلك دراسة العلاقة بين نشاط الشركة في سوق رأس المال وبين مستوى الإفصاح المحاسبي للشركات في هذين السوقين.

وتوصلت هذه الدراسة إلى نتيجة مفادها وجود تباين في مستوى الإفصاح المحاسبي في التقارير المالية للشركات المدرجة (باستثناء الشركات المالية) بين سوقي دمشق وأبو ظبي للأوراق المالية، ولكن هذا التباين في مستوى الإفصاح المحاسبي لا يتأثر بحجم الشركة في السوق المالي، ولكنه يزداد بزيادة نشاط الشركة في هذه السوق.

5- دراســــــــــــة مشرف، مصطفي نجم البشاري، حسين، أمين عبد الله علي بعنوان: دور الإفصاح المحاسبي في ترشيد القرارات الاستثمارية بأسواق الأوراق المالية (6) تناولت الدراسة دور الإفصاح المحاسبي في ترشيد القرارات الاستثمارية بأسواق الأوراق المالية، وتمثلت مشكلة الدراسة في قلة المعلومات المفصح عنها في القوائم والتقارير المالية المنشورة من قبل الشركات المدرجة بسوق الخرطوم للأوراق المالية والاعتماد علي محللين ماليين ذوي كفاءة محدودة يضاعف في عملية اتخاذ القرارات الاستثمارية بأسواق الأوراق المال **وقد توصلت الدراسة** إلى عدة نتائج منها: تسهم التقارير المالية ذات المستوي العالي من الإفصاح وفي الوقت المناسب في ترشيد القرارات الاستثمارية، هناك علاقة قوية بين الإفصاح المحاسبي وعملية اتخاذ القرارات الاستثمارية وترشيدها، قلة الخبرة الكافية بتحليل أسعار الأوراق المالية والمعلومات المحاسبية يزيد من المخاطر وعدم التأكد.

6- **دراســــــــــــة : .بدر الدين الهادي أحمد سراج الدين، أبوبكر أحمد الهادي عبد الرحيم بعنوان: أثر الإفصاح عن التنبؤات المالية على كفاءة سوق الأوراق المالية بالتطبيق على سوق الخرطوم للأوراق المالية 1995- 2008** (7)

تناولت هذه الدراسة أثر الإفصاح عن التنبؤات المالية على كفاءة سوق الأوراق المالية بالتطبيق على سوق الخرطوم للأوراق المالية وهدفت الدراسة للتعرف على البيانات والمعلومات والمعايير المتوفرة في الأسواق المالية لخدمة المستثمرين الحاليين والمرتقبين وأثر ذلك على كفاءة السوق ولتحقيق ذلك تم اختبار الفرض التالي: يتمتع سوق الخرطوم للأوراق المالية بدرجة منخفضة من الكفاءة نسبة للمعلومات المتوفرة درجة ثقافة المستثمرين المتعاملين في السوق. وقد توصلت الدراسة إلى نتائج تؤكد صحة الفرضيات منها ضعف كفاءة سوق الخرطوم للأوراق المالية".

7- دراسة:- حسين بلعجوز، لخضر لقيطي، بعنوان: أثر الإفصاح المحاسبي على اتخاذ القرارات الاستثمارية في سوق الأوراق المالية (8)

هدفت هذه الدراسة لدراسة أثر الإفصاح المحاسبي على اتخاذ القرارات الاستثمارية في سوق الأوراق المالية، وقد توصلت الدراسة إلى أن للإفصاح المحاسبي دورا هاما في ترشيد القرارات في الأسواق المالية لما له من تأثير مباشر في إظهار مختلف المعلومات الممكنة بهدف الوفاء بحاجات المستثمرين سواء كان حالين أم مرتقبين كما توصلت الدراسة إلى أن دور الإفصاح المحاسبي ذو أهمية كبيرة في الدول المتطورة عكس الدول النامية,. كما توصلت الدراسة إلى أن الإفصاح عن المعلومات تساعد مستخدمي التقارير المالية في المقارنة واتخاذ القرارات بالنسبة لمستخدمي تلك المعلومات، كما يفيد الإفصاح إدارة الشركات محل الإفصاح في تقييم أدائها.

8. دراسة **: صلاح الدين محمد أمين الامام، إزدهار عبد الله زامل** بعنوان: **أثر المحتوى المعلوماتي للتقارير المالية المرحلية في أسعار الأسهم دراسة تطبيقية في عينة من المصارف المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية)** (9)

هدفت الدراسة إلى التعرف على أثر المعلومات التي تحتويها التقارير المالية المرحلية في أسعار الأسهم، وباختبار فرضيات البحث وتحليل البيانات تم التوصل إلى نتائج تشير إلى عدم وجود علاقة معنوية ذات أثر معنوي بين المحتوى المعلوماتي للتقارير المالية المرحلية ومؤشرات التداول خلال مدة نشر التقارير المالية المرحلية. وتم التوصل إلى عدد من الاستنتاجات أهمها: أن الهدف من إعداد التقارير المالية المرحلية تقديم معلومات مالية في وقت أقل من سنة والتي تطلبها هيئة الأوراق المالية من الشركات المدرجة في سوق المال والتي تقوم بنشر المعلومات إلى المستثمرين والمستخدمين من أصحاب المصلحة، وأن إصدار التقارير المالية المرحلية من قبل الشركات المدرجة في سوق العراق للأوراق المالية لم يكن ملزماً للشركات إلا بعد إصدار تعليمات رقم (8) لسنة 2010 الإفصاح للشركات المدرجة".

9- دراســــــــــة : إبراهيم نبيل عبد الرؤوف، بعنوان: تأثير نماذج وقواعد الإفصاح المستحدثة على كفاءة سوق الأوراق المالية (10) تناولت الدراسة موضوع "نماذج الإفصاح المحاسبي التي أصدرتها الهيئة العامة للرقابة المالية المصرية وتم تطبيقها على القوائم المالية المنشورة عن سنة 2010 من أجل تعزيز ثقة المتعاملين بالسوق على النحو الذى يرفع من مستوى كفاءة سوق الأوراق المالية، وباختبار مجموعة من الفروض اتضح من نتائج التحليل الإحصائي لقوائم الاستقصاء رفض صحة الفروض بأن قوائم الإفصاح المحاسبي التي أصدرتها الهيئة وألزمت بها

الشركات المقيدة أوراقها بالبورصة بالإضافة إلى الالتزام بقواعد الشفافية والنزاهة الدولية تساهم في رفع كفاء سوق الأوراق المالية .

10- **دراسة: مشرف بابكر إبراهيم الصديق- موس، أحمد آدم ابكر بعنوان: معايير التقارير المالية الدولية ودورها في زيادة كفاءة الأسواق المالية)** (11)

تناولت الدراسة الإجابة عن سؤال الدراسة المتمثل في: ما دور معايير التقارير المالية الدولية (IFRS) في زيادة كفاءة سوق الخرطوم للأوراق المالية ؟، إلى أي مدى تلتزم الشركات المدرجة في سوق الخرطوم للأوراق المالية بتطبيق معايير التقارير المالية الدولية (IFRS) ؟ هل يوجد تأثير لتغيرات القياس والإفصاح المحاسبي في معايير إعداد التقارير المالية الدولية على كفاءة أسواق الأوراق المالية؟ وقد توصلت الدراسة الى عدة نتائج من أهمها: تتمثل معايير التقارير المالة الدولية في قواعد عامة تحدد السياسات والمعالجات المحاسبية لمختلف المعاملات والأحداث المالية للوحدة الاقتصادية بهدف توفير معلومات تتسم بالموثوقية والموضوعية وكذلك قابليتها للمقارنة، إن تطبيق معايير التقارير المالية الدولية يعزز ثقة المستثمر وفرص الدخول إلى الأسواق المالية وانخفاض تكلفة رأس المال على المدى الطويل.

يظهر من خلال استعراض وتحليل النتائج التي توصلت اليها الدراسات السابقة بأن المعيار المحاسبي الدولي رقم (1) لا يتوافق مع القوائم المالية للمصارف التجارية الليبية المنشورة بموقع سوق المال الليبي، وهذا ما توصلت إليه دراسة انديه، وآخرون، كما أن تبني المعيار الدولي للتقارير المالية رقم (1) وتعديله والمتعلق بالإفصاح لتلائم بيئة العمل المحاسبي في الدولة التي ترغب في تطبيق المعيار المحاسبي الدولي للإفصاح يؤدي إلى رفع كفاءة سوق المال فيها، و ترشيد القرارات في الأسواق المالية لما له من تأثير مباشر في إظهار مختلف المعلومات الممكنة بهدف الوفاء بحاجات المستثمرين سواء كان حالين أم مرتقبين كما تساعد مستخدمي التقارير المالية في المقارنة، وهذا ما توصلت إليه دراستا مشرف بابكر إبراهيم الصديق- موس, أحمد آدم ابكر) و(حسين بلعجوز, لخضر لقيطي) كما أنه لا يوجد اختلاف بين تطبيق المعيار المحاسبي الدولي للإفصاح وبين ما هو مطبق فعلا في بعض الدول وهذا ما توصلت اليه دراسة **الحواتمة عمر محمد مسلم** حيث اثبتت بأنه لا يوجد اختلاف ذو دلالة إحصائية لطبيعة وحدود الإفصاح المطلوب في معلومات قائمة الدخل ومعلومات قائمة المركز المالي ومعلومات قائمة التدفقات النقدية، والملاحظات والإيضاحات المرفقة بالبيانات المالية، بينما يوجد اختلاف فقط ذو دلالة إحصائية لطبيعة وحدود الإفصاح

المطلوب في معلومات قائمة حقوق الملكية، كما أن تطبيق المعيار المحاسبي الدولي للإفصاح يؤدي الى إعداد التقارير المالية المرحلية التي تقدم معلومات مالية في وقت أقل من سنة والتي تطلبها سوق المال الليبي من الشركات المدرجة في سوق المال، وهذا ما أشارت إليه دراسة صلاح الدين محمد أمين الإمام، إزدهار عبد الله زامل ، كما أكدت دراسة مشرف، مصطفي نجم البشاري، حسين، أمين عبد الله علي بأن التقارير المالية ذات المستوي العالي من الإفصاح وفي الوقت المناسب تساهم في ترشيد القرارات الاستثمارية، بينما قلة الخبرة الكافية بتحليل أسعار الأوراق المالية والمعلومات المحاسبية يزيد من المخاطر وعدم التأكد، كما تم التوصل من خلال دراسة ليلى الطويل, عفراء زحلوط إلى نتيجة مفادها وجود تباين في مستوى الإفصاح المحاسبي في التقارير المالية للشركات المدرجة باستثناء الشركات المالية بين سوقي دمشق وأبو ظبي للأوراق المالية، ولكن هذا التباين في مستوى الإفصاح المحاسبي لا يتأثر بحجم الشركة في السوق المالي، ولكنه يزداد بزيادة نشاط الشركة في هذه السوق, كما تم التوصل من خلال دراسة انديه خالد علي، وآخرون بوجود انخفاض في مستوى الإفصاح الاختياري، وكذلك يوجد تباين في درجة الإفصاح بين الشركات المدرجة في سوق المال، وتظهر نتائج الدراسة أيضاً بوجود إفصاح الشركات محل الدراسة عن معلومات عامة واستراتيجية أكثر من إفصاحها عن المعلومات المالية.

ومن خلال هذه النتائج التي توصلت اليها الدراسات السابقة يمكن اشتقاق فرض الدراسة الرئيسية والفروض الفرعية على النحو التالي:

الفرض الرئيس:

لا توجد فروق جوهرية ذات دلالة إحصائية بين متطلبات الإفصاح لإعداد التقارير المالية وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم(1) ومتطلبات الإفصاح لإعداد التقارير المالية في المنشآت الليبية المدرجة في سوق المال الليبي.

الفروض الفرعية:

الفرضية الفرعية الأولي: يتم نشر المجموعة الكاملة من القوائم المالية المنصوص عليها في المعيار .

الفرضية الفرعية الثانية: تتوافق القوائم المالية من حيث العرض والإفصاح مع متطلبات المعيار.

الفرضية الفرعية الثالثة: يتم عرض المعلومات المقارنة بالقوائم المالية بما يتوافق مع متطلبات المعيار.

الفرضية الفرعية الرابعة: يتم الإفصاح عن السياسات المحاسبية المتبعة في إعداد القوائم المالية بما يتوافق مع متطلبات المعيار.

الفرضية الفرعية الخامسة: يتم عرض الإيضاحات المنصوص عليها في المعيار.

سادسًا ـ منهجية البحث:

ثم الاعتماد على المنهج المقارن من خلال مقارنة المعيار الدولي رقم (1) مع القوائم المالية للشركة الوطنية للمطاحن والأعلاف .

سابعاً ـ مجتمع البحث:

قام الباحثان بتحديد عينة مجتمع البحث باستخدام العينة القصدية على المنشآت المدرجة في سوق المال الليبي وقد تم اختيار الشركة الوطنية للمطاحن والأعلاف باعتبارها تحتوي على (21) مصنعا؛ وذلك لسهولة الحصول على قوائمها المالية .

ثامناً ـ أساليب جمع البيانات:

اعتمد الباحثان في الحصول على البيانات لاختبار فروض الدراسة عن طريق المقارنة بين القوائم المالية لشركة المطاحن والمعيار المحاسبي الدولي رقم (1) .

تاسعا ــحدود البحث:

اقتصرت حدود البحث على المنشآت المدرجة في سوق المال الليبي باستثناء القطاع المصرفي المدرج في سوق المال فقد تم استبعاده من هذه الدراسة، وقد تم اختيار الشركة الوطنية العامة للمطاحن والأعلاف باعتبارها تضم أكثر من (21) مصنعاً وهي نعتبرها كافية للدراسة من وجهة نظر الباحثين وتمثل بشكل عادل لمجتمع الدراسة المناظرة لشركة المطاحن والأعلاف .

عاشراً ـ أساليب تحليل البيانات:

تم استخدام التحليل المقارن بين القوائم المالية للشركة الخاضعة للدراسة وبين المعيار المحاسبي الدولي رقم(1)

خطة البحث:

تشمل خطة البحث على : مقدمة وثلاثة مباحث وفهرس للمراجع .

مقدمة: أشير فيها إلى أهمية البحث ومشكلة البحث وفرض البحث وأهمية البحث والمنهجية وحدود البحث . وأسلوب تحليل البحث وخطة البحث. وتنقسم خطة البحث إلى الآتي:

المبحث الأول: عرض القوائم المالية وفق المعيار المحاسبي رقم (1).

المبحث الثاني: سوق الأوراق المالي الليبي والمنشآت المدرجة فيه.
المبحث الثالث: الدراسة التحليلية المقارنة واختبار فرض البحث والنتائج والتوصيات.

المبحث الاول: عرض القوائم المالية وفق المعيار المحاسبي رقم (1) يتمثل المعيار المحاسبي الدولي (1) والخاص بعرض القوائم المالية والافصاح عنها كالآتي :

- **إطار إعداد وعرض القوائم المالية**[12]

تعد بنود القوائم المالية عادة على أساس التكلفة التاريخية القابلة للاسترداد، وتلتزم كافة المنشآت التجارية والصناعية والخدمية سواء كانت تابعة للقطاع الخاص أم العام بإعداد القوائم المالية، وتقوم بنشر معلوماتها المالية من خلال قوائمها المالية والتي تعتبر المصدر الرئيس الذي يعتمد عليه مستخدمو هذه المعلومات والمتمثلون في: المستثمرين والموظفين والمقرضين والموردين, والعملاء والحكومات ووكالاتها ومؤسساتها والجمهور، وبينما لا يمكن أن تفي القوائم المالية بجميع متطلبات مستخدميها فإن هناك حاجة عامة لهم جميعا حيث إن توفير قوائم مالية تفي بحاجات المستثمرين مقدمي رأس المال سينعكس أيضا على احتياجات أغلب المستخدمين الآخرين، ويقع على عاتق الإدارة المسؤولية الأساسية في إعداد وعرض القوائم المالية للمنشأة, وتهدف القوائم المالية إلى توفير معلومات حول المركز المالي وأداء المنشأة للمستخدمين والتي تفيدهم في اتخاذ قراراتهم الاقتصادية حول المنشأة، كما تهدف إلى تقييم أداء ومحاسبة مجلس الإدارة بالمنشأة عن الموارد المالية التي أودعت لديها، وهذا يفيد المستخدمين في صنع قراراتهم الاقتصادية بالاستمرار بالاحتفاظ باستثماراتهم في المنشأة أو بيعها أو ما إذا كانوا سيعيدون تعيين الإدارة أو إحلال إدارة أخرى محلها، كما أن قدرة المستخدمين على تقييم مدى قدرة المنشأة على توليد النقدية وما في حكمها يتطلب الحصول على معلومات من المركز المالي والأداء والتغيرات في المركز المالي للمنشأة حيث يتأثر المركز المالي للمنشآت بالموارد الاقتصادية التي تسيطر عليها هذه المنشآت وبهيكلها المالي والسيولة وقدرتها على السداد واستجابتها للتغيرات في البيئة التي تعمل فيها، حيث توفر الميزانية المعلومات حول المركز المالي، كما توفر قائمة الدخل بشكل رئيسي المعلومات حول الأداء ويتم توفير المعلومات حول التغيرات في المركز المالي في القوائم المالية بموجب قوائم مالية أخرى، وترتبط العناصر المكونة للقوائم المالية مع بعضها البعض؛ لأنها تعكس جوانب مختلفة لنفس العمليات المالية أو الأحداث الأخرى،

كما تحتوي القوائم المالية على إيضاحات وجداول إضافية ومعلومات أخرى، فمثلا يمكن أن تحتوي على معلومات إضافية ملائمة لحاجات المستخدمين حول بنود في الميزانية وقائمة الدخل، وإيضاحات حول المخاطر وعدم التأكد التي تؤثر على المنشأة، وأية موارد والتزامات غير معترف بها في الميزانية.

وعند إعداد القوائم المالية فإنه يجب أخذ في الحسبان الافتراضات الأساسية المتمثلة في أساس الاستحقاق، والاستمرارية، كما يجب أن تتميز القوائم المالية بخصائص نوعية تجعل المعلومات الواردة فيها مفيدة للمستخدمين والخصائص النوعية الأساسية تتمثل في: القابلية للفهم والملاءمة والقابلية للمقارنة والمصداقية، ولكي يكون هناك مصداقية للمعلومات لابد أن يكون هناك تعبيرا صادقا عن المعلومات والاهتمام بالجوهر قبل الشكل والحياد والحيطة والحدر والاكتمال.

وتتمثل القيود على المعلومات الملائمة والموثوق فيها في: التوقيت المناسب، والموازنة بين التكلفة والمنفعة، والموازنة بين الخصائص النوعية، ففي الحياة العملية غالبا ما يكون التوازن بين الخصائص النوعية ضروريا، والصورة الصادقة والعادلة(التعبير العادل) حيث توصف القوائم المالية عادة بأنها تظهر بصورة صادقة وعادلة أو تمثل بعدالة المركز المالي والأداء والتغيرات في المركز المالي للمنشأة.

وتتمثل القوائم المالية في تصوير الآثار المالية للعمليات والأحداث الأخرى وتعمل على تجميعها وتوزيعها على تصنيفات واسعة تبعاً لخصائصها الاقتصادية، وتعرف هذه التصنيفات الواسعة بعناصر القوائم المالية، بينما العناصر المتعلقة بقياس المركز المالي تتمثل في الأصول والالتزامات وحقوق الملكية أما العناصر المتعلقة بقياس الأداء في قائمة الدخل فهما: الدخل والمصروفات، ويتم قياس عناصر القوائم المالية باستخدام عدد من الأسس أهمها: التكلفة التاريخية والتكلفة الجارية والقيمة الاستردادية, والقيمة الحالية.

وتعرف القوائم المالية ذات الغرض العام بأنها القوائم المعدة لمقابلة احتياجات المستخدم الذي لا يكون في وضع يسمح له بطلب تقارير تعد خصيصاً للوفاء بمتطلباته الخاصة.

ويتم الاعتراف بعناصر القوائم المالية إذا كان العنصر المعترف به من المتوقع أن يؤدي إلى تدفق منفعة اقتصادية مستقبلية مرتبطة به إلى أو من الشركة، وله تكلفة أو قيمة يمكن قياسها بدرجة من الثقة.

مفاهيم رأس المال:

يمكن تقسيم مفاهيم رأس المال إلى مفهومين رئيسيين هما:

1- المفهوم المالي لرأس المال: يعد مرادفا لصافي الأصول وحقوق الملكية في الشركة مثل: الأموال المستثمرة والقوة الشرائية المستثمرة.

2- المفهوم المادي لرأس المال: يعد بمثابة الطاقة الإنتاجية للشركة المتمثلة في وحدات الإنتاج اليومية .

إن عملية اختيار المفهوم المناسب لإعداد القوائم المالية لم تحدده معايير المحاسبة وإنما تركت حرية الاختيار لمستخدمي القوائم المالية، إلا أن معايير المحاسبة أشارت إلى ظروف استخدام تلك المفاهيم كما يلي:

أ- في حالة أن مستخدمي القوائم المالية مهتمون بالحفاظ على رأس المال الاسمي المستثمر أو بالقوة الشرائية لرأس المال المستثمر ففي هذه الحالة يجب تبني المفهوم المالي لرأس المال.

ب-في حالة أن مستخدمي القوائم المالية مهتمون بالقدرة الإنتاجية للشركة ففي هذه الحالة يجب تبني المفهوم المادي لرأس المال.

المبحث الثاني ـ سوق الأوراق المالي الليبي والمنشآت المدرجة فيه:

يعد سوق الأوراق المالية الليبي من الركائز الأساسية للاقتصاد الوطني وذلك باعتباره البوابة الرئاسية لاستثمار المدخرات والأموال في الأوراق المالية، بخلق بيئة يتم من خلالها تحقيق عوائد كبيرة وزيادة الناتج المحلي والنمو الاقتصادي واستقطاب الاستثمارات المحلية والأجنبية، حيث تم توكيل إنشاء سوق الأوراق المال الليبي بموجب القرار رقم(105) 2005إلى أمانة اللجنة الشعبية العامة للاقتصاد والتجارة، والتي بدورها قامت بإنشاء سوق الأوراق المالية، ونظامه الأساسي، بموجب القرار رقم (134) الصادر بتاريخ 2006/6/3.

وتتمثل المنشآت المدرجة في سوق المال الليبي الآتي[13]:-

مصرف السراي للتجارة والاستثمار، ومصرف سوق الجمعة الأهلي, ومصرف حي الأندلس الأهلي، والشركة الأهلية للإسمنت، وشركة ليبيا للتأمين، والشركة الموحدة للتأمين، والشركة الوطنية للمطاحن والأعلاف المساهمة.وسنتطرق إلى

التعرف على الشركة الوطنية للمطاحن والأعلاف المساهمة بشكل مختصر على النحو التالي:

الشركة الوطنية للمطاحن والأعلاف المساهمة:[14]

تأسست الشركة في 1973"م ومن أهم منتجاتها إنتاج الدقيق والسميد بنوعيه(ناعم-خشن) وصناعة المكرونة بجميع أشكالها، وصناعة الكسكسي، وصناعة الأعلاف بجميع أنواعها، من خلال عدة مطاحن ومصانع وهي على النحو التالي:

مطحن جنوب طرابلس للدقيق، ومطحن زليتن للدقيق، ومطحن صرمان للدقيق، ومطحن عين زارة للدقيق، ومطحن سبها للدقيق، ومطحن سرت للدقيق، ومصنع الجودة للمكرونة، ومصنع طرابلس للمكرونة، ومصنع طرابلس للكسكسي، ومصنع مصراتة للمكرونة، ومصنع سبها للمكرونة، ومطحن طرابلس للسميد، ومطحن قرجي للسميد، ومطحن عين زارة للسميد، ومصنع علف القره بوللي، ومصنع علف سرت، ومصنع علف طرابلس، ومصنع علف السواني، ومصنع علف صرمان، ومصنع علف زليتن، ومصنع علف سبها، كما تمتلك الشركة طاقة تخزينية تقدر بحوالي (110000طنا لتخزين المواد الخام للعمليات التصنعية).

المبحث الثالث ـ الدراسة التحليلية المقارنة واختبار فرض البحث والنتائج والتوصيات:

أولا: الدراسة التحليلية المقارنة واختبار فرض البحث:

لمقتضيات الدراسة التحليلية المقارنة والتي نسعى من خلالها للإجابة عن التساؤل الرئيس للبحث وجب التطرق إلى معايير المحاسبة الدولية وعلى وجه الخصوص المعيار المحاسبي الدولي رقم (1)عرض القوائم المالية والتعرف على النطاق الذي يغطيه هذا المعيار ومقارنته من خلال التحليل المقارن على القوائم المالية للشركة الوطنية للمطاحن والأعلاف الوطنية المساهمة المستهدفة في هذه الدراسة للتعرف على مدى تطابق متطلبات المعيار رقم (1) مع عرض القوائم المالية لشركة المطاحن والأعلاف؛ وللتعرف على مدى تطابق القوائم المالية لشركة المطاحن والأعلاف الوطنية المساهمة فقد تم تزويدنا بالقوائم المالية لشركة المطاحن والأعلاف من قبل إدارة الشركة حيث قمنا بإجراء الدراسة التحليلية المقارنة وكانت نتائج الدراسة التحليلية المقارنة من خلال اختبار الفرض الرئيس للبحث الذي ينص على: أنه لا توجد فروق بين متطلبات الإفصاح لأعداد وعرض القوائم المالية وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم

(1) ومتطلبات الإفصاح لأعداد وعرض القوائم المالية في الشركة الوطنية للمطاحن والأعلاف المدرجة في السوق المال الليبي.

ولتأكيد صحة الفرض الرئيس من عدمه تم اختبار الفروض الفرعية التالية:

الفرض الفرعي الأول الذي ينص على أنه: يتم نشر المجموعة الكاملة من القوائم المالية المنصوص عليها في المعيار.

ومن خلال المقارنة التحليلية التي قام بها الباحثان بين ما نص عليه المعيار المحاسبي رقم (1) والذي يتضمن المجموعة الكاملة من القوائم المالية وهي: قائمة المركز المالي- وقائمة الربح والخسارة، والدخل الشامل الآخر- وقائمة التدفقات النقدية- والملاحظات وتشمل ملخص للسياسات المحاسبية الهامة ومعلومات توضحية أخرى. وبين القوائم المالية لشركة المطاحن والأعلاف والتي تتمثل في[15]: ميزان المراجعة- حساب الأرباح والخسائر- حساب المتاجرة- قائمة الدخل- الميزانية المجمعة العمومية- حساب التشغيل الصناعية- ميزانية الإدارة العامة- تحليل المخصصات- تحليل الأصول- تحليل حساب مشروعات تحت التنفيذ- تحليل حساب مصروفات إيرادية مؤجلة- تحليل حساب المخازن- تحليل حساب قيمة مخزون المواد الخام- تحليل حساب كميات مخزون المواد الخام- تحليل حساب قيمة مخزون قطع الغيار- تحليل حساب قيمة مستلزمات التشغيل- تحليل حساب كمية مخزون مستلزمات التشغيل- تحليل حساب المدينين- تحليل حساب المدينين بجميع أنواعها: المتنوعون، العهد المستديمة – المدينون ضمانات مدينة(لدى الغير)- تحليل حساب جاري الوحدات - تحليل حساب الاعتمادات- تحليل حساب التأمينات النقدية- تحليل حساب المصارف- تحليل حساب المصروفات المدفوعة المقدمة- تحليل حساب الموردين- تحليل حساب الايرادات المستحقة- تحليل حساب الضمانات مستندات برسم التحصيل- تحليل حساب الدائنين- تحليل حساب بضاعة بالطريق- تحليل حساب المخصصات- تحليل حساب مجمع أهلاك الأصول الثابتة- تحليل حساب م. مستحقة- تحليل حساب مصروفات سنوات سابقة- تحليل حساب ضمانات وتأمينات للغير- تحليل حسابات تحت التحصيل- تحليل حساب العملاء- تحليل حساب الهيئة العامة للتمليك- تحليل حساب الاحتياطات- تحليل حساب رأس المال- تحليل حساب التوزيعات.

ومن خلال ما سبق يتضح بأنه يتم عرض القوائم المالية للشركة الوطنية للمطاحن والأعلاف المدرجة في السوق المال الليبي وفق ما يتطلبه المعيار المحاسبي الدولي رقم (1) وبذلك نستطيع أن نؤكد بصحة الفرضية الفرعية الأولى إلا أنه يوجد استثناء بعدم

قيام شركة المطاحن والأعلاف بإعداد قائمة التدفقات النقدية، وقائمة الدخل الشامل من ضمن قوائمها المالية واللتان تعتبران جزاء مهم من المجموعة الكاملة الذي ينص عليه المعيار المحاسبي رقم (1) .

الفرض الفرعي الثاني الذي ينص بأنه: تتوافق القوائم المالية من حيث العرض والإفصاح مع متطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (1)

ومن خلال المقارنة التحليلية التي قام بها الباحثان بين مدى توافق القوائم المالية للشركة الوطنية للمطاحن والأعلاف من حيث العرض والإفصاح مع متطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (1) فالمعيار المحاسبي الدولي يتضمن: العرض العادل والامتثال لمعايير المحاسبة الدولية- فرض الاستمرارية- اتباع أساس الاستحقاق- الاتساق في العرض- الأهمية النسبية والتجميع- النقاص- المعلومات المقارنة- تكرار إعداد التقارير.

بينما الشركة الوطنية للمطاحن والأعلاف تتبع في عرضها لقوائمها المالية الفروض والمبادي المحاسبية المقبولة والمتعارف عليها وبرغم من تطبيق الشركة لهذه المبادئ والفروض إلا أنه يوجد توافق مع المعيار المحاسبي الدولي رقم (1) من حيث تطبيق الشركة لفرض الاستمرارية وتتبع أساس الاستحقاق في نشاطها الاقتصادي والاتساق في العرض والتجميع النقاص, بينما لاتعد الشركة من ضمن ملحقات قوائمها المالية التقرير الخاص بالمعلومات المقارنة وأسلوب تكرار إعداد التقارير وهذان الأسلوبان يعدان من ضمن العرض والإفصاح للمعيار المحاسبي الدولي رقم (1) ومن خلال ما سبق يتضح وجود توافق بدرجة معقولة مع المعيار المحاسبي الدولي وهذا يعني قبول الفرض الفرعي الثاني الدي ينص بأنه: تتوافق القوائم المالية من حيث العرض والإفصاح مع متطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (1))

الفرض الفرعي الثالث الذي ينص على أنه: يتم عرض المعلومات المقارنة بالقوائم المالية بما يتوافق مع متطلبات المعيار.

ومن خلال المقارنة التحليلية التي قام بها الباحثان بأنه يتم عرض المعلومات المقارنة بالقوائم المالية بما يتوافق مع متطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (1) اتضح بأنه لا يتم عرض المعلومات المقارنة بالقوائم المالية للشركة الوطنية للمطاحن والأعلاف بما يتوافق مع متطلبات المعيار المحاسبي الدولي رقم (1) وهذا يعني رفض الفرض الفرعي الثالث.

الفرض الفرعي الرابع: يتم الإفصاح عن السياسات المحاسبية المتبعة في إعداد القوائم المالية بما يتوافق مع متطلبات المعيار.

ومن خلال المقارنة التحليلية التي قام بها الباحثان ومن خلال الاطلاع على متطلبات الإفصاح عن السياسات المحاسبية الهامة وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم (1) الذي ينص على ضرورة عرض معلومات أسس القياس المستخدمة في إعداد القوائم المالية مثل(التكلفة التاريخية القيمة القابلة للتحقق القيمة للعادلة القيمة القابلة للاسترداد) والسياسات المحاسبية الهامة اللازمة للفهم المناسب للقوائم المالية بالإضافة إلى التوضيحات التي يجب على الإدارة توضيح التقديرات التي استخدمتها الإدارة عند تطبيق السياسات المحاسبية، كما يتطلب المعيار من الشركة الإفصاح ضمن الإيضاحات عن معلومات تتعلق بالافتراضات المستقبلية الهامة مثل: كيفية تقدير التدفقات النقدية المتوقعة، ومن خلال مقارنة دلك بالملحقات المرفقة بالقوائم المالية للشركة الوطنية للمطاحن والأعلاف اتضح بأنه لا توجد من ضمن ملحقات القوائم المالية لشركة المطاحن والأعلاف الإفصاح عن ملخص السياسات المحاسبية الهامة برغم أن الشركة تتبع مبدأ التكلفة التاريخية في تقييم أصولها، كما أنها لاتعد قائمة للتدفقات النقدية للتنبؤ بالافتراضات المستقبلية وهذا يعني رفض الفرض الفرعي الرابع.

الفرضية الفرعية الخامسة: يتم عرض الايضاحات المنصوص عليها في المعيار.

ومن خلال المقارنة التحليلية التي قام بها الباحثان بخصوص مدى توافق عرض الايضاحات المنصوص عليها في المعيار مع عرض الايضاحات المرفقة بالقوائم المالية للشركة الوطنية للمطاحن والأعلاف اتضح أنه يتم الإفصاح وعرض البنود الموجودة في صلب القوائم المالية للشركة فقط، بينما الايضاحات الأخرى المنصوص عليها في المعيار مثل:1- الطرق والسياسات المحاسبية التي تم اعتمادها لإعداد القوائم المالية والتغيرات التي تحدث فيها مع بيان الأسباب التي أوجبت تلك التغيرات برغم أن سياسات الشركة تتميز بالثبات في تقييم أصولها تتبع طريقة التكلفة التاريخية وتتبع طريقة القسط الثابت عند احتساب إهلاك الأصول 2- بيان القيود على توزيعات الأرباح على المساهمين إن وجدت 3- طبيعة الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية وتأثيرها المالي 4- توضيح العمليات التي تؤثر على حقوق المساهمين بالشركة ...الخ لا يتم عرضها وايضاحها ضمن المرفقات المرفقة بالقوائم المالية للشركة الوطنية للمطاحن والاعلاف, وهذا يعني رفض الفرض الفرعي الخامس.

ثانيا ـ النتائج والتوصيات:

أ: النتائج:

يتضح من خلال نتائج اختبار الفروض الفرعية السابقة بأن الفرض الفرعي الأول والثاني فقط يتفقان مع الفرض الرئيس الذي ينص على أنه: لا توجد فروق بين متطلبات الإفصاح لأعداد وعرض القوائم المالية وفق المعيار المحاسبي الدولي رقم (1) ومتطلبات الإفصاح لأعداد وعرض القوائم المالية في الشركة الوطنية للمطاحن والأعلاف المدرجة في السوق المال الليبي.) بينما الفرض الفرعي الثالث, والرابع, والخامس, لا يتفق مع الفرض الرئيس.

ب:- التوصيات:

1- للشفافية في عرض القوائم المالية تخدم متخذي القرار بشكل فعال فعليه يجب أن تتضمن القوائم المالية الكاملة للشركات المدرجة في السوق المال الليبي قائمة التدفقات النقدية وقائمة الدخل الشامل، فقائمة التدفقات النقدية تبين الربح الحقيقي للشركة ومدى قدرتها على الاستمرار في نشاطها الاقتصادي، بينما قائمة الدخل الشامل توضح الربح المتحقق من النشاط العادي(الطبيعي) للشركة والربح الناتج من النشاط غير العادي للشركة.

2- حتى يستطيع متخذ القرار الاستثماري اتخاذ القرار الاستثمار الجيد يجب على الشركات المدرجة في السوق المالي الليبي وضع ملخص للسياسات المحاسبية الهامة مرفقة بقوائمها المالية موضحا فيه مثلا السياسة المحاسبية المتبعة في الطرق المستخدمة عند تقييم الأصول الثابتة والمخزون السلعي وفي حالة تغير أحد هذه الطرق في عملية التقييم يجب عليها أن تذكر الأسباب والآثار الناجمة عن هذا التغيير.

3- حتى يكون نشاط السوق المالي ذات مصداقية على المستوى المحلي والدولي يفضل أن يلزم الشركات المدرجة لديه بتطبيق المعايير المحاسبة الدولية .

4- حتى تستطيع الشركات المدرجة في السوق المال الليبي من معرفة حجم مبيعاتها وأربحها المثالية فيجب عليها إجراء المقارنة مع نفسها ومع الشركات الأخرى المناظرة لها في نفس النشاط وهذا لا يتحقق إلا باستخدام أسلوب المعلومات المقارنة واسلوب تكرار إعداد التقارير وهذان الأسلوبان يعدان من ضمن العرض والإفصاح للمعيار المحاسبي الدولي رقم (1).

5- الزام الجامعات الليبية بتدريس المعايير المحاسبة الدولية للطلبة التابعين لكليات المحاسبة.

6- يجب إقامة الدورات التدريبية والندوات والمؤتمرات اللازمة للمعايير المحاسبة الدولية لرفع من كفاءة موظفي القطاع العام والخاص في مجال المحاسبة على مستوى الدولة الليبية.

الهوامـــــــــــش :

1- قرار اللجنة الشعبية العامة رقم(134) بخصوص إنشاء سوق الأوراق المالية وإصدر نظامه الأساسي.

2- https://www.researchgate.net/publication/329659865_qyas_mstwy_alafsah_alakhtyary_fy_altqaryr_almalyt_almnshwrt_llshrkat_almdrjt_bswq_almal_allyby

3- https://www.researchgate.net/publication/329659865_qyas_mstwy_alafsah_alakhtyary_fy_altqaryr_almalyt_almnshwrt_llshrkat_almdrjt_bswq_almal_allyby

4- الحواتمه عمر محمد مسلم(قياس مدى تحقق الافصاح في التقارير المالية المنشورة للشركات الصناعية المساهمة العامة المتداولة في سوق عمان المالي, دراسة ميدانية) رسالة ماجستير غير منشورة, قسم المحاسبة, كلية الأعمال, جامعة الشرق الأوسط، 2010 .

5- 1- http://91.144.21.197/index.php/econlaw/article/view/341 زيارة الموقع الإلكتروني في يوم الثلاثاء الموافق 7/23/ 2021 الساعة 02:14

6- 1 - http://repository.sustech.edu/handle/123456789/7251 زيارة الموقع الإلكتروني في يوم الثلاثاء الموافق 7/23/ 2021 الساعة 02:14

7- Vol 3 No 2. (2016): Alsalam University Journal - مجلة جامعة السلام

8- https://www.asjp.cerist.dz/en/article/38684 الموقع الإلكتروني الزيارة يوم الثلاثاء الموافق 2021/7/23 عند الساعة 3 مساء

9- 1- https://www.iasj.net/iasj?func=article&aId=96227 الموقع الإلكتروني الزيارة يوم الثلاثاء الموافق 2021/7/23 عند الساعة 3 مساء

10- https://platform.almanhal.com/Details/Article/12913?ID=2-12913 زيارة الموقع الالكتروني بتاريخ 2021/7/23 الساعة 02:09 دقايق

11- 1- http://repository.sustech.edu/handle/123456789/9908 زيارة الموقع الإلكتروني في يوم الثلاثاء الساعة 3:05 مساء الموافق 2021/7/23

12- استعان الباحث بعدة مراجع في الجانب النظري منها:

أبو نصار، محمد، حميدات، جمعة (2013م) معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية – الجوانب النظرية والعملية، دار وائل، عمان، ط 3، الأردن .

حماد، طارق عبد العال, (2008م), موسوعة معايير المحاسبة: شرح معايير التقارير المالية الدولية الحديثة ومقارنتها مع المعايير الأمريكية والبريطانية والعربية والخليجية والمصرية, الدار الجامعية, الإسكندرية, مصر, ط 2, الجزء الأول.

حماد، طارق عبد العال, (2008م) دليل تطبيق معايير المحاسبة الدولية والمعايير العربية المتوافقة معها – حالات عملية محلولة – معايير المحاسبة الدولية من 1 حتي 31, الجزء **الأول الدار الجامعية**، الإسكندرية، مصر
عبد العاطي، سيد أحمد(2014م- 2015م) معايير المحاسبة المالية، كلية التجارة، جامعة القاهرة، مكتبة فيروز المعادي, القاهرة .
عطية، محمد عبد الحميد محمد(2014م) موسوعة معايير المحاسبة الدولية – شرح ونقد للمعيار- أمثلة وتطبيقات على قوائم الشركات, دار التعليم الجامعي، الإسكندرية، مصر، الجزء الثاني.
على، عبد الوهاب نصر، شحاتة, السيد شحاتة، (2015م)، مشاكل القياس والإفصاح المحاسبي من منظور معايير المحاسبة الدولية، دار التعليم الجامعي، الإسكندرية، مصر.
القاضي، حسين يوسف، الريشاني، سمير معذى، لسنة 2012م، موسوعة المعايير المحاسبة الدولية معايير إعداد التقارير المالية الدولية، دار الثقافة، عمان الجزء الأول.
مجموعة طلال أبو غزالة(2014م) المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، المجمع الدولي العربي للمحاسبين الدوليين, عمان, المملكة الأردنية، الجزء ب.
محمد, حسن عمر، الساكني، سعد (2015م) معايير المحاسبة الدولية والأزمة المالية العالمية, مركز الكتاب الأكاديمي، عمان، الأردن، ط 1.
مطاوع، السعيد السيد,20،،معايير المحاسبة الدولية والأزمات المالية العالمية، مشكلات القياس المحاسبي وفقاً للمعايير- بدائل القياس المحاسبي-الحوكمة للحد من الأزمات المالية، دراسة تحليلية، دار التعليم الجامعي للطباعة والنشر والتوزيع, الاسكندرية، مصر، ط الأولى.
المليجي، فؤاد السيد، وآخرون (2015م) معايير المحاسبة المالية- الأساس النظري والتطبيق المحاسبي، دار المعارف الجامعي، الإسكندرية، مصر.
13- التقرير نصف السنوي، إدارة البحوث والدراسات والتطوير، سوق الأوراق المالية الليبي، يناير- يونيو، 2007
14- مطوية المعلومات الخاصة بالشركة الوطنية للمطاحن والأعلاف المساهمة .
15- القوائم المالية لشركة الوطنية للمطاحن والأعلاف المساهمة لسنة 2016 .