آفاق اقتصادية

Āfāqiqtiṣādiyyaẗ

مجلة علمية دولية محكمة تصدر نصف سنوياً عن
كلية الاقتصاد والتجارة بجامعة المرقب

رقم الإيداع القانوني بدار الكتب الوطنية: 50/2017

E-ISSN 2520-5005

المعوقات التي تواجهها أنظمة الرقابة الداخلية بالمؤسسات العامة والمؤثرة على دورها في الحد من الفساد المالي من وجهة نظر أعضاء وموظفي ديوان المحاسبة الليبي

المؤلفون Authors

د. عبد النبي احمد فرج

Abduunabi63@Yahoo.com

الأكاديمية الليبية – طرابلس

أ. حسام الزروق عامر أحمد

Husamalzaroog@Gmail.com

المعهد العالي للعلوم والتقنية – ترهونة

إقتبس هذه المقالة (APA): **Cite This Article:**

فرج، عبد النبي احمد واحمد حسام الزروق. (2020). *المعوقات التي تواجهها أنظمة الرقابة الداخلية بالمؤسسات العامة والمؤثرة على دورها في الحد من الفساد المالي من وجهة نظر أعضاء وموظفي ديوان المحاسبة الليبي*. مجلة آفاق اقتصادية. 6[12] 216-242.

المعوقات التي تواجهها أنظمة الرقابة الداخلية بالمؤسسات العامة والمؤثرة على دورها في الحد من الفساد المالي من وجهة نظر أعضاء وموظفي ديوان المحاسبة الليبي

المستخلص

يعد الفساد المالي أحد المشاكل الرئيسة التي تواجه جميع بلدان العالم، حيث لا توجد دولة محصنة منه بشكل كامل، بيد أن الفساد في الدولة الليبية دخل مرحلة خطيرة تستوجب توجيه كافة الجهود للحد منه، وتبعا لذلك هدفت هذه الدراسة إلى معرفة المعوقات التي تواجهها أنظمة الرقابة الداخلية بالمؤسسات العامة والمؤثرة على دورها في الحد من الفساد المالي من وجهة نظر أعضاء وموظفي ديوان المحاسبة الليبي، ولتحقيق هذا الهدف جزئت هذه المعوقات إلى خمس معوقات. وانسجاما مع مشكلة الدراسة وهدفها الرئيس اعتمدت الدراسة على المنهج الوصفي التحليلي، باعتباره المنهج الذي يصف الظاهرة ويحللها بعيدا عن آراء الباحثين، واستخدمت الاستبانة كأداة أولية لجمع البيانات من مجتمع الدراسة والذي تمثل في كافة العاملين الماليين بالإدارة العامة بديوان المحاسبة الليبي بمدينة طرابلس، وتكونت عينة الدراسة من (61) مفردة تمثل الأعضاء والموظفين الفنيين الماليين بالإدارة العامة للديوان. هذا وتركزت النتائج في: توجد معوقات (إدارية وتشريعية ومحاسبية ومتعلقة بالكفاءة المهنية وتكنولوجية) تواجهها أنظمة الرقابة الداخلية بالمؤسسات العامة تؤثر على دورها في الحد من الفساد المالي من وجهة نظر الأعضاء والموظفين الماليين العاملين بديوان المحاسبة الليبي، وأوصت الدراسة بضرورة إيلاء المزيد من الاهتمام بأنظمة الرقابة والمراجعة الداخلية سواء من الناحية الإدارية أو التشريعية أو المحاسبية أو المتعلقة بالكفاءة المهنية أو التكنولوجية. إضافة لضرورة إنشاء جهة مهنية للمراجعين الداخليين على غرار المعاهد المهنية الخاصة بالمراجعين الداخليين في الدول المتقدمة، تتولى اعتماد معايير عملهم وشؤون تطويرهم وتدريبهم وتذليل أية صعوبات قد تواجههم.

كما توصي الدراسة باستحداث برامج لإجرا ء تقييم دوري ومستمر لمستوى الكفاءة والمعرفة المهنية التي يتمتع بها الموظفون، إضافة لضرورة اعتماد تقييم الأداء كأساس لدفع الرواتب والمكافآت والحوافز التشجيعية. علاوة على ذلك ضرورة اتخاذ الديوان وبقية الأجهزة الرقابية والقضائية لكافة الوسائل والإجراءات التي تلزم المؤسسات العامة بمعالجة الملاحظات التي تصاحب أنظمة الرقابة والمراجعة الداخلية، خاصة إذا ما تكررت ذات الملاحظات عن المؤسسة العامة في أكثر من تقرير سنوي.

الكلمات الدالة: معوقات إدارية، معوقات تشريعية، معوقات محاسبية، معوقات متعلقة بالكفاءة المهنية، معوقات تكنولوجية، الفساد المالي، ديوان المحاسبة الليبي.

Obstacles facing internal control systems in public institutions and affecting their role in reducing financial corruption from the viewpoint of members and staff of Libyan audit bureau

Abstract

Financial corruption is one of the main problems facing all countries of the world, as there is no country completely immune from it, but corruption in the Libyan state has entered a dangerous stage that requires directing all efforts to reduce it, and accordingly this study aimed to know the obstacles facing internal control systems In public institutions affecting their role in reducing financial corruption from the point of view of the members and staff of Libyan audit bureau, and to achieve this goal, these obstacles were divided into five obstacles, namely: administrative, legislative, accounting, professional efficiency and technological obstacles. In line with the problem of the study and its main goal, the study relied on the descriptive analytical approach, as the method that describes the phenomenon and analyzes it away from the opinions of the researchers, and the questionnaire was used as a primary tool to collect data from the study community, which was represented in all financial workers in the public administration at Libyan audit bureau in Tripoli, and the study sample was formed Out of (61) singles representing members and financial technical staff at the General Department of the Bureau. The results were focused on: There are obstacles (administrative, legislative, accounting and related to professional and technological efficiency) that internal control systems in public institutions face in their role in reducing financial corruption from the viewpoint of members and financial employees working in the Libyan audit bureau, and the study recommended that more attention be paid to control systems And internal auditing, whether from an administrative, legislative, accounting, or related to professional or technological competence. In addition to the necessity of establishing a professional body for internal auditors similar to the professional institutes for internal auditors in developed countries, it shall adopt the standards of their work and their development and training affairs and overcome any difficulties they may encounter.

The study also recommends the introduction of programs to conduct a periodic and continuous evaluation of the level of competence and professional knowledge that employees enjoy, in addition to the need to adopt performance evaluation as a basis for paying salaries, bonuses and incentive incentives. Moreover, the Bureau and the rest of the supervisory and judicial bodies should take all means and procedures that obligate public institutions to process the notes accompanying internal control and review systems, especially if the same observations on the public institution are repeated in more than one annual report.

Key Words: administrative obstacles, legislative impediments, accounting obstacles, professional efficiency related obstacles, technological constraints, financial corruption, the Libyan audit bureau.

1- مقدمة:

إن تراجع المؤشر العام لمدركات الفساد بالقطاع العام في ليبيا والصادر عن منظمة الشفافية الدولية لسنة 2019م، ووضعها ضمن المركز 168 من أصل 180 دولة تضمنها التقرير له تبعيات خطيرة على الاستقرار السياسي والاجتماعي والاقتصادي في الدولة، حيث يؤرق الفساد جميع المحللين والأكاديميين وصناع السياسات والقرارات الحكومية على كافة المستويات المحلية والدولية؛ نتيجة لأن الفساد المالي في دولة ما يمتد أثره إلى كثير من البلدان الأخرى وبما يؤدي إلى زيادة معدل الجرائم الاقتصادية واحتمالية توظيف هذه الأموال في الأنشطة المشبوهة والتي تهدد حالات الاستقرار السياسي والأمني والاجتماعي حول العالم.

وتبعا لذلك فمن المهم بذل المزيد من الجهود الدولية والمحلية للتصدي لظاهرة الفساد بكافة أشكاله، لأن ثمن الفساد لا يحسب بملايين أو مليارات الدنانير المهدورة من خزائن الدولة فقط، بل يحسب أيضا بغياب المدارس والجامعات والمساكن والحدائق والمستشفيات والطرق والجسور التي من المفترض أن تشيد بهذه الأموال المهدورة والتي كانت ستغير حياة الكثير من المواطنين، وهو الثمن الأكثر تكلفة على الدولة ومواطنيها على حد سواء (مون، 2012).

وبما أن نظام الرقابة الداخلية يعد خط الدفاع الأول في الحد من الفساد؛ نتيجة لكون أحد أهم أهدافه الرئيسة حماية وتحصين أموال وممتلكات المؤسسات من الفساد المالي، فإن ذلك يحتم ضرورة الاهتمام به ومعرفة مواطن الضعف فيه من أجل معالجتها وتحسينها وبالتالي الرفع من قيمة وموثوقية التقارير والقوائم المالية الناتجة عنه، وهو ما ينعكس إيجابا على تحسين الوضع المالي للمؤسسة بشكل خاص وعلى سرعة دوران عجلة التنمية الاقتصادية والاجتماعية بشكل عام.

2- مشكلة الدراسة:

إن ضعف النظم المحاسبية ونظم الرقابة الداخلية يؤدي بالضرورة إلى زيادة الفساد بأنواعه المختلفة بما فيها الفساد المالي، فالمؤسسات التي يكون فيها نظام الرقابة الداخلية ضعيف أو غير ملائم تكون أكثر عرضة لتفشي الفساد وظهور أعراضه، وبالتالي ستعاني هذه المؤسسات من آثار ذلك على المدى القريب والبعيد.

ولذلك اعتبرت أنظمة الرقابة الداخلية أحد أهم الأركان التي تستخدم لحماية الموارد والممتلكات من الفساد، فهو النظام الذي يمكن الإدارة العليا من تنفيذ الخطط لتحقيق الأهداف الموضوعة وتقييم الانحرافات عن الأهداف إن وجدت، إضافة إلى المحافظة على أموال وممتلكات المؤسسات من الهدر وسوء التصرف فيها من جهة، والتأكد من دقة وموضوعية المعلومات المستخرجة من النظم المحاسبية التي يعتمد عليها في عملية اتخاذ القرار من جهة أخرى.

وتبعا لذلك أصبح من المهم زيادة الاهتمام بهذا النظام والعمل على تذليل كافة المعوقات التي تحول دون تحقيق أهدافه ليتمكن من اكتشاف وتحديد التجاوزات والمخالفات المالية التي تحدث في المؤسسات، وتحديد الانحرافات فيها بغية تحليلها ومعرفة مسبباتها من أجل تصحيح السلبية منها وتنمية الإيجابية فيها للاستفادة منها مستقبلاً (الكروي، 2015).

ونتيجة لأن جل ملاحظات تقارير ديوان المحاسبة الليبي من سنة 2012 إلى 2017م تؤكد وجود ضعف وقصور في معظم أنظمة الرقابة الداخلية بالمؤسسات العامة في حماية مواردها من الفساد المالي؛ فعلى سبيل المثال طرق الديوان في تقريره لسنة 2012م ناقوس الخطر عن أنظمة الرقابة الداخلية في المؤسسات العامة عندما "لاحظ

الديوان أن هناك ضعفا ملحوظا ومؤثرا في نظم الرقابة الداخلية المطبقة في الوحدات والجهات والمؤسسات الحكومية والعامة، بمعنى غياب الضوابط الرقابية أو عدم كفايتها أو عدم فعالية الموجود منها مما سهل ارتكاب المخالفات والتجاوزات والأخطاء بأنواعها وأدى إلى ارتفاع نسبة المخاطر التي يتعرض لها المال العام وإلى تدنى كفاءة التشغيل ومعدلات الأداء" (ديوان المحاسبة، 2012، ص.147).

وبما أن ديوان المحاسبة الليبي يهدف إلى تحقيق رقابة فعالة على المال العام من خلال تقييم أداء الجهات الخاضعة لرقابته والتحقق من الكفاءة والفعالية والاقتصاد في إداراتها وتوجيهها نحو تحسين أدائها والرفع من كفاءتها ومساعدتها في تصحيح الانحرافات ومن ثم بيان أوجه النقص أو القصور في القوانين واللوائح والأنظمة المعمول بها داخل المؤسسات العامة(المؤتمر الوطني العام، 2015) من أجل تلافيها. فإن هذه الدراسة تسعى إلى الوقوف على مسببات هذه المشكلة من خلال معرفة نوع المعوقات التي أدت لوجود هذا القصور وجعلت أنظمة الرقابة الداخلية في المؤسسات العامة لا تعمل بالشكل المطلوب في حماية المال العام من الفساد المالي وسوء الاستخدام، وذلك من خلال طرح التساؤلات الآتية:

1- هل توجد معوقات تواجهها أنظمة الرقابة الداخلية بالمؤسسات العامة تؤثر على دورها في الحد من الفساد المالي من وجهة نظر أعضاء وموظفي ديوان المحاسبة الليبي؟

ويتفرع من هذا التساؤل التساؤلات الفرعية الآتية:

1.1- هل توجد معوقات إدارية تواجهها أنظمة الرقابة الداخلية بالمؤسسات العامة تؤثر على دورها في الحد من الفساد المالي من وجهة نظر أعضاء وموظفي ديوان المحاسبة الليبي؟

2.1- هل توجد معوقات تشريعية تواجهها أنظمة الرقابة الداخلية بالمؤسسات العامة تؤثر على دورها في الحد من الفساد المالي من وجهة نظر أعضاء وموظفي ديوان المحاسبة الليبي؟

3.1- هل توجد معوقات محاسبية تواجهها أنظمة الرقابة الداخلية بالمؤسسات العامة تؤثر على دورها في الحد من الفساد المالي من وجهة نظر أعضاء وموظفي ديوان المحاسبة الليبي؟

4.1- هل توجد معوقات متعلقة بالكفاءة المهنية تواجهها أنظمة الرقابة الداخلية بالمؤسسات العامة تؤثر على دورها في الحد من الفساد المالي من وجهة نظر أعضاء وموظفي ديوان المحاسبة الليبي؟

5.1- هل توجد معوقات تكنولوجية تواجهها أنظمة الرقابة الداخلية بالمؤسسات العامة تؤثر على دورها في الحد من الفساد المالي من وجهة نظر أعضاء وموظفي ديوان المحاسبة الليبي؟

3- أهداف الدراسة:

تهدف الدراسة إلى معرفة المعوقات التي تواجهها أنظمة الرقابة الداخلية بالمؤسسات العامة والمؤثرة على دورها في الحد من الفساد المالي من وجهة نظر أعضاء وموظفي ديوان المحاسبة الليبي.

4- أهمية الدراسة:

تنبع أهمية الدراسة من كونها تبحث في أحد أهم الموضوعات التي أصبحت محط اهتمام الكثير من البحاث والأكاديميين والمهتمين وصناع القرار في كل دول العالم تقريبا، فالفساد المالي هو ظاهرة متجددة تعاني منها كل الدول بغض النظر عن كونها دول متقدمة أم نامية، بيد أن السمة الرئيسة التي تميز هذه الدول عن بعضها تكمن

في درجة انتشار الفساد المالي في القطاعات المختلفة، إضافة لمدى حرص السلطات العليا بالدول على نجاعة استراتيجياتها ووسائلها المطبقة في مكافحته والحد منه.

ونتيجة لأن أنظمة الرقابة الداخلية بالمؤسسات هي أحد أهم الوسائل المستخدمة في مكافحة الفساد المالي في جميع القطاعات، فإنه من بالغ الأهمية دراسة المعوقات التي تحد من تحقيق هذا الهدف، والسعي إلى تقديم نتائج واضحة وغير متحيزة عن نوع المعوقات التي تواجهها أنظمة الرقابة الداخلية وتقديم التوصيات والمقترحات اللازمة التي تسهم في الحد من تأثيرها على دور أنظمة الرقابة الداخلية في الحد من الفساد المالي بالمؤسسات العامة.

5- فرضيات الدراسة:

انسجاما مع مشكلة الدراسة وهدفها الرئيس، تمت صياغة فرضيات الدراسة على النحو الآتي:

الفرضية الرئيسة: لا توجد معوقات تواجهها أنظمة الرقابة الداخلية بالمؤسسات العامة تؤثر على دورها في الحد من الفساد المالي من وجهة نظر أعضاء وموظفي ديوان المحاسبة الليبي.

ويتفرع من هذه الفرضية خمس فرضيات فرعية، وهي:

H01: لا توجد معوقات إدارية تواجهها أنظمة الرقابة الداخلية بالمؤسسات العامة تؤثر على دورها في الحد من الفساد المالي من وجهة نظر أعضاء وموظفي ديوان المحاسبة الليبي.

H02: لا توجد معوقات تشريعية تواجهها أنظمة الرقابة الداخلية بالمؤسسات العامة تؤثر على دورها في الحد من الفساد المالي من وجهة نظر أعضاء وموظفي ديوان المحاسبة الليبي.

H03: لا توجد معوقات محاسبية تواجهها أنظمة الرقابة الداخلية بالمؤسسات العامة تؤثر على دورها في الحد من الفساد المالي من وجهة نظر أعضاء وموظفي ديوان المحاسبة الليبي.

H04: لا توجد معوقات متعلقة بالكفاءة المهنية تواجهها أنظمة الرقابة الداخلية بالمؤسسات العامة تؤثر على دورها في الحد من الفساد المالي من وجهة نظر أعضاء وموظفي ديوان المحاسبة الليبي.

H05: لا توجد معوقات تكنولوجية تواجهها أنظمة الرقابة الداخلية بالمؤسسات العامة تؤثر على دورها في الحد من الفساد المالي من وجهة نظر أعضاء وموظفي ديوان المحاسبة الليبي.

6- منهج الدراسة:

بما أن الهدف من الدراسة هو وصف واقع معين وتحليله من أجل تحسينه وتطويره، وبالتالي فإن المنهج المعتمد عليه في الدراسة هو المنهج الوصفي التحليلي، شأنها في ذلك شأن غالبية الدراسات السابقة التي تناولت هذا الموضوع من زوايا أخرى، ويعتمد هذا المنهج على خطوات منطقية ومتسلسلة من شأنها أن تقود إلى نتائج واقعية وغير متحيزة.

7- الدراسات السابقة:

يزخر الأدب المحاسبي بالعديد من الدراسات التي اهتمت بأنظمة الرقابة الداخلية أو تلك التي اهتمت بالحد من الفساد المالي، ويتناول هذا الجزء مراجعة ما جاء في الدراسات السابقة ذات الصلة بموضوع الدراسة سواء بشكل مباشر أو غير مباشر، ومنها:

دراسة (أكريم، 2019) بعنوان "دور حوكمة الشركات في الحد من ظاهرة الفساد المالي في الشركات المملوكة للدولة" هدفت الدراسة إلى معرفة دور حوكمة الشركات في الحد من ظاهرة الفساد المالي في الشركات المملوكة للدولة الليبية، وذلك من خلال اتباع الأسلوب الوصفي لغرض الوصول لتحليلات واستنتاجات تحقق الهدف الرئيس للدراسة، هذا وأشارت الدراسة إلى عدد من الاستنتاجات، لعل أهمها: وجود عدد من المؤشرات التي توضحها التقارير الدولية والمحلية والتي تبين بأن حجم الفساد في الدولة الليبية وفي الشركات المملوكة للدولة يتزايد بشكل خطير، الأمر الذي يحتم ضرورة تكاثف الجهود للعلاج والوقاية من هذه الظاهرة التي تعيق التنمية الاقتصادية في الدولة الليبية. إضافة لضرورة تنفيذ آليات الحوكمة من أجل الحد من الفساد المالي في الشركات المملوكة للدولة. كما أشارت الاستنتاجات أيضا إلى وجود عدد من الأساليب والاستراتيجيات لمكافحة الفساد المالي، إلا أن هذه الأساليب إن لم ترتكز على مرتكزات قوية وفعالة مثل القضاء العادل والتطبيق الصحيح للإجراءات ووجود نظام ديمقراطي، فإنها لن تنجح في مكافحة الفساد المالي.

دراسة (عريقيب والمبسوط، 2018) بعنوان "البيئة الحاضنة للفساد المالي في ليبيا وآثاره .. دراسة تحليلية للفترة (2003–2016) هدفت الدراسة إلى معرفة المسببات والعوامل التي أدت إلى انتشار ظاهرة الفساد في ليبيا خلال الفترة (2003–2016) ومعرفة ما إذا كان لقصور أنظمة الرقابة دور في زيادة حدة الفساد المالي، وقدمت الدراسة جملة من النتائج، منها: يؤدي الفساد إلى آثار اقتصادية خطيرة لها انعكاسات سلبية على الدولة كانخفاض معدلات الاستثمار المحلي والأجنبي وزيادة تكلفة الخدمات الحكومية واستنزاف الموارد مما يؤدي إلى انخفاض معدلات النمو الاقتصادي وانخفاض مستوى المعيشة للمواطنين والمقيمين. كما أشارت النتائج أيضا إلى أن الدولة الليبية من أكثر الدول فسادا في المنطقة العربية، ويعزى ذلك بشكل رئيس إلى غياب القانون.

دراسة (الجازوي والبرعصي، 2017) بعنوان "دور الرقابة الداخلية في تشخيص حالات الفساد المالي" هدفت الدراسة إلى التعرف على مدى فعالية نظم الرقابة الداخلية المطبقة في المصارف التجارية الليبية في تشخيص حالات الفساد المالي، وقد اقتصرت عينة الدراسة على إدارات وفروع ووكالات ستة مصارف داخل مدينة بنغازي، وقد توصلت الدراسة إلى أن نظم الرقابة الداخلية تساعد في تشخيص حالات السرقة واختلاس الأموال، كما أن نظم الرقابة تحتوي على ضوابط فعالة تعمل على تشخيص حالات قبول الرشاوي والهدايا والعمولات لمنح منافع أو تجاهل إجراءات محددة، إضافة إلى أن نظام الرقابة الداخلية المطبق يكون فعال في حالة عدم الالتزام بالقوانين أو عدم قيام الإدارة بإعداد تقارير مالية واكتشاف عمليات غسيل الأموال.

دراسة (الفطيسي،2014) بعنوان "الفساد المالي وأوجه القصور في الرقابة على المال العام في ليبيا" هدفت الدراسة إلى وضع مقترحات وتوصيات للحد من ظاهرة الفساد المالي من خلال معالجة أوجه القصور في أنظمة الرقابة المالية بالمؤسسات الحكومية في ليبيا، وفي سبيل ذلك قامت الدراسة بتحليل المخالفات والملاحظات الواردة في تقارير ديوان المحاسبة الليبي خلال الفترة (2008–2012م) وذلك من أجل تشخيص وإبراز مواطن الضعف في نظام الرقابة المالية والنظام المحاسبي التي ساعدت في حدوث هذه الملاحظات والمخالفات. وأظهرت الدراسة تزايد معدل الفساد في ليبيا خلال سنوات الدراسة، كما خلصت أيضا إلى تكرار نفس الملاحظات تقريبا لغالبية الجهات مما دل على عدم التزام الجهات بالملاحظات الواردة بتقارير الديوان، إضافة لعدم وضع ديوان المحاسبة الليبي لآلية واضحة لمتابعة ملاحظاته السابقة.

من خلال المراجعة السابقة يمكن بيان أهم النقاط التي تميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة في الآتي:

1- تختلف هذه الدراسة عن الدراسات السابقة في الهدف الرئيس الذي تسعى الدراسة لتحقيقه حيث تهدف الدراسة إلى معرفة المعوقات التي تواجهها أنظمة الرقابة الداخلية بالمؤسسات العامة والتي تؤثر على دورها في الحد من الفساد المالي، خاصة وأن أنظمة الرقابة الداخلية تعد خط الدفاع الأول في الحد من الفساد المالي.

2- تكرار ذات الملاحظة في تقارير ديوان المحاسبة الليبي وفي بعض نتائج الدراسات السابقة والتي تؤكد على ضعف أنظمة الرقابة الداخلية دو ن تحديدها على وجه الدقة لأنواع هذه المعوقات التي سببت هذا الضعف، وهو ما أثار التساؤل لدى الباحثين بضرورة البحث في طبيعة المشكلة لتحديد أوجه الضعف في هذه الأنظمة من وجهة نظر العاملين بديوان المحاسبة الليبي باعتباره أحد الأجهزة الرقابية المخولة قانونا بمراجعة هذه المؤسسات.

3- إن هذه الدراسة تتطرق لمعرفة المعوقات في كافة المؤسسات العامة من وجهة نظر المراجعين الخارجيين المتمثلين في الأعضاء والموظفين الماليين بالديوان، على عكس الدراسات السابقة والتي بحثت هذه المشكلة من وجهة نظر موظفي هذه المؤسسات أو من خلال دراسة وتحليل التقارير الصادرة من الديوان أو من مؤسسات أخرى.

4- إن النتائج التي تسعى الدراسة لتحقيقها يؤمل أن يكون لها دور مهم في إفادة صناع القرار في اتخاذ سياساتهم للحد من الفساد المالي، خاصة وأن الدراسة تقدم هذه المعوقات بشكل أكثر تنظيما وأقرب إلى الشمولية والدقة وهو ما تفتقر إليه العديد من الدراسات السابقة والتي بحثت في أنظمة الرقابة الداخلية ودورها في الحد من الفساد المالي.

8- تعريف الرقابة الداخلية:

عرفها المعيار الدولي (315) الصادر عن المجلس الدولي لمعايير المراجعة والتأكيد على أنها "آلية يصممها ويطبقها ا ويصونها المكلفون بالحوكمة والإدارة وغيرهم من العاملين، لتوفير تأكيد معقول عن تحقيق أهداف المنشأة، فيما يتعلق بإمكانية الاعتماد على التقرير المالي، وكفاءة وفاعلية العمليات، والالتزام بالأنظمة واللوائح المنطبقة" (المجلس الدولي لمعايير المراجعة والتأكيد، 2018، ص. 3).

ويجدر التنبيه إلى أنه مهما بلغ فعالية نظام الرقابة الداخلية فإنه لن يستطيع التأكيد بشكل كامل على دقة وموثوقية المعلومات التي يوفرها النظام المحاسبي وذلك بسبب القيود الملازمة لأي نظام للرقابة الداخلية كالتحايل على النظام بين طرفين أو أكثر أو تعطل نظام الرقابة الداخلية نتيجة لعدم فهم العنصر البشري لطبيعة الإجراءات المستخدمة أو لسوء التقدير واتخاذ القرار أو بسبب تجاوز الإدارة لنظام الرقابة الداخلية (المجلس الدولي لمعايير المراجعة والتأكيد، 2018). علاوة على ذلك فإن نظام الرقابة الداخلية هو وسيلة لتحقيق غاية، وليس غاية في حد ذاته وهو ما يعني ضرورة الموازنة بين التكاليف المترتبة على زيادة فعالية أنظمة الرقابة الداخلية وبين المنفعة المتحققة منها.

9- أهداف نظام الرقابة الداخلية:

يهدف نظام الرقابة الداخلية في أي مؤسسة كانت إلى مساعدتها في تحقيق أهدافها الموضوعة، ويتحقق هذا الهدف من خلال المساهمة في تحقيق الأهداف الآتية (المجلس الدولي لمعايير المراجعة والتأكيد، 2018، ص. 21):

- رفع مستوى الكفاءة والفعالية لعمليات المؤسسة.
- التأكد من الالتزام بالأنظمة والقوانين واللوائح الداخلية والخارجية.

– إمكانية الاعتماد على التقارير المالية للمؤسسة.

كما يمكن إضافة الأهداف الآتية:

– تنظيم المؤسسة من خلال تحديد السلطات والواجبات والمسؤوليات لكل وظيفة على حدة.

– حماية أصول وموارد المؤسسة من الهدر والاختلاس.

10– مفهوم الفساد:

الفساد في اللغة: الفساد خلاف الصلاح، والمفسدة ضد المصلحة، والاستفساد نقيض الاستصلاح (ابن منظور، 1994) كما يقال أن الفاسد هو ساقط وغير صالح و"فساد الشيء يعني تلفه وعدم صلاحيته" (ظاهر، 2018، ص. 116).

الفساد في القرآن الكريم: وردت لفظة الفساد ومدلولاتها في القرآن الكريم في خمسون موضعا (القصاص، 2003)، حيث جاءت عامة وغير مخصصة لنوع أو فعل معين، حيث ذكرت في عدة معاني، مثل: الكفر والمعصية، والظلم والطغيان، والتغير عن حال الاعتدال والاستقامة، والقحط والجذب وذهاب البركة، وقطع الأرحام، والسحر، وقتل الأنبياء (الجبوري، 2012).

الفساد اصطلاحا: يوجد الكثير من التعريفات التي طرحها البحاث والمنظمات الدولية وغيرهم من المهتمين، حيث عرف الفساد بأنه "إساءة استخدام الأموال العامة و/أو السلطة لتحقيق مكاسب خاصة أو سياسية" (الأنتوساي، 2017، ص.7). كما عرف بأنه تقديم المصالح الشخصية للموظفين الحكوميين على مصالح المواطنين (المؤسسة الدولية للديمقراطية والانتخابات، 2014)، ومن خلال الطرح السابق يمكن ملاحظة أن جل التعاريف تشترك في (سولفيان وجورج، د.ت، ص. 6):

- يحدث الفساد في القطاعات الثلاث الموجودة في المجتمع، القطاع العام والخاص والمجتمع المدني.
- يكون الهدف منه تحقيق منافع مالية أو غير مالية.
- يحدث الفساد نتيجة لسوء استخدام السلطة أو الأموال.
- يزداد الفساد في ظل غياب التشريعات التي تتضمن عقوبات رادعة تمنع ارتكاب المخالفات.
- تتمثل تكلفة الفساد في انحراف استخدام الأموال أو السلطات في غير الاستخدام المخصص لها.

كما يمكن إضافة بعض النقاط الآتية:

- ينشأ الفساد ويزداد في ظل غياب الرقابة الفعالة على الموارد وعلى كيفية ممارسة السلطة.
- يحدث الفساد سرا وبشكل فردي أو جماعي من خلال التواطؤ بين مجموعة من المسؤولين بغض النظر عن مستواهم الوظيفي.

وبعد العرض السابق يمكن تعريف الفساد بأنه توفر الفرصة والدافع والتبرير لإساءة استخدام الأموال أو السلطات وبشكل سري في ظل غياب الضوابط الحقيقية للمساءلة بغية تحقيق منافع خاصة.

وعموما يعكس الفساد في المؤسسات العامة سوء الإدارة وقصور وظائفها، كما يعكس أيضا انحراف سلوك المسؤولين في استخدام سلطاتهم من أجل تعظيم منافعهم الخاصة على حساب المؤسسات العاملين فيها (الأنتوساي، 2017).

11- مفهوم الفساد المالي:

يتمثل الفساد في كافة الممارسات والعمليات المالية المخالفة للقانون والتي تهدف لتحقيق أو تعظيم منافع شخصية (رشيد، الحمداني ،والأعرجي، 2012). وفي طرح آخر شامل لمفهوم الفساد المالي عرف بأنه "عبارة عن سلوك معين يتخذ صفة غير رسمية ويتمثل في التجاوزات المالية ومخالفة القواعد والأنظمة والتعليمات التي تحكم العمل المالي في كافة القطاعات تزامنا مع الضعف الحاصل بالنظام الرقابي وقلة الوازع الديني لدى الأفراد وله آثار سلبية على كافة المجالات في المجتمع" (الكروي، 2015، ص. 30).

وتتعدد أسباب تفشي ظاهرة الفساد الإداري والمالي في المجتمعات بين أسباب أخلاقية، وسياسية، واجتماعية، وقضائية وقانونية، وسياسة (التميمي، 2013)، بينما صنفتها دراسة أخرى إلى خمسة أسباب تتمثل في: أسباب وظيفية أو تنظيمية، وأسباب أخلاقية، وأسباب حضرية، وأسباب هيكلية، وأسباب ناتجة عن غياب الشفافية والمساءلة (عنيزة وعلي، 2014). بيد أن إحدى الدراسات صنفتها بتصنيف مغاير يرتكز على المصدر أو بيئة النشأة بحيث تتمثل في (حمد وكاطع، 2016):

1- أسباب ودوفع داخلية تتعلق بالفرد أو البيئة المحيطة وتتمثل في: مسببات ودوافع اجتماعية وثقافية كانتشار العادات الاستهلاكية المفرطة وشيوع سلوكيات التفاخر والتباهي أو انخفاض وعي الفرد بحقوقه من جهة وعدم وعيه بمخاطر الفساد والمسؤولية الملقاة عليه وضعف انتمائه للوطن من جهة ثانية، إضافة لمسببات اقتصادية كعدم العدالة في توزيع الدخول وثروات الدولة واحتكارها لفئة معينة أو انعدام خطط التنمية الاقتصادية، أو نتيجة لمسببات سياسية كغياب النظام الديمقراطي وزيادة المركزية وغياب الحرية للوسائل الإعلامية أو نتيجة لمسببات دينية وأخلاقية، مثل عدم الخوف من جزاء مخالفة التعليمات الدينية أو بسبب الطمع والأنانية الزائدة.

2- أسباب ودوافع خارجية تتعلق بالمؤسسات وبيئة العمل فيها، وتتمثل في: مسببات إدارية كوجود آلية معقدة للإجراءات أو عدم ثباتها وتغييرها بشكل غير طبيعي، أو نتيجة لبطء وعدم مبالاة الإدارة بمعالجة الانحرافات والممارسات المشبوهة وعدم تطبيقها الجزاء الرادع للمسؤولين عن هذه الانحرافات. أو مسببات تشريعية وتنظيمية تحكم العمليات الإدارية والمالية كوجود قصور في التشريعات المنظمة لهذه المؤسسات وعدم تحديثها باستمرار أو عدم وجود لوائح تنفيذية توضح أي غموض لتشريعات معينة، إضافة للتوسع في منح السلطات والاختصاصات دون مراقبتها، أو مسببات ناتجة عن غياب الشفافية والمساءلة كعدم إيلاء الاهتمام بملاحظات أجهزة الرقابة العليا ومكافحة الفساد، وغياب الشفافية داخل المؤسسات، إضافة لضعف أنظمة الرقابة والمراجعة الداخلية في المؤسسات.

12- مظاهر وأشكال الفساد المالي:

تتعدد مظاهر وأشكال الفساد المالي المتبع في المؤسسات حسب درجة سلطة وصلاحية المسؤولين عنه، وعموما تمثلت هذه الأشكال في أحد المظاهر الأتية (الكروي، 2015، ص.32-33):

1- تبذير المال العام ونهبه: من خلال القيام بمشاريع غير ذات جدوى للمجتمع أو نهب المال العام تحت ذريعة الإعمار أو منح المساعدات لبعض الفئات المحتاجة، أو تسريب السلع المدعومة إلى السوق السوداء أو تهريب موارد الدولة كالنفط وغيرها أو إعفاء الشركات من الضرائب دون وجه حق أو غيرها من الأمور التي تتم بالمخالفة.

2- مخالفة القواعد والتشريعات الإدارية والمالية: ويتمثل في العديد من الأشكال كعدم مسك الدفاتر والسجلات

المحاسبية أو قيام المسؤول في المؤسسة بمنح الإذن للتعاقد في صفقة ما لأحد أقربائه أو أصدقائه أو ذوي المصلحة معه، ودون عقدها بالشكل الصحيح بغية تحويل قيمة الصفقة إليهم وليس من أجل إتمام الصفقة أو تنفيذها، أو من خلال تجاوز المسؤولين بالمؤسسات لأنظمة الرقابة والمراجعة الداخلية.

3- اختلاس الأصول: ويقصد به التصرف غير المشروع في الأصول، مثل تحصيل الديون من الغير وعدم إثباتها في الدفاتر والسجلات المحاسبية، بغية إطالة مدة الدين وتحو يله ضمن بند الديون المعدومة، أو القيام بتخريد الأصول قبل موعدها وحكر بيعها إلى فئة معينة من أجل بيعها بأسعار لا تمثل قيمتها العادلة.

4- الغش: ويكون من خلال القيام بشكل مقصود بتقديم معلومات مضللة لمستخدمي هذه المعلومات، كالتلاعب بالقوائم والتقارير المالية للمؤسسة أو التلاعب بالأصول ومستندات ملكيتها.

5- تهريب الأموال: كقيام المسؤولين بالاستيلاء على الأموال العامة بطرق غير قانونية ووضعها تحت تصرفهم ومن ثم تهريب هذه الأموال المنهوبة للخارج من أجل تحصينها.

6- غسيل الأموال: وتتم من خلال إدخال الأموال المنهوبة من المؤسسة في مجرى النشاط الاقتصادي للدولة بغية استثمارها وإضفاء صفة الشرعية عليها.

7- إدارة الأرباح: وتتمثل في قيام المسؤولين في الإدارات التنفيذية بتحريف البيانات والقوائم المالية بغية تحقيق مكاسب خاصة، وتتمثل أشكال هذه الممارسات كتأجيل الاعتراف بمصروف الفترة المالية الحالية لفترات لاحقة أو تعجيل الاعتراف بالإيرادات أو تأخيرها.

13- نبذة عن ديوان المحاسبة الليبي:

أنشئ الديوان لأول مرة في سنة 1955م بموجب القانون رقم (31)، ومر الديوان بعدد من التغييرات الناتجة عن تغير أنظمة الحكم في الدولة أو لتغير هيكلية ا لديوان من حيث الفصل أو الدمج مع جهات رقابية أخرى، ويعد ديوان المحاسبة الليبي الجهاز الأعلى للرقابة المالية والمحاسبة في ليبيا، وهو هيئة مهنية محايدة ومستقلة تتمتع بالشخصية الاعتبارية والذمة المالية المستقلة، ويتبع السلطة التشريعية مباشرة في الدولة الليبية، كما أنه عضو في عدد من المنظمات العربية والأفريقية والدولية للأجهزة العليا والرقابة المالية والمحاسبة (ديوان المحاسبة الليبي، 2020) ، ويهدف الديوان إلى (المؤتمر الوطني العام، 2015، ص. 2):

- تحقيق رقابة فعالة على المال العام والتحقق من مدى ملاءمة أنظمة الرقابة الداخلية اليدوية والإلكترونية وسلامة التصرفات المالية والإجراءات المالية والفنية طبقاً للتشريعات النافذة.

- تقييم أداء الجهات الخاضعة لرقابته والتحقق من الكفاءة والفعالية والاقتصاد في إداراتها وتوجيهها نحو تحسين أدائها والرفع من كفاءتها ومساعدتها في تصحيح الانحرافات.

- إبداء الرأي الفني المحايد حول القوائم المالية والحسابات الختامية للجهات الخاضعة لرقابته.

- بيان أوجه النقص أو القصور في القوانين واللوائح والأنظمة المالية المعمول بها لاستفائها.

- الكشف عن المخالفات المالية وضبطها والتحقق منها وإحالتها لجهات الاختصاص.

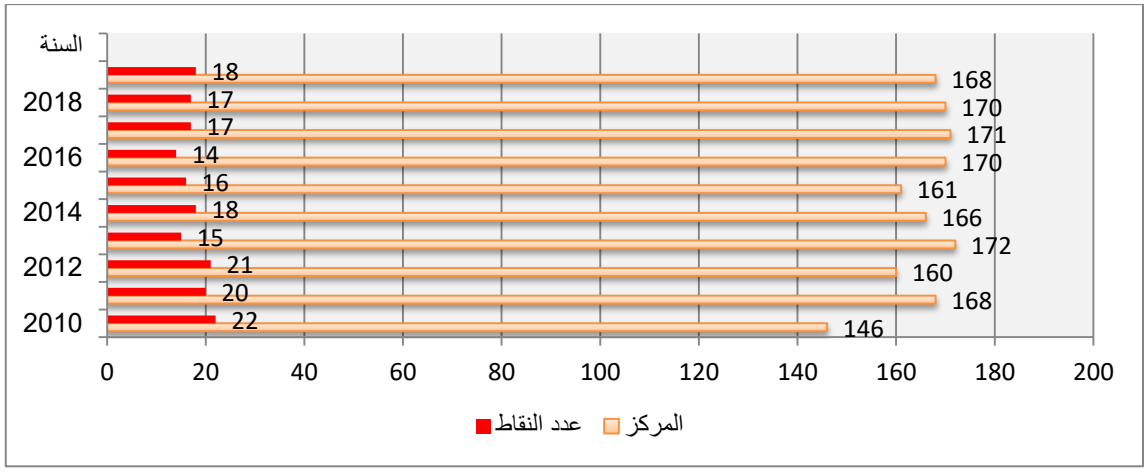
- تعزيز الشفافية وتدعيم مبادئها في مؤسسات الدولة وتقديم الاستشارات المالية والمحاسبية المتخصصة.

14- واقع الفساد في الدولة الليبية:

إن مؤشر مدركات الفساد الصادر عن منظمة الشفافية الدولية هو المؤشر الرائد عالميا الذي يسلط الضوء على الفساد في القطاع العام بحيث يعطي لمحة عامة عن الدرجة السنوية لنسبة الفساد العالمي والمركز الذي تحتله هذه الدول تبعا لهذه الدرجة.

هذا واحتلت ليبيا المركز العاشر ضمن الدول الأكثر فساداً لسنة 2018م وبحصيلة نقاط 17 من أصل 100، وذلك حسب التقرير الصادر عن هذه المنظمة، حيث غطى المسح 180 دولة حول العالم، أما في سنة 2019م جاءت ليبيا في المرتبة 168 وبحصيلة 19 نقطة من أصل 100، بعد إن كانت في المركز 146 لسنة 2010م وبحصيلة 22 نقطة، وللتوضيح أكثر بخصوص مركز ليبيا والدرجة السنوية المتحصلة عليها من أصل 100 نقطة، كما يمكن ملاحظة بأن مؤشر الفساد المالي بدأ في التراجع منذ سنة 2013م.

وتعتبر هذه المؤشرات خطيرة حيث تبين حجم الفساد في القطاع العام ودوره في عرقلة عجلة التنمية والاصلاح الاقتصادي والاجتماعي في الدولة الليبية، وللتوضيح أكثر ينظر للشكل الآتي:



شكل (1) الدرجة السنوية ومركز ليبيا العالمي حسب مؤشر مدركات الفساد في القطاع العام (تقارير منظمة الشفافية الدولية، 2020)

هذا وقد وضح ديوان المحاسبة الليبي في تقريره لسنة 2017م أن إجمالي المبلغ الذي أنفقته الدولة الليبية من سنة 2012 إلى 2017م يبلغ 276 مليار دينار ليبي دون أن يكون لها أي أثر إيجابي في تحسين الحياة المعيشية للمواطنين. كما عرض الديوان جملة من الملاحظات المتكررة والتي اصطلح على تسميتها "بالظواهر" في تقارير المراجعة السنوية ولعل من أهم هذه الملاحظات ذات الصلة بالموضوع ما يأتي (ديوان المحاسبة الليبي، 2017، ص. 68-69):

- ضعف أنظمة الحوكمة والرقابة الداخلية.
- عدم إجراء المطابقات السنوية لأرصدة المدينين والدائنين وغيرها من إجراءات التحقق الأخرى.
- عدم إجراء التسويات المصرفية والمطابقات بين الأرصدة الفعلية والدفترية لحسابات المصارف.
- عدم إعداد القوائم المالية المجمعة.
- ضعف أداء المراجع الداخلي وعدم قيامه بتقديم تقارير دورية عن أنظمة الرقابة الداخلية ومدى الالتزام بالقوانين

واللوائح وعدم قيامه بالجرد المفاجئ للأصول الثابتة والمتداولة.

- ضعف سياسة تحصيل الديون من سنة لأخرى.
- ارتفاع حجم المخزون التالف والراكد.
- ضعف الأداء المالي لجل الشركات والمصارف ليعكس العائد المتوقع والمستهدف من توظيف الأموال.

15- الدراسة الميدانية:

تناول هذا الجزء من الدراسة عرض أداة الدراسة ومجتمع وعينة الدراسة ومن ثم الأساليب التي تم الاعتماد عليها في تحليل البيانات، وأخيرا اختبار الفرضيات للوصول إلى نتائج وتوصيات الدراسة.

1.15- أداة الدراسة:

تم استخدام الاستبانة كأداة رئيسة لجمع البيانات، إذ تم مراجعة الأدب المتصل من أجل بناء فقرات الاستبانة لكل فرضية فرعية على حدة (ينظر على سبيل المثال: العفيفي، 2007؛ الياسين، 2016)، ومن بعدها تمت عملية مراجعتها وتنقيحها واعتمادها وتوزيعها على عينة استطلاعية بلغت (15) مفردة –استبعدت من التحليل– لمعرفة مدى صدقها وثباتها قبل الاعتماد عليها بشكلها النهائي وتوزيعها على عينة الدراسة.

2.15- مجتمع وعينة الدراسة:

اقتصر مجتمع الدراسة على جميع العاملين الماليين في الإدارة العامة بديوان المحاسبة الليبي داخل مدينة طرابلس والمتكون عددهم من (208) مفردة، أما بالنسبة لعينة الدراسة فتم اختيار عينة عشوائية بسيطة من الأعضاء والموظفين الفنيين الماليين العاملين ضمن الكادر الوظيفي بالإدارة العامة للديوان، هذا وتمثل العدد الإجمالي لعينة الدراسة في (61) مفردة، أي بنسبة 29% من مجتمع الدراسة.

والجدير بالذكر أن أسلوب العينات العشوائية البسيطة يمتاز بسهولة التطبيق وبانخفاض التكلفة والوقت والجهد، علاوة على أنها تقدم نتائج علمية يمكن تعميمها على مجتمع الدراسة.

هذا وكانت نتائج تحليل الخصائص الشخصية لمفردات عينة الدراسة كالآتي:

جدول (2) توزيع مفردات عينة الدراسة حسب الخصائص الشخصية

الجنس	التكرار	النسبة المئوية
ذكر	57	%93.4
أنثي	4	%6.6
المجموع	61	%100
الصفة الوظيفية	التكرار	النسبة المئوية
عضو	36	%59
موظف	25	%41
المجموع	61	%100
عدد سنوات الخبرة	التكرار	النسبة المئوية
من سنة إلى 5 سنوات	18	%29.5
من 5 سنوات إلى 10 سنوات	12	%19.7
من 10 إلى 15 سنة	7	%11.5
من 15 سنة فأكثر	24	%39.3
المجموع	61	%100
اسم الإدارة التابع لها:	التكرار	النسبة المئوية

الإدارة العامة للرقابة المالية على الشركات والمصارف	9	%14.7
الإدارة العامة للرقابة المالية على القطاع العام	10	%16.5
الإدارة العامة لتقييم أداء الشركات والمصارف	14	%23
الإدارة العامة لمتابعة الميزانية العامة	9	%14.7
الإدارة العامة لتقييم أداء قطاعات الطاقة	7	%11.5
الإدارة العامة لتقييم أداء القطاعات العامة	6	%9.8
أخرى	6	%9.8
المجموع	61	%100

بالاطلاع على الجدول السابق يمكن ملاحظة الآتي:

– **الجنس:** بلغت النسبة المئوية للذكور (93.4%) بينما بلغت النسبة المئوية للإناث (6.6%)، وهو ما قد يعطي إشارة إلى أن النسبة الأكبر من العاملين بإدارات الديوان هم من الذكور.

– **الصفة الوظيفية:** بلغت النسبة المئوية للموظفين الحاملين لصفة العضو (59%) بينما بلغت النسبة المئوية للموظفين الحاملين لصفة الموظف الفني (41%) وهو ما يعني أن النسبة الأكبر من العاملين لديهم القدرة الكافية لطبيعة المهام المناط بهم، كما يدل على قدرة المستجيبين على فهم طبيعة الأسئلة الواردة في الاستبانة وهو ما ينعكس إيجابا على قوة النتائج المتحصل عليها.

– **عدد سنوات الخبرة:** يوضح الجدول السابق أن أعلى نسبة من سنوات الخبرة كانت لمن تجاوزت سنوات خبرتهم 15 سنة فأكثر وبنسبة (39.9%) ، ثم تلتها بعد ذلك نسبة (29.5%) ممن بلغت عدد سنوات خبرتهم من سنة إلى 5 سنوات، و(19.7%) من عينة الدراسة كانت خبرتهم تتراوح بين 5 إلى 10 سنوات، ونسبة (11.5%) ممن تراوحت خبرتهم من 10 إلى 15 سنة، وهو ما يعني أن نسبة من تجاوزت خبرتهم 10 سنوات فأكثر هي (51.8%) وهو ما يعطي مؤشرا مهما على دقة وأهمية النتائج المشار إليها.

– **اسم الإدارة التابع لها:** يوضح الجدول السابق أن أعلى نسبة من مفردات عينة الدراسة كانت للعاملين بالإدارة العامة لتقييم أداء الشركات والمصارف وبنسبة بلغت (23%)، ثم تلتها بعد ذلك الإدارة العامة للرقابة المالية على القطاع العام وبنسبة (16.5%)، ثم جاءت وبنسبة متساوية الإدارة العامة للرقابة المالية على الشركات والمصارف والإدارة العامة لمتابعة الميزانية العامة وبنسبة بلغت (14.7%)، ثم الإدارة العامة لتقييم أداء قطاعات الطاقة بنسبة (11.5 %)، وأخيرا جاءت المرتبة متساوية وبنسبة (9.8%) للإدارة العامة لتقييم أداء القطاعات العامة والعاملين بالإدارات الأخرى كمهام قيادية وغيرها، وبالتالي يمكن ملاحظة وجود تنوع كبير في مفردات عينة الدراسة وهو ما يعد أمر جيد على تنوع الآراء بين الإدارات وعدم حصرها في آراء إدارة واحدة.

4.15– اختبار صدق وثبات الاستبانة:

من خلال الجدول (3) يمكن ملاحظة أن معامل صدق الاستبانة تراوحت قيمته لجميع المحاور بين (0.673– 0.829) عند مستوى دلالة إحصائية (0.01)، والجدير بالذكر أن المقصود بصدق الاستبانة هو التأكد من أنها سوف تقيس ما أعدت لقياسه. أما بخصوص ثبات الاستبانة فيلاحظ أن معاملات الثبات مرتفعة بدرجة كبيرة إذ بلغ المعدل العام لجميع المحاور (0.951) وهذا أمر مرغوب في الدراسات الاجتماعية إذ تكون الدراسة ذات ثبات ضعيف إذا كانت قيمة ألفا كرونباخ أقل من (0.60).

جدول (3) اختبار صدق وثبات الاستبانة

ت	عنوان المحور	الصدق		الثبات (ألفا كرونباخ)
		بيرسون	مستوى الدلالة	
1	معوقات إدارية	**0.673	0.00	0.669
2	معوقات تشريعية	**0.822	0.00	0.841
3	معوقات محاسبية	**0.805	0.00	0.916
4	معوقات متعلقة بالكفاءة المهنية	**0.800	0.00	0.876
5	معوقات تكنولوجية	**0.829	0.00	0.873
	المعدل العام لجميع المحاور			0.951

ملاحظة: مستوى الدلالة الإحصائية 0.01

5.15- اختبار الفرضية الرئيسة والفرضيات الفرعية:

أولاً- اختبار الفرضية الفرعية الأولى: "لا توجد معوقات إدارية تواجهها أنظمة الرقابة الداخلية بالمؤسسات العامة تؤثر على دورها في الحد من الفساد المالي من وجهة نظر أعضاء وموظفي ديوان المحاسبة الليبي".

من خلال التمعن في الجدول (5) يتضح أن الفقرة (5) هي من أكثر الفقرات أهمية إذ جاءت في المرتبة الأولى وبمتوسط حسابي بلغ (4.22) وهو أكبر من قيمة المتوسط الفرضي (3) وبانحراف معياري وقدره (0.73) ومستوى دلالة تساوي (0.000) وهي أقل من (0.05). كما يتبين أن أقل فقرة أهمية حسب المتوسط الحسابي هي الفقرة (1) إذ بلغ متوسطها الحسابي (3.13) وهو أكبر من قيمة المتوسط الفرضي (3) وبانحراف معياري بلغ (1.25) ومستوى دلالة بلغت (0.419) وهي أكبر من (0.05)، وبالتالي فإن هذه الفقرة مرفوضة من قبل مفردات عينة الدراسة، وللتوضيح أكثر يسترشد بالجدول الآتي:

جدول (5) اختبار فقرات الفرضية الفرعية الأولى

ت	معوقات إدارية	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	إحصاءه الاختبار	الدلالة الإحصائية	ترتيب الفقرات حسب الأهمية
1	لا تساعد الهياكل التنظيمية في المؤسسات العامة على تطبيق إجراءات الرقابة الداخلية بما يكفل الحد من الفساد المالي.	3.13	1.25	0.81	419.	10
2	هناك ضعف في الإجراءات الإدارية لتنفيذ الرقابة الداخلية اللازمة للحد من الفساد المالي.	3.85	094	7.03	000.	4
3	عدم وجود آلية إدارية واضحة لتبني مبادرات ومقترحات لتحسين نظام الرقابة الداخلية يؤثر على دورها في الحد من الفساد المالي.	3.88	0.81	8.44	000.	3
4	إن التغيير الدائم وبشكل غير طبيعي في الإجراءات الرقابية الداخلية في المؤسسات العامة يسبب في زيادة التجاوزات وعمليات الفساد المالي.	3.85	1.06	6.26	000.	5
5	عدم وجود توصيف دقيق للوظائف والواجبات والمسؤوليات المتعلقة بمهام كل وظيفة على حدة يمنع نظام الرقابة الداخلية من اكتشاف أية عمليات للفساد المالي.	4.22	0.73	12.99	000.	1
6	إن الرواتب والمكافآت لا تتناسب مع طبيعة عمل الموظفين بإدارات ومكاتب المراجعة الداخلية وهو ما يضعف من استعدادهم للتبليغ عن أية عمليات مكتشفة	3.52	1.02	3.99	000.	9

	متعلقة بالفساد المالي					
7	إن النظام الإداري بالمؤسسات العامة لا يلاءم أنظمة الرقابة الداخلية من حيث تنفيذ الضوابط الرقابية اللازمة للحد من الفساد المالي.	3.77	0.78	7.68	000.	6
8	يتعرض المراجع الداخلي لضغوط وتدخلات تحد من استقلاليته في تقييم أنظمة الرقابة الداخلية ومدى فعاليتها في الحد من الفساد المالي.	3.77	1.00	5.97	000.	7
9	إن عدم كفاية الصلاحيات الممنوحة لموظفي أقسام المراجعة الداخلية يؤثر في الاكتشاف والتبليغ عن عمليات الفساد المالي	3.67	1.02	5.10	000.	8
10	إن القصور في فهم دور نظام الرقابة كونه يسعى لحماية المؤسسة من أية تجاوزات ولا يقصد منه تصيد أخطاء الآخرين يسهم في زيادة عمليات الفساد المالي.	4.03	0.89	9.02	000.	2
جميع الفقرات		3.77	0.48	12.43	0.000	

بصفة عامة يتبين من الجدول السابق أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات المحور الأول بلغت (3.77) وهي أكبر من قيمة المتوسط الفرضي (3)، والانحراف المعياري يساوي (0.48) وقيمة T المحسوبة تساوي (12.43) وهي أكبر من قيمة T الجدولية والتي تساوي (2.00)، ومستوى الدلالة تساوي (0.000) وهي أقل من (0.05) مما يدل على رفض الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة التي تنص على: "توجد معوقات إدارية تواجهها أنظمة الرقابة الداخلية بالمؤسسات العامة تؤثر على دورها في الحد من الفساد المالي من وجهة نظر أعضاء وموظفي ديوان المحاسبة الليبي".

ثانيا– اختبار الفرضية الفرعية الثانية: "لا توجد معوقات تشريعية تواجهها أنظمة الرقابة الداخلية بالمؤسسات العامة تؤثر على دورها في الحد من الفساد المالي من وجهة نظر أعضاء وموظفي ديوان المحاسبة الليبي".

من خلال التمعن في الجدول (6) يتضح أن أكثر الفقرات أهمية كانت للفقرة (4) إذ جاءت في المرتبة الأولى وبمتوسط حسابي قدره (4.11) وهو أكبر من قيمة المتوسط الفرضي (3)، وبانحراف معياري بلغ (0.79) ومستوى دلالة تساوي (0.000) وهي أقل من (0.05) كما يتبين أن أقل فقرة أهمية هي الفقرة (3) حيث بلغت قيمة متوسطها الحسابي (3.52) وهي أكبر من قيمة المتوسط الفرضي (3) وبانحراف معياري بلغ (0.78) ومستوى دلالة تساوي (0.000) وهي أقل من (0.05)، وهو ما يعني أن جميع الفقرات مقبولة من العينة وللتوضيح أكثر يسترشد بالجدول الموضح أدناه:

جدول (6) اختبار فقرات الفرضية الفرعية الثانية

ت	معوقات تشريعية	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	إحصاءه الاختبار	الدلالة الاحصائية	ترتيب الفقرات حسب الأهمية
1	عدم احتواء تشريعات الدولة واللوائح الداخلية بالمؤسسات العامة على صلاحيات أكبر لموظفي نظام الرقابة والمراجعة الداخلية لاكتشاف والتبليغ عن عمليات الفساد المالي.	3.72	0.81	6.87	000.	12
2	لا توجد تشريعات تمنع تعيين ذوي القربى لأعضاء مجلس الإدارة في وظائف مدراء الأقسام المالية والمراجعة الداخلية.	4.11	0.75	11.53	000.	2
3	لا تدعم التشريعات واللوائح الداخلية استقلالية موظفي المراجعة الداخلية في تقييم فعالية نظام	3.52	0.78	5.20	000.	15

					الرقابة الداخلية ودوره في الحد من عمليات الفساد المالي.	
1	000.	10.91	0.79	4.11	لا تضمن التشريعات منع الإدارة العليا والتنفيذية من تجاوز نظام الرقابة الداخلية لتحقيق منافع مالية خاصة.	**4**
3	000.	10.08	0.85	4.09	لا تعطي التشريعات واللوائح الداخلية حصانة للمراجع الداخلي الذي يبلغ عن وجود قصور أو تجاوز لإجراءات أنظمة الرقابة الداخلية.	**5**
8	000.	7.29	0.82	3.77	لا تضمن التشريعات واللوائح الداخلية حصر تعيين المراجعين الداخليين بأشخاص حاصلين على شهادات علمية متخصصة في مجال المحاسبة والمراجعة.	**6**
5	000.	8.07	1.03	4.06	لا تضمن التشريعات واللوائح الداخلية إلزام موظفي المراجعة الداخلية بتطبيق معايير المحاسبة والمراجعة الداخلية المتعارف عليها.	**7**
6	000.	8.92	0.87	4.00	عدم وجود لوائح تفسيرية وتنفيذية تمكّن موظفي المراجعة الداخلية من فهم التشريعات العامة للدولة المرتبطة بالمجال المالي والرقابي.	**8**
4	000.	8.40	1.00	4.08	عدم وجود لوائح تفسيرية وتنفيذية تمكّن موظفي المراجعة الداخلية من فهم التشريعات العامة للدولة المرتبطة بالمجال المالي والرقابي.	**9**
9	000.	6.08	0.98	3.77	لا توجد لوائح وتشريعات تنظيمية توضح عقوبة مخالفة أي إجراء مالي يمارسه الموظف في المؤسسات العامة.	**10**
7	000.	6.13	1.00	3.78	لا يوجد قسم قانوني يُمكّن الموظفين والمراجعين الداخليين من استيضاح بعض الاستفسارات القانونية الخاصة بالعمليات المالية غير الاعتيادية	**11**
11	000.	5.77	0.99	3.73	لا توجد تشريعات تمنح ديوان المحاسبة حق اتخاذ إجراءات رادعة ضد المؤسسات العامة عند تكرار الملاحظات عن قصور أنظمتها الرقابية في الحد من التجاوزات المالية في أكثر من تقرير سابق.	**12**
13	000.	4.55	1.09	3.63	لا تنص التشريعات واللوائح الداخلية على وجود عقوبات رادعة تواجهها المؤسسة عن عدم وجود سجلات ودفاتر محاسبية مستوفية للشروط المالية والقانونية.	**13**
10	000.	5.97	0.96	3.73	يوجد ضعف في التشريعات واللوائح الداخلية تلزم بضرورة تقييد أي عملية مالية في الدفاتر والسجلات المحاسبية وفق الضوابط الرقابية المنصوص عليها، مما يسهم في الحد من الفساد المالي.	**14**
14	000.	5.62	0.84	3.60	لا تدعم التشريعات واللوائح الداخلية نظام الرقابة الداخلية في الحد من الفساد المالي من خلال وجود نصوص قانونية صريحة تضمن عدم تجاوز الإدارة العليا لإجراءات نظام الرقابة الداخلية المطبق في المؤسسات.	**15**
0.000		**13.04**	**0.50**	**3.85**	**جميع الفقرات**	

بصفة عامة يتبين من الجدول السابق أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات المحور الأول تساوي (3.85) وهي أكبر من قيمة المتوسط الفرضي (3)، وأما قيمة الانحراف المعياري فبلغت (0.50) وقيمة T المحسوبة تساوي (13.04) وهي أكبر من قيمة T الجدولية والتي تساوي (2.00)، ومستوى دلالة تساوي (0.000) وهي أقل من (0.05)، مما يعني رفض الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة التي تنص على "توجد معوقات تشريعية تواجهها أنظمة الرقابة الداخلية بالمؤسسات العامة تؤثر على دورها في الحد من الفساد المالي من وجهة نظر أعضاء وموظفي ديوان

المحاسبة الليبي".

ثالثًا– اختبار الفرضية الفرعية الثالثة: "لا توجد معوقات محاسبية تواجهها أنظمة الرقابة الداخلية بالمؤسسات العامة تؤثر على دورها في الحد من الفساد المالي من وجهة نظر أعضاء وموظفي ديوان المحاسبة الليبي".

من خلال التمعن في الجدول (7) يتضح حصول الفقرة (7) على المرتبة الأولى في أكثر الفقرات أهمية، حيث بلغ متوسطها الحسابي (3.72) وهو أكبر من قيمة المتوسط الفرضي (3) وبانحراف معياري وقدره (1.01)، ومستوى دلالة بلغ (0.000) وهو أقل من (0.05)، كما يتبين أن المرتبة الأخيرة حسب أهمية الفقرات كانت للفقرة (12) وبمتوسط حسابي قدره (2.80) وهو أقل من قيمة المتوسط الفرضي (3)، وبانحراف معياري بلغ (1.28) ومستوى دلالة تساوي (0.238) وهو أكبر من (0.05)، وبالتالي فإن هذه الفقرة مرفوضة من قبل مفردات عينة الدراسة، وللتوضيح أكثر يمكن الاسترشاد بالجدول الموضح أدناه:

جدول (7) اختبار فقرات الفرضية الفرعية الثالثة

ت	معوقات محاسبية	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	إحصاءه الاختبار	الدلالة الاحصائية	ترتيب الفقرات
1	عدم ملاءمة المعلومات المحاسبية التي يوفرها النظام المحاسبي لقيام الرقابة الداخلية بتنفيذ الاختبارات اللازمة لتحديد واكتشاف أية تجاوزات مالية.	3.47	0.97	3.80	000.	7
2	عدم تقيد المؤسسات بملاحظات ديوان المحاسبة مما أدى إلى قصور إجراءات الرقابة الداخلية الأمر الذي ترتب عليه حدوث عمليات فساد مالي في السنوات الماضية.	3.70	1.03	5.30	000.	2
3	لا يوجد ضمان بتقييد العمليات المالية في الدفاتر والسجلات والمستندات والنماذج المحاسبية ليتمكن قسم المراجعة الداخلية من ممارسة اختصاصاته في الضبط والحد من التجاوزات المالية.	3.42	1.13	2.94	005.	8
4	عدم إتباع معايير الجودة عند تصميم وتنفيذ وتقييم وظيفة نظام الرقابة الداخلية بالمؤسسات أدى لضعفها في الحد من الفساد المالي.	3.57	0.88	5.06	000.	6
5	ضعف التقارير الدورية للمراجع الداخلي لتقييم نظام الرقابة الداخلية ودورها في الحد من الفساد المالي وعدم الجدية في إحالتها لمتخذي القرار.	3.40	1.10	2.90	005.	10
6	لا يتوافر في النظام المحاسبي والرقابي للمؤسسة أسس لكيفية تصحيح الأخطاء والتجاوزات المالية ومعالجتها وتحديد المسؤول عنها مما يسهم في زيادة الفساد المالي.	3.60	1.12	4.19	000.	5
7	تقادم إجراءات وضوابط الرقابة الداخلية بالشكل الذي يجعلها غير قادرة على الحد من الفساد المالي في الوقت الحالي	3.72	1.01	5.50	000.	1
8	لا يوجد دليل موثق لإجراءات الرقابة الداخلية الواجب تنفيذها لكل مهمة رقابية على حدة وهو ما يسبب في ضعف دور نظام الرقابة الداخلية في الحد من الفساد المالي.	3.65	0.99	5.13	000.	3
9	لا يوجد أرشيف منظم يمثل تاريخًا متكاملاً لكافة العمليات المالية بحيث يمكن الرجوع إليه لتنفيذ برامج الرقابة الداخلية اللازمة للحد من عمليات الفساد المالي.	3.60	1.05	4.49	000.	4

10	لا توجد إجراءات رقابية في المؤسسات العامة تضمن المحافظة على الدفاتر والسجلات المالية من السرقة أو الكشط أو التغيير لإخفاء عمليات الفساد المالي.	3.42	1.16	2.86	006.	9
11	لا توجد إجراءات رقابية تضمن قيام الأقسام المالية بإقفال الميزانيات العمومية عن كل فترة مالية لتحديد المبالغ المحصلة والكيفية التي تم إنفاقها بها.	3.06	1.18	0.434	666.	14
12	لا يضمن نظام الرقابة الداخلية وجود مقارنات دورية بين رصيد الأصول الدفتري والفعلي في المؤسسات العامة وهو ما يؤدى لزيادة حالات الفساد المالي في بنود الأصول.	2.80	1.28	1.19	238.	15
13	لا يوجد فصل بين من يحتفظ بالمستندات والدفاتر والسجلات المحاسبية وبين من يقوم بعملية التسجيل فيها وهو ما يضعف من دور إجراءات الرقابة الداخلية في الحد من الفساد المالي..	3.14	1.23	0.932	355.	12
14	لا توجد إجراءات لنظام الرقابة الداخلية تضمن الحد من الفساد المالي من خلال التأكد من صحة المستندات قبل عملية التسجيل.	3.08	1.08	0.590	557.	13
15	لا توجد إجراءات رقابية كافية في نظام الرقابة الداخلية للمؤسسات تحد من حدوث الفساد المالي في بند النقدية.	3.18	1.13	1.24	219.	11
جميع الفقرات		3.39	0.74	4.11	0.000	

بصفة عامة يتبين من الجدول السابق أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات المحور الثالث بلغ (3.39) وهو أكبر من قيمة المتوسط الفرضي (3)، وبلغت قيمة الانحراف المعياري (0.74) وقيمة T المحسوبة كانت (4.11) وهي أكبر من قيمة T الجدولية والتي تساوي (2.00)، ومستوى دلالة تساوي (0.000) وهو أقل من (0.05)، مما يعني رفض الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة التي تنص على: "توجد معوقات محاسبية تواجهها أنظمة الرقابة الداخلية بالمؤسسات العامة تؤثر على دورها في الحد من الفساد المالي من وجهة نظر أعضاء وموظفي ديوان المحاسبة الليبي".

رابعا– اختبار الفرضية الفرعية الرابعة: "لا توجد معوقات متعلقة بالكفاءة المهنية تواجهها أنظمة الرقابة الداخلية بالمؤسسات العامة تؤثر على دورها في الحد من الفساد المالي من وجهة نظر أعضاء وموظفي ديوان المحاسبة الليبي".

من خلال التمعن في الجدول (8) يتضح أن أكثر الفقرات أهمية كانت للفقرة (6) حيث بلغ متوسطها الحسابي (4.65) وهي أكبر من قيمة المتوسط الفرضي (3)، وبانحراف معياري بلغ (5.22) ومستوى دلالة تساوي (0.016) وهو أقل من (0.05)، كما يتبين أن أقل الفقرات أهمية كانت للفقرة (1) حيث بلغ متوسطها الحسابي (3.57) وهو أكبر من قيمة المتوسط الفرضي (3) وبانحراف معياري وقدره (1.04) أما مستوى الدلالة فتساوي (0.000) وهو أقل من (0.05)، وهو ما يعني أن جميع الفقرات مقبولة من عينة الدراسة وللتوضيح أكثر يمكن الاسترشاد بالجدول الآتي:

جدول (8) اختبار فقرات الفرضية الفرعية الرابعة

ت	معوقات متعلقة بالكفاءة المهنية	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	إحصاءه الاختبار	الدلالة الإحصائية	ترتيب الفقرات
1	لا تتوافر لدى موظفي الرقابة والمراجعة الداخلية درجة عالية من الكفاءة والتدريب والخبرة تتلاءم مع احتياجات الوظيفة التي يشغلونها.	3.57	1.04	4.30	000.	9
2	لا توجد آلية لتقييم كفاءات الموظفين العاملين في الأقسام المالية وأقسام المراجعة الداخلية من قبل رؤسائهم باستمرار.	3.80	0.83	7.53	000.	7
3	لا يتم تعيين الموظفين في قسم المراجعة الداخلية بناء على مؤهلات ومتطلبات مهنية تضمن توافر التخصص والخبرة المناسبة لطبيعة المهام المنوطة بهم.	3.93	0.98	7.44	000.	6
4	لا يوجد برنامج لإجراء تقييم دوري لمستوى الكفاءة والمعرفة المهنية التي يتمتع بها موظفي الرقابة والمراجعة الداخلية.	4.06	11.0	0.74	000.	2
5	لا توجد برامج متخصصة لتطوير مهارات الموظفين بالأقسام المالية والمراجعة الداخلية لمواجهة الآثار السلبية لعمليات الفساد المالي.	3.95	0.90	8.23	000.	5
6	عدم توفر العدد الكافي من الموظفين المؤهلين للعمل بأقسام المراجعة الداخلية.	4.65	5.22	2.47	016.	1
7	إسناد مهام رقابية داخلية لموظفين دون الاعتبار لطبيعة تخصصهم ومؤهلهم العلمي.	4.00	0.87	8.92	000.	4
8	عدم اهتمام الإدارات العليا في المؤسسات بملاحظات الديوان للسنوات السابقة عن تدني مستوي كفاءة أو عدم كفاية الموظفين الماليين في الأقسام المالية والمراجعة الداخلية.	4.04	0.84	9.69	000.	3
9	محدودية المعرفة لدى موظفي الرقابة والمراجعة الداخلية بالإجراءات السليمة في تقييد العمليات المالية في الدفاتر والسجلات المحاسبية وإعداد القوائم المالية.	3.75	1.07	5.48	000.	8
جميع الفقرات		3.97	0.91	8.31	0.000	

بصفة عامة يتبين من الجدول السابق أن قيمة المتوسط الحسابي لجميع فقرات المحور الرابع بلغت (3.97) وهي أكبر من قيمة المتوسط الفرضي (3)، والانحراف المعياري يساوي (0.91) وقيمة T المحسوبة بلغت (8.31) وهي أكبر من قيمة T الجدولية والتي تساوي (2.00)، ومستوى دلالة تساوي (0.000) وهي أقل من (0.05) مما يعني رفض الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة التي تنص على: "توجد معوقات متعلقة بالكفاءة المهنية تواجهها أنظمة الرقابة الداخلية بالمؤسسات العامة تؤثر على دورها في الحد من الفساد المالي من وجهة نظر أعضاء وموظفي ديوان المحاسبة الليبي".

خامسا– اختبار الفرضية الفرعية الخامسة: "لا توجد معوقات تكنولوجية تواجهها أنظمة الرقابة الداخلية بالمؤسسات العامة تؤثر على دورها في الحد من الفساد المالي من وجهة نظر أعضاء وموظفي ديوان المحاسبة الليبي".

من خلال التمعن في الجدول (9) يتضح أن أكثر الفقرات أهمية كانت للفقرة (4) حيث جاءت بمتوسط حسابي وقدره (4.14) وهو أكبر من قيمة المتوسط الفرضي (3) وبانحراف معياري بلغ (0.85) ومستوى الدلالة تساوي (0.000) وهي أقل من مستوى الدلالة الإحصائية (0.05) كما يتبين أن أقل الفقرات أهمية هي الفقرة (12) حيث بلغ متوسطها الحسابي (3.63) وهو أكبر من قيمة المتوسط الفرضي (3)، وبانحراف معياري بلغ (1.00) ومستوى دلالة تساوي (0.000) وهي أقل من (0.05)، وهو ما يعني أن جميع الفقرات مقبولة من عينة الدراسة، وللتوضيح أكثر يسترشد بالجدول الآتي:

جدول (9) اختبار فقرات الفرضية الفرعية الخامسة

ت	معوقات تكنولوجية	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	إحصاءه الاختبار	الدلالة الإحصائية	ترتيب الفقرات حسب الأهمية
1	لا يغطي نظام الرقابة الإلكتروني العمليات المالية المتعلقة بالمؤسسة، وهو ما يؤثر في دورها على الحد من الفساد المالي.	3.95	0.92	8.06	000.	2
2	لا يتوفر لدى المؤسسات العامة نظام إلكتروني للمعلومات المحاسبية يتلاءم مع طبيعة نظامها الرقابي، وهو ما يسهم في ضعف دورها في الحد من الفساد المالي.	3.75	0.84	6.93	000.	8
3	تعتمد المؤسسات العامة للدولة في إثبات وعرض عملياتها المالية على أنظمة المعلومات المحاسبية الإلكترونية بشكل ضعيف.	3.70	0.91	5.99	000.	10
4	لا يوجد تطوير لنظام الرقابة الداخلية الإلكتروني بما يتماشى مع طبيعة المخاطر المالية التي تواجهها المؤسسات العامة وهو ما يؤثر على دورها في الحد من الفساد المالي.	4.14	0.85	10.50	000.	1
5	لا تمتلك أقسام الرقابة والمراجعة الداخلية الأجهزة والمعدات الكافية التي تمكنها من القيام بعملها بالشكل المطلوب.	3.90	0.83	8.47	000.	5
6	لا توجد آلية لتحديث المعدات والبرامج الإلكترونية الخاصة بأقسام الرقابة والمراجعة الداخلية لتتماشى مع طبيعة الاختصاصات الموكلة إليهم، مما يؤثر في دورها في الحد من الفساد المالي.	3.86	0.74	9.15	000.	6
7	لا تمكن بنية النظام الإلكتروني بالمؤسسات العامة من تحديد نقاط الضعف الموجودة في نظام الرقابة الداخلية الإلكتروني وهو ما يضعف من دورها في تحديد التجاوزات المالية.	3.93	0.91	8.01	000.	4
8	لا يوجد دورة مستندية يدوية تسير بخط متوازي مع الدورة المحاسبية الإلكترونية لإحكام الرقابة الداخلية على العمليات وهو ما يؤثر على دورها في الحد من الفساد المالي.	3.67	0.97	5.36	000.	11
9	لا توجد إجراءات كافية لحماية وسلامة الأجهزة الإلكترونية الخاصة بالنظام المحاسبي والرقابي بالمؤسسات العامة وهو ما يسبب في ضياع البيانات اللازمة لإجراءات المراجعة الداخلية.	3.80	0.89	7.04	000.	7
10	لا توجد بنية تحتية كافية تمكن نظام الرقابة الداخلية الإلكتروني من العمل وفق ما هو مخطط له في حماية موارد وممتلكات المؤسسات العامة من الفساد المالي.	3.93	0.87	8.35	000.	3

11	لا يوجد في نظام الرقابة الداخلية الإلكتروني القيود اللازمة على الموظفين والمسؤولين وهو ما يؤدي إلى القيام ببعض التجاوزات في الصلاحيات المالية الممنوحة لهم.	3.70	1.00	5.47	000.	9
12	لا يوجد في النظام الإلكتروني خطوات مفصلة قادرة على استخراج المعلومات المالية اللازمة عن تجاوز أحد الموظفين أو المسؤولين لنظام الرقابة الداخلية لغرض حصوله على منافع مالية غير مشروعة.	3.63	1.00	4.99	000.	12
جميع الفقرات		3.83	0.58	11.20	0.000	

بصفة عامة يتبين من الجدول السابق أن المتوسط الحسابي لجميع فقرات المحور الخامس تساوي (3.83) وهي أكبر من قيمة المتوسط الفرضي (3)، وقيمة الانحراف المعياري هي (0.58) وقيمة T المحسوبة كانت (11.20) وهي أكبر من قيمة T الجدولية والتي تساوي (2.00)، ومستوى دلالة تساوي (0.000) وهي أقل من (0.05) مما يعني رفض الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة التي تنص على: "توجد معوقات تكنولوجية تواجهها أنظمة الرقابة الداخلية بالمؤسسات العامة تؤثر على دورها في الحد من الفساد المالي من وجهة نظر أعضاء وموظفي ديوان المحاسبة الليبي".

سادسا– اختبار الفرضية الرئيسة: "لا توجد معوقات تواجهها أنظمة الرقابة الداخلية بالمؤسسات العامة تؤثر على دورها في الحد من الفساد المالي من وجهة نظر أعضاء وموظفي ديوان المحاسبة الليبي".

يتضح من الجدول (10) أن من أكثر المعوقات التي تواجهها أنظمة الرقابة الداخلية بالمؤسسات العامة هي المعوقات المتعلقة بالكفاءة المهنية وبمتوسط حسابي قدره (3.97)، ومن ثم تلتها المعوقات التشريعية حيث بلغ متوسطها الحسابي (3.85)، ومن بعدها المعوقات الإدارية بمتوسط حسابي (3.77)، ثم جاءت المعوقات التكنولوجية في المرتبة الرابعة بمتوسط حسابي وقدره (3.76)، وأخيرا المعوقات المحاسبية بمتوسط حسابي بلغ (3.39). وللتفصيل أكثر يسترشد بالجدول الموضح أدناه:

جدول (10) اختبار الفرضية الرئيسة

ت	الفرضية الفرعية	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	إحصاءه الاختبار	الدلالة الإحصائية
1	معوقات إدارية	3.77	0.48	12.43	.000
2	معوقات تشريعية	3.85	0.50	13.04	.000
3	معوقات محاسبية	3.39	0.74	4.11	.000
4	معوقات متعلقة بالكفاءة المهنية	3.97	0.91	8.31	.000
5	معوقات تكنولوجية	3.76	0.58	11.20	.000
الفرضية الرئيسة		3.765	0.512	11.67	0.000

ملاحظة: قيمة T الجدولية (2.00) عند مستوى حرية N-1= (60) ومستوى دلالة 0.05.

من خلال الجدول السابق يتضح أن المتوسط الحسابي للفرضية الرئيسة بلغ (3.765) وهو أكبر من قيمة المتوسط الحسابي الفرضي (3)، كما بلغت قيمة T المحسوبة (11.67) وهي أكبر من قيمة T الجدولية (2.00)، كما كانت قيمة مستوى الدلالة (0.000) وهي أقل من (0.05) وبالتالي فإنه ترفض الفرضية الصفرية وتقبل الفرضية البديلة التي تنص على: "توجد معوقات تواجهها أنظمة الرقابة الداخلية بالمؤسسات العامة تؤثر على دورها في الحد من الفساد المالي من وجهة نظر أعضاء وموظفي ديوان المحاسبة الليبي".

هذا وتركت جزئية في الاستبانة لعينة الدراسة لكتابة أية ملاحظات أو ردود أو إضافات يرون إن فقرات الاستبانة لا تشملها فكانت الردود تتمثل في:

جدول (11) ردود وإضافات المستجيبين

ت	الردود والإضافات
1	عدم إدراك الإدارة العليا والجمعيات العمومية لأهمية أنظمة الرقابة وتقارير المراجعة الداخلية، وهو ما أثر عكسيًا في فعالية وكفاءة دور هذه الأقسام في الحد من الفساد المالي.
2	ضعف الاستجابة لبعض المؤسسات العامة عن تشجيع المراجعين الداخليين الذين يكتشفون ويبلغون عن التجاوزات، وشكرهم على مجهوداتهم المبذولة.
3	تضارب بعض القرارات واللوائح في إجراءات محددة وهو ما يؤثر على فعالية عمل أنظمة الرقابة والمراجعة الداخلية في الحد من عمليات الفساد المالي.
4	اعتماد الرؤساء على إضفاء الشرعية على بعض التجاوزات ودون تمريرها على أقسام المراجعة الداخلية وهو ما ينعكس سلبًا في الحد من الفساد المالي.
5	عدم انتظام ورود المخصصات في مواعيدها المحددة حسب كل ربع سنة من وزارة المالية، وهو ما يؤدي لإرباك عمل كل من الأنظمة الرقابية والمراجعين الداخليين والأجهزة الرقابية العاملة في الدولة.
6	وجود خلل في النظام المالي للدولة المعتمد على الأساس النقدي وليس على أساس الاستحقاق.
7	عدم اكتراث المدراء والمسؤولين باعتبار الموازنة بالمؤسسة وسيلة تخطيط ورقابة من الأساس.
8	اهتمام المؤسسات بتقارير المراجعين الخارجيين على حساب تقارير المراجعين الداخليين.
9	عدم وجود تطبيق برامج التمييز بين الموظفين، واهمال اعتماد تقييم الأداء كأساس لاستحقاق المرتب والمكافآت.

1.16- النتائج والتوصيات:

أولاً- النتائج:

على الرغم من عدم وجود هدف صريح يبرز دور أنظمة الرقابة الداخلية في الحد من الفساد المالي، إلا أن المتمعن في أهداف الرقابة الداخلية المحددة، يلاحظ أن أحد أهم أهداف أنظمة الرقابة الداخلية هو الحد من الفساد المالي، ولذلك يجب إيلاء المزيد من الاهتمام بدراستها وتطويرها بشكل مستمر في المؤسسات العامة والخاصة على حد سواء، وتذليل كافة المعوقات التي تؤثر على دورها في الحد من الفساد المالي، هذا وتشير الدراسة إلى عدد من النتائج نوضحها في النقاط الآتية:

1- وجود بعض المعوقات الإدارية أبرزها:

- عدم وجود توصيف دقيق للوظائف والواجبات والمسؤوليات المتعلقة بمهام كل وظيفة على حدة بالمؤسسات العامة وهو ما يمنع نظام الرقابة الداخلية من اكتشاف أية عمليات للفساد المالي.

- القصور في فهم دور أنظمة الرقابة بالمؤسسات العامة كونها تسعى لحماية المؤسسة من أية تجاوزات أو انحرافات ولا يقصد منها تصيد أخطاء الآخرين.

- غياب آلية إدارية واضحة لتبني مبادرات ومقترحات لتحسين أنظمة الرقابة الداخلية بالمؤسسات العامة وهو ما يؤثر على دورها في الحد من الفساد المالي.

2- وجود بعض المعوقات التشريعية ومن أبرزها:

- عدم كفاية التشريعات الحالية التي تمنع الإدارات العليا أو التنفيذية بالمؤسسات العامة من تجاوز أنظمة الرقابة الداخلية لتحقيق منافع مالية خاصة.

- عدم وجود تشريعات تمنع تعيين ذوي القربى لأعضاء مجلس الإدارة في وظائف مدراء الأقسام المالية والمراجعة

الداخلية.

– لا تعطي التشريعات واللوائح الداخلية حصانة للمراجع الداخلي الذي يبلغ عن وجود قصور أو تجاوز لإجراءات نظام الرقابة الداخلية بالمؤسسات العامة.

3– وجود بعض المعوقات المحاسبية أبرزها:

– تقادم إجراءات وضوابط الرقابة الداخلية بالشكل الذي يجعلها غير قادرة على الحد من الفساد المالي في الوقت الحالي.

– عدم تقيد المؤسسات بملاحظات ديوان المحاسبة مما أدى إلى قصور إجراءات الرقابة الداخلية الأمر الذي ترتب عليه حدوث عمليات فساد مالي في السنوات الماضية.

– عدم وجود دليل موثق لإجراءات الرقابة الداخلية الواجب تنفيذها لكل مهمة رقابية على حدة، وهو ما يسبب في ضعف دور نظام الرقابة الداخلية في الحد من الفساد المالي.

4– وجود معوقات متعلقة بالكفاءة المهنية، ومن أبرزها:

– عدم توفر العدد الكافي من الموظفين المؤهلين للعمل بأقسام المراجعة الداخلية في المؤسسات العامة.

– لا يوجد برنامج لإجراء تقييم دوري لمستوى الكفاءة والمعرفة المهنية التي يتمتع بها موظفي المراجعة الداخلية.

– عدم اهتمام الإدارات العليا في المؤسسات العامة بملاحظات الديوان للسنوات السابقة عن تدني مستوى كفاءة أو عدم كفاية الموظفين الماليين في الأقسام المالية والمراجعة الداخلية.

5– وجود بعض المعوقات تكنولوجية، أبرزها:

– عدم وجود تطوير لنظام الرقابة الداخلية الإلكتروني بما يتماشى مع طبيعة المخاطر المالية التي تواجهها المؤسسات العامة وهو ما يؤثر على دورها في الحد من الفساد المالي.

– لا يغطي نظام الرقابة الإلكتروني كافة العمليات المالية المتعلقة بالمؤسسة، وهو ما يؤثر في دورها على الحد من الفساد المالي.

– عدم وجود بنية تحتية كافية تمكن نظام الرقابة الداخلية الإلكتروني بالمؤسسات العامة من العمل وفق ما هو مخطط له في حماية موارد وممتلكات المؤسسات العامة من الفساد المالي.

ثانيا– التوصيات:

1– إيلاء المزيد من الاهتمام بأنظمة الرقابة والمراجعة الداخلية من خلال توفير كافة الوسائل التي تحتاجها إداريا لأجل إحكام دورها المناط بها سواء من ناحية التوصيف الدقيق لمهام وواجبات ومسؤوليات كل وظيفة على حدة أو من خلال إقامة ورش العمل التي تعرف بأهمية وجود أنظمة الرقابة والمراجعة الداخلية والإيجابيات التي سيتم جنيها عند تحسينها وتطويرها المستمر.

2– ضرورة مراجعة التشريعات واللوائح الداخلية المتعلقة بالمؤسسات العامة وتضمين لوائح تمنع تجاوز الإدارات العليا والتنفيذية لأنظمة الرقابة والمراجعة الداخلية، إضافة لمنع تعيين ذوي القربى لأعضاء مجلس الإدارة في

وظائف مدراء الأقسام المالية والمراجعة الداخلية.

3- ضرورة تحصين المراجعين الداخليين وحمايتهم من الأخطار التي قد يتعرضون لها عند اكتشافهم وتبليغهم عن وجود قصور أو تجاوز لإجراءات أنظمة الرقابة الداخلية.

4- العمل على إنشاء جهة مهنية على غرار المعاهد المهنية الخاصة بالمراجعين الداخليين في الدول المتقدمة، تتولى شؤون تطويرهم وتدريبهم وتذليل أية صعوبات قد تواجههم.

5- ضرورة اتخاذ الديوان وبقية الأجهزة الرقابية والقضائية كافة الوسائل والإجراءات التي تلزم المؤسسات العامة بمعالجة الملاحظات التي تصاحب أنظمة الرقابة والمراجعة الداخلية، خاصة إذا ما تكررت ذات الملاحظات عن المؤسسة العامة في أكثر من تقرير من تقرير رقابي.

6- العمل على التطوير والتدريب المستمر في دورات قصيرة ومتوسطة الأجل لموظفي الإدارات المالية والمراجعة الداخلية للرفع من قدراتهم بالمؤسسات العامة واستحداث برامج لإجراء تقييم دوري ومستمر لمستوى الكفاءة والمعرفة المهنية التي يتمتع بها الموظفين، إضافة لضرورة اعتماد تقييم الأداء كأساس لدفع الرواتب والمكافآت والحوافز التشجيعية.

7- تطوير البنية التحتية لأنظمة الرقابة الداخلية الإلكترونية لتغطي كافة العمليات المالية التي تقوم بها المؤسسات العامة.

المراجع:

ابن منظور، أبي الفضل جمال الدين. (1994). لسان العرب. المجلد الثالث، بيروت، لبنان: دار صادر بيروت. مسترجع من: https://ia800209.us.archive.org/28/items/waq10576/03_10578.pdf

أكريم، حمزة محمد. (2019، مارس). دور حوكمة الشركات في الحد من ظاهرة الفساد المالي في الشركات المملوكة للدولة، في المؤتمر الدولي للعلوم والتقنية، (ص ص. 1716-1726) طرابلس، ليبيا. مسترجع من: https://icts2019.tve.gov.ly /2019/PDF/PDFAF/AF4012.pdf

الأنتوساي. (2017). دليل إرشادي لرقابة إطار العمل المؤسسي لمكافحة الفساد. مسترجع من: https://www.idi.no/en/elibrary/cdp/ sais-fighting-corruptionprogramme/ 703-final-guidance-in-arabic/file

تقارير منظمة الشفافية الدولية. (2020). مسترجع من: https://www. transparency.org/

التميمي، عباس حميد. (2013). اطار مقترح للحد من الفساد المالي والاداري من قبل مؤسسات الرقابة المالية العليا، مجلة الكوت للعلوم الاقتصادية والادارية، العراق، (11)، 222-244. مسترجع من: https: //www.iasj.net/iasj?func=fulltext&aId=77440

الجازوي، صالح أبوبكر والبرعصي، سعاد عبدالسلام. (2017). دور الرقابة الداخلية في تشخيص حالات الفساد المالي، في المؤتمر الدولي الأول لمكافحة الفساد (ص ص . 1-34) بنغازي، ليبيا. مسترجع من: https://www.researchgate.net /publication/328981044_dwr_alrqabt_aldakhlyt_fy_tshkhys_halat_alfsad_almaly_drast_mydanyt_ly_almsarf_altjaryt_allybyt

الجبوري، محمد عباس .(2012). مفهوم الفساد في القرآن الكريم. مجلة كلية التربية الأساسية، جامعة بابل، العراق، العدد السابع، 36–51.

جون سولفيان وكيل جورج. (د.ت). البوصلة الأخلاقية للشركات.. أدوات مكافحة الفساد: قيم ومبادئ الأعمال، وآداب المهنة، وحوكمة الشركات، المنتدى العالمي لحوكمة الشركات الدليل السابع، (واشنطن: مؤسسة التمويل الدولي، د.ت). مسترجع من: http://documentsworldbank.org/curated/en/430201468336290241/pdf/477910NWP0Focu00Box341959B00PUBLIC0.pdf

حمد، محمد أحمد وكاطع، فضيلة شمخي. (2016). دور معايير الرقابة الحكومية GAO في الحد من بعض الظواهر السلبية على وفق استراتيجية مكافحة الفساد/ دراسة حالة مكتب المفتش العام في وزارة الإعمار والإسكان، مجلة العلوم الاقتصادية والإدارية، 22(90)، 198–217. مسترجع من: https://www.iasj.net/iasj?func= fulltext&aId=111438

ديوان المحاسبة .(2012). التقرير السنوي لديوان المحاسبة لسنة 2012. مسترجع من: http://audit.gov.ly/home/pdf/LABR-2012.pdf

ديوان المحاسبة الليبي. (2017) التقرير العام لسنة 2017. مسترجع من: http://audit.gov.ly/home/pdf/LABR-2017.pdf

ديوان المحاسبة الليبي، (2020). مسترجع من:http://audit.gov.ly/home/ about.php#

رشيد، إنصاف محمود والحمداني، رافعة إبراهيم والاعرجي، عدنان سالم .(2012). فاعلية نظام الرقابة المالية وأثره على الفساد المالي/ دراسة تطبيقية على جامعة الموصل. مجلة جامعة الانبار للعلوم الاقتصادية والادارية، الأنبار، العراق، 4(8)، 317–346.

ظاهر، فواز خلف. (2018). الفساد المالي والإداري وغياب ثقافة النزاهة الأسباب وسبل المعالجة (دراسة قانونية)، مجلة كلية القانون للعلوم القانونية والسياسية، كركوك، العراق 7(36)، 113–148. مسترجع من: https://www.iasj.net/iasj?func=fulltext&aId=153299

عريقيب، سعاد عبدالسلام والمبسوط، ربيعة عاشور. (2018). البيئة الحاضنة للفساد المالي في ليبيا وآثاره.. دراسة تحليلية للفترة (2003–2016)، مجلة كلية الدراسات العليا بالجامعة الأسمرية الإسلامية، 56–110.

العفيفي، عبير محمد. (2007). معوقات عمل وحدات المراجعة الداخلية والآليات المقترحة لزيادة فاعليتها. (رسالة ماجستير غير منشورة). كلية التجارة، الجامعة الإسلامية– غزة. مسترجع من: https:// www.mobt3ath.com/uplode/book/book-21473.pdf

عنيزة، حسين هادي وعلي، أحمد ماهر. (2014). دور المعايير المحاسبية الحكومية في الحد من الفساد الإداري والمالي. مجلة مركز دراسات الكوفة، الكوفة، العراق، 1(32)، 138–162. مسترجع من: https://www.iasj.net/iasj?func=fulltext&aId=85648

الفطيسي، عبدالغني أحمد. (2014). الفساد المالي وأوجه القصور في الرقابة على المال العام في ليبيا. المجلة الجامعة،16 الزاوية، ليبيا. ص ص 189–212. مسترجع من: https://bulletin.zu.edu.ly/issue_n16_1/Contents/A_09.pdf

القصاص، عبدالرحمن جميل .(2012، اكتوبر). مفهوم الفساد والافساد في ضوء آيات القرآن، في المؤتمر العربي الدولي لمكافحة الفساد (ص ص. 3–23) الرياض، السعودية.

الكروي، أسعد جاسم. (2015). دور نظام الرقابة الداخلية في تشخيص حالات الفساد المالي. (رسالة ماجستير غير منشورة). كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط، الأردن.

المجلس الدولي لمعايير المراجعة والتأكيد.(2018). المعيار رقم 315 (ترجمة الهيئة السعودية للمحاسبين القانونيين)، السعودية. مسترجع من: https://socpa.org.sa/SOCPA/files/de/de5d1647-1efe-4220-8082-858bf5d16e4f.pdf

المؤتمر الوطني العام. (2015). قرار المؤتمر الوطني العام رقم 27 بشأن إصدار اللائحة التنفيذية للقانون رقم 2013/19م في شأن إعادة تنظيم ديوان المحاسبة وتعديلاته، مسترجع من: http:// audit.gov.ly/home/download/ ACT 19-2013.pdf

المؤسسة الدولية للديمقراطية والانتخابات، مكافحة الفساد أطر دستورية لمنطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا، 2014، ص24.

مون، بان كي. (2012). كلمة الأمين السابق للأمم المتحدة في ديسمبر (بمناسبة اليوم العالمي لمكافحة الفساد. مسترجع من: https://www. djazairess.com/ennahar/139082

الياسين، علي وليد جاسم. (2016). معوقات الرقابة الداخلية في الشركات المساهمة الكويتية. (رسالة ماجستير غير منشورة)، كلية إدارة المال والأعمال، جامعة آل البيت، الأردن.