

دور ديوان المحاسبة في الحد من الفساد في المؤسسات العامة الليبية "دراسة ميدانية على المراجعين بديوان المحاسبة في ليبيا"

د. المهدي مفتاح السريتي / أستاذ المحاسبة المساعد بقسم المحاسبة / جامعة مصراتة
أ. يوسف صالح بن يوسف / محاضر مساعد بقسم المحاسبة / جامعة مصراتة

المستخلص:

هدفت الدراسة إلى التعرف على دور ديوان المحاسبة للحد من الفساد في المؤسسات العامة الليبية، من خلال التعرف على الإجراءات المتبعة من قبل الديوان للتصدي للفساد، وفعالية القوانين والتشريعات المعمول بها للحد من الفساد، إضافة إلى التعرف على حجم ونوع البناء المؤسسي للديوان ودوره في دعم جهود مكافحة الفساد، ولتحقيق هذا الهدف تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي في جمع البيانات وتم تصميم وتطوير استمارة استبيان تم توزيعها على عينة من المراجعين العاملين بمقر الإدارة العامة لديوان المحاسبة بطرابلس وفروعه بالمنطقة الغربية، حيث تم توزيع عدد 131 استمارة، وتم جمع 123 استمارة، منها عدد 117 استمارة صالحة للتحليل، وتم استخدام البرنامج الإحصائي SPSS في تحليل البيانات ومن أبرز النتائج التي تم التوصل إليها:

- يوجد دور رقابي لديوان المحاسبة في الحد من الفساد.
- توجد بعض الأساليب والطرق الإحصائية غير معمول بها وبمحااجة للتطوير وإدخاله ضمن برامج المراجعة.
- توجد بعض القوانين بحاجة للتعديل والتكييف بما يتناسب مع نوع وحجم العمل الرقابي.
- البناء المؤسسي للديوان بحاجة للتطوير، لرفع كفاءة العاملين فيه، كما تبين أنه يعاني من نقص في الأعضاء العاملين به.

Abstract

The purpose of this study was to identify the role of the Libyan Audit Bureau to reduce the corruption in Libyan public institutions. It was an attempt to acknowledge the procedures followed by the Bureau to encounter the corruption, the effectiveness of laws and legislation to reduce corruption, the size and type of institutional structure of the Bureau, and its role in supporting the efforts of anti-corruption. A descriptive analytical approach was used to collect the data. A questionnaire was designed and modified for the study purpose. It was distributed to a sample of employees at the General Administration of the Audit Bureau in Tripoli and its branches in the Western Region of Libya. 131 copies of the questionnaire were distributed, and 123 copies were collected. As a final stage, 117 copies were valid for analyzing by the SPSS statistical program software.

The most significant results of the study were as follows:

- The Libyan Audit Bureau has had a significant oversight role to reduce corruption spread.
- There were several statistical methods that were not used and needed to be developed and involved in the audit agendas.
- There were some laws that need to be amended and updated to be suitable for the nature and amount of work in the Audit Bureau.
- The institutional structure of the Bureau needed to be improved and it is important to raise the efficiency and number of its employees.

1.1 مقدمة:

تعتبر الرقابة جانب ذو أهمية في بقاء واستمرار أي مؤسسة وتطويرها، والحفاظ عليها، وقد عُرفت الرقابة على مر التاريخ بصور وأشكال متنوعة ومتعددة حتى وصلت الرقابة بمفهومها الحديث إلى الرقابة الشاملة من الناحية المالية، والقانونية، والإدارية، ورفع مستوى الكفاءة والفعالية، والاستخدام الأمثل للموارد الاقتصادية (الدوسري، 2011، ص12).

وتعد الرقابة ذات أهمية كبيرة في جميع المؤسسات سواء الحكومية أو الخاصة، حيث حرصت الحكومات على تطوير أجهزتها الرقابية، وترشيده الإنفاق من المال العام، وضبط إيراداتها، لما لذلك من فوائد في الحفاظ على المال العام على المستوى المحلي (الدوسري، 2011، ص14)، ولأن آثار الفساد قد تمتد إلى خارج حدود الدولة، لذلك ظهرت المنظمات الدولية والإقليمية فأصبح هناك لتعاون بين الدول لتطوير أنظمتها الرقابية لغرض الحفاظ على المال العام (عبدالله، 2004، ص3).

ومن بين هذه المنظمات المنظمة الدولية للأجهزة العليا والمحاسبة (الانتوساي) التي أظهرت أربعة معايير للرقابة هي: المبادئ الأساسية، والمعايير العامة، والمعايير الميدانية، ومعايير إعداد التقرير، وقامت بتطويرها بهدف توفير إطار لإرساء الإجراءات والممارسات التي سيتم اتباعها في تنفيذ عمليات الرقابة خاصة على الأنظمة المستندة على الحاسوب والبرامج الحديثة، وتم وضع المعايير الرقابية في ضوء الظروف الدستورية والقانونية الخاصة بالأجهزة العليا للرقابة. (المبادئ الأساسية في الرقابية الحكومية، منظمة الانتوساي).

وفي هذا الصدد تسهم المحاسبة بشكل كبير في عمليات الإفصاح عن المعلومات المالية في شكل تقارير مالية لتسهيل استخدام البيانات الواردة بها، ويتم ذلك في ضوء قواعد ومعايير قد تكون دولية أو إقليمية أو محلية تسهم في عملية الإفصاح وبالتالي الرقابة (شحاته، 2000، ص2).

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 الخزانة العامة ومجلس الوزراء، وما يتفرع عنه من وزارات ومكاتب بداخل وخارج ليبيا، وكذلك الشركات التي تساهم فيها الدولة والمشروعات والمؤسسات والأجهزة العامة، وغيرها من الجهات الأخرى، ويعتبر الديوان جهة مستقلة تماماً عن السلطة التنفيذية باعتباره جهاز يتبع السلطة التشريعية ولديه العديد من الصلاحيات والامتيازات التي تمكنه من أداء عمله بكفاءة (قانون ديوان المحاسبة الليبي، رقم (19) لسنة 2013).

2.1 الدراسات السابقة:

هدفت دراسة عبد الله (2003) إلى تقييم رقابة ديوان المحاسبة في الأردن من خلال مجموعة من المبادئ والقواعد الرقابية الصادرة عن المنظمة الدولية لأجهزة الرقابة العليا (الانتوساي) التي استهدفت جميع وحدات المراقبة التابعة للديوان، وتوصلت الدراسة إلى أن مدققي الديوان يعانون من مشاكل تحول دون تأديتهم لأعمالهم على أكمل وجه منها: ضعف أجهزة الرقابة الداخلية في الوزارات والدوائر الحكومية، وقلة عدد موظفي الديوان مقارنة مع حجم العمل الملقى على عاتقهم، بالإضافة للحاجة إلى إجراء تعديلات جوهرية في قانون ديوان المحاسبة من حيث الاستقلالية المالية والإدارية وشمول رئيس وكبار موظفي الديوان بالحصانة، وهنا اتفقت دراسة كلا من الأربش وشميلة (2013)، الفاخري (2013) إلى أن هذه الإجراءات تتفق مع معايير

منظمة الإنتوساي للرقابة الحكومية، ولكن هناك قصور في تطبيق بعض الإجراءات التي أوصت بها المنظمة والتي يتعين على ديوان المحاسبة في ليبيا ممارستها وجود ضعف في تحقيق المهام الرقابية من قبل الديوان، وكذلك عدم وجود استقلال تام للديوان وموظفيه، كما أن الديوان لا يعتمد على تطبيق معايير المراجعة الدولية، ولا يوجد استخدام لوسائل التكنولوجيا الحديثة، كما أكدت دراسة الرحالة (2006) على دور قانون ديوان المحاسبة الأردني في المحافظة على المال العام وقيامه بالمهام والواجبات الموكلة إليه في ظل المتغيرات المعاصرة، وذلك من خلال معرفة مدى تطابق ما يوفره القانون من بيئة تشريعية للقيام بعمله في ظل الرقابة العليا الدولية ومدى ملاءمة القانون للمتغيرات الاقتصادية والاجتماعية المحلية والدولية، وتحديد معوقات وسلبات تطبيق القانون، وهنا أتضح أن قانون ديوان المحاسبة الأردني لا يتوافق مع المعايير الدولية، وأن قوانين بعض الدول العربية أكثر حداثة وتتفق نصوصها مع معايير الرقابة العليا الدولية، وهو الأمر الذي حدا بالفراونة (2011)، لتقييم وتطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية و زكري (2013) للتعرف على مدى فعالية القوانين والتشريعات التي تنظم عمل ديوان المحاسبة الليبي في محاربة الفساد المالي والإداري في المؤسسات العامة في ليبيا، ليتضح عدم منح ديوان الرقابة الاستقلال المالي والإداري بسبب مخالفة بعض مواد قانون الرقابة المالية والإدارية للمعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة، و ضعف موظفي ديوان الرقابة في أداء واجباتهم، ولذا جاءت دراسة الدوسري (2011) بشكل عام لتؤكد على ضرورة الدعم الايجابي الذي تقدمه الإدارة العليا بديوان المحاسبة والتشريعات النافذة والمطبقة في الديوان، وللأدوات والأساليب العلمية التي ينبغي أن يستخدمها مدققو الديوان، وأهمية توفر الكفاءات الإدارية والفنية القادرة على إنجاز الرقابة من خلال الدورات التدريبية للمدققين في مجال الرقابة المالية.

وفي هذا الصدد يعتبر الاهتمام بالرقابة الداخلية صمام الأمان لتعزيز المهام التي يقوم بها ديوان المحاسبة وهنا أشارت دراسة الشرع (2010) إلى تحليل دور الرقابة الداخلية في مكافحة الفساد المالي في المؤسسات الحكومية العراقية، وتوصلت إلى أن فاعلية نظم الرقابة الداخلية لها دور فعال في محاربة الفساد المالي بالمؤسسات العامة بالعراق، الأمر الذي دعا رشيد والحمداني والأعرجي (2012) إلى التعرف على أسباب حدوث الفساد المالي بدولة العراق، والتركيز على مدى فاعلية الرقابة المالية في الحد من هذا الفساد بالمؤسسات العامة، لتصل إلى أن حدوث الفساد المالي يرجع إلى سببين أساسيين: الأول متعلق بالفرد مثل سلوكه والبيئة المحيطة به، والثاني يتمثل في أسباب خارجة عن إرادة الفرد مثل ضعف الرقابة المالية بالمؤسسة التي يعمل بها وهي ما اتفق فيها الشويرف وحيدر (2013) مع التأكيد على عوامل البيئة القانونية والتشريعية، وعوامل البيئة السياسية، بالإضافة إلي غياب الوازع الديني، وانعدام الوطنية لدى الموظفين، وعدم نزاهة واستقلالية الجهات التشريعية والرقابية على مستوى الدولة، وكذلك ضعف الأنظمة الرقابية على مستوى المؤسسات، وهو ما اتفقت فيه أيضا دراسة الكعير (2013) حول الضعف في تنفيذ بعض الإجراءات، وهنا جاءت دراسة خلاط وميرة (2014) لتؤكد رغم نواحي الضعف إمكانية تطبيق معايير رقابة الأداء من قبل مراجعي الديوان وفقا لمتطلبات المعيار رقم (3100) الصادر عن منظمة الإنتوساي، لتتضح إمكانية تطبيق إجراءات رقابة الأداء وفقاً لمتطلبات منظمة الإنتوساي.

وأهم ما يميز الدراسة الحالية عن سابقتها يكمن في كونها تهتم بديوان المحاسبة الليبي، وتقييم برامج المراجعة والرقابة التي يمارسها على المؤسسات العامة في الدولة، والتعرف على مدى كفاءة وجدوى القوانين والإجراءات المتبعة من الديوان في الحد من

ضياح وسرقة وتبذير المال العام، وكذلك التعرف على قدرة ديوان المحاسبة من حيث توافر الدعم المالي والدعم الفني المناسب ووجود الكوادر البشرية ذات الخبرة والمؤهلة للقيام بعملية الرقابة على مؤسسات الدولة بشكل مجدي وفعال ضمن ظروف حرجة وصعبة تمر بها الدولة خاصة في ظل ظروف عدم الاستقرار السياسي والاقتصادي في الدولة.

3.1 مشكلة الدراسة:

يعتبر الفساد أحد أكبر الأخطار التي تهدد بقاء الدول واستمرارها، وتعد ليبيا من الدول التي تواجه مشكلة الفساد كما تشير التقارير الدولية، حيث أشار تقرير منظمة الشفافية الدولية لسنة 2020م أن ليبيا جاءت في الترتيب (173)، الأمر الذي يستوجب على الجهات الرقابية بالدولة اتخاذ التدابير اللازمة لمكافحة الفساد في الدولة (تقرير منظمة الشفافية العالمية، 2020). وفي ظل التغيرات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية والأمنية التي تمر بها ليبيا وظهور الفساد، والتسيب الإداري في أغلب مؤسسات الدولة واستمرار الانفاق الحكومي غير الرشيد الذي أدى إلى ارهاق ميزانية الدولة، وقد بلغت قيمة العجز في الميزانية العامة للسنوات التالية حسب تقرير ديوان المحاسبة لسنة 2019م كالتالي:-

الجدول (1.1) تمثيل قيمة العجز في الميزانيات من 2012 إلى 2019

السنة	الإيرادات الفعلية	الإنفاق الفعلي	الفائض - العجز
2012	70 مليار دينار	49 مليار دينار	21 مليار دينار
2013	55 مليار دينار	65 مليار دينار	(10) مليار دينار
2014	22 مليار دينار	44 مليار دينار	(22) مليار دينار
2015	11 مليار دينار	36 مليار دينار	(25) مليار دينار
2016	9 مليار دينار	30 مليار دينار	(21) مليار دينار
2017	□□ مليار دينار	□□ مليار دينار	(□□) مليار دينار
2018	□□.□ مليار دينار	□□.□ مليار دينار	(□.□) مليار دينار
2019	□□.□ مليار دينار	□□.□ مليار دينار	(□□) مليار دينار
الإجمالي	□□□.□ مليار دينار	□□□.□ مليار دينار	(□□.□) مليار دينار

وباعتبار أن ديوان المحاسبة من الأجهزة الرقابية العليا في ليبيا، والذي تقوم مهمته في الحفاظ على أموال الدولة ومواردها، الأمر الذي يحتم على ديوان المحاسبة القيام بمسؤولياته للحد من المخالفات المالية واستنزاف وإهدار المال العام والحفاظ عليه ببذل جميع السياسات والبرامج والإجراءات التي منحها له القانون للحفاظ على المال العام للدولة، ولذلك قام الديوان خلال سنة 2014م بإتباع العديد من السياسات والإجراءات بالتنسيق مع مصرف ليبيا المركزي بغية الحد من الفساد، حيث شهدت هذه

الفترة العديد من المخالفات المالية وإهدار وضياح مبالغ كبيرة من خزانة الدولة، ومن أهم هذه السياسات والإجراءات صرف المرتبات عن طريق تفعيل منظومة الرقم الوطني، وتحميد واسترجاع أرصدة حسابات الامانات والودائع في المؤسسات العامة، ورغم التواصل المستمر مع المؤسسات لإلزامها بتطبيق اللوائح والإجراءات القانونية، إلا ان وزارة المالية لم تقم بإعداد الحساب الختامي للدولة منذ عام 2007م واكتفى ديوان المحاسبة بالمراسلات المتتالية للوزارة وحثها على اقفال الحساب الختامي للدولة، والفصل بين الحسابات المصرفية لأبواب الميزانية للحد من استنزاف المال العام للدولة. (تقرير ديوان المحاسبة 2019) ومن هنا تبرز مشكلة الدراسة في السؤال التالي:-

- ما هو دور ديوان المحاسبة الليبي للحد من الفساد في المؤسسات الليبية العامة ؟
4.1 أهداف الدراسة:

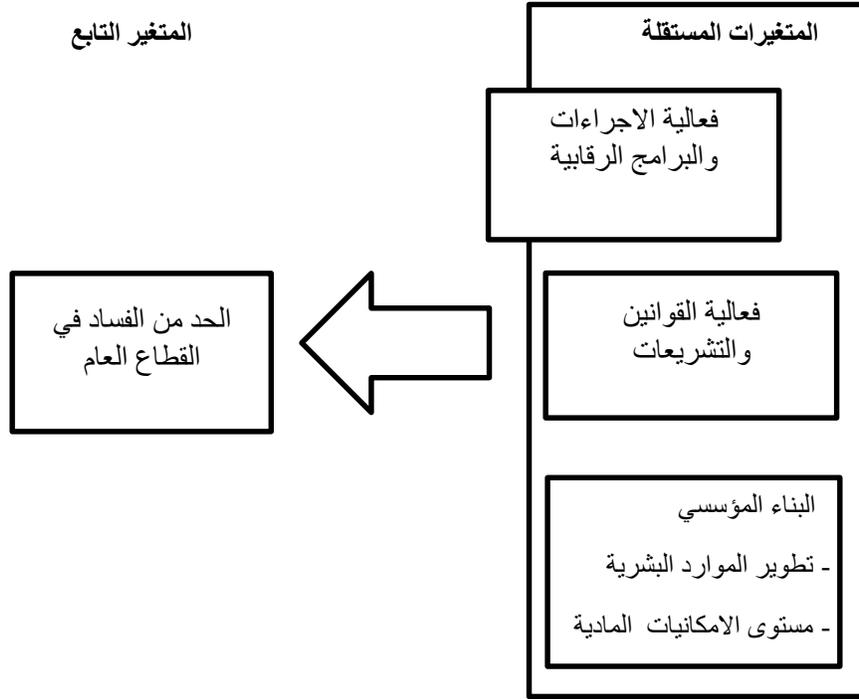
هدفت الدراسة إلي تحقيق الأهداف التالية:

1. التعرف على دور الإجراءات الرقابية وبرامج المراجعة التي يمارسها ديوان المحاسبة الليبي على المصروفات والإيرادات العامة للحد من الفساد في المؤسسات الليبية العامة.
 2. التعرف على دور التشريعات والقوانين النافذة للحد من الفساد في المؤسسات الليبية العامة.
 3. التعرف على دور البناء المؤسسي لديوان المحاسبة للحد من الفساد في المؤسسات الليبية العامة.
- 5.1 أهمية الدراسة:

تكمن أهمية الدراسة في أهمية الحاجة لممارسة الرقابة على المؤسسات العامة، حيث يمكن أن يستفاد منها في تقديم بعض المعلومات إلى إدارة ديوان المحاسبة مما قد يساهم في تحسين عمله من خلال النتائج التي يتوقع الوصول إليها والتي يؤمل أن يستفيد منها الديوان، وذلك بإظهار جوانب القصور والنجاح في عملية الرقابة المطبقة من قبل الديوان، في محاولة لتقديم تقرير حول دور الديوان في الحد من الفساد، وبيان أهم الخطوات الجديدة المتبعة من قبله، بالإضافة إلى أنها تدعم الدراسات والبحوث في مجال الرقابة على مؤسسات الدولة.

6.1 منهج الدراسة: تم استخدام المنهج الوصفي التحليلي للحصول على المعلومات لموضوع الدراسة من خلال جمع البيانات والمعلومات من مصادر ثانوية متمثلة في الكتب والدوريات والتقارير والقوانين المعمول بها في ليبيا والإجراءات والأساليب الرقابية للحد من الفساد في مؤسسات الدولة، إضافة إلى المصادر الأولية المتمثلة في استمارة الاستبيان كوسيلة لجمع البيانات، وذلك لاستقصاء آراء المشاركين في الدراسة من خلال تجميع البيانات وتحليلها بواسطة برامج التحليل الاحصائي.

7.1 نموذج الدراسة:-



الشكل (2.1) متغيرات الدراسة

1.2 مفهوم الرقابة:

اختلف الكُتّاب والبُحّاث حول إيجاد مفهوم موحد للرقابة، لذلك تعددت المفاهيم للرقابة، فقد عُرفت بأنها "العملية التي تسعى إلى التأكد من الأهداف المحددة، والبيانات المرسومة، والخطط، والتعليمات الموجهة أنها تطبق بدقة وكذلك التحقق من النتائج المتحققة". (عباس، 2011 ص23)

وعرفت أيضاً بأنها "الوظيفة الإدارية الهامة في مجال متابعة تنفيذ مختلف الأنشطة والبرامج الحكومية وتقييم أدائها ومحاسبتها، وإعداد التقارير الرقابية والدورية عنها". (الصحن، 2009 ص211)، كما عرفها القباني (2010، ص 29) "بأنها خطة المشروع وإجراءاته وقيوده، التي تؤدي إلى وجود السلطات الإدارية وممارسة الرقابة بقصد التثبيت من صحة الأرصد والعمليات والأنشطة المختلفة للوحدة، ومنع واكتشاف الأخطاء والتزوير".

من هذا المنطلق يمكن القول بأن مفهوم الرقابة تطور مع تطور شكل الدولة إلى مفهوم الدولة متعددة السلطات، حيث تأسست في فرنسا عام 1256م غرفة محاسبة باريس التي أنشأها الملك سانت لويس، وكانت من صلاحيات هذه الغرفة الرقابة

على حسابات الدولة وإصدار التقارير والأحكام، وفي سنة 1789م حظيت الرقابة بمزيد من التطور بعد الثورة الفرنسية أصبحت حقاً مكتسباً للجهات النيابية مناقشة النفقات العامة التي قامت السلطة التنفيذية بإنفاقها، وبذلك أصبحت سلطة الرقابة سلطة مستقلة عن باقي السلطات في الدولة (عباس، 2001 ص18).

أما في العصر الحديث، وخاصة بعد الأزمة الاقتصادية العالمية عام 1929م وما بعدها، شهدت الرقابة تطوراً مهماً في ظهور الرقابة الإدارية إلى جانب الرقابة المالية، وكذلك ممارسة الرقابة على أداء المدراء في كافة المستويات الإدارية، وظهور الرقابة الداخلية والخارجية على المؤسسات. (عباس، 2001 ص 19)، وفي الأردن، مثلاً تم إنشاء دائرة تدقيق وتحقيق الحسابات، والذي مهمته فحص جميع حسابات الدولة. واستمر عمل هذه الدائرة حتى تم صدور دستور المملكة الهاشمية الأردنية لسنة 1952م، وفي السعودية، أنشأ ديوان المراقبة العامة في عام 1971م بموجب مرسوم ملكي، وتم تحديد اختصاصات الديوان في الرقابة المالية اللاحقة ورقابة الالتزام في الدولة، كما تم إنشاء ديوان المحاسبة في دولة الإمارات في عام 1976م، واستند تشكيل الديوان لنص الدستور في عام 1971م، والذي عُهد إليه مهمة الرقابة المالية في أجهزة الدولة (ديوان المحاسبة الإماراتي، وفي مصر، كانت أول بداية لظهور ديوان المحاسبة كهيئة مستقلة عن الجهاز التنفيذي، والتي تقوم بمراقبة المال العام، ومرّت الهيئة بفترة من التطورات إلى أن تم تطوير الجهاز المركزي للمحاسبات. ثم صدر القانون رقم (4) لسنة 1965م، والذي احتص بشأن تنظيم مراقبة الحسابات للمؤسسات والهيئات العامة، والشركات، والجمعيات التابعة للدولة، واستمر العمل بهذا القانون حتى صدور القانون رقم (144) لسنة 1988م والمعدّل بالقانون رقم (1998)، والذي اهتم بإنشاء الجهاز المركزي للمحاسبات، وبالنسبة لدولة الكويت، تم إنشاء ديوان المحاسبة الكويتي بموجب القانون رقم (30) لسنة 1964م كجهاز مستقل للرقابة على المال العام، وكانت تبعيته للسلطة التشريعية في الدولة (الفاخري، 2013).

أما في ليبيا، فقد تم إنشاء أول ديوان للمحاسبة بموجب القانون رقم (21) لسنة 1955م، وتم بعد ذلك إنشاء الجهاز المركزي للرقابة الإدارية العامة بموجب المرسوم الملكي لسنة 1963م، ثم في سنة 1974م تم إعادة تنظيم الجهاز المركزي للرقابة الإدارية بموجب القانون رقم (88).

وصدر بعد ذلك القانون رقم (79) لسنة 1975م بشأن ديوان المحاسبة. وفي سنة 2007م صدر القانون رقم (13) لسنة 2003م، والذي تم بموجبه فصل اختصاص الرقابة المالية والفنية عن الرقابة الإدارية، وفي سنة 2007م تم صدور القانون رقم (2) بتنظيم الرقابة والتفتيش. والقانون رقم (3) بشأن إنشاء جهاز المراجعة المالية، وفي سنة 2011م أصدر المجلس الوطني الانتقالي القرار رقم (119) بشأن إنشاء ديوان المحاسبة الليبي، وذلك من خلال دمج كل من جهازي المراجعة المالية وجهاز التفتيش والرقابة.

أما في سنة 2013م، تم صدور القانون رقم (19) لسنة 2013م بشأن إعادة تنظيم ديوان المحاسبة الليبي، والقانون رقم (20) بإنشاء هيئة الرقابة الإدارية (الفاخري، 2013 ص 240).

وتأسيساً على ما سبق يشهد العالم اهتماماً كبيراً بالرقابة المالية داخل الدولة، حيث تم وضع معايير دولية للرقابة المالية. وكذلك تم تكوين منظمات دولية لقياس الفساد في الدولة، وتم تأسيس منظمة الأنتوساي للأجهزة العليا للرقابة المالية التي بدورها وضعت معايير دولية للرقابة المالية للأجهزة العليا، وتم تأسيس هذه المنظمة سنة 1953م، وهي منظمة غير حكومية ذات مركز

استشاري خاص في المجلس الاقتصادي والاجتماعي بالأمم المتحدة. (المنظمة الدولية للأجهزة لعليا للرقابة المالية والمحاسبة)، وتم ظهور منظمة الشفافية الدولية، والتي تأسست في سنة 1993م بألمانيا، كمؤسسة غير ربحية وغير حكومية تقوم بنشر تقارير عن الفساد في دول العالم. (منظمة الشفافية الدولية).

2.2 العوامل التي تسهم في ضعف إجراءات الرقابة في القطاع الحكومي:

- هناك عوامل تؤثر سلباً في عملية الرقابة الحكومية على المال العام، ومنها: - (الأنتوساي، □□□□) : اثث ٥)
- قلة البرامج التدريبية لتأهيل وتطوير قدرات ومهارات الموارد البشرية في الجهات الحكومية.
- انخفاض مستويات الدخل وقلة الحوافز ومكافأة المتميزين يفسح المجال لظاهرة الفساد.
- الأهمية المعلوماتية وضعف الاستفادة من التكنولوجيا.
- ضعف التخطيط الفعال لأداء أعمال الرقابة ومتابعة تنفيذ الخطط وتصحيح المخالفات.
- عدم تطبيق التعليمات والتوجيهات المركزية ومخالفة بعض القوانين والتشريعات.
- عدم تحديد الصلاحيات المالية والإدارية بشكل واضح وإساءة التصرف بالصلاحيات وتعديها.
- غياب الأسس العلمية في إعداد الموازنات التقديرية والتقدير الجيد للاحتياجات المالية.
- ضعف متابعة الرقابة الداخلية والخارجية للملاحظات التي تعبر عن المخالفات المكتشفة في سجلات ومستندات الجهات محل المراجعة والفحص.
- عدم بذل العناية المهنية اللازمة في عمليات الفحص والمراجعة.
- نقص الوعي المالي بشكل عام لدى بعض الموظفين الحكوميين، ولهذا أثر في اتخاذ القرارات المتعلقة بالأموال المالية.
- غياب المساءلة الفعالة وفرض العقوبات الرادعة في حال عدم الالتزام بالتعليمات، والقوانين، والأنظمة.

3.2 تشكيل ديوان المحاسبة الليبي:

يتكون ديوان المحاسبة الليبي من رئيس، ووكيل أو أكثر، وعدد كافٍ من الأعضاء والموظفين، ويكون تعيين الرئيس والوكيل لمدة ثلاث سنوات قابلة للتجديد مرة واحدة، ويتم تعيين الرئيس ووكيل الديوان من قبل السلطة التشريعية في الدولة، يرأس ديوان المحاسبة الليبي شخصية مشهود لها بالكفاءة والنزاهة يقوم بتمثيل الديوان في صلته أمام الغير وأمام القضاء. ويشترط في رئيس الديوان، ووكيله، وأعضائه، وموظفيه أن يكونوا من الليبيين الحاصلين على مؤهل عالي أو جامعي في القانون، أو الاقتصاد، أو المحاسبة، أو الهندسة، أو أي مؤهل آخر تتطلبه طبيعة عمل الديوان، ولا يجوز لرئيس الديوان، ووكيله، وأعضائه، وموظفيه أثناء توليهم وظائفهم شغل أي وظيفة عامة أو ممارسة أية نشاط آخر سواءً أكان تجارياً أو صناعياً أو خدمياً، ويسري على رئيس الديوان، ووكيله، وأعضائه، وموظفيه أحكام قانون العمل فيما لم يرد بشأنه نص خاص في القانون رقم (19) لسنة 2013م (القانون رقم (19) لسنة 2013م).

4.2 الرقابة المالية لديوان المحاسبة:

يقوم ديوان المحاسبة بعملية فحص الحسابات والمستندات أو السجلات في مقر الديوان، أو في أحد فروعها، أو في الجهات التي يراجع حساباتها، وللديوان الحق في القيام بأعمال الفحص والتفتيش المفاجئ، وله أن يفحص ويراجع أي مستند، أو سجل، أو ورقة يراها لازمة لأعمال المراجعة بما في ذلك المستندات السرية، ومن صلاحياته أن يحتجز ما يراه من هذه المستندات، أو الوثائق، أو السجلات، أو الأوراق الأخرى أو الحصول على صورة منها، كما يحق للديوان أن يطلب من أي شخص معهود إليه تلك المستندات، أو السجلات، أو الأوراق أو مسؤول عنها أن يقدم شهادة موقعة منه تثبت صحة هذه المستندات، أو السجلات، أو الأوراق.

وعلى الجهات التي تخضع حساباتها لمراجعة الديوان أن تقدم حساباتها في المواعيد المقررة قانوناً، وللديوان حق الاتصال المباشر بمدرء الحسابات، ومراقبيها، ورؤسائها، ومن يقوم مقامهم وحق مراسلتهم في ذلك وطلب البيانات والمعلومات التي يراها مناسبة.

يقوم الديوان بمراجعة جميع حسابات التسوية من عهد، وأمانات، وحسابات جارية للتثبت من صحة أرصدة العمليات الخاصة بها، وأيضاً مراجعة حسابات السلف والقروض التي تمنحها الحكومة، أو المؤسسات، أو الهيئات العامة والتحقق من أن هذه السلف أو القروض قد تم الوفاء بها إلى الخزانة العامة وفقاً لشروط منحها.

وللديوان أن يطلب من الجهات الإدارية المختصة اتخاذ الإجراءات اللازمة لتحصيل الأموال المستحقة للحكومة أو لأي مؤسسة، والتي لم تُتخذ الإجراءات اللازمة لتحصيلها، والتي صُرفت بغير وجه حق أو بمخالفة القوانين واللوائح، وله أيضاً إذا ما ثبت أن هناك تصرفات أُلحقت ضرراً بالمال العام، أن يوقف التصرف في حسابات الجهات التي لحقها الضرر لدى المصارف، ويجوز له وضعها تحت الفحص والمراجعة المصاحبة إلى حين زوال الأسباب وزوال الضرر (القانون رقم (19) لسنة 2013م). الرقابة المالية لديوان المحاسبة:-

يمارس ديوان المحاسبة مسؤوليات الرقابة على الأموال العامة في جانبي الإيرادات والمصروفات وفقاً لما يلي:- (القانون رقم (19) لسنة 2013م)

- ❖ مراجعة تدفقات الضرائب، والرسوم، والعوائد المختلفة والقيام بالتحقق من قدرها وكيفية تحصيلها وفقاً للقوانين واللوائح المعمول بها.
- ❖ مراجعة المصروفات العامة والتحقق من آلية صرفها ومكان وأهمية صرفها وأنه قد تم وفقاً للقوانين واللوائح المعمول بها.
- ❖ التحقق من أنه لا يوجد إيراد قد تم التجاوز في تحصيله وكذلك التحقق من عدم وجود تجاوزات في المخصصات المرصودة للميزانية.
- ❖ التحقق من أسباب عدم صرف لكل أو بعض المخصصات التي رُصدت للأعمال الجديدة والأعمال القائمة، إضافة إلى التحقق من تنفيذ أحكام قانون الميزانية العامة.
- ❖ التحقق ومراجعة حساب الأمانات وكذلك مراجعة السلف، والفروض، والتسويات للتأكد من صحة العمليات المتعلقة بها.

ويجوز لديوان المحاسبة القيام بالمراجعة اللاحقة على المصروفات للقيام بتقديم تقريره السنوي.

5.2 آثار الرقابة المالية لديوان المحاسبة:-

إن لتقارير الديوان صدق كبير وأثر واضح ويأخذ اهتماماً ملحوظاً من قبل كل من السلطة التشريعية والتنفيذية وكذلك للرأي العام، ويمتد أثره إلى حيث أنه ينعكس على حياة المواطن العادي ويأخذ اهتمامه بتلك التقارير، ومن أهم آثاره ما يلي:-
(شنتاوي، 2015 ص 71)

- ❖ أنها تعطي صورة واضحة عن حقيقة الحساب الختامي للدولة متمثلة بوزارتها وكافة إداراتها، وما هي المبالغ المصروفة على كافة البنود والأغراض المعدة في الميزانية وأوجه الهدر والإسراف فيها، وكذلك حجم الإيرادات التي تم تحصيلها وتوريدها للخزينة العامة، وما هي المبالغ التي لم تُحصل وقصرت الجهات المعنية بتحصيلها.
- ❖ أنها تبين مدى صلاحية القوانين، والقرارات، واللوائح الإدارية والمالية التي تنظم عمل الجهات الحكومية وما هي الثغرات الموجودة فيها.
- ❖ تفعيل التوصيات الواردة بتقارير ديوان المحاسبة لجني النتائج الإيجابية التي تتحصل عليها الجهات الممولة بالرقابة.

6.2 مؤشرات ومدركات الفساد:-

تقوم منظمة الشفافية الدولية بإصدار تقارير لمؤشرات الفساد حول العالم، وتعتبر هذه المنظمة من ضمن المنظمات التي تقود الجهود العالمية لمكافحة الفساد، وتقوم بنشر تقارير عن حجم الفساد المنتشر في دول العالم تبين فيه مقاييس ومؤشرات مدركات الفساد لدول العالم.

ومؤشر مدركات الفساد هو مؤشر سنوي تصدره منظمة الشفافية الدولية بحيث يعتمد على فحص واقع الفساد في القطاع العام للدول المشمولة في المؤشر والتي يبلغ عددها 168 دولة، وتعتبر مصادر بيانات المؤشر ومعلوماته متنوعة من آراء الخبراء من القطاعين العام والخاص.

ومن أهم ما يميز هذا المؤشر أن مقياسه للعلامات يتراوح ما بين 0 - 100، بحيث تعني صفر أعلى مستوى فساد مدرك وفيما تعني 100 أقل مستوى فساد مدرك. وتشترك الدول، التي سجلت المراتب العليا، خصائص رئيسية أهمها حرية الصحافة، وإمكانية الوصول إلى المعلومات المتعلقة بالميزانيات العامة، وتمتع المسؤولين في السلطة بمستويات عالية من النزاهة، واستقلال للقضاء، في حين يميز الصراع والحروب البلدان التي جاءت في المراتب الدنيا، بحيث أن هذه الدول لا تتمتع بحكومة رشيدة، وضعف تام للقضاء، والشرطة، والأجهزة الرقابية، وعدم وجود أمن فيها. (منظمة الشفافية الدولية)، وفيما يلي عرض لمؤشرات مدركات الفساد من 2012 - 2020م للدول العربية (تقارير منظمة الشفافية الدولية):

جدول رقم (1.2) مؤشرات مدركات الفساد من سنة 2012م - 2020م للدول العربية

الدولة	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
قطر	1	2	2	1	2	2	2	2	□
الإمارات	1	1	1	2	1	1	1	1	□

□	5	4	4	3	3	3	6	4	الأردن
□	3	5	3	4	4	3	5	7	السعودية
□	7	9	9	6	5	3	3	3	البحرين
□	9	8	8	7	6	7	7	6	الكويت
□	4	3	5	5	7	6	4	5	عمان
□	6	7	6	7	8	8	8	8	تونس
□□	10	10	10	10	9	11	10	10	الجزائر
□□	11	11	11	10	9	10	12	11	مصر
□	8	6	7	9	9	9	9	9	المغرب
□□	12	12	12	12	12	12	10	10	جيبوتي
□□	14	15	13	14	13	13	13	13	موريتانيا
□□	13	13	13	13	14	14	14	12	لبنان
□□	19	19	20	20	16	15	16	14	سوريا
□□	18	18	18	17	16	16	15	15	اليمن
□□	15	14	16	16	18	18	17	17	العراق
□□	16	16	17	17	18	17	18	16	ليبيا
□□	17	17	18	17	20	19	19	19	السودان
□□	20	20	21	21	21	20	20	20	الصومال

يلاحظ من الجداول السابق أن ليبيا تعتبر من أكثر الدول فساداً من بين الدول العربية حسب هذا التقرير، وبالنظر لاتجاه السنوات من 2012 حتى 2017 يلاحظ ان مستوى الفساد شبه متزايد، ويعتبر هذا مؤشر خطير لانتشار مستوى الفساد في الدولة، ولا توجد آثار حسب هذا التقرير لانخفاض مستوى الفساد في ليبيا.
وكانت نتيجة ليبيا في تقييم منظمة الشفافية العالمية كالتالي (منظمة الشفافية الدولية):-

جدول رقم (2.2) مؤشر مدركات الفساد لدولة ليبيا في المدة من 2012م إلى 2020م

النتيجة من أصل 100									
الدولة	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
السنة	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018	2019	2020
النتيجة	21	15	18	16	15	15	15	17	14
الترتيب الدولي	160	172	166	161	170	171	170	168	173

ملاحظة:- النتيجة تحتسب من 100، وكلما قلت قيمة النتيجة دل ذلك على زيادة نسبة الفساد. ووفق هذا التقرير يتضح أن أسوأ سنة فساد في ليبيا كانت سنة 2020م بنتيجة 14 نقطة وكان ترتيبها 173 دولياً، ثم تليها سنة 2015، 2016، 2017، 2018 بنتيجة 15 نقطة وكان ترتيبها 170، 171، 170، 172 دولياً، ثم سنة 2015 بنتيجة 16 نقطة وكان ترتيبها 161 دولياً، ثم تليها سنة 2014 بنتيجة 18 نقطة وكان ترتيبها 166 دولياً، ثم سنة 2012 بنتيجة 21 نقطة وكان ترتيبها 160 دولياً، وكل المؤشرات السابقة تعتبر مؤشرات مرتفعة للفساد.

1.3 أداة الدراسة:

تم استخدام الاستبانة في الدراسة الميدانية وذلك لما لها من مميزات تتمثل بوضوح وسهولة المعلومات التي سيتم الحصول عليها، وكذلك لكبر حجم العينة وانتشارها في مساحة جغرافية كبيرة، حيث تم تصميم الأسئلة بحيث تؤدي إلى سهولة وسرعة الإجابة عليها من قبل عينة الدراسة وسهولة تحليلها، وتم تفرغ وتحليل الاستبانة من خلال استخدام البرنامج الإحصائي ثتثت، وكذلك تم انشاء قسم في الاستبانة ل يتم وضع الملاحظات والإضافات وأي معلومات أخرى تتعلق بموضوع الدراسة، حتى تم تفسير وصياغة أسئلة الدراسة بشكل جيد وواضح، وقد تم توزيع عدد 131 استمارة استبيان على عينة الدراسة، وتم الحصول على عدد 123 منها 117 استمارة صالحة للتحليل الإحصائي، وتم تقسيم الفرضية الأولى للدراسة إلى محورين، محور خاص بالإيرادات ومحور خاص بالمصروفات، وذلك للحصول على بيانات ونتائج متناسقة وموثوقة.

كما تم استعمال مقياس ليكرت الخماسي، لتحديد درجة لكل عبارة، وتم استخدام صيغة واحدة من الإجابات بما يتلاءم مع صيغة فقرات الاستبانة وذلك كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول رقم (1.3) مقياس ليكرت الخماسي

درجة الموافقة	موافق بشدة	موافق	محايد	غير موافق	غير موافق بشدة
الوزن النسبي	5	4	3	2	1

2.3 صدق الأداة:

لضمان سلامة الاستبانة وارتباطها بأهداف الدراسة ومدى قدرتها على قياس المتغيرات، قام الباحثين أثناء مرحلة اعداد الاستبانة

بصياغة الفقرات بشكل يتوافق ومتغيرات الدراسة، وتم عرضها على مجموعة من الأساتذة الأكاديميين في مجال المحاسبة بهدف التأكد من وضوح العبارات المستخدمة وسهولتها وقدرتها على تحقيق أهداف الدراسة حيث تم تحكيمها من قبل تسعة من أعضاء هيئة التدريس، وتم الأخذ بأغلب الملاحظات والآراء التي ابداها المحكمون بحيث تم الإبقاء على الفقرات التي تم توافق الآراء حولها وتعديل والغاء بعض الفقرات الأخرى وفقا لتلك الملاحظات والآراء وصولا إلى الصيغة النهائية للاستبانة، وتم توزيع عينة من استبانة الاستبانة على ديوان المحاسبة فرع مصراتة للتأكد من وضوح وسهولة فهم الاستبانة ومن تم الوصول إلى الصيغة النهائية للاستبانة وتوزيعها على أفراد العينة.

3.3 ثبات الاستبانة:

يقصد بثبات الاستبانة أن تعطي هذه الاستبانة نفس النتيجة لو تم إعادة توزيعها أكثر من مرة وبعبارة أخرى الاستقرار في نتائج الاستبانة وعدم تغييرها بشكل كبير فيما لو تم إعادة توزيعها على أفراد العينة عدة مرات خلال فترات زمنية معينة، وتم التحقق من ثبات استبانة الدراسة من خلال حساب معامل ألفا كرونباخ على النحو التالي:-
الجدول رقم (2.3) نتائج تحليل معامل ألفا كرونباخ

البيان	معامل ألفا كرونباخ
الاستبانة ككل	0.938
المحور الأول للفرضية الأولى	0.841
المحور الثاني للفرضية الأولى	0.921
محور الفرضية الثانية	0.811
محور الفرضية الثالثة	0.707

يتضح من خلال الجدول السابق أن معامل ألفا كرونباخ للاستبانة ككل بلغ 0.938، وهي قيمة مرتفعة وممتازة من الناحية الاحصائية، وهذا يعني أن الاستبانة تتمتع بدرجة عالية من الثبات.

4.3 إختبار الفرضيات:

❖ الفرضية الرئيسية (لا يوجد دور إيجابي ذو دلالة احصائية لديوان المحاسبة للحد من الفساد في المؤسسات الليبية العامة).
وتنبثق عن هذه الفرضية مجموعة الفرضيات الفرعية التالية:
الفرضية الأولى:

" لا يوجد دور إيجابي ذو دلالة احصائية لإجراءات الرقابة وبرامج المراجعة التي يمارسها ديوان المحاسبة الليبي للحد من الفساد في المؤسسات الليبية العامة".

وتم تقسيم الفرضية الأولى إلى محورين، المحور الأول يختص بالرقابة على الإيرادات العامة والمحور الثاني يختص بالرقابة على

المصرفيات العامة.

• المحور الأول للفرضية الأولى:

لا يوجد دور ايجابي ذو دلالة احصائية للإجراءات الرقابية وبرامج المراجعة التي يمارسها ديوان المحاسبة الليبي على الايرادات العامة للحد من الفساد.

الجدول رقم (3.3) نتائج اختبار ولكوكسن للمحور الأول للفرضية الأولى

القرار	مستوى المعنوية	إحصاء ولكوكسن	الوسيط	الفرضية
رفض	0.000	6492	3.925	لا يوجد دور ايجابي ذو دلالة احصائية للإجراءات الرقابية وبرامج المراجعة التي يمارسها ديوان المحاسبة الليبي على الايرادات العامة للحد من الفساد.

من خلال الجدول السابق يتبين أن الوسيط للمحور الأول والخاص بالفرضية " لا يوجد دور ايجابي ذو دلالة احصائية لإجراءات الرقابية وبرامج المراجعة التي يمارسها ديوان المحاسبة الليبي على الايرادات العامة كافية للحد من الفساد." كان 3.925 ومستوى معنوية 0.000 أقل من 5% ، مما يعني رفض الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة ، أي أنه يوجد دور ايجابي ذو دلالة احصائية للإجراءات الرقابية وبرامج المراجعة التي يمارسها ديوان المحاسبة الليبي على الايرادات العامة كافية للحد من الفساد.

• المحور الثاني للفرضية الأولى:

لا يوجد دور ايجابي ذو دلالة احصائية للإجراءات الرقابية وبرامج المراجعة التي يمارسها ديوان المحاسبة الليبي على المصرفيات العامة للحد من الفساد.

الجدول رقم (4.3) نتائج اختبار ولكوكسن للمحور الثاني للفرضية الأولى

القرار	مستوى المعنوية	إحصاء ولكوكسن	الوسيط	الفرضية
رفض	0.000	6717.5	4.355	لا يوجد دور ايجابي ذو دلالة احصائية للإجراءات الرقابية وبرامج المراجعة التي يمارسها ديوان المحاسبة الليبي على المصرفيات العامة للحد من الفساد.

من خلال الجدول السابق يتبين أن الوسيط للمحور الأول والخاص بالفرضية " لا يوجد دور ايجابي ذو دلالة احصائية لإجراءات الرقابية وبرامج المراجعة التي يمارسها ديوان المحاسبة الليبي على المصروفات العامة كافية للحد من الفساد." كان 4.355 ومستوى معنوية 0.000 أقل من 5% ، مما يعني رفض الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة ، أي أنه يوجد دور ايجابي ذو دلالة احصائية لإجراءات الرقابية وبرامج المراجعة التي يمارسها ديوان المحاسبة الليبي على المصروفات العامة كافية للحد من الفساد. من خلال الجدولين السابقين للمحورين الأول والثاني للفرضية الأولى، يتم قبول الفرضية الأولى " يوجد دور ايجابي ذو دلالة احصائية لإجراءات الرقابة وبرامج المراجعة التي يمارسها ديوان المحاسبة الليبي للحد من الفساد في المؤسسات الليبية العامة".
الفرضية الثانية:

" لا يوجد دور ذو دلالة احصائية لطبيعة التشريعات والقوانين النافذة للحد من الفساد في المؤسسات الليبية العامة".

الجدول رقم (5.3) نتائج اختبار ولكوكسن للفرضية الثانية

القرار	مستوى المعنوية	إحصاء ولكوكسن	الوسيط	الفرضية
رفض	0.000	6324	3.32	لا يوجد دور ذو دلالة احصائية لطبيعة التشريعات والقوانين النافذة للحد من الفساد في المؤسسات الليبية العامة.

من خلال الجدول السابق يتبين أن الوسيط للمحور الأول والخاص بالفرضية " لا يوجد دور ذو دلالة احصائية لطبيعة التشريعات والقوانين النافذة للحد من الفساد في المؤسسات الليبية العامة." كان 3.32 ومستوى معنوية 0.000 أقل من 5% ، مما يعني رفض الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة ، أي أنه يوجد دور ذو دلالة احصائية لطبيعة التشريعات والقوانين النافذة للحد من الفساد في المؤسسات الليبية العامة.
الفرضية الثالثة:

"لا يوجد دور ذو دلالة احصائية للبناء المؤسسي لديوان المحاسبة للحد من الفساد في المؤسسات الليبية العامة".

الجدول رقم(6.3) نتائج اختبار ولكوكسن للفرضية الثالثة

القرار	مستوى المعنوية	إحصاء ولكوكسن	الوسيط	الفرضية
رفض	0.000	5250	3.225	لا يوجد دور ذو دلالة احصائية للبناء المؤسسي لديوان المحاسبة للحد من الفساد في المؤسسات الليبية العامة.

من خلال الجدول السابق يتبين أن الوسيط للمحور الأول والخاص بالفرضية " لا يوجد دور ذو دلالة احصائية للبناء المؤسسي لديوان المحاسبة للحد من الفساد في المؤسسات الليبية العامة، كان 3.225 ومستوى معنوية 0.000 أقل من 5٪، مما يعني رفض الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة، أي أنه يوجد دور ذو دلالة احصائية للبناء المؤسسي لديوان المحاسبة للحد من الفساد في المؤسسات الليبية العامة.

❖ مما سبق يتضح لنا قبول الفرضيات الثلاثة السابقة، ومن تم قبول الفرضية الرئيسية (يوجد دور ايجابي ذو دلالة احصائية لديوان المحاسبة للحد من الفساد في المؤسسات الليبية العامة).

5.3 النتائج:

بناءً على نتائج التحليل الإحصائي للدراسة تم التوصل بشكل عام إلى أنه يوجد دور لديوان المحاسبة في الحد من الفساد في المؤسسات العامة الليبية عن طريق اجراءاتها وبرامجها والقوانين المتبعة في العمل الرقابي، إلا أنه تبين عدم وجود استخدام للأساليب الإحصائية اثناء القيام بالمراجعة وأن القوانين بحاجة للتطبيق والتعديل، كما أن البناء المؤسسي بحاجة للتطوير، ويمكن توضيح ذلك في النقاط التالية:-

1. مراجعي ديوان المحاسبة لا يستخدمون الأساليب الإحصائية أثناء تأدية عملهم الرقابي، وذلك في مراجعة وفحص الإيرادات العامة للدولة.
2. القوانين والتشريعات المعمول بها في ديوان المحاسبة لا تساعد في عمليات البحث والتحري عن الأموال الضائعة أو المنهوبة، والتي تم الاستيلاء عليها في جرائم الفساد.
3. لا توجد جدية وحزم في تطبيق القانون بخصوص الأشخاص المتهمين بالتورط في جرائم فساد مالي، واللذين تم إحالتهم للجهات القضائية للتحقيق والحكم عليهم، مما له أثر سلبي في تشجيع موظفي ومراجعي الديوان من اداء عملهم بأكمل وجه.
4. العقوبات الجزائية التي تتحقق بحق الأشخاص المتهمين بجرائم فساد مالي لا تتناسب مع حجم الجرائم المالية التي تم ارتكابها، وتعتبر غير رادعة لهم.
5. موظفي ومراجعي الديوان لا تتوفر لهم الحماية القانونية والحصانة اللازمة لتأدية عملهم الرقابي.
6. لا توجد أعداد مناسبة وكافية من العناصر البشرية بكافة التخصصات لتغطية العمل الرقابي.
7. توصلت الدراسة إلى أن الديوان لا يقوم بتحفيز وتشجيع الموظفين والمراجعين المتميزين لديه، مما يكون له الأثر السلبي في جودة أدائهم لعملهم الرقابي.
8. لبيئة العمل دور في تمكين الديوان بالقيام بمهامه على اكمل وجه إلا أن الظروف الامنية السيئة التي تمر بها البلاد وعدم الاستقرار السياسي تقف عائق امام الديوان في سبيل مكافحة الفساد.

6.3 التوصيات:

في ضوء النتائج التي تم التوصل إليها من خلال الدراسة الحالية، تقدم الدراسة مجموعة من التوصيات سعياً لتطوير وتحسين دور ديوان المحاسبة في الحد من الفساد ولتمكين الديوان من القيام بأعماله الرقابية بفاعلية وكفاءة لتحقيق الهدف العام من الرقابة وهو المحافظة على المال العام، وهذه التوصيات هي:-

1. ضرورة اتباع الأساليب الإحصائية والبرامج المساعدة في أثناء العمل الرقابي على مما له أثر كبير في الحصول على نتائج مجدية بكفاءة وفعالية.
2. أهمية وجود قوانين وتشريعات للديوان تسهم في عملية استرداد الأموال المنهوبة والضائعة من الدولة مع انشاء وحده خاصة يتم ادراجها ضمن الهيكل التنظيمي لديوان المحاسبة.
3. ينبغي المتابعة بكل حزم في تطبيق القوانين بخصوص الأشخاص المتهمين والمتورطين في جرائم فساد مالي.
4. ضرورة وجود تكافؤ وتناسب بين العقوبات الجزائية مع حجم الجرائم المالية المرتكبة.
5. أهمية إصدار قوانين وتشريعات توفر الحماية القانونية اللازمة لأعضاء الديوان وتوفر لهم الحصانة القانونية لتمكينهم من أداء عملهم بطريقة مناسبة.
6. توفير أعداد مناسبة من أعضاء الديوان من مراجعين وتقنيين وفنيين وموظفين بكافة التخصصات لتغطية العمل الرقابي بكفاءة وفعالية.
7. ضرورة وجود برامج لتشجيع وتحفيز الموظفين والمراجعين المتميزين عن غيرهم، وذلك لزيادة حرصهم على تقديم أفضل الخدمات والأعمال في مجالهم.

المراجع:

1. أبو هذاف، ماجد محمد، (2006): تقويم وتطوير الأداء الرقابي لديوان الرقابة الإدارية والمالية، دراسة تطبيقية، رسالة ماجستير (غير منشورة)، جامعة غزة، غزة.
1. بن خالد، مرعي، وحتاملة، أريج، (2013)، الدور الرقابي لديوان المحاسبة وفعاليتها في الجامعات الرسمية الأردنية، مجلة المنارة المجلد 19، العدد 2، جامعة آل البيت، الأردن.
1. جربوع، يوسف محمود، (2005): مراجعة الحسابات المتقدمة، (ط1)، غزة.
2. خصاونة، ريم (2010): "تقييم إجراءات الرقابة الحكومية في ضوء تطبيق الحكومة الإلكترونية" دراسة ميدانية، ديوان المحاسبة في المملكة الأردنية الهاشمية، مجلة جامعة النجاح للأبحاث (العلوم الانسانية)، المجلد 24، العدد 9، 2691-2728.
3. خلاط، صالح ميلود، ميرة، عبدالحفيظ فرج، (2014): مدى إمكانية تطبيق اجراءات رقابة الأداء وفقاً لمتطلبات معيار منظمة الانتوساي رقم 3100، مجلة العلوم الاقتصادية والاقتصادية والاسلامية الجامعة الأسمرية العدد الثالث، ليبيا.
2. درويش، عبد الكريم، (2008): أصول الإدارة العامة، (ط 3)، مكتبة الأنجلو، القاهرة.

4. الدعيمي، عباس كاظم وجبر أحمد حسين، (2010): الفساد الإداري والمالي وأثار الاقتصادية والاجتماعية مع التركيز على العراق، المجلة العراقية للعلوم الإدارية، م 7، ع 26، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة كربلاء، العراق.
2. الدوسري، مبارك محمد (2011): تقييم أثر الرقابة المالية التي يمارسها ديوان المحاسبة على المؤسسات العاملة في دولة الكويت، رسالة ماجستير (غير منشورة)، جامعة الشرق الأوسط، الكويت.
5. الراشد، وائل إبراهيم، (1999): دور ديوان المحاسبة في الرقابة الادارية على المال العام بالكويت، دراسة ميدانية، مجلة جامعة الملك عبد العزيز، الاقتصاد والادارة، المجلد الثالث عشر، العدد الاول، السعودية.
6. الرحاحلة، محمد، (2006): دور قانون ديوان المحاسبة في المحافظة على الأموال العامة في المملكة الأردنية الهاشمية في ظل المتغيرات المعاصرة، المجلة الأردنية في إدارة الأعمال، المجلد الثاني، العدد الثاني، الأردن.
7. رشيد، إنصاف محمود و الحمداني، رافعة إبراهيم والأعرجي، عدنان سالم، (2012): فاعلية نظام الرقابة المالية وأثره على الفساد المالي في العراق: دراسة تطبيقية على جامعة الموصل، مجلة جامعة الانبار للعلوم الاقتصادية والادارية، المجلد الرابع، العدد الثامن، العراق.
8. زكري، محمد أبو القاسم، (2013): مدى فعالية قوانين وتشريعات ديوان المحاسبة الليبي في محاربة الفساد المالي الإداري بالمؤسسات الشركات العامة، الندوة الأولى حول ديوان المحاسبة "الواقع والأفاق" بكلية الاقتصاد، زليتن، ليبيا.
3. شحاته، حسين، (2000): أصول المراجعة والرقابة في ظل الكمبيوتر والانترنت، كلية التجارة، جامعة الأزهر، القاهرة.
9. الشرع، مجيد، (2010): الرقابة الداخلية ودلالاتها في الحد من الفساد المالي: دراسة تطبيقية في جهات رقابية، مجلة المنصور، العدد الرابع عشر، العراق.
10. شنتاوي، فيصل، (2015): العلاقة بين مجلس النواب وديوان المحاسبة، مجلة الدراسات القانونية والتشريعية، المجلد 42 العدد 1، الجامعة الأردنية، عمان، الأردن.
11. الشويرف، عادل إحمد وحيدر، عادل رمضان، (2013): أسباب الفساد المالي والإداري من وجهة نظر مراجعي ديوان المحاسبة الليبي، مجلة العلوم الاقتصادية والسياسية، العدد الثاني، ليبيا.
4. الصحن، عبدالفتاح محمد، (2009): الرقابة والمراجعة الداخلية، (ط3)، الدار الجامعية، كلية التجارة جامعة الاسكندرية.
12. الطحلة، حامد داوود، (1998): الرقابة المالية في القطاع الحكومي، مجلة المحاسب القانوني العدد 108.
5. الطراونه، حسين، وتوفيق عبد الهادي، (2011) الرقابة الادارية - المفهوم والممارسة-، دار الحامد للنشر والتوزيع، (ط1)، عمان، الأردن.
6. عبدالله، خالد أمين، (2004): علم تدقيق الحسابات الناحية العملية والنظرية، (ط1)، دار وائل للطباعة والنشر، عمان.
7. عبدالله، خالد أمين، (2013): التدقيق والرقابة المالية - النظرية والتطبيق، (ط1)، دار النهضة للنشر والتوزيع، بيروت.
3. عبدالله، نضال فريد، (2004): رقابة ديوان المحاسبة في ضوء مبادئ المنظمة الدولية لأجهزة الرقابة العليا (الأتوساي)، رسالة ماجستير (غير منشورة)، جامعة آل البيت، الأردن.
4. عثمان، بهاء وسميح، حسين، (2002): تقييم دور ديوان المحاسبة في الرقابة على أداء المؤسسات العامة في الأردن، رسالة

- ماجستير (غير منشورة)، جامعة آل البيت، الأردن.
13. العقدة، صالح والنوايسة، محمد، (2006): العوامل المؤثرة على اكتشاف الأخطاء والغش من وجهة نظر مدققي ديوان المحاسبة الأردني دراسة تحليلية، مجلة الإدارة والاقتصاد، العدد الثالث والستون، الأردن.
14. الفاخري، جمعة محمد، (2013): تقييم أساليب العمل الرقابي ودراسة العوامل المؤثرة في تطويرها بديوان المحاسبة الليبي، مجلة العلوم الاقتصادية والسياسية زليتن جامعة المرقب، العدد الثاني، ليبيا
8. الفاعوري، محمد (2008): الإدارة بالرقابة، دار كنوز المعرفة العلمية للنشر والتوزيع، (ط1)، عمان، الأردن.
5. فراونة، رامي أحمد، (2011): تقويم وتطوير الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية والإدارية في الرقابة على أداء الجامعات الفلسطينية، دراسة تطبيقية، رسالة ماجستير (غير منشورة)، جامعة غزة، غزة.
9. القباني، ثناء علي، (2010): الرقابة في المحاسبة في النظامين اليدوي والألي، (ط2)، الدار الجامعية، للنشر والتوزيع، كلية التجارة، جامعة المنوفية، مصر.
6. الكعير، محمود خالد، (2013): مدى ملاءمة إجراءات ديوان المحاسبة الأردني لمكافحة الفساد، رسالة ماجستير (غير منشورة)، جامعة الشرق الأوسط، الأردن.
10. الكفراوي، عوني محمود، (1989)، الرقابة المالية - النظرية والتطبيق، (ط1)، مؤسسة الجامعة للنشر والتوزيع، جامعة الاسكندرية.
15. كنعان، نوف، (2005): الرقابة المالية على الأجهزة الحكومية، مجلة جامعة الشارقة للعلوم الإنسانية، الإمارات المتحدة، المجلد الثاني العدد الثاني.
16. لربش، منصور محمد وشميله، ميلاد رجب، (2013): تقييم فعالية إجراءات المراجعة المالية لديوان المحاسبة الليبي في المحافظة على المال العام: طبقا لمعايير منظمة الإنتوساي الدولية، مجلة العلوم الاقتصادية والسياسية، العدد الثاني، ليبيا.
7. المطيري، أحمد مانع صنيهب شرار (2012): مدى فاعلية إجراءات الرقابة المالية على الإنفاق التي يطبقها ديوان المحاسبة الكويتي من وجهة نظر الجهات الخاضعة لرقابة الديوان، رسالة ماجستير، (غير منشورة)، جامعة الشرق الأوسط، كلية الأعمال، عمان، الأردن.
1. المؤتمر الوطني العام لليبي، (2013): القانون رقم (19) لسنة 2013م في شأن إعادة تنظيم ديوان المحاسبة الليبي، الصادر عن المؤتمر الوطني العام، طرابلس، ليبيا.
2. المؤتمر الوطني العام لليبي، (2013): القانون رقم (20) لسنة 2013م بإنشاء هيئة الرقابة الإدارية، الصادر عن المؤتمر الوطني العام، طرابلس، ليبيا.
3. المؤتمر الوطني العام لليبي، (2013): القانون رقم (11) لسنة 2013م بإنشاء هيئة مكافحة الفساد، الصادر عن المؤتمر الوطني العام، طرابلس، ليبيا.
4. (تقرير ديوان المحاسبة في ليبيا لسنة (2014م).
5. (تقرير ديوان المحاسبة في ليبيا لسنة (2019).

6. (تقرير منظمة الشفافية العالمية لسنة 2020 م).

• https://www.transparency.org/news/pressrelease/transparency_international_statement_on_egypts_corruption_perceptions_

1. المعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة عن المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة (الانتوساي) ISSAI ، www.issai.org.

2. المعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة عن الأنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة (الانتوساي) 400) www.issai.org /ISSAI صياغة التقارير في الرقابة الحكومية.

□. (ردود مصرف ليبيا المركزي على تقرير ديوان المحاسبة في ليبيا لسنة 2014م).

• <https://cbl.gov.ly/blog/%D8%B1%D8%AF%D9%88%D8%AF-%D9%85%D8%B5%D8%B1%D9%81-%D9%84%D9%8A%D8%A8%D9%8A%D8%A7-%D8%A7%D9%84%D9%85%D8%B1%D9%83%D8%B2%D9%8A-%D8%B9%D9%84%D8%A7%D8%AD%D8%B8%D8%A7%D8%AA-%D8%AF%D9%8A/>

□. منظمة الشفافية العالمية.

• https://ar.wikipedia.org/wiki/%D8%A7%D9%84%D8%B4%D9%81%D8%A7%D9%81%D9%8A%D8%A9_%D8%A7%D9%84%D8%AF%D9%88%D9%84%D9%8A%D8%A9

□. المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة، المبادئ الأساسية في الرقابة الحكومية، منظمة الانتوساي.

• <http://www.intosai.org/ar/about-us.html>

□. المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، 2011.

• <https://www.albayan.ae/economy/companies-businesses/2011-09-20-1.1505265>

□. الهيئة العامة لمكافحة الفساد، الكويت.

• <http://www.nazaha.gov.kw/A>