

الفساد المالي وأوجه القصور في الرقابة على المال العام في ليبيا

دراسة تحليلية لتقارير ديوان المحاسبة للسنوات 2008-2012م

د. عبد الغني أحمد الفطيسي

قسم المحاسبة - الأكاديمية الليبية - طرابلس

مقدمة :

الفساد أصبح ظاهرة عالمية وتزايد الاهتمام به في الآونة الأخيرة من قبل دول العالم سواء المتقدمة أو النامية، وذلك لانتشاره فيها على السواء والاختلاف فيما بينها لا يكون إلا في حجمه وأشكاله ومسبباته، غير أنه يعتبر منتشراً بشكل أوسع في الدول النامية. إن من أهم الآثار السلبية لانتشار ظاهرة الفساد على مستوى المنظمات هو عدم الاستغلال الأمثل لمواردها، وتبذيرها أو اختلاسها مما يؤدي إلى عدم تحقيق المنظمة لأهدافها، ولا يقتصر تأثير الفساد على مستوى المنظمات وإنما يتعداها إلى اقتصاد الدولة ليصبح عائقاً رئيسياً أمام مسيرة التنمية الاقتصادية بها، كما أنه لا يشجع على الاستثمار الأجنبي في الدول التي ينتشر فيها بشكل كبير بالإضافة إلى أنه يسبب في تدني مستوى الخدمات ويزيد من المشاكل الاجتماعية والاقتصادية.

ولهذا فقد بذلت وتبذل الكثير من الجهود سواء من قبل الدول أو من قبل المنظمات الدولية من أجل مكافحة الفساد والحد منه. فقد قامت العديد من دول العالم بوضع القوانين واللوائح والأنظمة التي تهدف لإحكام الرقابة على الأموال ومنع حالات الاختلاس والعش قبل حدوثها وضمان اكتشافها ومعاينة مرتكبيها. كما تبذل الجهود فيما يتعلق بالحد من الفساد وآثاره من قبل العديد من المنظمات الدولية مثل منظمة الشفافية الدولية وهيئة الأمم المتحدة ومنظمة التعاون والتنمية الاقتصادية التي تسعى إلى نشر الوعي بمخاطره ووضع البرامج وعقد الاتفاقيات الدولية لمحاربتها.

مشكلة الدراسة :

إن انتشار ظاهرة الفساد في ليبيا، كما تشير التقارير الدولية، يعطي مؤشرا خطيرا يستوجب من الحكومة اتخاذ التدابير اللازمة لمكافحته، حيث أشار تقرير منظمة الشفافية الدولية لسنة 2011م و2012م إن ليبيا جاءت في المرتبة 168 و160 بالترتيب (من أصل 183 و 176 دولة تضمنها التقرير) كما جاءت ليبيا في المرتبة 17 عربيا للسنتين المذكورتين مما يشير بوضوح إلى تفتش ظاهرة الفساد فيها بشكل كبير مقارنة بالدول الأخرى.

وترتبط حدوث عمليات الفساد بمدى قوة أو ضعف النظام المحاسبي المطبق ونظام الرقابة الداخلية بالوحدة الاقتصادية، وسياسات الدولة في الرقابة والمحافظة على المال العام، فعندما تكون النظم المحاسبية ونظم الرقابة الداخلية المطبقة ضعيفة أو غير مطبقة بالشكل المطلوب، فإن الفساد يتعايش معها ويستفيد من نقاط الضعف بها لينمو ويزداد، وفي هذا الصدد قد أشارت لجنة حماية المنظمات المنبثقة عن لجنة تريداى (COSO) إن الضعف والقصور في نظام الرقابة الداخلية وعدم فعالية هذه النظم يعتبر من أهم الأسباب التي تؤدي إلى حدوث الممارسات الفاسدة في المنظمات المختلفة (Flaherty, 1997).

ويعتبر ديوان المحاسبة أحد الأجهزة الرقابية الرسمية في ليبيا المخولة بمتابعة الفساد المالي والإداري وإعداد تقارير عن ذلك إلى الجهة التشريعية (المؤتمر الوطني العام) من خلال متابعة الجهات الحكومية وإظهار أي مخالفات أو ملاحظات بخصوص مدى إتباع القوانين المالية واللوائح والنظم المحاسبية المنظمة لعمل هذه الجهات، فقد ورد مثلا في تقرير ديوان المحاسبة لسنة 2012م "أن هناك

ضعفا ملحوظاً ومؤثراً في نظم الرقابة الداخلية المطبقة في الوحدات والجهات والمؤسسات الحكومية والعامّة 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".

لذلك يمكن تلخيص مشكلة البحث في نقى ظاهرة الفساد المالي في ليبيا وذلك من خلال وجود حالات اختراق متنوعة لنظام الرقابة على المال العام مما يدل على وجود ضعف وقصور في الأنظمة المحاسبية والرقابية الحالية على تنوعها وعجزها على إيجاد حل يكفل الحد من هذه الظاهرة. مما سبق يمكن تلخيص مشكلة الدراسة في الإجابة عن السؤال التالي:

كيف يمكن الحد من ظاهرة الفساد المالي في الجهات الحكومية في ليبيا من خلال تطوير أنظمة الرقابة والمحاسبة على المال العام؟

أهداف الدراسة :

تهدف هذه 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 تحقيق هذا الهدف سيقوم البحث بتحقيق الأهداف الفرعية الآتية:

- تحليل المخالفات والملاحظات الواردة في تقارير ديوان المحاسبة وذلك من أجل تشخيص وإبراز مواطن الضعف في نظام الرقابة المالية والنظام المحاسبي والتي ساعدت في حدوث مثل هذه المخالفات والملاحظات.
- تقديم المقترحات والتوصيات التي من شأنها معالجة أوجه القصور والضعف في النظام المحاسبي ونظام الرقابة على المال العام لتقليل فرص اختراقها في المستقبل.

منهجية الدراسة :

تعتمد هذه الدراسة على منهج التحليل الوصفي وذلك من خلال استخدام تحليل المحتوى للتقارير السنوية لديوان المحاسبة في ليبيا للسنوات من 2008م إلى 2012م وتحليل الملاحظات الواردة

بتقارير السنوات المذكورة واستنتاج أي دلائل أو مؤشرات ومن ثم ربطها بالقصور وأوجه الضعف بالنظام المحاسبي والرقابة على المال العام وذلك من أجل وضع مقترحات وتوصيات تقوي ذلك النظام وتمنع أي اختراق له في المستقبل.

ويعتبر أسلوب تحليل المحتوى أو المضمون أحد أساليب البحث الوصفي ويقوم على وصف منظم ودقيق لمحتوى نصوص مكتوبة أو مسموعة من خلال تحديد موضوع الدراسة وهدفها وتعريف مجتمع الدراسة وعادة يتم تحليل المضمون من خلال الإجابة على أسئلة معينة ومحددة يتم صياغتها مسبقا بحيث تساعد الإجابة على هذه الأسئلة في وصف وتصنيف محتوى المادة المدروسة بشكل يساعد على إظهار العلاقات بين أجزاء ومواضيع النص (منصور، علي 2007).

حدود الدراسة :

التقرير السنوي الصادر عن ديوان المحاسبة في ليبيا هو المصدر الرئيسي للمعلومات في هذه الدراسة، فهي تدرس فقط تقارير ديوان المحاسبة للسنوات من 2008م إلى 2012م (باستثناء سنة 2011م) لأنها تعتبر سنة استثنائية وغير قابلة للمقارنة مع السنوات الأخرى، وبهذا فإن التحليل قد تضمن 3 سنوات قبل الثورة (2008، 2009، 2010) وسنة واحدة بعدها (2012). وقد ركز التحليل على الممارسات والظواهر التي وردت بالتقرير نتيجة متابعة عمل رئاسة الوزراء (اللجنة الشعبية العامة سابقا) والجهات التابعة لها.

وقد واجهت عملية التحليل العديد من الصعوبات لعل من أهمها عدم نمطية محتويات التقرير بالشكل الكافي، مما صعب إلى حد ما مهمة التحليل المقارن للتقارير، واستنتاج ملاحظات عامة منه، حيث تضمن التقرير بعض الجهات العامة في سنوات معينة، ولم يتطرق لها في سنوات أخرى، وكذلك اختلاف درجة التفصيل والتلخيص بالتقرير من سنة لأخرى، ومن ناحية أخرى فإن فصل مهام الرقابة المالية عن الرقابة الإدارية في سنوات واندماجها في جهاز واحد في سنوات أخرى أدى إلى استخدام تقريرين منفصلين في التحليل لبعض السنوات هما تقرير المراجعة المالية، وتقرير الرقابة الإدارية.

نبذة عن الرقابة المالية في ليبيا ودور ديوان المحاسبة :

تتم الرقابة المالية في ليبيا عن طريق العديد من الجهات بناء على الاختصاصات المنوطة بها وفقاً للقوانين واللوائح والأنظمة السارية، ويمكن تقسيم الرقابة المالية في ليبيا إلى رقابة داخلية من خلال إدارة أو قسم أو مكتب المراجعة الداخلية بالوحدة، ورقابة خارجية، وتتم من خلال جهات خارج الوحدة مثل مكاتب المراجعة والمحاسبة، ووزارة المالية وكذلك ديوان المحاسبة.

وتقوم وزارة المالية بمهام الرقابة المالية من خلال مراقبتها لمصروفات، وإيرادات الدولة، ومتابعتها لتعليماتها بخصوص تنفيذ الميزانية والتي يقوم بها المراقبون الماليون التابعون لها بالجهات المختلفة. ومن أهم اختصاصات المراقب المالي هو ضمان إمساك الجهات للسجلات المالية والمحاسبية، وفقاً للقواعد المالية السائدة، والعمل على ضمان وسلامة ممتلكات الجهات، وعدم ضياعها، والمتابعة والإشراف على تعاقدات الجهات المختلفة.

ويعتبر ديوان المحاسبة الجهة التي تمارس الرقابة المالية والمحاسبية على المال العام في الجهات الخاضعة لرقابته عن طريق قيام موظفي الديوان بالمراجعة، والتفتيش على هذه الجهات، فعلى سبيل المثال يقوم مراجعو الديوان بمراجعة الإيرادات والمصروفات والمخازن وحسابات التسوية والسلف والقروض والتسهيلات الائتمانية والتأكد من أنها تمت وفقاً للقوانين واللوائح المقررة. كما يمارس ديوان المحاسبة أيضاً الرقابة الفنية فيما يتعلق بالرقابة على مراقبة الأعمال والتعاقدات العامة وتقييم نتائجها ومعدلات أداءها (بن غريبة و بالخير، 2001).

وقد مر ديوان المحاسبة في ليبيا بالعديد من المراحل من ناحية فصل اختصاصات المراجعة المالية عن الرقابة الإدارية فعلى سبيل المثال: في سنة 1996م صدر القانون رقم (11) بشأن إعادة تنظيم الرقابة الشعبية والذي أعطى للديوان اختصاصات المراجعة المالية والرقابة الإدارية معاً، ثم صدر القانون رقم (13) لسنة 2003م والذي فصل اختصاصات المراجعة المالية عن الرقابة الإدارية، ثم أصدر المجلس الوطني الانتقالي القرار رقم (119) لسنة 2011م بتنفيذ القانون رقم (11) لسنة 1996م بإعادة تنظيم الرقابة الشعبية، والذي أرجع للديوان اختصاصات المراجعة المالية والرقابة الإدارية، وقد أصدر أخيراً المؤتمر الوطني العام القانون رقم (19) لسنة 2013م في شأن إعادة تنظيم

ديوان المحاسبة والذي تم فيه فصل ديوان المحاسبة عن هيئة الرقابة الإدارية والتي صدر القانون رقم (20) لسنة 2013م بشأن إنشائها. ويهدف الديوان وفقا لهذا القانون إلى تحقيق رقابة فعالة على المال العام والتحقق من مدى ملائمة أنظمة الرقابة الداخلية، وسلامة التصرفات المالية، والقيود المحاسبية، والتقارير المالية طبقا للتشريعات النافذة، والكشف عن المخالفات المالية في الجهات الخاضعة لرقابته. ويخضع لرقابة ديوان المحاسبة كل الجهات العامة بالإضافة إلى الشركات أو المؤسسات أو الهيئات التي تساهم فيها الدولة بما لا يقل عن 25% من رأس مالها، والجهات التي تشرف عليها الدولة أو تدعمها بشكل مباشر، أو غير مباشر وكذلك الجهات التي تطلب منها الجهة التشريعية بالدولة مراجعتها.

مفهوم الفساد وأنواعه :

تعددت التعريفات لمصطلح الفساد، فعرف بأنه إساءة استخدام السلطة للحصول على مصالح شخصية أو فئوية أو منظماتية (Aforth and Anand, 2003)، كما عرف بأنه "التحايل على الأنظمة والقوانين بإساءة استخدام المنصب أو السلطة أو أداء المسؤوليات والواجبات بصورة غير سليمة، أو حتى إغفال وإهمال أداء الواجبات والمسؤوليات بهدف الحصول على منافع ومزايا شخصية خلافا للقانون أو سعيا إلى مزايا قد تطلب أو تعرض أو تمنح بشكل مباشر أو غير مباشر " (خضر، 2003، نقلًا عن احمر، 2005، 263).

ويصنف الفساد إلى: فساد سياسي، وأخلاقي، وإداري، ومالي. ويعبر الفساد السياسي عن سوء استخدام السلطة والوساطة والمحسوبية، وعدم المحافظة على كرامة الوظيفة. ويتمثل الفساد الأخلاقي في السلوك الشخصي للعاملين كالقيام بأعمال مخرجة للأخلاق، والذوق العام، وأخلاقيات العمل. أما الفساد المالي والإداري- وهما ما يهمننا في هذه الدراسة- فيمكن التفرقة بينهما كما يلي (خليل، 2008):

- الفساد الإداري: ويشمل المخالفات التي يقوم به الموظف أثناء تاديبه لمهام وظيفته، والتي تتعلق بصفة أساسية بالعمل وبحسن انتظامه. ولعل من أهم مظاهره عدم احترام أوقات ومواعيد العمل والامتناع عن أداء العمل والتراخي والتكاسل وعدم تحمل المسؤولية وإفشاء أسرار الوظيفة والخروج عن العمل الجماعي.

• الفساد المالي: ويشمل الانحراف ومخالفة القوانين والقواعد والأحكام المالية التي تنظم سير العمل المالي في الدولة ومؤسساتها، ومخالفة تعليمات ولوائح أجهزة الرقابة المالية، وتتخذ مظاهر الفساد المالي أشكال الرشاوى والاختلاس والتهرب الضريبي، وإعادة تدوير الإعانات الأجنبية للمصالح الخاص، وقروض المجاملة التي تمنح بدون ضمانات، والعمولات، والإتاوات الناتجة عن العقود والإسراف في استخدام مال المؤسسات أو الجهات الخاصة والعامة. والفساد المالي هو ما تركز عليه هذه الدراسة.

وبذلك نستنتج أن الفساد يدور حول نقطة جوهرية هي الحصول على المال العام خلافاً للأنظمة والتشريعات مهما اختلف الأسلوب أو الطريقة أو الشكل سواء كان بالتلاعب فيه، أو الإهمال والتقصير في استخدامه، ونظراً لأن النظام المحاسبي والرقابة الحكومي يهتم أساساً بالمحافظة على المال العام، فإن وجود بعض حالات التعدي على المال العام هو بالضرورة بسبب ضعف النظام المحاسبي والرقابة الحكومية.

تقارير عالمية عن الفساد في ليبيا :

تصدر منظمة الشفافية الدولية مؤشر مدركات الفساد منذ العام 1995م، ويتم بناء عليه ترتيب الدول وفقاً لدرجة وجود الفساد بها خاصة في القطاع العام على شكل سلم من عشر درجات من صفر (أعلى مستوى فساد) إلى عشرة (الأقل فساداً)، وتعتبر الدول التي تسجل أقل من خمس درجات على المؤشر تواجه مشكلة فساد حقيقية. ويتم حساب المؤشر عن طريق مسوحات واستطلاعات رأي متخصصة، متعلقة باستغلال الوظيفة العامة لتحقيق مصالح خاصة مثل قبول الموظفين الحكوميين للرشاوى، أو اختلاس الأموال العامة، وتقوم بها 10 مؤسسات مستقلة معروفة بمصداقيتها دولياً. وكما يوضح الجدول رقم (1) فقد جاءت كل من الدنمارك وفنلندا ونيوزيلندا في الموقع الأول عالمياً وفقاً لمؤشر مدركات الفساد لسنة 2012م وقد حصلت كل منهما على نقاط بلغت 9 من 10، وهو الأفضل على مؤشر مدركات الفساد بين دول العالم، وقد يعتبر ذلك نتيجة طبيعية للتطور التشريعي والإجرائي في هذه الدول، كما حصلت كل من السويد وسنغافورة على الموقع الرابع والخامس على التوالي بإجمالي نقاط هي 8.8 للسويد و8.7 لسنغافورة، وهذا يدل على اهتمام الدول في معالجة الفساد والعمل على الإصلاح.

جدول رقم (1) أفضل وأساء خمس دول في العالم وفقا لمؤشر مدركات الفساد لسنة 2012

الدولة	المؤشر	الترتيب عالميا (عدد الدول 176)
الدانمارك	0.9	1
فنلندا	0.9	1
نيوزيلندا	0.9	1
السويد	8.8	4
سنغافورة	7.8	5
مانمار	5.1	172
السودان	3.1	173
افغانستان	،8	174
كوريا الشمالية	،8	174
الصومال	،8	174

المصدر (جمعية العمل الوطني الديمقراطي وعد، صفحة الكترونية، 2013)

ويأتي في ذيل القائمة لأسوء دول على مؤشر مدركات الفساد مجموعة من الدول النامية، وهي ماينمار والسودان وأفغانستان وكوريا الشمالية والصومال، وقد تحصلت هذه الدول على 5.1 نقطة أو اقل على مؤشر مدركات الفساد، مما يعني تفشي الفساد فيها، وذلك نتيجة إلى ضعف جهود مثل هذه الدول في معالجة الفساد الإداري والسياسي. ولو قارنا أفضل خمس دول مع أسوء خمس دول على نفس المؤشر سنجد أن انتشار ظاهرة الفساد قد يكون مرتبطا بعدة أمور منها الوضع الاقتصادي للدولة، ومدى انتشار وإتباع الديمقراطية والاستقرار الأمني. ولعل ما يؤسف له وجود ثلاث دول إسلامية، إحداهما دولة عربية من بين أسوء خمس دول في العالم من حيث انتشار الفساد فيها مما يستدعي هذه الدول إلى مراجعة وتطوير نظمها الإدارية والمحاسبية والرقابية وبذل المزيد من الجهود في مكافحة انتشار ظاهرة الفساد بكافة صوره فيها.

ويظهر الجدول رقم (2) مؤشر مدركات الفساد في ليبيا وترتيبها دوليا وعربيا لسنوات الدراسة (2008م- 2012م) ونلاحظ أن معدل الفساد في ليبيا قد تزايد خلال سنوات الدراسة، حيث إن مؤشر

مدرجات الفساد في ليبيا قد أنخفض تدريجيا خلال سنوات الدراسة (من 2.6 إلى 1.2) وتراجع تبعاً لذلك ترتيب ليبيا دولياً (من المرتبة 126 في عام 2008 مالى المرتبة 160 في عام 2012م) وعربياً (من المرتبة 14 سنة 2008 مالى المرتبة 17 سنة 2012م) وهذا يعتبر مؤشر على زيادة نقشي الفساد، وأن ليبيا تواجه مشكلة حقيقة في هذا الشأن. ومن خلال مقارنة مؤشر مدرجات الفساد في ليبيا مع أفضل وأسوء خمس دول في العالم بالنسبة لنفس المؤشر (كما يوضح جدول رقم 1) نلاحظ انخفاض المؤشر في ليبيا، مقارنة بأفضل دول العالم، بل أنه قريب جداً من أسوء خمس دول، مما يستدعي من الجهات المسؤولة في ليبيا دراسة أسباب هذا الانخفاض في المؤشر، والبحث عن سبل معالجتها. كما يجب دراسة أوجه القصور في أنظمة الرقابة المالية التي ساعدت على حدوث وانتشار حالات الفساد بهذا الشكل، وهو ما تحاول هذه الدراسة المساهمة في القيام به.

جدول رقم (2) مؤشر مدرجات الفساد لليبيا للسنوات من 2008-2012

الترتيب عربي	الترتيب دولياً	المؤشر	
14	180/ 126	6.2	2008
16	180 /130	5.2	2009
16	178 / 146	2.2	2010
17	183 / 168	2	2011
17	176 / 160	1.2	2012

المصدر (Transparency International, Web page, 2013).

وقد أكد جمعة (2008) إن أهم العوامل التي تساهم في ممارسة الفساد وخاصة في العالم العربي هي التحول الاقتصادي وقصور الأنظمة المحاسبية والرقابية، أو عدم الإيمان بها، وخرق القوانين بسبب عدم دقتها وانخفاض الأجور الحكومية، والعلاقات الاجتماعية، والمحاباة، والعادات، والتقاليد، بالإضافة إلى الدعم السياسي واحتكار المناصب وعدم الشفافية.

وبصفة عامة يرجع ضعف أداء الدول العربية -بما فيه ليبيا- على مؤشر مدرجات الفساد طبقاً لمنظمة الشفافية الدولية إلى عدة أسباب أهمها كثافة الإجراءات البيروقراطية، وانتشار الرشوة في

الإدارات العامة، وإهدار الموارد، وسوء إدارة القطاع العام، والاختلاسات، وغسيل الأموال، والتفاسد في ملاحقة جرائم الفساد. كما تعرقل القيود التي تفرضها الحكومات في المنطقة على الإعلام، ومنظمات المجتمع المدني، من قدرتها على الكشف عن ممارسات الفساد، وقد أشارت منظمة الشفافية الدولية إلى الدور السلبي الذي تلعبه الشركات الغربية واستخداماتها للرشوة في معاملاتها الاقتصادية في العديد من الدول النامية، ومنها الدول العربية، وحذرت هيئة الشفافية من تفاقم مستويات الفساد بوجه خاص في قطاع البترول في عدد من الدول العربية، ومنها العراق وليبيا (المهايني، 2009).

الجانب التحليلي:

يعتبر التقرير الرسمي للديوان هو المصدر الرئيسي للمعلومات والذي اعتمد عليه في الجانب العملي لهذه الدراسة، فقد تم تحليل تقارير ديوان المحاسبة للسنوات من 2008م إلى 2012م (باستثناء سنة 2011، لأنها تعتبر سنة استثنائية وغير قابلة للمقارنة مع السنوات الأخرى). وقد تمت دراسة وتحليل تقارير الديوان للسنوات المذكورة من خلال تصنيف وتبويب الممارسات، والملاحظات الواردة بالتقارير، في مجموعات متجانسة من أجل استنتاج واستخلاص بعض الظواهر الشائعة خاصة فيما يتعلق منها بالنظام المحاسبي، والرقابة المالية بالجهات العامة. وقد اعتمد تحليل الممارسات والملاحظات الواردة بالتقارير محل الدراسة على الأسس التالية:

- تم التركيز على الممارسات أو الملاحظات الواردة بالتقارير بشكل صريح وواضح بغض النظر عن أهميتها من ناحية القيمة، أو العقوبة المترتبة عليها، أو الجهة التي وقعت فيها (وذلك بسبب عدم توافر هذا التفصيل بالتقارير).
- أن تكرار ورود الممارسة في أكثر من سنة بالتقارير لنفس الجهة أو الجهات التابعة لها أو أكثر من مرة في نفس التقرير لجهات مختلفة يعطى أهمية نسبية لهذه الممارسة.
- بعد تجميع الممارسات المتكررة، ثم تصنيفها إلى ظواهر حسب علاقة وارتباط هذه الممارسات مع بعضها بعضاً.
- تم إضافة بعض الممارسات كظاهرة نتيجة تكرارها بشكل ملحوظ، على سبيل المثال "التوسع في الصرف وعدم إجراء التسويات في حينها" وردت كملاحظة على غالبية الجهات العامة في

أغلب سنوات الدراسة، لذلك أضيفت كظاهرة بالرغم من أن هذه الملاحظة تعتبر ممارسة نتيجة لضعف نظام الرقابة الداخلية. الجدول رقم (3) يوضح تصنيف الممارسات والملاحظات الواردة بالتقارير التي شملتها الدراسة باستخدام هذه الأسس.

جدول رقم (3) : تحليل الملاحظات الواردة بالتقارير

الممارسات	الظاهرة
<ul style="list-style-type: none"> • قصور اداء المراقب المالي. • ضعف نظام الرقابة الداخلية. • افتقار التقارير الدورية لمكتب المراجعة الداخلية لتقييم الوضع المالي وإحالتها لمتخذ القرار. • ظهور ارصدة المعلقة من سنة لأخرى نتيجة النقص في مستنداتها أو غموضها. • القصور في اجراء الجرد المفاجئ للزينة والمخازن. • افتقار بعض المعاملات للتعزير المستندي المؤيد للصرف. • اغفال مسك سجل الاصول الثابتة وقيدتها وحصرها في سجلات منتظمة. • شراء السيارات وتحميلها على بنود غير مختصة. • عدم التقيد بضوابط شراء واستعمال السيارات المملوكة للدولة. • استخدام طريقة التكلفة المباشر لتوفير الاحتياجات والمشتريات. • تجزئة التعاقد قصد التهرب من اخضاع العقود للفحص المسبق من قبل الديوان. • تحميل اعباء اضافية غير وارده في الميزانية. • تساهل المصارف في منح التسهيلات الائتمانية. • كثرة الكشط والتغيير في السجلات. • القصور في استرجاع سيارات بعهدة موظفين انتهت علاقتهم بالجهة. 	<p>قصور وضعف نظام الرقابة المالية</p>

الممارسات	الظاهرة
<ul style="list-style-type: none"> • صرف مبالغ لأشخاص من خارج الجهة. • التأخر في اجراء مذكرات تسوية للحسابات المصرفية. 	
<ul style="list-style-type: none"> • تكبد غرامات نتيجة التراخي في الالتزام بالقوانين والتشريعات (مثل الضرائب والضمان). • ابرام العقود قبل عرضها على الديوان. • صرف التعويضات بالمخالفة للقوانين والتشريعات. • عدم التقيد بالصرف في حدود المخصصات المعتمدة. • اغفال مسك الدفاتر والسجلات المنصوص عليها قانونا. • ضعف اعداد وعدم اعتماد اللوائح الداخلية. 	<p>مخالفة القوانين والتشريعات النافذة</p>
<ul style="list-style-type: none"> • الاعتماد علي الاساس النقدي. • التأخر في اقفال الميزانيات في مواعيدها. • تحميل السنة المالية بمصروفات سنوات سابقة. • تحميل بعض المصروفات على غير البنود المخصصة لها وليست من ذات نفس الطبيعة. • غياب الاسس المحاسبية الواضحة للترقية بين المصروفات الرأسمالية والإيرادية. • عدم اتباع الاسس والإجراءات الخاصة بالجرد السنوي. 	<p>عدم مراعاة المبادئ المحاسبية المتعارف عليها</p>
<ul style="list-style-type: none"> • المبالغة في صرف العهد والسلف وعدم الالتزام بضوابط متابعتها وتسويتها. • التوسع في صرف المكافآت المالية. • صرف المرتبات الوهمية. • الصرف على المشروعات الوهمية. • المبالغة في صرف التعويضات. 	<p>التوسع في الصرف وعدم اجراء التسويات في حينها</p>

الممارسات	الظاهرة
<ul style="list-style-type: none"> • التراخي في تحصيل الإيرادات وتوريدها. • طباعة الايصالات المالية من قبل الجهة العامة. • عدم دقة التقديرات لموارد الميزانية العامة. • عدم وجود سجل خاص للديون لحصرها ومتابعة تحصيلها. • ضعف وقصور معظم الجهات في متابعة وتحصيل ديونها. • عدم الجدية في متابعة تحصيل التسهيلات الائتمانية من قبل المصارف. 	<p>قصور أنظمة الجباية والتحصيل للإيرادات والديون</p>

ملاحظة: الجدول من إعداد الباحث.

كما يظهر بالجدول رقم (3) تم تصنيف الممارسات أو الملاحظات الواردة في تقارير ديوان المحاسبة للسنوات محل الدراسة إلى الظواهر الأتية: قصور وضعف نظام الرقابة المالية، ومخالفة القوانين والتشريعات النافذة، وعدم مراعاة المبادئ المحاسبية المتعارف عليها، والتوسع في الصرف وعدم اجراء التسويات في حينها، وقصور أنظمة الجباية والتحصيل للإيرادات والديون. والجدير بالذكر هنا هو تكرار نفس الملاحظات تقريبا في التقارير لغالبية الجهات مما يدل على عدم التزام الجهات الخاضعة للمراجعة بالملاحظات الواردة بتقارير ديوان المحاسبة وكذلك عدم وضع الديوان آلية لمتابعة ملاحظاته في السنوات السابقة. وفيما يلي تعليق على ما ورد بتقارير الديوان من ملاحظات ومخالفات حسب ما صنفت بالجدول رقم (3):

قصور وضعف نظم الرقابة المالية (الرقابة الداخلية):

ورود ملاحظة ضعف نظام الرقابة الداخلية وبشكل واضح وصريح في أغلب الملاحظات عن الجهات العامة ولأغلب السنوات، وكذلك ورود عدد كبير من الممارسات مقارنة بالظواهر الأخرى هي عبارة عن نتيجة لضعف نظام الرقابة، مما يدل على أن هذه الجهات بصفة عامة تعاني من قصور وضعف نظام الرقابة الداخلية، كما أن هذه الجهات - كما يبدو - لم تضع حلاً لهذه الظاهرة رغم تكراره ورودها بالتقارير لعدد من السنوات.

كما شمل هذا البند العديد من الممارسات التي وردت - وتعتبر مخالفة للقوانين واللوائح - وهي في مجملها تتعلق بقصور وضعف نظم الرقابة الداخلية، سواء كان من جانب المراقبين الماليين أو من جانب أقسام أو إدارات المراجعة الداخلية. ويتضح ذلك من خلال ضعف أو قصور في الدورة المستندية مما أدى إلى ظهور أرصدة المعوقات من سنة إلى أخرى، أو عدم متابعة إجراءات التسجيل بالدفاتر بالنسبة للأصول الثابتة، مثل السيارات، الأمر الذي ترتب عنه عدم استرجاع سيارات بعهدة موظفين انتهت علاقتهم بجهة العمل. ومن هذا يتضح أن هناك ضعفاً وقصوراً في نظم الرقابة الداخلية المطبقة في الوحدات والجهات الحكومية، بمعنى غياب الضوابط الرقابية أو عدم كفايتها أو عدم فعالية الموجود منها، مما يسهل ارتكاب المخالفات والتجاوزات، والأخطاء بقصد أو بغير قصد. حيث إن ذلك يؤدي إلى ارتفاع نسبة المخاطر التي يتعرض لها المال العام، وتدني كفاءة التشغيل ومعدلات الأداء. ومما تجدر الإشارة إليه هنا أن ذكر مثل هذه الملاحظات المهمة بالتقارير صراحةً وباستمرار، يوضح أن دور الديوان كان بارزاً من خلال التنبيه على الوحدات والمؤسسات العامة إلى ضرورة العمل على تطبيق وتفعيل أدوات الرقابة الداخلية، وإتباع الضوابط والوسائل الرقابية التي تضمن المحافظة على المال العام. وقد تعدي الأمر ذلك بأن تقدم الديوان بمشروع قانون إلى المؤتمر الوطني ينص على ضرورة تطبيق ضوابط، ومعايير رقابية مانعة بالوحدات والمؤسسات العامة تمنع ارتكاب المخالفات وتسد الخلل، وتمنع الضرر قبل وقوعه، وهذا ما يعرف بالرقابة الوقائية. ومن هذا نستنتج أنه كان لديوان المحاسبة دور بارز في هذا الصدد، وذلك من خلال التنبيه عن أوجه القصور في أنظمة الرقابة الداخلية في جميع تقاريره السنوية. إلا أن إلزام الجهات الخاضعة للفحص والمراجعة بضرورة الأخذ بهذه الملاحظات لا يزال ضعيفاً، بدليل تكرار مثل هذه الملاحظات بشكل ملفت للنظر.

• مخالفة القوانين والتشريعات:

الجدير بالذكر هنا إن بعض الممارسات قد صنفت من ضمن ظاهرة مخالفة التشريعات واللوائح، بالرغم من أن أغلبية الممارسات التي صنفت ضمن الظواهر الأخرى - هي أصلاً مخالفة للقوانين - وذلك بسبب صعوبة ربط هذه الممارسات بالظواهر الأخرى، أو لورودها بالنص بالتقارير كمخالفة للقوانين واللوائح.

إن مخالفة التشريعات والقوانين واللوائح سواء بقصد أو بغير قصد، أو التراخي في تطبيقها يؤدي إلى تكبد غرامات ويعرض للمسائلة القانونية، وكما ورد بالتقارير فإن العديد من الجهات العامة تقوم بإبرام عقود تنفيذ أعمال قبل عرضها على ديوان المحاسبة، الأمر الذي يؤدي في كثير من الحالات إلى عدم تقييد هذه الجهات بالإتفاق في حدود المخصصات المعتمدة. كما أظهر التقرير ان العديد من الجهات تقوم بالتحايل على القوانين والتشريعات، وذلك بتجزئة العقود بقصد التهرب من إخضاع العقود للفحص المسبق من قبل الديوان. ومن خلال التقارير السنوية -موضوع الدراسة - يتبين أن مخالفة أو التراخي في تطبيق القوانين والتشريعات قد تؤدي إلى خسائر مالية أحيانا حيث تكبدت العديد من الجهات غرامات نتيجة التراخي في الالتزام بالقوانين والتشريعات (مثل الضرائب والضمان). كما أن عدم مسك الدفاتر والسجلات المنصوص عليها قانونا وضعف أو عدم اعتماد اللوائح الداخلية للجهات يعتبر أحد أوجه القصور في الأنظمة المحاسبية والرقابية والتي تساعد على زيادة حالات الاختلاس والفساد بتلك الجهات. وفي هذا الصدد تقوم إدارة الديوان بالإجراءات اللازمة حيال المخالفات القانونية بما في ذلك تجميع الاستدلالات بشأنها، وإحالتها للتحقيق تمهيدا للتصرف فيها بالإحالة إلى مجالس المخالفات المالية أو المحاكم المختصة.

• عدم مراعاة تطبيق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها:

من خلال الملاحظات الواردة بالتقارير فيما يتعلق بعدم تطبيق المبادئ المحاسبية، يتضح أن أغلب الملاحظات وردت بخصوص التأخر في إعداد الميزانيات، وعدم اتباع الأسس والإجراءات الخاصة بالجرد السنوي، وعدم وضع أسس علمية للتفرقة بين المصروفات الإيرادية والرأسمالية مما يترتب عليه عدم إظهار القوائم المالية لنتيجة النشاط والمركز المالي بالصورة الصحيحة لهذه الجهات، رغم تنبيه مراجعي الديوان لهذه الجهات وتكرار ورود هذه الملاحظات من سنة إلى أخرى. وقد نبه الديوان في تقارير الفحص والمراجعة إلى ان عدم مراعاة تطبيق المبادئ المحاسبية سواء كان بالتطبيق الخاطئ للمبادئ المحاسبية أو عدم تطبيق المبادئ المحاسبية المتعارف عليها سوف يؤدي إلى عدم

اظهار القوائم المالية للوضع المالي الحقيقي للجهة التي تم فحصها، وشدد في توصيات واضحة على ضرورة الالتزام بتطبيق المبادي المحاسبية المتعارف عليها.

• **التوسع في الصرف وعدم إجراء التسويات في حينها:**

من الملاحظات والممارسات المتكررة بشكل ملفت للنظر في التقارير هي الممارسات التي صنفت "بالتوسع في الصرف وعدم اجراء التسويات في حينها" مثل، التوسع في الصرف على العهد والسلف، وعدم الالتزام بالضوابط سواء في صرفها أو متابعة اجراءاتها وتسويتها وكذلك المبالغة في الصرف على التعويضات. ومن الملاحظ ايضا تكرار ورود ممارسات بالتقارير مثل الصرف بناء على إجراءات وهمية مثل المرتبات الوهمية أو الصرف على المشروعات الوهمية أصلا. مثل هذه الملاحظات والممارسات تعتبر من ضمن نقاط الضعف في أنظمة الرقابة الداخلية بالجهات العامة ولكنها صنفت بهذه الدراسة كظاهرة نظرا لتكرار ورودها بالتقارير محل الدراسة مما يعطي مؤشراً علي أن هذا الجانب يحتاج عناية واهتماماً خاصاً من تلك الجهات، وكذلك الأجهزة الرقابية لضمان عدم استمرار مثل هذه الممارسات التي تساعد على انتشار الفساد.

• **قصور أنظمة الجباية والتحصيل للإيرادات والديون:**

في مقابل الممارسات المتكررة المتعلقة بالتوسع في الصرف لوحظ تكرار ملاحظات، وممارسات متعلقة بالتراخي في جباية الإيرادات والديون والقروض مثل التراخي في متابعة تحصيل الإيرادات والديون وتورديها وكذلك عدم وجود سجل لحصر الديون، وطباعة إيصالات الإيرادات من قبل الجهات العامة. وهذا يؤدي بدوره إلى انخفاض إيرادات الجهات العامة، وبالتالي الإيرادات العامة للدولة، مقارنةً بارتفاع النفقات والمصروفات نتيجة التوسع فيها.

تحليل الظواهر والمخالفات الواردة بالتقرير

يقوم الديوان بالإجراءات القانونية اللازمة بخصوص الشكاوى سواء الواردة اليه من خارجه أو المحالة ضمن تقارير فرق ولجان الفحص والمراجعة وتنحصر تلك الإجراءات في حفظ البعض منها

لعدم صحة أو اكتمال البيانات، أو إحالة ملف القضية للجهات المختصة. وفيما يلي تحليل للقضايا، وكيفية التصرف حسب ما ورد بتقارير الديوان لسنوات الدراسة.

جدول رقم (4) تحليل القضايا الواردة بالتقارير

متوسط	عدد المتهمين	قضايا تم فيها التحقيق والتصريف	قضايا متداولة	قضايا مرحلة من السابق	قضايا مسجلة	السنة
2.4	2568	609	1278	715	263	2008
4.2	1498	615	1120	669	451	2009
7.2	2653	960	1161	669	492	2010
-	غير متوفرة	736	غير متوفرة	غير متوفرة	987 شكوى وبلاغ	2012

من بيانات الجدول رقم (4) نلاحظ ارتفاع عدد المتهمين بالقضايا مقارنة بعدد القضايا (خاصة سنة 2008م) حيث بلغ متوسط عدد المتهمين في القضايا التي تم فيها التصرف لسنة 2008م أربع أشخاص، وبالرغم من أنه في السنوات 2009م و 2010م قد انخفض المعدل إلى حوالي ثلاث أشخاص كمتوسط إلا أن ذلك يعتبر مؤشراً على ضعف نظام الرقابة الداخلية، حيث إن عددا كبيرا من المخالفات يقوم به أكثر من شخص واحد. ونظرا لعدم تفعيل إدارة القضايا بالديوان سنة 2012م (توقفت بسبب الظروف التي تمر بها البلاد) إلا أن البلاغات والشكاوي بلغت 987 شكوى أو بلاغ وقد بلغت عدد الشكاوي المتصريف فيها 736 شكوي (حوالي 75%) إما بالحفظ لعدم توفر الأدلة أو تنازل المدعي. وحسب ما ورد بالتقارير لبعض السنوات التي شملها التحليل (2009م، 2010م) فإن القضايا قد تمثلت في موضوعات مثل تزوير مستندات، وإجراءات وهمية، عدم تسوية العهد المالية، وصرف مبالغ مالية في غير الأغراض المخصصة لها، وجباية مبالغ مالية بالمخالفة، وشراء أصول (سيارات) بالمخالفة، والتراخي في تطبيق القوانين والتشريعات النافذة وخاصة فيما يتعلق بالمحافظة على المال العام وممتلكات الدولة. والجدول رقم (5) يوضح تصنيف موضوع هذه القضايا بشكل مفصل. وكما نلاحظ من الجدول رقم (5) أن عددا كبيرا من القضايا يتعلق بالتزوير، واستخدام مستندات مزورة وهمية،

مثل صرف المرتبات الوهمية، والصرف على توريدات ومشروعات وهمية، أو صيانتها، وكذلك قضايا عديدة تتعلق بالمصروفات والتعويضات، مثل صرف المال العام في غير الأغراض المخصصة له، أو المبالغة في صرفه مثل دفع المصروفات أو العهد بالمخالفة، وعدم متابعة تسوياتها أو المبالغة في قيمها والتساهل في إجراءات التعويضات والتسهيلات الائتمانية.

أن هذا النوع من القضايا يمثل الجزء الأكبر من القضايا التي تناولها الديوان، ومن الملاحظ أن هذا النوع من القضايا يرتبط بظاهرة التوسع في الصرف وعدم إجراء التسويات في حينها، والتي تكرر ذكرها بالتقارير محل الدراسة (انظر جدول رقم 3). أي أن أغلب القضايا كانت متعلقة ببند التوسع في المصروفات والتعويضات، لذلك على الجهات المختصة إعطاء هذا البند أولوية خاصة في سعيها لإحكام الرقابة على المال العام ومكافحة الفساد.

كما أن بعض هذه القضايا الأخرى تعلقت بعدم الالتزام والتقصير في أداء الوظيفة بدقة، وأمانة، والإهمال في تطبيق اللوائح والنظم السارية، وإساءة استعمال سلطات الوظيفة لتحقيق منفعة للغير والإضرار به. كما يلاحظ - من نوع القضايا الواردة - أن عدداً قليلاً منها يتعلق بشراء الأصول بالمخالفة أو العجز بالخزائن والمخزون، وكذلك ضعف التعزيز المستندي لإجراءات الصرف.

جدول رقم (5) تصنيف القضايا حسب المخالفات

الممارسات المتبعة بالمخالفة	تصنيف القضية
<ul style="list-style-type: none"> • التزوير في الوثائق الرسمية و استخدام وثائق رسمية مزورة. • التزوير في ايصالات الضرائب. • ازدواج وظيفي. • صرف المرتبات الوهمية. • التوريدات الوهمية. • الصرف على المشروعات الوهمية. • توريد وصيانة وهمية. 	<p>تزوير مستندات و إجراءات وهمية</p>

تصنيف القضية	الممارسات المتبعة بالمخالفة
المصرفيات والتعويضات	<ul style="list-style-type: none"> • صرف المكافآت المالية بالمخالفة. • عدم تسوية عهد مالية. • صرف قيمة الصكوك دون انتظار فترة المقاصة. • صرف المال العام في غير الأغراض المخصصة لها. • منح التسهيلات الائتمانية دون توفر الضمانات الكافية. • صرف التعويضات بمبالغ كبيرة بالمخالفة. • الصرف على أعمال الصيانة للجهات العامة بالمخالفة. • صرف مستخلصات لإعمال غير منفذة والصرف على أعمال منفذة بالمخالفة للمواصفات المعتمدة. • التصرفات الخاطئة التي يترتب عليها صرف مال عام بدون وجه حق أو ضياع مال عام.
الأصول	<ul style="list-style-type: none"> • شراء سيارات بالمخالفة. • العجز في الخزائن والمخازن.
أخرى	<ul style="list-style-type: none"> • سوء تنفيذ المشروعات العامة المتعاقد على تنفيذها مع الشركات الوطنية. • الغياب وعدم احترام مواعيد العمل لأغلب الجهات العامة. • الاعتداء على رمال شواطئ البحر. • الإهمال والتقصير في أداء الواجب. • عدم تأدية مهام الوظيفة بدقة وأمانة ومخالفة أحكام القوانين واللوائح والنظم السارية والإهمال في تطبيقها. • إساءة استعمال سلطات الوظيفة لتحقيق منفعة للغير أو الإضرار به.

تصنيف القضية	الممارسات المتبعة بالمخالفة
	<ul style="list-style-type: none"> • الإهمال والتقصير في أداء الواجب. • عدم تأدية الوظيفة بدقة وأمانة ومخالفة أحكام القوانين واللوائح والنظم السارية والإهمال في تطبيقها. • مخالفة قواعد الميزانية. • الإهمال والتقصير في حفظ وصيانة المال العام. • الاختلاس والاستيلاء على المال العام. • ضعف التعزيز المستندي. • فروقات ضريبية مستحقة السداد.

النتائج :

- تزايد معدل الفساد في ليبيا قد خلال سنوات الدراسة، حيث أن مؤشر مدركات الفساد في ليبيا قد أنخفض تدريجياً خلال سنوات الدراسة وقد تراجع تبعاً لذلك ترتيب ليبيا دولياً وعربياً.
- تكرار نفس الملاحظات تقريباً في التقرير لغالبية الجهات مما يدل على عدم التزام الجهات بالملاحظات الواردة بالتقرير وكذلك عدم وضع الديوان آلية لمتابعة ملاحظاته في السنوات السابقة.
- تم تصنيف الممارسات أو الملاحظات الواردة في تقارير ديوان المحاسبة للسنوات محل الدراسة إلى الظواهر الآتية: قصور وضعف نظام الرقابة المالية، ومخالفة القوانين والتشريعات النافذة، وعدم مراعاة المبادئ المحاسبية المتعارف عليها، والتوسع في الصرف وعدم إجراء التسويات في حينها، وقصور أنظمة الجباية والتحصيل للإيرادات والديون.
- الجهات العامة بصفة عامة تعاني من قصور وضعف في نظام الرقابة الداخلية، حيث تكرار ورود ملاحظة ضعف نظام الرقابة الداخلية لمعظم الجهات العامة ولأغلب السنوات، كما أن هذه الجهات لم تضع حلاً لهذه الظاهرة رغم تكرار ورود هذه الملاحظة بالتقارير.

- إن أغلب الملاحظات الواردة بالتقارير فيما يتعلق بظاهرة عدم تطبيق المبادئ المحاسبية كانت حول التأخر في إعداد الميزانيات، وعدم إتباع الأسس والإجراءات الخاصة بالجرد السنوي، وعدم وضع أسس علمية للتفرقة بين المصروفات الإيرادية والرأسمالية.
- في حين تكرر بتقارير الديوان ورود الممارسات المتعلقة بالتوسع في الصرف وعدم إجراء التسويات في حينها مثل التوسع في الصرف على العهد والسلف وعدم الالتزام بالضوابط سواء في صرفها أو متابعة إجراءاتها وتسويتها، وكذلك المبالغة في الصرف على التعويضات، في المقابل لوحظ تكرار ممارسات متعلقة بالتراخي في جباية الإيرادات، والديون، والقروض.
- ورد بالتقارير العديد من الملاحظات فيما يتعلق بمخالفة القوانين والتشريعات النافذة أو بالتحايل عليها من قبل الجهات العامة مثل إبرام عقود قبل عرضها على ديوان المحاسبة، وتجزئة العقود بقصد التهرب من إخضاع العقود للفحص المسبق من قبل الديوان، وقد تتكبد الجهات غرامات نتيجة التراخي في الالتزام بالقوانين والتشريعات (مثل الضرائب والضمان).
- عدد كبير من القضايا التي تناولها الديوان خلال سنوات الدراسة تتعلق بموضوعات مثل التزوير واستخدام مستندات مزورة ووهمية، وصرف المال العام في غير الأغراض المخصصة له أو المبالغة في صرفه، مثل دفع المصروفات أو العهد بالمخالفة وعدم متابعة تسوياتها أو المبالغة في قيمها، والتساهل في إجراءات التعويضات والتسهيلات الائتمانية. ويرتبط هذا النوع من القضايا بظاهرة التوسع في الصرف وعدم إجراء التسويات في حينها حسب ما ورد في تحليل تقارير الديوان.

التوصيات:

من خلال تحليل البيانات والنتائج التي تم التوصل إليها، نورد فيما يلي أهم التوصيات التي يجب أخذها في الاعتبار من أجل تلافي أوجه القصور والضعف في أنظمة المحاسبة والرقابة على

المال العام في ليبيا والتي تعتبر أحد مسببات الفساد، مع العلم بأن بعض هذه التوصيات وردت في تقارير الديوان في أحد أو بعض سنوات الدراسة:

- العمل على وضع آلية لضمان إلزام جميع الجهات الخاضعة لعمليات الفحص والمراجعة بتنفيذ الملاحظات الواردة بتقارير ديوان المحاسبة.
- مراجعة أوجه القصور في كافة التشريعات والقوانين المنظمة لعمل الجهات العامة الخاضعة للفحص والمراجعة من قبل الديوان.
- العمل على إلزام الجهات العامة بإقفال الحسابات الختامية وإعداد الميزانيات العمومية، وتقديمها للديوان لمراجعتها والمصادقة عليها في مواعيدها القانونية.
- العمل على تفعيل أنظمة الرقابة الداخلية في الجهات العامة، ومحاولة تطويرها كلما أمكن ذلك بما يجعلها أنظمة محكمة وفعالة للحفاظ على أصول الجهات وحسن إدارة الأموال.
- الالتزام بالضوابط القانونية والمحاسبية للتعامل بالعهد وإقفالها بمجرد انتهاء الغرض منها أو بنهاية السنة المالية.
- تشديد الرقابة المالية على المصروفات والعهد والتعويضات بصفة عامة ودراسة وتحليل أسباب ارتفاع عدد المخالفات والممارسات الواردة بشأنها في تقارير الديوان مما سبب في ارتفاع عدد القضايا المتعلقة بها.
- العمل على وضع سياسات لضمان جدية جباية الإيرادات والديون والقروض وكذلك التأكيد على الالتزام بالقواعد والأحكام المصرفية عند منح القروض، والتسهيلات المصرفية، والتأكد من الحصول على كافة الضمانات اللازمة لاسترجاعها باعتباره مصدرا للتلاعب وسوء الاستخدام.
- العمل على وضع آليات تضمن الالتزام الكامل بأحكام قانون النظام المالي للدولة، ولائحة الميزانية والحسابات والمخازن ولائحة العقود الإدارية، والتشريعات، والقواعد المالية ذات

العلاقة، والعمل على مراجعتها دوريا وتطويرها بما يتلائم والمتغيرات الاقتصادية في الآونة الأخيرة.

- السعي إلى الزام الجهات العامة بالمبادئ المحاسبية المتعارف عليها والعمل على تبني معايير محاسبية (دولية أو ليبية).

المراجع العربية :

- أحمر، اسماعيل حسين (2005) مؤشرات الضعف في النظام المحاسبي للحكومة المركزية الاردنية واساليب معالجتها، دراسات في العلوم الادارية، المجلد 32، العدد 2.
- بن غربية، سالم محمد و بالخير، أحمد فرج (2001) محاسبة الاموال العامة والمحاسبة القومية، منشورات مركز البحوث الاقتصادية، بنغازي، ليبيا.
- جمعة، أحمد حلمي (2010) مدخل مقترح لتطوير الرقابة الحكومية على الأموال العامة لمكافحة الفساد في العالم العربي: الأردن نموذجاً، بحث قدم في المؤتمر العربي الأول بعنوان التطوير والإصلاح الإداري من أجل رفع كفاءة الأداء المؤسسي ومواجهة الفساد، المملكة الأردنية الهاشمية، اكتوبر 2008
- جهاز المراجعة المالية، التقرير السنوي للعام 2010م، طرابلس، ليبيا.
- جهاز المراجعة المالية، ملخص التقرير السنوي العام للعام 2008م، طرابلس، ليبيا.
- خليل، عطا الله (2008)، مدخل مقترح لمكافحة الفساد في العالم العربي (تجربة الاردن)، ورقة عمل مقدمة في ندوة تطوير العلاقة بين القانونيين والإداريين (القطاع العام ومكافحة الفساد المالي والإداري)، المملكة المغربية، يونيو، 2008.
- ديوان المحاسبة التقرير السنوي لديوان المحاسبة للعام 2012 م، المؤتمر الوطني العام، طرابلس، ليبيا.
- قانون رقم (19) لسنة 2013م بشأن اعادة تنظيم ديوان المحاسبة، المؤتمر الوطني العام، طرابلس، ليبيا.

- اللجنة الشعبية العامة لجهاز المراجعة المالية، ملخص التقرير السنوي العام للعام 2009م، طرابلس، ليبيا.
- منصور، علي محمد (2007)، مناهج البحث العلمي مفاهيم طرق اسس، دار رواد، بنغازي، ليبيا.
- المهاني، خالد (2009)، ورقة عمل مقدمة في ورشة عمل "حماية المال العام والحد من ممارسات الرشوة والاختلاس"، بيروت، الجمهورية اللبنانية، مايو.
- جمعية العمل الوطني الديمقراطي وعد، <http://www.aldemokrati.org/details.php?artid=7475>، صفحة الكترونية، نوفمبر، 2013.

المراجع الأجنبية:

- Ahford, e. , &Anan, v. (2003), *The Normalization of Corruption in Organization, New York* .
- John Flaherty, (1997) *Role of Interned Auditors in The Anticorruption Battle, Paper Presented at The Eighth International Anticorruption Conference In Lima, Peru, Sep. 7-11* .
- Transparency International, *The Global Coalition Against Corruption, http://www.transparency.org/, Web page, Nov, 2013.*