

## دور ديوان المحاسبة في الحد من الفساد المالي في المؤسسات العامة دراسة ميدانية على وزارتي: المالية، والاقتصاد في مدينة طرابلس

أ. حمزة خليفة سليمان<sup>1</sup>، أ. محمد رزق يونس<sup>2</sup>، أ. فراس خالد أبو عريب<sup>3</sup>

1- محاضر - جامعة درنة - ليبيا، 2- أستاذ مساعد - جامعة درنة - ليبيا، 3- باحث أكاديمي - ليبيا

1- [hamzakalefa1987@gmail.com](mailto:hamzakalefa1987@gmail.com), 2- [Mohammed.ibrahim@omu.edu.ly](mailto:Mohammed.ibrahim@omu.edu.ly),

3- [abouagreb.kh.feras@gmail.com](mailto:abouagreb.kh.feras@gmail.com)

### المستخلص:

هدفت الدراسة إلى التعرف على أبعاد الدور الرقابي لديوان المحاسبة الليبي للحد من ظاهرة الفساد المالي في المؤسسات العامة، ولتحقيق أهداف الدراسة تم استخدام المنهج الوصفي والمنهج التحليلي، وتم الاعتماد على قائمة الاستبيان كأداة لجمع البيانات، والتي تم توزيعها على عينة الدراسة البالغ عددها (80) مفردة من العاملين بوزارتي المالية والاقتصاد بالعاصمة طرابلس، وبلغ عدد الاستثمارات المستلمة والصالحة عدد (45) استثماراً، ولتحليل بيانات الدراسة تم استخدام برنامج الحزم الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS)، وقد تم الوصول العديد من النتائج أهمها: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لدور ديوان المحاسبة على ظاهرة الفساد المالي، يقوم مراقبو الديوان بالرقابة على نشاطات المؤسسات العامة وفق قوانين وتشريعات نافذة وكافية، كما قدمت الدراسة مجموعة من التوصيات أهمها: ضرورة دعم وتعزيز دور ديوان المحاسبة في مكافحة الفساد المالي، من خلال منحه الصلاحيات الكافية والاستقلالية المالية والإدارية، بما يضمن فاعلية أدائه الرقابي، ضرورة تعزيز التعاون والتنسيق بين ديوان المحاسبة وبقية الأجهزة الرقابية ذات العلاقة، بما يساهم في تبادل المعلومات وتحقيق تكامل الجهود في مكافحة الفساد المالي.

**الكلمات المفتاحية:** الرقابة المالية، الفساد المالي، ديوان المحاسبة، المؤسسات العامة.

## The Role of the Audit Bureau in Reducing Financial Corruption in Public Institutions A Field Study on the Ministries of Finance and Economy in Tripoli

Hamza Khalifa Suleiman<sup>1</sup>, Mohammed Rizq Younis<sup>2</sup>,  
Firas Khaled Abu Aqrab<sup>3</sup>

1-Lecturer - University of Derna - Libya, 2-Assistant Professor - University of  
Derrna- Libya, 3- Academic Researcher- Libya

1-[hamzakalefa1987@gmail.com](mailto:hamzakalefa1987@gmail.com), 2- [Mohammed.ibrahim@omu.edu.ly](mailto:Mohammed.ibrahim@omu.edu.ly),  
3- [abouagreb.kh.feras@gmail.com](mailto:abouagreb.kh.feras@gmail.com)

### Abstract:

The study aimed to identify the dimensions of the supervisory role of the Libyan Audit Bureau in reducing the phenomenon of financial corruption in public institutions, to achieve the study's objectives, the descriptive and analytical methods were used, and a questionnaire was relied upon as a data collection tool, which was distributed to a sample of 80 individuals working in the Ministries of Finance and Economy in the capital, Tripoli. The number of received and valid questionnaires reached 45, For data analysis, the Statistical Package for the Social Sciences (SPSS) was used, and several results were reached, the most important of which are: there is a statistically significant effect of the role of the Audit Bureau on the phenomenon of financial corruption, and the Bureau's auditors monitor the activities of public institutions according to valid and sufficient laws and regulations. The study also presented a set of recommendations, the most important of which are: the necessity of supporting and enhancing the role of the Audit Bureau in combating financial corruption by granting it sufficient powers and financial and administrative independence, ensuring the effectiveness of its supervisory performance, and the necessity of strengthening cooperation and coordination between the Audit Bureau and other relevant supervisory bodies, contributing to the exchange of information and achieving the integration of efforts in combating financial corruption.

**Key words:** financial control, financial corruption, accounting debts, public institutions.

## المقدمة :

أصبحت ظاهرة الفساد المالي تلقى اهتماماً كبيراً من قبل العديد من الباحثين حول العالم، باعتبار ان انتشار هذه الظاهرة له اثار عكسية على حجم المال العام ومن ثم على تحقيق خطط التنمية المستدامة في تلك الدول (الشويرف وحيدر، 2013)، حيث يعتبر الفساد المالي والإداري احد المخاطر التي تواجه اقتصاديات دول العالم بشكل عام والدول النامية بشكل خاص وذلك لكونه تبديداً وسرقة للأموال من قبل المفسدين والمستغلين، وبالتالي حرمان البلاد من ثرواتها ومن ثم انتشار الفقر والتخلف، فهو لا يختص بشعب معين أو بدولة معينة أو ثقافة دون أخرى فهو موجود في جميع دول العالم (Mashal.2011).

وللحد من خطورة هذه الظاهرة ومحاولة منع تفشيها وانتشارها داخل المجتمعات أسست العديد من الهيئات والمنظمات الدولية كمنظمة الشفافية الدولية التي تصدر سنوياً تقريراً يسمى مؤشر مدركات الفساد، يشمل معظم دول العالم ليصبح مستوى الفساد في تلك الدول التي شملها التقرير، وترتيب كل دولة حسب مؤشر ومقاييس معينة (حيدر، 2023)، حيث تعد الرقابة ذات أهمية كبيرة في جميع المؤسسات سواء الحكومية او الخاصة، حيث حرصت الحكومات على تطوير أجهزتها الرقابية، وترشيد الأنفاق من المال العام، وضبط إيراداتها، لما لذلك فوائد في الحفاظ على المال العام على المستوى المحلي (الدوسري، 2011).

وفي البيئة الليبية يعتبر ديوان المحاسبة من الأجهزة الرقابية العليا والذي يتبع مباشرة السلطة التشريعية في الدولة، ويتولى ديوان المحاسبة عملية الرقابة ومراجعة حسابات جميع مؤسسات الدولة الممولة من الخزنة العامة ومجلس الوزراء، وما يتفرع عنه من إيرادات ومكاتب بداخل ليبيا وخارجها، وكذلك الشركات التي تساهم فيها الدولة والمشروعات والمؤسسات والأجهزة العامة، وغيرها من الجهات الأخرى، ويعتبر الديوان جهة مستقلة تماماً عن السلطة التنفيذية باعتباره جهة تتبع السلطة التشريعية ولديه العديد من الصلاحيات والامتيازات التي تمكنه من أداء عمله بكفاءة (قانون المحاسبة الليبي، رقم 19 لسنة 2013) لذا جاءت هذه الدراسة لبحث دور الديوان المحاسبي في الحد من ظاهرة الفساد المالي في المؤسسات العامة.

## المشكلة:

يعد الفساد المالي من الأمراض الخطيرة التي أخذت تهدد حاضر الشعوب ومستقبلها، لما لهما من آثار اقتصادية واجتماعية وأخلاقية على الدولة، وأشارت التقارير الصادرة عن ديوان المحاسبة (2018) إلى (2021) إلى تفشي ظاهرة الفساد بشكل عام في معظم المؤسسات العامة، وكذلك سوء استخدام الموارد المالية التابعة للقطاع العام في معظم الجهات، ويرتبط حدوث عمليات الفساد بمدى قوة أو ضعف النظام المحاسبي المطبق ونظام الرقابة الداخلية بالوحدة الاقتصادية، وسياسات الدولة في الرقابة والمحافظة على المال العام، فعندما تكونت النظم المحاسبية ونظم الرقابة الداخلية المطبقة ضعيفة أو غير مطبقة بالشكل المطلوب، فإن الفساد يتعايش معها ويستفيد من نقاط الضعف بها لينمو ويزداد، وفي هذا الصدد قد أشارت لجنة حماية المنظمات المنبثقة عن (COSO) ان الضعف والقصور في نظام الرقابة الداخلية وعدم فعالية هذه النظم يعتبر من اهم أسباب التي تؤدي إلى حدوث الممارسات الفاسدة في المنظمات المختلفة (نجية، 2024).

لذلك يمكن تلخيص مشكلة البحث في تفشي ظاهرة الفساد المالي في ليبيا، وذلك من خلال وجود حالات اختراق متنوعة لنظام الرقابة على المال العام، مما يدل على وجود ضعف وقصور في الأنظمة المحاسبية والرقابة الداخلية الحالية على تنوعها، وعجزها على إيجاد حل يكفل الحد من هذه الظاهرة ، وبناء على ذلك فإنه يمكن تحقيق الغرض من الدراسة الحالية من خلال الإجابة عن التساؤل التالي: ما أبعاد الدور الرقابي لديوان المحاسبة الليبي للحد من ظاهرة

## الفساد المالي؟

## أهداف الدراسة:

تتلخص أهداف الدراسة في التالي:

- 1- معرفة مفهوم الفساد المالي أنواعه وأسبابه وسبل مكافحته.
- 2- معرفة مفهوم الرقابة المالية وعناصرها.
- 3- معرفة أبعاد الدور الرقابي لديوان المحاسبة الليبي للحد من ظاهرة الفساد المالي في المؤسسات العامة.

### أهمية الدراسة:

- يعتبر الفساد المالي من المشكلات التي تهدد امن المجتمعات وكياناتها، الأمر الذي يستوجب دراسة هذه الظاهرة لما لها من أهمية وتتمثل في الاتي :
- 1- يمكن الاستفادة من مثل هذه الدراسة من خلال ما ستوفره من بيانات ومعلومات عن الأساليب والوسائل لمكافحة الفساد المالي.
  - 2- تمثل أهمية للجهات المكلفة بمكافحة الفساد مما يترتب عليه زيادة فعالية هذه الجهات في مكافحة الفساد.
  - 3- تمثل هذه الدراسة إضافة علمية للدراسات التي تناولت دراسة ظاهرة الفساد المالي في البيئة الليبية.

### فرضيات الدراسة:

- الفرضية الصفريّة:** يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لدور ديوان المحاسبة على ظاهرة الفساد المالي.
- الفرضية البديلة:** لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لدور ديوان المحاسبة على ظاهرة الفساد المالي.

### الدراسات السابقة:

دراسة (فرج، 2015) بعنوان "أثر تفعيل مدخل مراجعة الأداء على كفاءة مراقبي الحسابات بالجهاز المركزي للمحاسبات في كشف و التقرير عن الفساد المالي في الوحدات الحكومية: دراسة ميدانية تجريبية" هدفت الدراسة الى تسيط الضوء علي كيفية تطوير الدور الرقابي للجهاز المركزي للمحاسبات للحد من ظاهرة الفساد المالي في الجهاز الإداري للدولة، تناولت الدراسة ظاهرة الفساد المالي في الجهاز الحكومي، والدور الحالي للجهاز المركزي للمحاسبات في الرقابة علي الجهاز الحكومي والمال العام كما تعرضت لمتطلبات تطوير دور الجهاز المركزي للمحاسبات للحد من الفساد المالي في الجهاز الحكومي ومردود آليات تطوير دورة في اكتشاف والتقرير عن الفساد المالي، تم تطبيق هذه الدراسة علي الجهاز المركزي للمحاسبات في مصر

عام 2015 . توصلت الدراسة إلى قبول غالبية مراقبي الحاسبات بالجهاز المركزي للمحاسبات لمدخل مراجعة الأداء كمدخل إيجابي يؤثر على كفاءة مراقبي الحاسبات بالجهاز المركزي للمحاسبات، ويعد مدخل هام لتطوير دور الجهاز في اكتشاف والتقرير عن الفساد المالي في الجهاز الحكومي.

**دراسة (جعارة، 2015)** بعنوان "قياس ملائمة إجراءات ديوان المحاسبة الأردني في جهود مكافحة الفساد: دراسة استطلاعية في ديوان المحاسبة الأردني" هدفت الدراسة إلى قياس ملائمة إجراءات ديوان المحاسبة الأردني لأعراض مكافحة الفساد، من وجهة نظر المراجعين العاملين في ديوان المحاسبة. وتناولت هذه الدراسة مكافحة الفساد والرقابة المالية والمحاسبية، استخدمت الدراسة استبيان علي 109 شخص العاملين بديوان المحاسبة الأردني خلال سنة 2014. وتوصلت الدراسة أن إجراءات المراجعة التي يتبعها ديوان المحاسبة في القطاع العام (الرقابة المالية والمحاسبية، والرقابة الإدارية، ورقابة الأداء، والرقابة القانونية) ملائمة إلى حد ما لمكافحة الفساد، وإن كان هناك ضعف في تنفيذ بعض الإجراءات.

**دراسة (الحسبان، 2017)** بعنوان "دور قانون المحاسبة في الحفاظ على المال العام من وجهة نظر مدققي ديوان المحاسبة في الأردن" هدفت لتحديد دور قانون ديوان المحاسبة في الحفاظ على المال العام من وجهة نظر مراقبي ديوان المحاسبة في الأردن، تناولت الدراسة مفهوم المال العام والمقومات العامة للمحافظة علي المال العام وأيضاً إلى أبرز الجوانب الرقابية لديوان المحاسبة، استخدمت الدراسة استبيان علي مراجعي ديوان المحاسبة في شمال ووسط الأردن، وجود تكامل بين الهيئات الرقابية الدنيا والهيئات الرقابية العليا في ديوان المحاسبة له انعكاس إيجابي على تفعيل وتطوير طرق المحافظة على المال العام، وإن اعتبار ديوان المحاسبة وحدة مستقلة مع إعداد موازنة مستقلة تدرج ضمن الموازنة العامة للدولة يساعد في المحافظة على المال العام للدولة.

**دراسة (أمين وعادل، 2019)** "الآليات المحاسبية للحوكمة التي تحد من الفساد المالي والإداري من وجهة نظر العاملين بالمصارف التجارية الليبية"، هدفت هذه الدراسة إلى تحديد الآليات المحاسبية للحوكمة، التي تحد من انتشار الفساد المالي والإداري في المصارف التجارية الليبية

من وجهة نظر العاملين فيها، تناولت هذه الدراسة أهمية الدور الذي يمكن ان تؤديه الحوكمة بصفة عامة على الآليات المحاسبية للحوكمة بصفة خاصة، في الحد من الفساد المالي والإداري بالقطاع المصرفي الليبي، واستخدمت الدراسة استبيان على عينة عشوائية بسيطة من العاملين بالمصارف التجارية العامة والخاصة، بلغت (41، 30 على التوالي)، أظهرت النتائج ان كل الآليات المحاسبية للحوكمة والمتمثلة في معايير المحاسبة والمراجعة والقوانين والتشريعات، لجان المراجعة، المراجعة الداخلية، والمراجعة الخارجية تحد من الفساد المالي والإداري بالمصارف التجارية الليبية حسب وجهة نظر العاملين بهذا القطاع.

**دراسة (المهدي ويوسف، 2022)** بعنوان "دور ديوان المحاسبة في الحد من الفساد في المؤسسات العامة الليبية"، هدفت هذه الدراسة الى التعرف على دور الإجراءات الرقابية وبرامج المراجعة التي يمارسها ديوان المحاسبة الليبي على المصروفات والإيرادات العامة، للحد من الفساد في المؤسسات الليبية العامة، وتناولت هذه الدراسة الإجراءات المتبعة من قبل الديوان للتصدي للفساد، وفعالية القوانين والتشريعات المعمول بها للحد من الفساد، استخدمت الدراسة استمارة استبيان وتم توزيعها على عينة من المراجعين العاملين بمقر الإدارة العامة للديوان المحاسبة بطرابلس وفروعه، وتوصلت نتائج الدراسة إلى انه توجد بعض الأساليب والطرق الإحصائية غير معمول بها وبحاجة للتطوير وإدخاله ضمن برامج المراجعة .

**دراسة (نجية، 2024)** بعنوان "مدى التزام ديوان المحاسبة الليبي بإجراءات الرقابة المالية للحد من الفساد المالي"، الهدف الرئيسي من هذه الدراسة هو التحقق من مدى قيام ديوان المحاسبة بإجراءات الرقابة المالية اللازمة للحد من الفساد المالي على إيرادات والمصروفات العامة للدولة، تناولت هذه الدراسة مدى التزام ديوان المحاسبة الليبي بإجراءات الرقابة المالية للحد من الفساد المالي، تم استخدام استمارة الاستبيان الذي تم توزيعه على عينة الدراسة والتي اشتملت على موظفي ديوان المحاسبة بالإدارة العامة وفرع الديوان بمدينة طرابلس، توصلت الدراسة إلى ان إجراءات ديوان المحاسبة تسعى للحد من الفساد المالي بالمؤسسات والشركات العانة في ليبيا.

## الاطار النظري:

### مفهوم الفساد المالي :

أ- اختلف الكتاب في تعريف الفساد المالي ويرجع ذلك إلى: (لطفي، 2024)  
عدم اتفاق الباحثين على أي نوع من أنواع السلوك الذي ينبغي إدراجه أو استبعاده عن مفهوم الفساد المالي.

ب- اختلاف الثقافة من بلد إلى آخر وكذلك القوانين والأعراف الاجتماعية التي تجيز سلوكيات فاسدة في نظر بعض البلدان، في حين لا ترى البلدان الأخرى أن ذلك يعد فساداً.  
وفيما يلي بعض التعريفات الخاصة بمفهوم الفساد المالي:

عرّف البنك الدولي الفساد على أنه "إساءة استعمال الوظيفة العامة للكسب الخاص، فالفساد يحدث عندما يقوم موظف بقبول أو طلب، أو ابتزاز أو رشوة، لتسهيل عقد أو إجراء طرح منافسة عامة، كما يتم عندما يعرض وكلاء أو وسطاء لشركات أو أعمال خاصة تقديم رشوة للاستفادة من سياسات، أو إجراءات عامة للتغلب على المنافسين، وتحقيق أرباح خارج إطار القوانين المرعية، كما يمكن للفساد أن يحصل عن طريق استغلال الوظيفة العامة دون اللجوء إلى الرشوة، بتعيين الأقارب أو سرقة أموال الدولة". (منتدي، 2013)

وكما عرّف الفساد المالي بأنه "يمثل مجمل الانحرافات المالية ومخالفة القواعد والأحكام المالية التي تنظم سير العمل المالي والإداري في الدولة ومؤسساتها، ومخالفة التعليمات الخاصة بأجهزة الرقابة المالي التي تقوم بفحص ومراقبة حسابات وأموال الحكومة والهيئات والمؤسسات العامة والشركات. (الخطيب، 2008)

وعُرف أيضاً بأنه "عبارة عن مجموعة من المخالفات السلبية التي يرتكبها الفرد الموظف عند إنجاز المعاملات المالية، سواء ما يرتبط منها بالمصلحة العامة أو بمصلحة المواطنين الذين يتعاملون مع المؤسسة". (مراد، 2017)

وتتعلق مظاهره في الانحرافات المالية، ومخالفة الأحكام والقواعد المعتمدة حالياً في تنظيمات الدولة (إداريا) ومؤسساتها مع مخالفة ضوابط وتعليمات الرقابة المالية". (غنيم، 2014)



ويرى الباحثين أن الفساد المالي هو "أسلوب معين يقتصر على سوء استعمال السلطة العامة، ومخالفة القواعد والأحكام المالية تزامناً مع قلة الوازع الديني والأخلاقي لصالح فرد أو جماعة من أجل تحقيق مصالح مالية".

#### أسباب الفساد المالي:

وترجع أسباب الفساد المالي إلى أحد أو بعض العوامل ومن أهمها (العوامل السياسية، العوامل الشخصية، العوامل الاقتصادية، العوامل الاجتماعية):

**العوامل السياسية:** إن غياب الإرادة السياسية يؤدي إلى غياب دولة المؤسسات السياسية والقانونية والدستورية، وعند هذا المستوى تظهر حالة غياب الحافز الذاتي لمحاربة الفساد تحت وطأه التهديد بالقتل والاختطاف والتهميش والإقصاء الوظيفي، كما تتعطل إلى حد بعيد آليات الرقابة في الدولة ويخبو وازع المساءلة والمحاسبة، حيث إن الحكومة لا تحاسب الإدارة مع علمها بالفساد المستشري في أوصالها، وأن يد القضاء لا تطول المسؤولين في الدولة مهما قيل أو عُرف أو شاع عنهم، وأن هيئات الرقابة تكون معطلة إما بفعل شدة الفساد المالي الذي يتجاوز في أبعاد قدرتها، أو لأن دم الفساد أخذ يدب في عروق بعضها، ويصبح من ثم وجود المصلحين بلا معنى، حتى وأن توافرت الجدية والرغبة الصادقة في الإصلاح. (لباوندي، 2016)

**العوامل الشخصية:** إن العوامل الشخصية لا تقل أهمية عن العوامل السياسية، كون الفرد الذي يكون مستعداً للفساد سوف يتورط بهذه الجريمة إذا كان غير محصناً، وإن العديد من الباحثين أكدوا أن هناك علاقة بين بعض الخصائص الشخصية والتورط بالفساد ومنها؛ العمر، ومدة الخدمة الوظيفية، والمستوى الدراسي، وأن هذه العوامل تختلف باختلاف المجتمعات؛ فالمجتمعات التي يسعى فيها للفرد للحصول على شهادة عليا بأسلوب غير علمي وحتى غير مشروع، والحصول على الوظيفة بطرائق غير قانونية وعادلة يكون أفراد هذا المجتمع أكثر استعداداً لممارسة الفساد بخلاف تلك المجتمعات التي يكون نظامها التعليمي كفؤاً وقائماً على أسس علمية، فيكون نظام الخدمة المدنية فيه يتصف بالحدية والشفافية في التوظيف، وبالتالي

فهو يحول دون وحصول أناس غير أكفاء للوظائف الحكومية العليا، وبالتالي عمليات الفساد.  
(شيلي، 2013)

**العوامل الاقتصادية:** لعل الانتشار لظاهرة الفساد في معظم الدول على اختلاف توجهها الاقتصادي، قد شكل أحد الدوافع الأساسية للانتقال برد أسبابه الاقتصادية إلى ظروف أكثر عمقاً ودقة تتعلق بمستوى الأداء الاقتصادي للدولة والتي تتحدد في:

- أ- قصور دور الدولة في إعادة توزيع الثروة وتشكيل التعددية الطبقية.
- ب- ارتفاع معدلات البطالة وضعف مستوى الدخل.
- ت- افتقار القوانين والأنظمة للعدالة والوضوح وكثرة القيود والاستثناءات.
- ث- غياب الشفافية في استخدام الموارد المالية، والتكتم والسرية في التعامل مع المساعدات الاقتصادية، والبرامج التصحيحية.

**العوامل الاجتماعية:** تتمثل في الحروب وآثارها على المجتمع، والتدخلات الخارجية، والقلق الناجم من عدم استقرار الأوضاع، والتخوف من المستقبل والتفكير عن طرق لجمع المال بأيّة وسيلة كانت: (خميسي، 2016)

- أ- انتشار الفقر والجهل ونقص المعرفة بالحقوق الفردية، وسادت القيم التقليدية والروابط القائمة على النسب والرقابة.

ب- تدني رواتب العاملين في القطاع العام وارتفاع مستوى المعيشة مما يشكل بيئة ملائمة لقيام بعض العاملين بالبحث عن مصادر مالية أخرى ولو كانت من خلال الرشوة.

التمييز العنصري حيث إن بعض المجتمعات النامية والمتقدمة لازالت تمارس التمييز العنصري على أساس اللون، أو الجنس، أو الدين، أو المنشأ الجغرافي للبشر؛ الأمر الذي يؤدي إلى تردي الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية للأقليات التي تعاني من هذا التمييز وسوء المعاملة فيتولد لديها الرغبة في الانتقام من المجتمع بصفة عامة.

#### **مكافحة الفساد المالي:**

يرتبط الفساد المالي بسلوك الأفراد وهي قضية نسبية تتواجد عند شخص ولا تكون موجودة عند آخر لاختلاف الالتزامات بالوازع الديني والأخلاقي والاجتماعي، لذلك أوجدت الدول بطبيعة

دورها الناظم لعلاقة والمواطنين والمؤسسات تشريعات تضبط مثل هذه السلوكيات وتمكن هذه الدول من التعاون فيما بينهم لمكافحة الفساد، ويقول وزير العدل الأمريكي أريك هولدر: "يتعين علينا التعاون فيما بيننا لضمان عدم احتفاظ المسؤولين الفاسدين بالعائدات غير المشروعة لأعمال الفساد التي يقومون بها، فعندما يقوم اللصوص بسلب ونهب خزائن دولهم وسرقة مواردها الطبيعية واختلاس مساعدات التنمية، فإنهم يحكمون على أطفال وطنهم بمواجهة المجاعة والأوبئة، وأمام هذا الظلم الصارخ فإن استعادة الأصول هي ضرورة عالمية. (الكعير، 2013).

#### آليات مكافحة الفساد المالي:

تتعدد آليات مكافحة الفساد وتتمثل في (المحاسبة والمساءلة، الشفافية، النزاهة)

أ- **المحاسبة والمساءلة:** وهي خضوع الأشخاص الذين يتولون المناصب العامة للمساءلة القانونية والإدارية والأخلاقية عن نتائج أعمالهم، أي أن يكون الموظفون العموميون مسئولين أمام الإدارة العليا التي تكون مسئولة بدورها أمام السلطة التشريعية التي تتولي الرقابة على أعمال السلطة التنفيذية.

ب- **الشفافية:** وهي وضوح ما تقوم به المؤسسة ووضوح علاقتها مع الموظفين (المنتفعين من الخدمة أو مموليها) وعلنية الإجراءات والغايات والأهداف، هو ما ينطبق عليه أعمال الحكومة، كما ينطبق عليه أعمال المؤسسات الأخرى غير الحكومية.

ت- **النزاهة:** وهي منظومة من القيم المتعلقة بالصدق والإخلاص والمهنية في العمل، وبالرغم من التقارب بين مفهومي الشفافية والنزاهة إلا أن الثاني يتصل بقيم أخلاقية معنوية، في حين يتصل الأول بنظم وإجراءات عملية. (الركيبي، 2014)

#### مفهوم الرقابة المالية.

مر مفهوم الرقابة خلال القرن العشرين بعدة تطورات؛ حيث كانت تقتصر بشكل عام على حماية النقدية من السرقة والتلف والضياع، ثم أصبحت تشمل عدة وسائل لضمان صحة

البيانات ودقتها، لتتضمن جميع أشكال الرقابة سواء كانت إدارية أو مالية أو داخلية داخل المؤسسات العامة.

وحسب ما جاء في تعريف الرقابة للمنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (الانتوساي) "فهي عملية منهجية من الحصول على الأدلة وتقييمها بصورة موضوعية، لتحديد ما إذا كانت المعلومات أو الظروف الفعلية تتماشى مع المعايير المقررة، وتعد رقابة القطاع العام ضرورية من حيث إنها تزود الهيئات التشريعية والإشرافية والمسؤولين عن الحوكمة والجمهور بمعلومات وتقييمات مستقلة وموضوعية بخصوص إدارة السياسات أو البرامج أو العمليات الحكومية وأدائها". (المنظمة الدولية).

ويمكن تعريف الرقابة المالية وفقا لما جاء في تعريف لجنة طرائق المراجعة Committer On Auditing Procedures المنبثقة عن المعهد الأمريكي للمحاسبين القانونيين (AICPA) بأنها "تشمل الخطة التنظيمية ووسائل التنسيق والمقاييس المتبعة في المشروع؛ بهدف حماية الأصول المالية وضبط ومراجعة البيانات المحاسبية، والتأكد من دقتها ومدى الاعتماد عليها، وزيادة الكفاءة الإنتاجية، وتشجيع العاملين على التمسك بالسياسات الإدارية الموضوعية". (الدوسري، 2011).

وعرفت الرقابة المالية بأنها "مجموعة من الوسائل والأساليب التي تقوم بها سلطة عليا عن طريق شخص أو مجموعة من الأشخاص مؤهلين علميا وفنيا؛ لغرض التحقق من العمليات المالية، والتأكد من أن الخطط الموضوعية قد تحققت، ومدى التزامها بالقوانين والتشريعات المالية والمعايير المتعارف عليها، وتحديد الانحرافات ومعالجتها لحماية المال العام. (فروانة وآخرون، 2017).

### أهمية الرقابة المالية:

تكمن أهمية الرقابة المالية في وجود فجوة زمنية بين الوقت الذي يتم فيه تحديد الأهداف والخطط، والوقت الذي يتم فيه تنفيذها، فخلال هذه الفترة قد تحدث ظروف غير متوقعة تسبب انحرافاً في الأداء. وهنا تظهر أهمية الرقابة المالية في تحديد هذا الانحراف واتخاذ الإجراءات اللازمة لمعالجته ومنع حدوثه. وتعد وظيفة الرقابة من أهم أركان الإدارة في الدولة الحديثة، وهي

لازمة لكل عمل منظم، وقد وجدت الرقابة لضبط مالية الدولة والتقليل من التجاوزات، ويمكن تلخيص أهميتها من الناحية المحاسبية والمالية والاقتصادية والقانونية على النحو التالي: (طه، 2017).

**من الناحية المحاسبية:** تتمثل أهميتها في الدقة والحيوية دون حدوث أي تهاون في تحصيل الإيرادات أو زيادة في المصروفات عن المبالغ المحدودة، ومن ثم التأكد من توافق المنفذ مع المخطط بهذا التنفيذ، وفي حالة ظهور اختلافات بينهما يتوجب على أنشطة الرقابة تحديد الانحراف وأسبابه، وطبيعة الإجراءات الواجب اتخاذها.

**من الناحية المالية:** تتضح هذه الأهمية من خلال منع الإسراف والتبذير وسوء استخدام الأموال العامة، بالالتزام بالاعتمادات عن طريق مراقبة المتخصصين بعقد النفقات وتحصيل الإيرادات من خلال وضع آليات محددة للمراقبة والتدقيق تحول دون الإسراف والتبذير والاختلاس. **من الناحية الاقتصادية:** تتضح أهمية الرقابة من الناحية الاقتصادية من خلال كونها متابعة لنشاط السلطات القائمة على تنفيذ الموازنة العامة للإلمام بتكاليف التنفيذ ومدى، إنتاجية الأنفاق العام، وما قد يصاحب هذا التنفيذ من إسراف وتبذير، فضلاً عن التأكد من كفاية وحسن الموارد العامة للدولة، كما أن الرقابة المالية التي تمارسها الأجهزة الرقابية تحقق الشفافية وتظهر المخاطر، وترسي رقابة داخلية قوية وفعالة لتساهم بشكل خاص في منع الفساد.

**من الناحية القانونية:** فالرقابة تضمن شرعية تنفيذ العمليات التي يجب أن تتم وفقاً للقوانين واللوائح والتعليمات المعمول بها في مجال تحصيل الإيرادات وصرف النفقات، كما تعمل على حماية الأموال العامة، والتثبت من مدى ملاءمة أنظمة الرقابة الداخلية وسلامة التصرفات المالية واتباع القوانين واللوائح والأنظمة؛ لضمان حسن الاستخدام للأموال والاقتصاد في الإنفاق.

**ويرى الباحثين** أن للرقابة المالية أهمية كبيرة كونها تساعد الدولة على التعرف على كيفية إنجاز الأعمال في المؤسسات العامة، والتأكد من تحقيق الأهداف المرسومة وفقاً لما هو مخطط لها مسبقاً، لغرض المحافظة على المال العام، وحمايته من التلف والسرقة، والكشف عن المخالفات

والتجاوزات ومحاولة الحد منها، وتزداد أهمية الرقابة والحاجة إليها مع كبر حجم المؤسسة وتعدد برامجها.

#### أهداف الرقابة المالية:

إن الهدف من الرقابة على المؤسسات العامة هو تزويد الهيئات التشريعية والإشرافية والمسؤولين عن الحوكمة والجمهور بمعلومات وتقويمات مستقلة وموضوعية بخصوص إدارة السياسات والبرامج أو العمليات الحكومية وأدائها، وبالتالي فهي تسهم في الحوكمة الرشيدة. (دخان، 2016)

وتنقسم أهداف الرقابة المالية إلى نوعين (أهداف تقليدية - أهداف حديثة)

- الأهداف التقليدية وتشمل:

أ- اكتشاف الأخطاء الموجودة في المعاملات المالية والبيانات المحاسبية المثبتة في السجلات.

ب- تقليل فرص ارتكاب الأخطاء والغش.

ت- منع الإسراف والتبذير وسوء استعمال الأموال العامة.

ث- المحافظة على الأموال العامة من السرقة والاختلاس.

ج- حماية الموجودات العامة وضمان حسن استخدامها.

- أما الأهداف الحديثة فتشمل:

أ- التأكد من كفاية المعلومات والأنظمة والإجراءات المستخدمة.

ب- مدى التزام الإدارة في تنفيذها للميزانية وفقا للسياسة المعتمدة.

ت- بيان آثار التنفيذ على مستوى النشاط الاقتصادي واتجاهاته.

ث- تزويد المستخدمين المستهدفين بمعلومات أو استنتاجات أو آراء مستقلة وموضوعية وموثوقة تستند إدله كافية ومناسبة تتعلق بالهيئات الحكومية.

ج- تعزيز المساءلة والشفافية والتشجيع علي التحسين المستمر والثقة المستدامة في الاستخدام الملائم للأموال والأصول العامة وأداء الإدارة العامة.

- ح- تعزيز فعالية الهيئات ضمن الترتيب الدستوري التي تمارسه الرقابة العامة والوظائف التصحيحية على الحوكمة والجهات المسؤولة عن إدارة الأنشطة الممولة من المال العام.
- خ- إيجاد الحوافز للتغير بتوفير المعرفة والتحليل الشامل والتوصيات المدروسة للتحسين. (المنظمة الدولية للانتوساي)
- د- تحديد الواجبات والمسؤوليات وتحديد نوع الانحراف سواء إيجابية أو سلبية لوضع الإجراءات التدابير المناسبة لكل نوع.
- ذ- التأكد من كافة القوانين والأنظمة والتعليمات والقرارات السارية مرعية التطبيق من قبل جميع العاملين في المؤسسة، وتقييم الإجراءات والنشاطات المالية وتقديم البدائل المناسبة وتطويرها لتصحيح الإجراءات غير المناسبة.
- ر- تحسين الجودة في الإدارة العامة وإدارة المشروعات العامة.
- ز- اقتراح الوسائل المؤدية لتقليل احتمالات اتخاذ قرارات غير مناسبة.
- س- الحكم على مدى ملاءمة الرقابة الداخلية والنظم المطبقة في الجهات الخاضعة للرقابة ومدى كفاءتها في تحقيق أهداف الجهة بكفاءة وفاعلية.
- ش- تحديد أوجه القصور والنجاح في الجهة الخاضعة للرقابة. (عثمان، 2016)
- ص- التحقق من أن الإنفاق العام تم وفقا لما هو مقرر له طبقا للخطط الموضوعة.
- ض- الكشف عن المخالفات، التأكد من حسن استخدام الأموال العامة في الأغراض المخصصة لها، وأنها استخدمت أفضل استخدام دون إسراف أو انحراف.
- ط- متابعة تنفيذ الخطط الموضوعة، وتقييم الأداء في الوحدات الحكومية؛ للتأكد من أن التنفيذ يسير وفقا للسياسات الموضوعة، ولمعرفة نتائج الأعمال والتعرف على مدى تحقيق الأهداف المرسومة.
- ظ- التأكد من سلامة القوانين واللوائح والتعليمات المالية، والتحقق من مدى كفايتها وملاءمتها واكتشاف نقاط الضعف فيها؛ لاقتراح وسائل العلاج. (الفاخري، 2013)

وحدد القانون الليبي رقم (19) لسنة 2013 في شأن إعادة تنظيم ديوان المحاسبة لأهداف الرقابة التي يمارسها الديوان حيث نصت المادة (2) علي التالي: (القانون رقم 19 - 2013)

- أ- تحقيق رقابة فعالة على المال للتحقق من مدى سلامة التصرفات المالية والقيود المحاسبية والتقارير المالية طبقاً للتشريعات النافذة.
- ب- بيان أوجه النقص أو القصور في القوانين واللوائح والأنظمة المعمول بها.
- ت- الكشف عن المخالفات المالية في الجهات الخاضعة لرقابة الديوان.
- ث- تقييم أداء الجهات الخاضعة لرقابة الديوان والتحقق من استخدام الموارد بطريقة اقتصادية وكفاءة وفاعلية.

ويرى الباحثون اتفاق معظم الآراء على أن أهداف الرقابة تشمل الحفاظ على المال العام من السرقة والتلف والضياع، والكشف عن الانحرافات والتقليل من نسبة المشاكل الناتجة عن هذه الانحرافات، والاستخدام الأمثل والفعال للأموال العامة، وتقديم المعلومات للسلطات التشريعية والجمهور والمسؤولين عن الحوكمة في الوقت المناسب.

**عناصر الرقابة المالية.**

تتمثل عناصر الرقابة المالية في ستة عناصر هي (المراجع، الطرف المسؤول، المستخدمون المستهدفون، موضوع الرقابة، المعايير، معلومات وموضوع الرقابة) ويمكن تناولها علي النحو التالي: (المنظمة الدولية)

- أ- **المراجع:** يؤدي رئيس جهاز الرقابة المالية والمحاسبة والأشخاص المفوضون مهمة إجراء الرقابة ودور المراجع في رقابة القطاع العام، وتقع المسؤولية العامة على عمليات رقابة القطاع العام وفقاً للمحدد بولاية الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة.
- ب- **الطرف المسؤول:** تحدد المسؤوليات المعنية في رقابة القطاع العام بترتيب دستوري أو تشريعي، وقد تكون الأطراف المسؤولة عن المعلومات موضوع الرقابة أو عند إدارة موضوع الرقابة أو عند معالجة التوصيات، وقد تكون أفراد أو مؤسسات.



ت- **المستخدمون المستهدفون:** وهم الأفراد أو المؤسسات أو الفئات التي يعد المراجع تقرير الرقابة لها، وقد يكون المستخدمون المستهدفون هم الهيئات التشريعية أو الإشرافية أو المسؤولون عن الحوكمة أو عامة الناس.

ث- **موضوع الرقابة:** يشير موضوع الرقابة إلى المعلومات أو الظروف أو النشاط الذي يتم قياسه أو تقويمه باستخدام معايير معينة، وقد يأخذ أشكالاً عدة وتكون له خصائص مختلفة تبعاً لهدف الرقابة، ويكون موضوع الرقابة المناسب قابلاً للتحديد والتقويم أو القياس المتجانس باستخدام المعايير، بحيث يمكن إخضاعه لإجراءات جمع أدلة رقابية كافية ومناسبة لدعم رأي الرقابة أو استنتاجاتها.

ج- **المعايير:** وهي المقاييس المستخدمة لتقويم موضوع الرقابة، ويجب أن يكون لكل رقابة معايير ملائمة لظروفها، وعند تحديد مدى ملاءمة المعايير ينظر المراجع في المدى الملائم وإمكانية الفهم بالنسبة للمستخدمين المستهدفين، بالإضافة إلى الاكتمال والموثوقية والموضوعية للمعايير، وقد تعتمد المعايير المستخدمة على مجموعة من العوامل تشمل أهداف ونوع الرقابة، ويمكن أن تكون المعايير محددة أو عامة، وقد تستمد من مصادر مختلفة، بما في ذلك القوانين والأنظمة والمعايير والمبادئ السليمة وأفضل الممارسات، ويجب اطلاع المستخدمين من المستهدفين على تلك المعايير لتمكينهم من فهم كيفية تقويم موضوع الرقابة وقياسه.

ح- **معلومات وموضوع الرقابة:** تشير معلومات موضوع الرقابة إلى نتيجة تقويم الموضوع أو قياسه باستخدام المعايير، ويمكن أن تتخذ أشكالاً عدة، وتكون لها خصائص مختلفة تبعاً لهدف الرقابة ونطاقها.

**أساليب ووسائل الرقابة المالية لديوان المحاسبة:**

تتمثل أهمها في أربعة أشكال (الملاحظة والمشاهدة، المراجعون والفحص والتفتيش، الحوافز الجزاءات، النظم والتعليمات واللوائح): (الكفراوي، 2013)

\_\_ **الملاحظة والمشاهدة:** يستخدم هذا الأسلوب عن طريق مراقبة الوحدات ومراقبتها في أثناء القيام بالعمل، وتتم بواسطة الرؤساء والمشرفين في مستويات الإدارة المختلفة، بهدف تصحيح ما يقع من أخطاء فور وقوعها.

\_\_ **المراجعة والفحص والتفتيش:** تعني فحص الحسابات والدفاتر والمستندات؛ بحيث يستطيع المراجع الاقتناع بملاءمة المركز المالي وصحة حسابات النتيجة أو عدم سلامتها.

\_\_ **الحوافز الجزاءات:** تقرر الحوافز للجهود الممتازة وللعامل الكفوء وتوقع الجزاءات على العامل المخالف والمهمل.

\_\_ **النظم والتعليمات واللوائح بديوان المحاسبة:** من أهم الوسائل الرقابية وضع النظم والقواعد المالية التي تحددها القوانين واللوائح والتعليمات المعتمدة، وهي من أهم الأدوات التي تقوم عليها عملية الرقابة؛ حيث يتعين الالتزام بها، ويعد الخروج عليها مخالفة مالية تستوجب المساءلة.

#### مراحل الرقابة المالية لديوان المحاسبة الليبي:

إن دورة العملية الرقابية تبدأ بالأهداف التي تسعى المنظمة إلى تحقيقها خلال فترة زمنية، وتنتهي بتحقيق هذه الأهداف، وتجدر الإشارة هنا إلى أن الأهداف لا تقع ضمن عملية الرقابة، بل ضمن عملية التخطيط الاستراتيجي، وتتكون مراحل عملية الرقابة من ثلاث مراحل: (ياغي، 2013)

**المرحلة الأولى: تحديد المعايير الرقابية.** المعايير الرقابية هي المقاييس التي يمكن بها قياس النتائج (الأداء) الفعلية لما ينبغي أن يتم إنجازه من عمل، أي الهدف الفعلي الذي يجب تحقيقه والوصول إليه، وهذه المعايير يمكن أن تكون ملموسة أو غير ملموسة، دقيقة أو غير دقيقة، واضحة أو غير واضحة، عادية أو استراتيجية.

**المرحلة الثانية: تقويم الأداء الفعلي بالمقاييس الرقابية الموضوعية مقدما.** ويتم في هذه المرحلة قياس الأداء الفعلي وفقا للمعايير الموضوعية مقدما لتحديد الانحرافات بينهما سواء كانت الانحرافات إيجابية أو سلبية وذلك من أجل الوقوف على أسباب هذه الانحرافات.

**المرحلة الثالثة: مرحلة تصحيح الانحرافات وإجراء التعديلات.** حيث يقوم المسؤولون باتخاذ القرارات الملائمة لتلافي الانحرافات أو التقليل من آثارها.

#### الدراسة الميدانية واختبار فروضها:

**مجتمع وعينة الدراسة.** تمثل مجتمع الدراسة في مجموعة العاملين بجميع المؤسسات العامة الليبية، وتمثلت عينة الدراسة عاملين من وزارتي المالية، والاقتصاد في العاصمة طرابلس، وقد اختارهما الباحثين لكبر حجمهما وكفاية عدد العاملين بها، بالإضافة إلى صعوبة دراسة مجتمع هذه الوزارات في ليبيا؛ للظروف الزمنية التي تمر بها البلاد. وبلغ عدد الاستثمارات التي تم توزيعها (80)، وبلغ عدد الاستثمارات المستلمة والصالحة عدد (45) استمارة وبذلك تكون نسبة الردود الصالحة حوالي (56.25%)، وهي نسبة كافية للتحليل في الدراسات الاجتماعية.

#### 1/2/3. التحليل الإحصائي للبيانات:

بعد ترميز وتفرغ البيانات، تم استخدام الإصدار الثاني والعشرون من البرنامج الإحصائي The Statistical Package for Social Sciences (SPSS) في إجراء التحليل الإحصائي لبيانات الدراسة الميدانية على النحو التالي:

- ثبات وصدق الاستبيان.
  - الإحصاء الوصفي لمحاول الدراسة.
  - اختبارات الفروض وتحليل النتائج.
- وتناول الباحثين كل عنصر من العناصر السابقة بشيء من التفصيل كما يلي:
- ثبات وصدق الاستبيان:**

تم حساب معامل الثبات ألفا كرونباخ (Alpha) لأداء الدراسة (استمارة الاستبيان)، يعرض الجدول رقم (4) معاملي الثبات والصدق لأسئلة لاستقصاء.

جدول رقم (4) معاملا الثبات والصدق لاستمارة الإستبيان

المحور	البيان	عدد العبارات	معامل الثبات (Alpha)*	معامل الصدق
الرئيسي	أنشطة ومهام ديوان المحاسبة	13	0.746	0.864

وباستعراض الجدول رقم (4) يتضح أن قيم معامل الثبات مقبولة لجميع الأسئلة، حيث تضمنت قائمة الاستبيان للمحور الرئيسي يتكون من مجموع من العناصر وفقاً لمقياس ليكرت الخماسي، وتراوحت قيمة معامل الثبات (0.746) للمحور الرئيسي "أنشطة ومهام ديوان المحاسبة". كما بلغت قيمة معامل الصدق (0.864) للمحور الرئيسي (حيث إن قيمة معامل الصدق هي الجذر التربيعي لقيم معامل الثبات)، وبالتالي يمكن القول بأنها معاملات ذات دلالة جيدة لتحقيق أهداف الدراسة الحالية ويمكن الاعتماد عليها في تعميم المخرجات على المجتمع ككل.

#### الإحصاء الوصفي لمحاور الدراسة:

يعرض جدول رقم (5) الإحصاء الوصفي لأنشطة ومهام ديوان المحاسبة، ويتضح من الجدول ارتفاع متوسط آراء عينة الدراسة حول "يقوم مراقبي الديوان بالرقابة على نشاطات المؤسسات العامة وفق قوانين وتشريعات نافذة وكافية" بمتوسط (3.98) وانحراف معياري (1.03) مما يدل على أن معظم الآراء تتراوح محايد وموافق وتميل إلى أن تكون موافق، ويتضح من الجدول انخفاض متوسط آراء العينة حول (يتم إجراء جولات تفتيشية بشكل دوري على المؤسسات العامة من مراقبي الديوان) بمتوسط (3.16) بانحراف معياري (0.82) مما يدل على أن معظم الآراء تتراوح محايد وموافق وتميل إلى أن تكون محايد، وكانت أقل قيمة لمعامل الاختلاف للعبارة (يتم مراجعة سجلات معظم المؤسسات العامة شهرياً من جانب مراقبي الديوان). بقيمة (14.13%) مما يدل انخفاض التشتت في الآراء حول تلك العبارة من بين العبارات ويؤكد ذلك انخفاض قيمة الانحراف المعياري بقيمه (0.50).

جدول رقم (5) الإحصاء الوصفي لأنشطة ومهام ديوان المحاسبة

العناصر	المتوسط الحسابي	انحراف معياري	معامل الاختلاف
يقوم مراقبو الديوان بالرقابة على نشاطات المؤسسات العامة وفق قوانين وتشريعات نافذة وكافية.	3.98	1.03	25.98
هناك صلاحيات كافية لمدققي الديوان لقيام بالرقابة على المؤسسات العامة	3.69	1.04	28.21
ممارسة الرقابة المالية على المؤسسات العامة	3.51	1.08	30.74

32.12	1.12	3.49	يتوفر لدى مراقبي ديوان المحاسبة المعلومات الكافية على المؤسسات العامة
32.36	1.16	3.58	هناك دراية كاملة لمراقبي ديوان المحاسبة بالقوانين والأنظمة المعمول بها في المؤسسة.
21.36	0.80	3.76	يتم إجراء تقييم لنظام الرقابة الداخلية المطبق بالجهة محل المراجعة.
17.08	0.66	3.87	يتمتع مراقبو ديوان المحاسبة بالخبرة والمقدرة الفنية المدربة لتأدية أعمالهم
30.83	1.06	3.42	يهتم مراقبي الديوان بقياس كفاءة الأداء بالجهات الخاضعة للرقابة، والكشف عن المخالفات والانحرافات أينما وجدت.
17.89	0.68	3.82	إجراءات عمل مراقبي الديوان لا تعيق سير الأعمال في الجهات الخاضعة للرقابة.
20.11	0.75	3.73	يقوم بعض مراقبي الديوان بالتحايل على القوانين والأنظمة والتعليمات.
26.13	0.82	3.16	يتم إجراء جولات تفتيشية بشكل دوري على المؤسسات العامة من مراقبي الديوان
14.13	0.50	3.56	يتم مراجعة سجلات معظم المؤسسات العامة شهريا من جانب مراقبي الديوان.
14.40	0.51	3.51	التعامل بموضوعية مع شكاوى الموظفين المنتظمين في بعض المؤسسات العامة من جانب مراقبي الديوان.

#### اختبارات الفروض وتحليل النتائج:

الفرضية الرئيسية: "لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لدور ديوان المحاسبة على ظاهرة الفساد المالي"

لاختبار هذا الفرض، تم استخدام الانحدار المتدرج، ويعرض جدول رقم (8) تقديرات نموذج الانحدار المتدرج لانحدار المتغير التابع (متوسط آراء عينة الدراسة حول مظاهر الفساد المالي) على المتغيرات المستقلة (مهام وأنشطة ديوان المحاسبة)، ويتضح من الجدول معنوية نموذج الانحدار المقدرة من خلال قيمة  $F(41.689)$ ، وقيمة  $(sig=0.000)$ ، كما يتضح معنوية معاملات الانحدار والحد الثابت عند مستوى معنوية 5%، كما يتضح أن أهم مهام وأنشطة ديوان المحاسبة التي تؤثر على مظاهر الفساد المالي حسب ترتيب دخولها في النموذج هي:

- يقوم مراقبو الديوان بالرقابة على نشاطات المؤسسات العامة وفق قوانين وتشريعات نافذة وكافية .
  - إجراءات عمل مراقبي الديوان لا تعيق سير الأعمال في الجهات الخاضعة للرقابة.
- وتفسر %66.5 من التغيرات التي تحدث في المتغير التابع (متوسط آراء عينة الدراسة حول مظاهر الفساد المالي).
- ويتضح من الجدول أن إشارات معاملات الانحدار سالبة، مما يدل على وجود علاقة عكسية بين المتغيرات المستقلة في النموذج ومظاهر الفساد المالي ، بمعنى آخر كلما تم تطبيق مهام وأنشطة ديوان المحاسبة قلت مظاهر الفساد المالي.

جدول رقم(8) تقديرات نماذج الانحدار المتدرج لدور ديوان المحاسبة على ظاهرة الفساد المالي

التقديرات				F (sig.)	معامل التحديد R <sup>2</sup>
Sig.	T	$\beta$			
.000	13.836	7.137	Constant	41.689 (0.000)	0.665
.002	-3.236	-.440	x1.1		
.004	-3.008	-.618	x1.9		

مما سبق يتضح عدم صحة الفرضية الرئيسية وصحة الفرض البديل: " يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لدور ديوان المحاسبة على ظاهرة الفساد المالي"

#### النتائج:

خلصت الدراسة إلى النتائج التالية:

1. يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لدور ديوان المحاسبة على ظاهرة الفساد المالي.
2. يقوم مراقبو الديوان بالرقابة على نشاطات المؤسسات العامة وفق قوانين وتشريعات نافذة وكافية.

3. إجراءات عمل مراقبي الديوان لا تعيق سير الأعمال في الجهات الخاضعة للرقابة.
4. الرقابة المالية هي مجموعة من الوسائل والأساليب التي تقوم بها سلطة عليا عن طريق شخص أو مجموعة من الأشخاص مؤهلين علميا وفنيا؛ لغرض التحقق من العمليات المالية، والتأكد من أن الخطط الموضوعية قد تحققت، ومدى التزامها بالقوانين والتشريعات المالية والمعايير المتعارف عليها، وتحديد الانحرافات ومعالجتها لحماية المال العام.
5. أن للرقابة المالية أهمية كبيرة كونها تساعد الدولة على تعرف كيف يتم إنجاز الأعمال في المؤسسات العامة، والتأكد من تحقيق الأهداف المرسومة وفقا لما مخطط لها مسبقا، لغرض المحافظة على المال العام، وحمايته من التلغف والسرقة، والكشف عن المخالفات والتجاوزات ومحاولة الحد منها، وتزداد أهمية الرقابة والحاجة إليها مع كبر حجم المؤسسة وتعدد برامجها.

#### التوصيات:

- ضرورة دعم وتعزيز دور ديوان المحاسبة في مكافحة الفساد المالي، من خلال منح الصلاحيات الكافية والاستقلالية المالية والإدارية، بما يضمن فاعلية أدائه الرقابي.
- ضرورة تعزيز التعاون والتنسيق بين ديوان المحاسبة وبقية الأجهزة الرقابية ذات العلاقة، بما يساهم في تبادل المعلومات وتحقيق تكامل الجهود في مكافحة الفساد المالي.
- العمل على تبسيط إجراءات الرقابة المالية بما يضمن عدم إعاقة سير الأعمال في الجهات الخاضعة للرقابة، مع الحفاظ على فاعلية الرقابة وتحقيق أهدافها في حماية المال العام.
- ضرورة نشر الوعي بأهمية الرقابة المالية والالتزام بالقوانين والتشريعات داخل المؤسسات العامة، من خلال عقد الندوات وورش العمل، بما يعزز من ثقافة النزاهة والشفافية.

#### المراجع :

1. الشويرف، عادل امحمد. حيدر، عادل رمضان(2013)، اسباب الفساد المالي والاداري من وجهة نظر مراجعي ديوان المحاسبة الليبي، مجلة العلوم الاقتصادية والسياسية، كلية الاقتصاد والتجارة زليتين، العدد 2،.

2. الدوسري، مبارك احمد (2011)، تقييم اثر الرقابة المالية التي يمارسها ديوان المحاسبة على المؤسسات العامة في دولة الكويت، رسالة ماجستير فير منشورة، جامعة الشرق الاوسط، الكويت.
3. الخطيب، خالد راغب، وكورتل، فريد، (2008)، "الفساد الإداري والمالي - المعضلة والعلاج تجارب بعض الدول" رماح للبحوث والدراسات، العدد4.
4. الباوندي، مصطفى حسين، (2016)، "حوكمة الشركات ودورها في مكافحة ظاهرة الفساد الإداري والمالي: دراسة تطبيقية على الشركة الأهلية للاسمنت"، مجلة المعرفة - كلية العلوم الإدارية والمالية، جامعة الزيتونة، ليبيا، العدد3.
5. الكعير، محمود خالد، (2013)، "مدي ملائمة إجراءات ديوان المحاسبة الأردني لمكافحة الفساد"، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية الاعمال، جامعة الشرق الأوسط.
6. الركيبي، سعود محمد دعيح، (2014)، "دور المحاسبة في تفعيل آليات الحوكمة للحد من الفساد المالي والإداري في الشركات المتداولة في سوق الكويت للأوراق المالية"، الفكر المحاسبي - مصر، المجلد18، العدد4.
7. المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة (الانتوساي)، المبادي الأساسية لرقابة القطاع العام، معيار رقم 100.
8. الفاخري، جمعة محمد يوسف، (2013)، "تقييم أساليب العمل الرقابي ودراسة العوامل المؤثرة في تطويرها بديوان المحاسبة الليبي". مجلة العلوم الاقتصادية والسياسة - كلية الاقتصاد والتجارة - الجامعة الاسمية زليتن - ليبيا، العدد 2.
9. القانون رقم (19) لسنة 2013 في شأن إعادة تنظيم ديوان المحاسبة، المادة 2.
10. المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (الانتوساي)، المبادي الأساسية لرقابة القطاع العام، المعيار 100، مرجع سبق ذكره.
11. الكفراوي، عوف محمود، (2013)، تطوير الرقابة المالية"، مؤسسة الثقافة الجامعية.



12. الحسبان، عطا الله احمد سويلم، (2017)، "دور قانون المحاسبة في الحفاظ على المال العام من وجهة نظر مدققي ديوان المحاسبة في الأردن"، المجلة العالمية للتسويق الإسلامي - الهيئة العالمية للتسويق الإسلامي بلندن - بريطانيا، المجلد 6، العدد 1.
13. المهدي مفتاح السريتي، يوسف صالح بن يوسف، (2022)، دور ديوان المحاسبة في الحد من الفساد في المؤسسات العامة الليبي، مجلة الدراسات الاقتصادية، جامعة سرت، المجلد الخامس، العدد الأول.
14. حيدر، عادل رمضان(2023) اسباب واثار الفساد المالي والاداري في ليبيا: دراسة نظرية، مجلة العلوم الاقتصادية والسياسية، المجلد 2، العدد 2.
15. خميسي، بن رجم محمد، (2016)، "الفساد المالي والإداري في الجزائر: أسبابه وأثاره واستراتيجيات مكافحته"، مجلة الغري للعلوم الاقتصادية الإدارية، المجلد 3، العدد 40.
16. دخان، خيرى منصور، (2016)، "مدي تطبيق ديوان المحاسبة بليبيا بالمعايير الرقابية للمنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة (الانتوساي)"، رسالة ماجستير غير منشورة، مدرسة العلوم الإدارية والمالية، الأكاديمية الليبية.
17. شبلي، عبدالحسين توفيق، (2013)، "دور الحوكمة والمحاسبة القضائية في الحد من الفساد المالي والإداري"، وقائع المؤتمر العلمي السابع - مظاهر الفساد وانعكاساتها الاقتصادية والاجتماعية وسبل معالجتها في العراق - كلية الإدارة والإقتصاد بجامعة البصرة - العراق.
18. طه، زانا اسعد، (2017)، " أثر استخدام معايير الرقابة المالية الدولية (انتوساي) على الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية لإقليم كردستان - العراق"، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة المنصورة، كلية التجارة.
19. عثمان، عثمان حسين عثمان، (2012)، " تقييم اثر الرقابة المالية التي يمارسها ديوان المحاسبة على المؤسسات العامة في الأردن، المجلة المصرية للدراسات التجارية - مصر، المجلد 36، العدد 3.

20. عادل عطية العبيدي، أمين عرمي الدرياق، (2019)، الآليات المحاسبية للحوكمة التي تحد من الفساد المالي والإداري من وجهة نظر العاملين بالمصارف التجارية الليبية: دراسة ميدانية، المؤتمر العلمي الثالث لكلية الاقتصاد والتجارة.
21. عارة، اسامه عمر، (2015)، "قياس ملاءمة اجراءات ديوان المحاسبة الأردني في جهود مكافحة الفساد : دراسة استطلاعية في ديوان المحاسبة الأردني"، دراسات - العلوم الإدارية (الأردن)، مجلد 42، العدد 2.
22. غنيم، محمود رجب يس، (2014)، "دور لجان المراجعة كأحد آليات الحوكمة في مواجهة الفساد المالي: دليل ميداني من البيئة السعودية"، مجلة التجارة والتمويل - كلية التجارة، جامعة طنطا - مصر، العدد 2.
23. فراونة، رامي أحمد، (2011)، "تقويم وتطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية الإدارية في الرقابة علي أداء الجامعات الفلسطينية : دراسة تطبيقية". رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الازهر، غزة، فلسطين.
24. فرج، هاني خليل، (2015)، "أثر تفعيل مدخل مراجعة الأداء على كفاءة مراقبي الحسابات بالجهاز المركزي للمحاسبات في كشف والتقرير عن الفساد المالي في الوحدات الحكومية : دراسة ميدانية تجريبية"، الفكر المحاسبي - مصر، المجلد 19، العدد 4.
25. لطفي، أمين السيد أحمد، (2014)، " تفعيل آليات المراجعة في محاربة الفساد والاحتيال"، الدار الجامعية.
26. منتدي الرياض الاقتصاد، نحو تنمية اقتصادية مستدامة، الدورة السادسة، (2013)، "الفساد الإداري والمالي - الواقع والآثار وسبل الحد منه".
27. مراد، كريفار، (2017)، "دور وأهمية نظام الرقابة الداخلية في الحد من ظاهرة الفساد المالي بالإشارة لحالة الجزائر" مجلة اقتصاديات شمال افريقيا - الجزائر، العدد 17.
28. نجية، علي ابراهيم الشريف (2024)، مدى التزام ديوان المحاسبة الليبي باجراءات الرقابة المالية لحد من الفساد المالي، مجلة دراسات محاسبية، العدد السادس .

29. ياغي، محمود عبدالفتاح، (2013)، "الرقابة في الإدارة العامة" دار وائل للنشر والتوزيع، عمان ، الأردن.

30. Mashal، Ahmad M، (2011) corruption and Resource Allocation Distortion For “ESCWA“ Countries، International Journal Of Economics and Management Sciences، Vol، 1 ، No، 4.