



Procedures of the Audit Bureau and Their Effectiveness Against Current Challenges in Libya

Mahmoud Muhamad Maseud Eabdallah *

Department of Public Law, School of Legal Sciences, Libyan Academy for Graduate Studies, Libya

إجراءات عمل ديوان المحاسبة ومدى فاعليتها أمام التحديات الراهنة في ليبيا

محمود محمد مسعود عبدالله *

قسم القانون العام، مدرسة العلوم القانونية، الأكاديمية الليبية للدراسات العليا، ليبيا

*Corresponding author: mm7570246@gmail.com

Received: May 05, 2026

Accepted: June 08, 2026

Published: June 18, 2026

Abstract:

This study examines the operational procedures of the Audit Bureau in Libya and assesses their effectiveness in promoting public expenditure rationalization amidst current national challenges. Utilizing a descriptive-analytical approach, the research explores the Bureau's primary functions, including auditing, inspection, and the issuance of periodic and annual reports. The findings reveal that while the Audit Bureau plays a critical role in fiscal oversight and transparency, its overall impact is constrained by significant obstacles, including political instability, institutional fragmentation, a lack of inter-agency cooperation, and regulatory gaps. The study concludes with recommendations for institutional reform, advocating for the strengthening of the Bureau's independence, the digitalization of auditing processes, and the enforcement of professional standards to enhance accountability and public financial management in Libya.

Keywords: Audit Bureau, Public Expenditure, Fiscal Oversight, Libya, Financial Accountability, Transparency.

الملخص

تبحث هذه الدراسة في الإجراءات العملية لديوان المحاسبة في ليبيا وتقيم مدى فاعليتها في تعزيز ترشيد الإنفاق العام في ظل التحديات الوطنية الراهنة. باستخدام المنهج الوصفي التحليلي، تستعرض الدراسة المهام الرئيسية للديوان، بما في ذلك الفحص، والتفتيش، وإصدار التقارير الدورية والسنوية. وتوصلت النتائج إلى أنه على الرغم من الدور المحوري الذي يلعبه ديوان المحاسبة في الرقابة المالية والشفافية، فإن تأثيره العام لا يزال مقيداً بعقبات جوهرية، بما في ذلك عدم الاستقرار السياسي، والانقسام المؤسسي، وغياب التعاون بين الجهات، والفجوات التشريعية. وتخلص الدراسة إلى مجموعة من التوصيات للإصلاح المؤسسي، داعية إلى تعزيز استقلالية الديوان، ورقمنة عمليات التدقيق، وإنفاذ المعايير المهنية لتعزيز المساءلة والإدارة المالية العامة في ليبيا.

المقدمة

تعدّ الإجراءات العملية لديوان المحاسبة من الركائز الجوهرية في تحقيق أهداف ترشيد الإنفاق العام، وتعزيز مبادئ الشفافية والمساءلة في إدارة المال العام. فباعتباره الهيئة العليا للرقابة المالية والإدارية في الدولة، يضطلع الديوان بدور حاسم في ضمان استخدام الموارد العامة بكفاءة وفعالية، بما يتوافق مع القوانين واللوائح النافذة، ويُحقق الغايات التنموية والاجتماعية المنشودة.

وتتمثل أبرز الإجراءات ديوان المحاسبة في مراجعة الجوانب المالية والفنية للإدارات الحكومية والهيئات والمؤسسات العامة، من خلال عمليات الفحص والتدقيق المسبق والمرافق واللاحق، للتحقق من سلامة استخدام الأموال العامة وتقييم كفاءة الأداء المالي، كما يقوم بإعداد تقارير سنوية وتقارير خاصة تتضمن ملاحظات دقيقة وتوصيات تصحيحية تستهدف تقويم أوجه الخلل والقصور، وتفعيل سبل المعالجة القانونية والإدارية.

وتكمن أهمية هذه الإجراءات في قدرتها على كشف مواطن الهدر والإنفاق غير الرشيد، واقتراح الحلول التي تُسهم في إحكام الرقابة وتحسين كفاءة الصرف العام، كما أنّ نشر تقارير الديوان وتوفيرها للرأي العام يُعدّ وسيلة فاعلة لترسيخ مبدأ الشفافية وتمكين المواطنين من ممارسة الرقابة المجتمعية.

ومن المهام ذات الأثر المباشر أيضًا، ما يقدمه الديوان من دعم فني واستشارات للإدارات الحكومية، وتدريب الكوادر الإدارية والمالية، ومواكبة التحوّل نحو الإدارة المالية الرقمية، بما يُسهم في بناء قدرات المؤسسات على إدارة المال العام بكفاءة، وترشيد النفقات، وتعزيز الحوكمة المالية.

وتتجلى القيمة القانونية لهذه التطبيقات في استنادها إلى الاختصاصات المحددة بديوان المحاسبة وفقاً لأحكام القانون رقم (19) لسنة 2013م بشأن إعادة تنظيم ديوان المحاسبة ولائحته التنفيذية، وخاصة المواد المتعلقة باختصاصاته الرقابية وأدوات تدخله الفاعل لضبط الأداء المالي للدولة.

وبهذا المعنى، فإن التطبيقات العملية لديوان المحاسبة لا تقتصر على الرقابة الكلاسيكية، بل تمثل منظومة رقابية متكاملة، تسهم في تحقيق الإصلاح المالي والإداري، وترشيد الإنفاق، وتعزيز الثقة في أداء المؤسسات العامة، وتحقيق الاستدامة المالية للدولة، ولذلك سنتناول هذا الفصل من خلال مبحثين رئيسيين، على النحو الآتي:

أولاً - أهمية الدراسة:

تكتسي هذه الدراسة أهمية مزدوجة:

أهمية نظرية: من خلال المساهمة في إثراء الأدبيات القانونية والمالية المتخصصة في مجال الرقابة على الإنفاق العام.

أهمية عملية: من خلال تقديم تحليل واقعي لممارسات ديوان المحاسبة الليبي، واقتراح إصلاحات تُعزز من كفاءته في ضبط المال العام.

ثانياً - إشكالية الدراسة:

تتمحور هذه الدراسة حول التساؤل الرئيسي التالي:

ما مدى فعالية ديوان المحاسبة الليبي في أداء دوره الرقابي كأداة لترشيد والحفاظ على المال العام، في ضوء التحديات والمعوقات الموجودة في ليبيا؟

ويندرج تحت هذا التساؤل الرئيسي عدد من التساؤلات الفرعية، من بينها:

1. ما هي الوسائل والإجراءات الرقابية التي يعتمدها الديوان لترشيد الإنفاق؟
2. ما مدى التحديات والقيود التي تواجه الديوان في أداء هذا الدور؟
3. ما السبل المقترحة لتعزيز دوره والآثار المترتبة على عمله؟

ثالثاً - أهداف الدراسة:

تهدف هذه الدراسة إلى:

1. بيان الإجراءات العملية لعمل ديوان المحاسبة.
2. استعراض التحديات التي تُعيق فعالية الديوان في أداء مهامه.
3. اقتراح الحلول والتوصيات لتعزيز دور الديوان كمؤسسة رقابية فاعلة.

رابعاً- خطة الدراسة:

المبحث الأول: الإجراءات المتخذة من قبل ديوان المحاسبة لترشيد الإنفاق العام.
المطلب الأول: الفحص والتفتيش المراجعة والمتابعة.
المطلب الثاني: إعداد التقارير الدورية والسنوية.
المبحث الثاني: المعوقات الأثر المترتبة على عمل ديوان المحاسبة في ترشيد الإنفاق العام.
المطلب الأول: المعوقات التي تحد من عمل ديوان المحاسبة وسبل مواجهتها.
المطلب الثاني: الآثار المترتبة على عمل ديوان المحاسبة.

المبحث الأول

الإجراءات المتخذة من قبل ديوان المحاسبة لترشيد الإنفاق العام

تُعد الإجراءات الرقابية التي يمارسها ديوان المحاسبة من الوسائل الجوهرية لترشيد الإنفاق العام وضبط أوجه صرف المال العام، بما يضمن توافقه مع التشريعات المعمول بها ويحول دون أي تلاعب أو إسراف، فالديوان لا يمارس رقابة شكلية فقط، بل يعتمد إجراءات منهجية ومهنية دقيقة تستند إلى معايير محاسبية وفنية وقانونية متكاملة، تُمكنه من التدخل في الوقت المناسب لتقويم الاعوجاج والانحرافات في الأداء المالي. كما أن ترشيد الإنفاق العام يعد أحد الركائز الأساسية لتحقيق الكفاءة المالية والشفافية في إدارة الموارد العامة حيث يسهم في تعزيز المساءلة المالية وضمان الاستخدام الأمثل للأموال العامة وفي هذا الإطار يلعب ديوان المحاسبة دوراً محورياً كجهاز رقابي مستقل يعمل على مراجعة وتحليل الإنفاق الحكومي وتقييم مدى التزام الجهات العامة باللوائح والقوانين المالية.

ومن خلال مجموعة من الإجراءات الرقابية والتحليلية يسعى الديوان إلى تعزيز الحوكمة المالية ومنع الهدر وتحسين جودة الخدمات العامة وذلك عبر آليات مثل التدقيق المالي ومراجعة الأداء وتقييم المشاريع الحكومية فضلاً عن إصدار توصيات لمعالجة الثغرات ورفع التقارير الدورية للجهات المعنية كما يعمل الديوان على تعزيز الشفافية من خلال نشر نتائج تقاريره مما يسهم في بناء المجتمع بمؤسسات الدولة. وتهدف هذه الإجراءات إلى تحقيق الانضباط المالي ودعم خطط التنمية المستدامة انطلاقاً من رؤية الديوان في أنّ الرقابة الفاعلة هي ضمانة لحماية المال العام وخدمة المصلحة الوطنية وتتمثل هذه الإجراءات على محورين رئيسيين هما:

المطلب الأول: الفحص والتفتيش والمراجعة والمتابعة.

المطلب الثاني: إعداد التقارير الدورية والسنوية.

المطلب الأول

الفحص والتفتيش والمراجعة والمتابعة

تُعد المعاينة والتفتيش والمراجعة والمتابعة من أبرز الأدوات الرقابية التي يُمارسها أعضاء ديوان المحاسبة في إطار مهامهم الرقابية على الجهات الخاضعة لرقابتهم. وتُنَفَّذ هذه الأدوات بشكل دوري أو مفاجئ، بهدف اكتشاف المخالفات وتصحيحها والحد من الانحرافات في إدارة المال العام. وستتناول في هذا المطلب الفحص والتفتيش في (الفرع الأول)، والمراجعة والمتابعة في (الفرع الثاني).

الفرع الأول / الفحص والتفتيش كأداتين لترشيد الإنفاق العام:

تُمثّل أداة الفحص وأداة التفتيش أهم الوسائل التي يعتمد عليها ديوان المحاسبة الليبي في ممارسة رقابته الميدانية والمكتبية على الجهات الخاضعة لاختصاصه، وذلك بقصد التأكد من مشروعية التصرفات المالية والإدارية، وكفاءة الأداء العام، وسلامة استخدام الموارد المملوكة للدولة، ويهدف هذان الإجراءان إلى ضبط التجاوزات والانحرافات في مراحل الإنفاق العام، وتقديم التوصيات والتدابير الكفيلة بتصحيحها، وستتناول

في هذا الفرع أولاً الفحص كإجراء رقابي شامل، ثم التفتيش باعتباره إجراءً لاحقاً يستكمل جوانب الفحص ويُركز على الامتثال والسلوك المؤسسي.

أولاً / الفحص كإجراء رقابي لترشيد الإنفاق العام:

أ- مفهوم الفحص:

يُعدّ الفحص من الأدوات الجوهرية التي يعتمدها ديوان المحاسبة في أداء دوره الرقابي على المال العام، ويُقصد به "عملية رقابية ميدانية ومكتبية، تهدف إلى جمع وتحليل معلومات وبيانات من مواقع العمل أو من الوثائق الرسمية، بغرض التحقق من مدى مطابقة الأنشطة الجارية للسياسات والخطط المعتمدة، ومدى الالتزام بالمعايير التشريعية والإجرائية والفنية". (تقرير الجهاز المركزي للمحاسبات المصري، 2019، ص12)

ويكمن الهدف الجوهرى من الفحص في التحقق من مدى الاستخدام الرشيد والكفاءة للموارد المالية، ورصد أوجه الهدر أو الانحراف، بما يفضي إلى ترشيد الإنفاق العام وتعزيز مبادئ الشفافية والمساءلة. وقد نصّت المادة (10) "يمارس الديوان مباشرة اختصاصاته في عملية الفحص والمراجعة الحسابات والقوائم المالية للجهات الخاضعة لرقابته وفقاً للمعايير والقواعد المحاسبية المرعية" (قانون رقم 19 لسنة 2013، م 10).

وجاء في المادة 31 من لائحة تنظيم ديوان المحاسبة الليبي على أن: "يتولى ديوان المحاسبة فحص الدراسات والمواصفات المرفقة بمشروعات العقود المراد مراجعتها، والتأكد بأنها أعدت وفق الأصول الفنية السليمة وأنها تحقق الأهداف الموضوعية لأجلها" (لائحة قانون رقم 19 لسنة 2013، م 31).

كما أكدت المادة 36 من ذات اللائحة على أن: "يقوم ديوان المحاسبة بفحص وتقييم اللوائح المالية، وكذلك القرارات والإجراءات والتصرفات التي من شأنها أن ترتب التزامات مالية على الجهات الخاضعة لرقابة الديوان" (لائحة قانون رقم 19 لسنة 2013، م 36).

وفي ضوء الواقع العملي لعمل ديوان المحاسبة في ليبيا، يُمكن تقييم مدى فعالية الفحص كأداة رقابية، حيث تُمثل عمليتا الفحص والمراجعة العمود الفقري للدور الرقابي الفني لديوان المحاسبة، غير أن الممارسة الواقعية في ليبيا تكشف عن فجوات إجرائية ومؤسسية تُحد من فعاليتها، فبالرغم من إجراء عشرات عمليات الفحص في المؤسسات العامة، كما ورد في تقرير الديوان لسنة 2022م، إلا أن العديد من الجهات لم تلتزم بتنفيذ التوصيات أو الرد على الملاحظات الرقابية. ويعود ذلك إلى ضعف آليات الإنفاذ، وغياب ربط المخرجات الرقابية بالجزاء الفعلية، كما تعاني بعض تقارير الفحص من التأخر في الإصدار، ما يُفقد أثيرها الوقائي والتصحيحي.

مقارنةً بذلك، فإن تجربة ديوان المحاسبة الليبي لا تزال تعاني من ضعف في الفاعلية المؤسسية للفحص، خصوصاً في ربط النتائج بالتنفيذ، وفي غياب تقييم مُسبق للجدوى الاقتصادية، مما يُحد من دور الديوان في تحقيق الرقابة الاستباقية على الإنفاق العام (ديوان المحاسبة الليبي، 2022، ص53-58).

ثانياً- التفتيش كأداة رقابية لترشيد الإنفاق العام:

أ. مفهوم التفتيش: يُقصد بالتفتيش "عملية رقابية منظمة، تنفذها جهة مختصة، وتهدف إلى فحص مدى الالتزام الإداري والمالي والتقني في أداء جهة خاضعة للرقابة، والتأكد من مطابقة الأداء الفعلي للسياسات والقوانين المعتمدة" (سردكار، 2016، ص105). "وللقيام بعملية التفتيش لا يشترط وجود دلائل أو علامات على ارتكاب جريمة" (الجهاز الأعلى للرقابة المالية والإدارية بالمملكة الأردنية، 2021).

وقد نصّت المادة 76 من لائحة قانون رقم 19 لسنة 2013م بشأن إعادة تنظيم ديوان المحاسبة، على أن: "تخضع أعمال أعضاء الديوان وموظفيه الفنيين وغير الفنيين للتفتيش الداخلي وفقاً للائحة التفتيش الداخلي وقواعد السلوك المهني التي تصدر بقرار من الرئيس" (لائحة قانون رقم 19 لسنة 2013، م 76).

ويشمل التفتيش فحص الوثائق، والتحقق من الإجراءات، ومراقبة مواقع التنفيذ، ومقابلة الموظفين المعنيين.

الفرع الثاني / المراجعة والمتابعة:

بعد أن تناولنا في الفرع الأول أداتي الفحص والتفتيش بوصفهما وسائل ميدانية فورية لرصد الانحرافات وضبط الأداء داخل الجهات العامة، يأتي هذا الفرع لتسليط الضوء على أداتين رقابيتين لا تقلان أهمية وهما: المراجعة والمتابعة.

أولاً- مفهوم المراجعة ودورها في تحسين الأداء المالي:

تُعرف المراجعة بأنها هي "عملية تقييمية تتمثل في استعراض وتحليل السجلات المالية والمعلومات الأخرى ذات الصلة لتقديم تقييم مستقل للموارد المالية والأداء العملي لمنظمة معينة، ويتم تنفيذ عملية المراجعة عادة من قبل جهة خارجية مستقلة تعرف بمراجع الحسابات، والتي تقوم بتقييم مدى دقة وموثوقية البيانات المالية والإفصاحات التي تقدمها المؤسسة" (القباني، ثناء، 2007، ص33).

وتعرف أيضاً بأنها "عملية منظمة ومنهجية لجمع وتقييم الأدلة والقرائن، بشكل موضوعي، التي تتعلق بنتائج الأنشطة والأحداث الاقتصادية، وذلك لتحديد مدى التوافق والتطابق بين هذه النتائج والمعايير المقررة وتبليغ الأطراف المعنية بنتائج المراجعة". (أبو المجد، 2022، ص21).

واقع المراجعة في ليبيا:

تواجه المراجعة كوظيفة رقابية في ديوان المحاسبة الليبي عدة تحديات تُعيق فعاليتها، لعل أبرزها غياب قاعدة بيانات موحدة ومحدثة للجهات الخاضعة، مما يُضعف من قدرة الديوان على إجراء مراجعة مستمرة وفعالة لجميع المصروفات. كما أن هناك ضعفاً ملحوظاً في الربط بين نتائج المراجعة وتفعيل مبدأ المساءلة القانونية، حيث لا تُؤدي أغلب التقارير الرقابية إلى إجراءات عقابية واضحة أو تصحيحية ملزمة. يُضاف إلى ذلك قلة استخدام الديوان للأدوات التحليلية المتقدمة (كالتحليل المالي الإحصائي أو مراجعة الأداء) مقارنة بالمراجعة التقليدية المحاسبية التي تركز على كشف المخالفات الشكلية دون التوسع في فحص الكفاءة الاقتصادية.

لذا على ديوان المحاسبة اتخاذ كافة الإجراءات والوسائل وبذل العناية اللازمة للرقابة على المال العام وتقييم أداء المؤسسات الخاضعة لرقابته باستخدام كافة أنواع الإجراءات القانونية من الفحص والتفتيش والمتابعة والمراجعة والتحري وأن يمارس مهامه من خلال ضوابط ومناهج تضمن الموضوعية والشفافية ووفقاً للمعايير الوطنية والدولية للرقابة والمحاسبة، وبحث الوسائل القانونية والعملية التي تمكنه من القيام بمهامه على نحو يُحقق أهداف الدولة في حفظ وصيانة المال العام وتوجيهه نحو أوجه الصرف المحددة، ومنع الاستخدام غير المشروع للمال العام والذي يكون خارج الخطط التنموية والإغراض المخصص لها.

المطلب الثاني

إعداد التقارير الدورية والسنوية كأداة لتقييم الإنفاق العام وتحسين فعالية الرقابة

يُعد إعداد التقارير الرقابية من أهم مراحل العمل الفني داخل ديوان المحاسبة، حيث تُتَّوَّج به جميع الإجراءات الرقابية من فحص وتفتيش ومراجعة ومتابعة، وتُمثِّل هذه التقارير سواء أكانت دورية أو سنوية وسيلة رسمية لتوثيق الملاحظات والنتائج والتوصيات المتعلقة بمدى التزام الجهات الخاضعة للرقابة بالمعايير المالية والقانونية والإدارية، ودرجة التقدم في تنفيذ الخطط والبرامج العامة.

وتُسهم هذه التقارير في كشف أوجه القصور والانحراف في الإنفاق العام، وتحديد مكامن الخلل في الأداء الحكومي، وتُوفِّر لصنَّاع القرار معلومات دقيقة تساعد في اتخاذ تدابير تصحيحية أو تشريعية، كما تُعد أداة لمساءلة الجهات التنفيذية ومراقبة مدى التزامها بمبادئ الشفافية والكفاءة.

ولضمان فعالية هذه الأداة، ينبغي أن تصدر التقارير الرقابية وفق فترات زمنية محددة، تشمل تقارير مستمرة تُعد في فترات منتظمة، وتقارير مفاجئة تصدر بناءً على مؤشرات خطر أو مخالفات ملحوظة، وكذلك تقارير سنوية شاملة تتضمن حصيلة سنة مالية كاملة من المراقبة والتقييم.

وتستند على المواد (43، 59، 63) وقد نصَّ المادة (63) من اللائحة "على الديوان أن يعد تقاريره وفقاً للمعايير الدولية الصادرة عن المنظمة الدولية للرقابة والمحاسبة" (لائحة قانون رقم 19 لسنة 2013، م63). وجاء في نص المادة (59) من اللائحة "يتعين على الديوان إعداد وتقديم تقارير سنوية أو فترية يحدد شكلها ومحتواها وفقاً لبرامجه وخطته عما قام به من مراجعات وإعمال تقييم ورقابة، ويتولى تبليغ ملاحظاته وتوصياته إلى الجهات الخاضعة لرقابته وعلى الجهات موافاة الديوان بردها على الملاحظات خلال مدة لا تتجاوز ثلاثين يوماً من تاريخ إبلاغها بها" (لائحة قانون رقم 19 لسنة 2013، م59). وأيضاً المادة (43) نصت على "تكون للتقارير المالية التي يعدها الديوان حجية التقارير عن مركز البحوث والخبرة القضائية" (لائحة قانون رقم 19 لسنة 2013، م43). وستتناول في هذا المطلب نوعي التقارير الرئيسيين

الذين يصدرهما ديوان المحاسبة، وهما: التقارير الدورية، بوصفها تقارير مرحلية منتظمة تصدر خلال السنة المالية (الفرع الأول)، والتقارير السنوية، باعتبارها المرجع النهائي الشامل الذي يُعبّر عن نتائج الرقابة العامة خلال سنة مالية كاملة (الفرع الثاني).

الفرع الأول / التقارير الدورية كأداة رقابية لتحسين كفاءة الإنفاق العام:

تُعدّ التقارير الدورية من أبرز الأدوات الفنية التي يعتمدها ديوان المحاسبة في ممارسة اختصاصاته الرقابية، باعتبارها تُمثّل مرآة حقيقية للأداء الإداري والمالي في الجهات الخاضعة للرقابة، على فترات زمنية منتظمة. وتمتاز هذه التقارير بكونها لا تكتفي برصد النتائج النهائية فحسب، بل تُعنى برصد مسار التنفيذ ذاته، وتشخيص الانحرافات في وقتها الفعلي، ما يُمكن من التدخل المبكر للتصحيح والمعالجة.

أولاً - مفهوم التقارير الدورية وخصائصها :

تُعرّف التقارير الدورية بأنها وثائق رقابية رسمية تُعدّ وتُقدّم على فترات زمنية منتظمة (مثل اليومية، أو الأسبوعية، أو الشهرية، أو الفصلية، أو السنوية)، وذلك بهدف عرض معلومات آنية ومحدثة عن الأداء المالي أو الإداري أو التنفيذي في جهة معينة.

وتُستخدم هذه التقارير في القطاع العام لمتابعة تنفيذ البرامج والمشروعات، وتقييم كفاءة التصرف في الموارد العامة، والتحقق من مدى الالتزام بالخطط والسياسات المقررة.

وتتميّز هذه التقارير بعدة خصائص جوهرية تجعلها من أهم أدوات الضبط المؤسسي، ومنها:

1. الانتظام الزمني : تصدر هذه التقارير وفق جدول زمني مُحدد يُتيح المقارنة الدورية وتحليل الاتجاهات.

2. الصفة التوثيقية تُعتمد هذه التقارير كمرجعية رسمية في حالة التدقيق الداخلي أو الخارجي.

3. الشفافية الإدارية : تُوفّر للجهات الرقابية ولصنّاع القرار صورة واضحة ومحدثة حول الأداء.

4. الاستمرارية والمتابعة : "تراكم البيانات وتحلّل تطورات الأداء بمرور الزمن، ما يتيح الرصد الفعال للتغيرات" (الجهاز المركزي للمحاسبات بمصر، 2020، ص9).

ثانياً- أهمية التقارير الدورية في ترشيد الإنفاق:

تُشكّل التقارير الدورية أداة رقابية ديناميكية تُسهم في تحقيق عدة وظائف رقابية وإستراتيجية، أبرزها:

1. متابعة تنفيذ الخطط والمشروعات : من خلال رصد التقدم الفعلي في كل مرحلة ومقارنته بالأهداف المقررة.

2. تحليل مؤشرات الأداء المؤسسي : وتحديد مكامن الخلل في الموارد أو الكفاءات.

3. تعزيز مبدأ المساءلة : بتمكين الجهات الرقابية العليا من الاطلاع الفوري على الانحرافات والمخالفات.

4. دعم اتخاذ القرار : "من خلال تقديم بيانات آنية تساعد في صياغة قرارات مبنية على معطيات دقيقة" (22p، 2019INTOSAI).

5. تحقيق الكفاءة المالية : إذ تسمح هذه التقارير بمراجعة أوجه الصرف الفعلي، وضبط التكاليف غير الضرورية.

وتجدر الإشارة إلى أن التقارير الدورية، بخلاف التقارير السنوية، "لا تُعنى فقط بالتقييم الختامي، بل تُمكن من التدخل التصحيحي في الوقت المناسب، مما يجعلها أداة استباقية أساسية في الرقابة المالية والإدارية". (OECD، 2021، 34p).

الإطار التنظيمي للتقارير الدورية في ديوان المحاسبة الليبي

أقرّ النظام الداخلي للديوان ضرورة إعداد تقارير دورية داخل ديوان المحاسبة، حيث نصّت المادة 81 من اللائحة التنفيذية على: " كل مدير إدارة عامة أو مكتب في نهاية كل ثلاثة أشهر، تقديم تقرير ربع سنوي إلى رئيس أو وكيل الديوان عن سير العمل" (لائحة قانون رقم 19 لسنة 2013، م81).

ويُمثّل هذا النص الأساس التنظيمي لمؤسسته التقارير المرحلية كوسيلة للتقويم المستمر ومتابعة الأداء الداخلي للديوان، وضمان انسيابية التقارير الرقابية نحو القيادة الإدارية العليا.

الفرع الثاني / التقارير السنوية كأداة للرقابة لتحسين كفاءة الإنفاق العام

تلعب التقارير السنوية دور مهم في احكام الرقابة المالية، وبيان مواطن الخلل في الأداء المالي للجهات الخاضعة لرقابة الديوان، لذلك نتناول تعريفها (أولاً) وأهميتها (ثانياً) وضوابط إعدادها (ثالثاً) وعرض نماذج من القانون المقارن (رابعاً)، على النحو التالي:

أولاً - تعريف التقارير السنوية:

التقارير السنوية هي عبارة عن "وثائق شاملة تعدها الأجهزة والمؤسسات الخاضعة لرقابة الديوان وتقدم ملخص عن أدائها المالي وغير المالي خلال السنة الماضية، وتعد هذه التقارير من أهم الأدوات التي تستخدم للتواصل مع المستثمرين والمساهمين وأصحاب المصلحة الآخرين، حيث توفر لهم صورة واضحة عن الحالة المالية للشركة، ونتائج أعمالها، وأدائها العام، وتشمل التقارير السنوية عادة عدة أقسام رئيسية، منها تقرير مجلس الإدارة، الذي يقدم نظرة عامة على الإنجازات والتحديات التي واجهتها الشركة خلال العام، بالإضافة إلى استراتيجياتها المستقبلية" (عبد الحميد، 1991، ص42-43).

ثانياً - أهمية التقارير السنوية:

تعد التقارير السنوية لها أهمية كبيرة في العديد من المجالات بما في ذلك الأعمال التجارية والحكومة، والمنظمات غير الربحية، فهي تعتبر أداء حيوية للتواصل الداخلي والخارجي، وتقديم المحة شاملة عن الأداء والإنجازات خلال العام، وبداية تساعد التقارير السنوية الشركات في تقييم ذاتها المالي والإداري، حيث تقدم معلومات مفصلة عن الإيرادات، والمصروفات، والأرباح والخسائر، وهذا يسمح للإدارة بتحديد نقاط القوة والضعف، واتخاذ قرارات مستديرة لتحسين الأداء المستقبلي.

ثالثاً - إعداد التقارير السنوية:

يتطلب إعداد التقارير السنوية اتباع خطوات معينة الضمان جودة المحتوى وشمولية المعلومات فمن الخطوات الأساسية الإعداد التقارير السنوية هي :

- **تحديد أهداف التقرير :** قبل البدء في إحدى التقرير، يجب تحديد أهدافه بوضوح يتضمن ذلك تحديد الجمهور المستهدف والغرض من التقرير والمعلومات التي يجب تضمينها.
- **جمع البيانات والمعلومات :** القيام بجمع البيانات والمعلومات اللازمة لإعداد التقرير، مثل البيانات المالية والإحصائيات والتقارير السابقة، وأي معلومات أخرى ذات صلة.
- **تحليل البيانات:** القيام بتحليل البيانات المجمعة بعناية لاستخراج الاتجاهات والمعلومات الرئيسية ويمكن استخدام أدوات التحليل البياني لهذا الغرض.
- **تنظيم المعلومات :** "تنظيم المعلومات بطريقة سليمة ومنظمة داخل التقرير، واستخدام العناوين والفصول والقوائم والجداول لترتيب المعلومات بشكل واضح وسهل القراءة" (الفضل، مؤيد، ص165).
- **كتابة التقرير:** "البدء في كتابة التقرير بعد تحليل البيانات وتنظيم المعلومات ويجب الوضع في الاعتبار بناء التقرير بشكل متسلسل، مع توضيح النتائج والتوصيات بوضوح" (الفضل، مؤيد، ص166).
- **مراجعة التقرير:** القيام بمراجعة التقرير بعناية للتأكد من دقة المعلومات والتنسيق، وطلب مراجعة من قبل زملاء العمل أو محترفين خارجيين لضمان الجودة.
- **إضافة الملحقات:** إذا كانت هناك معلومات إضافية مفيدة، يجب إضافتها كملحقات في نهاية التقرير لمزيد من الشمولية.

- **تقديم التقرير:** "تقديم التقرير للجهات المعنية والمسؤولين بشكل مناسب، وتقديم التقرير في اجتماع رسمي أو عبر البريد الإلكتروني، وتوفير الفرص لمناقشة النتائج والتوصيات" (الفضل، مؤيد، ص167).
- وحيث نصّت المادة 62 من اللائحة "يقدم ديوان المحاسبة تقريره السنوي إحالة توصياته وملاحظاته على الجهات الخاضعة لرقابته ثلاثة أشهر التالية لانقضاء السنة" (لائحة قانون رقم 19 لسنة 2013، م62).
- وعلى ديوان المحاسبة بعد صدور تقريره السنوي إحالة توصياته وملاحظاته على الجهات الخاضعة لرقابته وعلى هذه الجهات إن تقوم بالرد خلال فترة لا تتجاوز ثلاثون يوماً.
- واستكمالاً للمعالجة التحليلية، يجدر تقديم مقارنة تطبيقية مع تجارب رقابية عربية مماثلة، بغرض استخلاص الدروس الممكنة لرفع كفاءة أداء ديوان المحاسبة الليبي.

المبحث الثاني

الآثار والمعوقات المترتبة على عمل ديوان المحاسبة في ترشيد الاتفاق العام

لا يختلف اثنان على أهمية دور الرقابي الذي يمارسه ديوان المحاسبة كهيئة رقابية عليا لحماية المال العام من الضياع ومكافحة سوء إدارته والعمل على تحسين مستوى إدارة هذا المال بإيقافه في الأوجه الصحيحة وفق الخطط والأولويات المحددة والقوانين النافذة.

ويُعد ديوان المحاسبة أحد الأجهزة الرقابية الأساسية التي تسعى إلى تحقيق الشفافية المالية وترشيد النفاق العام من خلال الرقابة على تنفيذ الميزانية العامة وفحص مدى التزام الجهات العامة بالقوانين واللوائح المالية وعلى الرغم من الجهود الكبيرة التي يبذلها الديوان في تعزيز الكفاءة المالية ومنع الهدر إلا إن عمل يواجه مجموع من التحديات والمعوقات التي تؤثر على فاعليته في تحقيق أهدافه المرجوة.

فعلى صعيد الآثار الإيجابية يسهم عمل الديوان في تعزيز المسائلة المالية وتحسين جودة الإنفاق الحكومي كما إن تقاريره الرقابية تساعد في كشف حالات الإسراف أو الفساد المالي مما يدعم اتخاذ إجراءات تصحيحية إلا إن هذه الجهود تصطدم بمعوقات مثل ضعف التنسيق بين الجهات الحكومية أو عدم الالتزام الكافي بتوصيات الديوان إضافة إلى التحديات الفنية المتعلقة بضعف الأنظمة المعلوماتية أو نقص الكوادر المؤهلة في بعض الأحيان.

وبالتالي فإن تقييم دور المحاسبة في ترشيد الإنفاق العام يتطلب تحليلاً متوازناً يبرز إنجازاته في تعزيز الحوكمة المالية وفي الوقت نفسه يسلط الضوء على العقبات التي تحد من فاعليته سعياً نحو تطوير آليات العمل الرقابي وتمكين الديوان من أداء مهامه على النحو الأمثل سنتناول هذا المبحث في مطلبين هما:
المطلب الأول : المعوقات التي تواجه عمل ديوان المحاسبة.
المطلب الثاني : الآثار المترتبة على عمل ديوان المحاسبة.

المطلب الأول

المعوقات التي تواجه عمل ديوان المحاسبة

يواجه ديوان المحاسبة العديد من الصعوبات والعقبات التي تحد من أداء دوره المنوط به في الرقابة على الجهات الخاضعة له مما ينعكس سلباً على تحقيق دوره الفعال في حماية المال العام وبالتالي سنتناول هذا المطلب في فرعين هما : المعوقات التي تواجه عمل ديوان المحاسبة (الفرع الأول) والتحديات التي تواجه عمل ديوان المحاسبة الليبي (الفرع الثاني).

الفرع الأول / المعوقات التي تواجه عمل ديوان المحاسبة:

قد يواجه ديوان المحاسبة مجموعة من المعوقات التي تؤثر على كفاءة وفعالية عمله فمن بين هذه المعوقات:
أولاً - عدم الاستقلالية الكافية: تعتبر عدم الاستقلالية الكافية هو أحد المعوقات الرئيسية التي تواجه عمل ديوان المحاسبة، وتعتبر مشكلة جوهرية تؤثر على أداء الديوان بشكل كبير، فاستقلالية ديوان المحاسبة تعني قدرته على أداء مهامه دون تدخل أو تأثير من أي جهات خارجية، سواء كانت سياسية أو إدارية، وعندما يفترق الديوان إلى هذه الاستقلالية، يمكن أن تتعرض عملية المراجعة والتدقيق إلى تحيزات وضغوط تؤدي إلى نتائج غير موضوعية وغير شفافة، فمن أحد الجوانب الأساسية لعدم الاستقلالية يكمن في تعيين رؤساء ديوان المحاسبة وكبار موظفيه، وفي بعض الدول، يتم تعيين هؤلاء الأفراد من قبل الجهات الحكومية العليا أو السلطة التنفيذية، مما يمكن أن يؤدي إلى تعيين أشخاص يمثلون لتوجهات معينة أو يتجنبون اتخاذ إجراءات قد تكون غير مريحة للحكومة، وهذا النوع من التعيينات قد يؤثر على حيادية وموضوعية القرارات والتقارير التي يصدرها الديوان، بالإضافة إلى ذلك، يمكن أن تتجلى عدم الاستقلالية من خلال التحكم في الميزانية المخصصة للديوان، فإذا كانت السلطة التنفيذية تتحكم في تمويل ديوان المحاسبة، فقد يتم تقليص الموارد المالية كوسيلة للضغط عليه أو تقويض قدرته على القيام بمهامه بفعالية، وهذا يمكن أن يؤدي إلى نقص في الكوادر البشرية المؤهلة أو الأدوات التقنية اللازمة لإجراء التدقيقات اللازمة، وبالتالي تقليل جودة وفعالية العمل الرقابي، فالعلاقة بين ديوان المحاسبة والجهات الحكومية الأخرى يمكن أن تكون معقدة أيضاً في حال غياب الاستقلالية، فالجهات الخاضعة للمراجعة قد تستخدم نفوذها لتقييد وصول الديوان إلى المعلومات الضرورية أو للتأثير على نتائج التقارير، وعلى سبيل المثال، قد ترفض هذه الجهات تقديم

المستندات المطلوبة، أو تتأخر في تسليمها، أو حتى تحجب معلومات حيوية، مما يعمل عمل الديوان ويؤثر على دقة النتائج والتوصيات" (النجيمات، زيد، 2018، ص158-159).

ثانياً - يُعد نقص الموارد البشرية والمالية: هو من المعوقات البارزة التي تؤثر بشكل كبير على كفاءة وفعالية ديوان المحاسبة في أداء مهامه الرقابية، وهذا النقص ينعكس بشكل مباشر على قدرة الديوان على تنفيذ عمليات التدقيق والمراجعة بكفاءة ولقطة، ويؤدي إلى تأخير في إصدار التقارير وتقديم التوصيات، فمن ناحية الموارد البشرية، "ويكتسي العنصر البشري طابعاً خاصاً في عملية الرقابة على الأموال العمومية خاصة في الجانب المتعلق بتأهيلها ويجعلها قادرة على القيام بمهامها في أحسن الظروف" (العافل، 2013، ص138).

ويواجه ديوان المحاسبة تحديات كبيرة في استقطاب وتدريب والحفاظ على الكوادر المؤهلة والمتخصصة في مجال المحاسبة والتدقيق، وغالباً ما تتطلب هذه الوظائف مهارات ومعارف متقدمة في المجالات المالية والقانونية والإدارية، بالإضافة إلى القدرة على استخدام التقنيات الحديثة في التدقيق، "وفي حال نقص الكوادر المؤهلة، يجد الديوان صعوبة في تغطية جميع الجهات الحكومية والقيام بعمليات التدقيق الشاملة والدقيقة، وهذا النقص قد يؤدي إلى تركيز الجهود على قطاعات محددة وإشغال قطاعات أخرى مما يترك ثغرات في الرقابة المالية والإدارية، وفيما يتعلق بالموارد المالية، يعتمد ديوان المحاسبة على الميزانية المخصصة له من قبل الدولة، إذا كانت هذه الميزانية غير كافية، فإنها تحد من قدرته على تنفيذ العديد من الأنشطة الضرورية" (النجيمات، زيد، 2018، ص161).

ثالثاً - التقنيات القديمة: بعد استخدام التقنيات القديمة في عمل ديوان المحاسبة من أبرز المعوقات التي تؤثر على فعالية وكفاءة عملياته الرقابية، فالتطورات التكنولوجية في مجال المحاسبة والتدقيق قد أحدثت تغييرات جذرية في كيفية إجراء التدقيق وجمع وتحليل البيانات، واستخدام الأدوات القديمة يجعل الديوان غير قادر على الاستفادة من هذه التطورات، مما يؤدي إلى العديد من التحديات والمشاكل، فالتقنيات القديمة تؤدي إلى بطء في عملية جمع البيانات وتحليلها، وفي عالم يتزايد فيه حجم البيانات بسرعة هائلة، تحتاج عمليات التدقيق إلى أدوات تكنولوجية متقدمة لتتمكن من التعامل مع البيانات الكبيرة (Big Data) وتحليلها بفعالية فالأدوات القديمة غالباً ما تكون بطيئة وغير قادرة على معالجة كميات كبيرة من البيانات بسرعة ودقة، مما يؤدي إلى تأخر في إصدار التقارير والتوصيات، وهذا التأخر يمكن أن يؤثر على اتخاذ القرارات المستنيرة في الوقت المناسب، وبالتالي يقلل من فعالية الرقابة المالية والإدارية، فالتقنيات القديمة تفقر إلى المرونة في التكيف مع التغييرات السريعة في البيئة الاقتصادية والتشريعية، فالأنظمة الحديثة للتدقيق يمكن أن تتكيف بسهولة مع التغييرات الجديدة، وتوفر أدوات للتحليل المتقدم والتقارير الديناميكية التي تتماشى مع المتطلبات الحديثة، وعلى النقيض من ذلك، تتسم الأنظمة القديمة بالجمود وصعوبة التحديث، مما يجعل من الصعب تلبية المتطلبات المترابطة للتقارير الشاملة والتفصيلية" (النجيمات، زيد، 2018، ص167).

رابعاً - المقاومة الداخلية: تعد المقاومة الداخلية في إحدى المعوقات التي يواجهها ديوان المحاسبة. وتتمثل في العوائق والتحديات التي تأتي من داخل المؤسسات الحكومية الخاضعة للرقابة، وهذه المقاومة يمكن أن تظهر بعدة أشكال وتؤثر بشكل كبير على قدرة ديوان المحاسبة على أداء مهامه بفعالية، وقد تأتي المقاومة الداخلية من الموظفين والمسؤولين داخل الجهات الحكومية الذين يشعرون بالتهديد أو القلق من نتائج التدقيق، فهؤلاء الأفراد قد يرون في عمليات التدقيق تهديداً لمكانتهم أو وظائفهم، خاصة إذا كانت هناك مخالفات أو أوجه قصور في عملهم، ونتيجة لذلك، قد يقومون بتعطيل عملية التدقيق من خلال تأخير أو منع الوصول إلى المعلومات والمستندات المطلوبة، أو حتى تقديم بيانات غير دقيقة أو مضللة. وهذا السلوك يجعل من الصعب على ديوان المحاسبة إجراء تقييم دقيق وشامل للأداء المالي والإداري لتلك الجهات، ويمكن أن تظهر المقاومة الداخلية في شكل نقص التعاون بين ديوان المحاسبة والجهات الخاضعة للمراجعة، فالتعاون بين الجهات المختلفة ضروري لضمان فعالية عمليات التدقيق، ومن دون هذا التعاون، يجد ديوان المحاسبة صعوبة في الحصول على المعلومات اللازمة أو فهم العمليات والإجراءات المتبعة في تلك الجهات، وفي بعض الأحيان، قد تعتمد الجهات الحكومية عدم التعاون بشكل كافٍ لعرقلة عمل الديوان أو للتهرب من المساءلة، وقد تتمثل المقاومة الداخلية في محاولات التأثير على نتائج التدقيق من خلال الضغوط الإدارية، فبعض المسؤولين الحكوميين قد يستخدمون سلطتهم ونفوذهم للتأثير على موظفي ديوان المحاسبة، بهدف

تخفيف النتائج أو تغيير التوصيات لصالحهم، هذه الضغوط قد تأتي من مستويات عليا داخل الحكومة، مما يجعل من الصعب على ديوان المحاسبة الاحتفاظ باستقلاليتها وحياديته في مثل هذه الحالات " (النعيمات، زيد، 2018، ص168).

خامساً - غياب التعاون بين الجهات: يمثل غياب التعاون بين الجهات تحديا كبيرا يواجه ديوان المحاسبة ويؤثر على كفاءة وفعالية عمله في مراقبة وإدارة المال العام، وهذا التحدي ينبع من عدة عوامل ويظهر بأشكال مختلفة تؤثر على جميع مراحل عمليات التدقيق والمراجعة ويمكن تناول هذه المشكلة من خلال الفقرات التالية التي تسلط الضوء على أسبابها وتأثيراتها وكيفية معالجتها، فغياب التعاون قد ينشأ من التنافس بين الجهات الحكومية المختلفة أو عدم وضوح حدود المسؤوليات بينها، وفي كثير من الأحيان تكون هناك تداخلات في الأدوار والمسؤوليات بين المؤسسات المختلفة، مما يؤدي إلى صراعات داخلية، وهذه الصراعات يمكن أن تعيق تقديم المعلومات بشكل شفاف أو في الوقت المناسب، مما يعرقل عمل ديوان المحاسبة ويؤثر على دقة وتوقيت التقارير الرقابية، فغياب تحديد واضح للمسؤوليات يمكن أن يؤدي إلى عدم تحمل أي جهة المسؤولية أي قصور أو خلل، مما يفاقم المشكلة " (الخاطر، خالد، 2005، ص138).

سادساً - الإجراءات البيروقراطية: تمثل الإجراءات البيروقراطية تحديا كبيرا أمام ديوان المحاسبة، حيث تعرقل عمليات التدقيق والمراجعة وتؤثر على فعالية وكفاءة العمل الرقابي، فالبيروقراطية المفرطة قد تؤدي إلى بطء الإجراءات، تكرار الجهود، وزيادة التكاليف، مما يقلل من القدرة على تحقيق الرقابة الفعالة، فالبيروقراطية تتسبب في بطء تدفق المعلومات والبيانات اللازمة لعمليات التدقيق، وعندما تتطلب الإجراءات الإدارية الحصول على موافقات متعددة من عدة مستويات إدارية، تتأخر عمليات جمع المعلومات الضرورية، وهذا التأخير يعطل جدول التدقيق ويؤخر إصدار التقارير، مما يؤثر سلبا على قدرتهم على تقديم توصيات في الوقت المناسب، فضلاً عن تكرار الجهود القيمة للإجراءات البيروقراطية يعرف الكفاية، وفي بعض الأحيان، قد يتعين على ديوان المحاسبة التعامل مع ملايين متكررة للحصول على نفس المعلومات من جهات مختلفة داخل المؤسسة الحكومية، وهذه الإجراءات المعقدة والمتكررة تزيد من العمل الإداري دون إضافة قيمة حقيقية العملية التدقيق، كما أن تكرار الجهود يستهلك وقتاً ثميناً يمكن استخدامه بشكل أكثر فعالية في تحليل البيانات وتقديم التوصيات (الخاطر، خالد، 2005، ص13-14).

سابعاً - الفساد: يمثل الفساد إحدى أكبر المعوقات التي تواجه ديوان المحاسبة، حيث يؤثر بشكل كبير على قدرته في تنفيذ مهامه بكفاءة وفعالية، ويتحلل الفساد بأشكال مختلفة داخل المؤسسات الحكومية، ويؤدي إلى هدر الموارد العامة إلى تفويض النظام الإداري والمالي، ويعرقل عمليات التدقيق ويجعلها أقل فعالية، وعندما تكون هناك حالات فساد داخل الجهات الحكومية، تصبح المعلومات والبيانات المتاحة غير موثوقة أو مزيفة، هذا يعرف قدرة ديوان المحاسبة على إجراء مراجعات دقيقة وشاملة، ويجعل من الصعب تحديد الحقائق وتحليل الأداء المالي والإداري بشكل صحيح، فالفساد يؤدي أيضاً إلى إخفاء الأدلة والمستندات الهامة، مما يزيد من صعوبة الكشف عن المخالفات وإجراء تقييم موضوعي، كما انه يضعف ثقة الجمهور في المؤسسات الحكومية وديوان المحاسبة، وعندما يتم الكشف عن حالات فساد واسعة النطاق ولا يتم معالجتها بشكل فعال، يفقد المواطنون ثقتهم في قدرة المؤسسات الحكومية على إدارة الموارد العامة بنزاهة وشفافية، وهذا يؤثر سلبا على شرعية وكفاءة الحكومة، ويقال من تعاون المواطنين مع الجهات الرقابية (الخاطر، خالد، 2005، ص16-17).

ثامناً - الولاءات الأسرية والقبلية والجهوية: وتحولها إلى ولاءات سلبية عندما يكون الجاني من ذوي القربى فيصبحون حاضنات اجتماعية للفسادين ومعارضين لمن يبلغ عنهم" (عامر، 2024، ص413).

تاسعاً - القوانين والتشريعات: تشكل القوانين والتشريعات أساسا هاما لعمل ديوان المحاسبة، إذ توفر الإطار القانوني والتنظيمي الذي ينظم عمليات التدقيق والمراجعة ويضمن نزاهتها وفعاليتها، ولكن في العديد من الأحيان، يمكن أن تكون هناك عوائق تتعلق بالقوانين والتشريعات نفسها التي تؤثر على قدرة الديوان على أداء مهامه بشكل كاف، فعدم كفاية القوانين والتشريعات أو عدم تحديثها يمكن أن يشكل عائقا كبيرا وفي بعض الدول، قد تكون القوانين المتعلقة بعمل ديوان المحاسبة قديمة ولا تعكس التطورات الحديثة في مجال المحاسبة والتدقيق، فقوانين غير محدثة يمكن أن تحد من صلاحيات الديوان وتجعله غير قادر على التعامل مع التحديات المعاصرة بفعالية، فعلى سبيل المثال، إذا لم تعط القوانين قضايا الفساد الحديثة أو التلاعب

المالي الإلكتروني، فإن ديوان المحاسبة قد يجد صعوبة في معالجة هذه القضايا، ويمكن أن تكون هناك ثغرات في التشريعات تسمح لبعض الجهات بالتهرب من الرقابة الفعالة، أما القوانين الغير مكتملة أو غامضة قد تستغل لتجنب التدقيق أو تأخير عملية المراجعة، فعلى سبيل المثال، إذا لم تلزم التشريعات جميع المؤسسات الحكومية بتقديم تقارير مالية دورية لديوان المحاسبة، فقد تتمكن بعض الجهات من العمل دون رقابة كافية مما يزيد من مخاطر الفساد وسوء الإدارة.

أما ضعف تطبيق القوانين والتشريعات بشكل عائقاً آخر، حتى إذا كانت القوانين والتشريعات مكتوبة بشكل جيد، فإن ضعف تنفيذها وتطبيقها يمكن أن يقلل من فعاليتها، فعدم وجود عقوبات رادعة أو عدم تنفيذ العقوبات الموجودة يمكن أن يشجع على التهاون والتجاوزات، فإذا كانت الجهات الخاضعة للرقابة لا تواجه عواقب حقيقية على مخالفتها، فإن الالتزام بالشفافية والنزاهة سيكون ضعيفاً، أما عدم استقلالية ديوان المحاسبة يمكن أن يكون نتيجة للقوانين والتشريعات غير الملائمة، ويجب أن تضمن القوانين استقلالية الديوان عن الجهات التنفيذية والسياسية لضمان عدم تأثر عمليات التدقيق بأي ضغوط خارجية، فإذا كانت التشريعات تسمح بتدخل الجهات التنفيذية في عمل الديوان، فإن ذلك يمكن أن يؤدي إلى تحيز في عمليات التدقيق وتقارير غير موضوعية. (الخاطر، خالد، 2005، ص22).

عاشراً - قلة الوعي العام: تعتبر تحدياً لعمل ديوان المحاسبة، حيث يمكن أن تؤثر سلباً على فعالية الرقابة والمراقبة المعالجة هذا التحدي، يجب توعية الجمهور بدور الديوان وأهميته في النظام الحكومي، وتعزيز التثقيف المدني لفهم الحقوق والواجبات، وتطوير استراتيجيات اتصال فعالة وتعزيز الشفافية والحساسية من قبل السلطات المختصة" (الخاطر، خالد، 2005، ص23).

الحادي عشر - القدرة على التنفيذ لمهامه: تعتمد بشكل كبير على قدرته على التنفيذ الفعال لمهامه، تعتبر القدرة على التنفيذ جوهرية لضمان أن تكون عمليات المراجعة والرقابة ذات تأثير حقيقي وفعال تشمل العوامل التي تؤثر على القدرة على التنفيذ عدة جوانب، فلقد يتعلق الأمر بالتمويل والموارد، حيث يلعب توفير الميزانيات الكافية والموارد البشرية والتقنية الضرورية دوراً حاسماً في تمكين الديوان من أداء مهامه بكفاءة وفعالية، بالإضافة إلى ذلك تعد التشريعات والتنظيمات السليمة والمناسبة أساساً ضرورياً لتمكين الديوان من مزاولة واجباته بشكل صحيح ودون عوائق قانونية.

علاوة على ذلك، يعتمد النجاح في التنفيذ أيضاً على التعاون والتنسيق الفعال مع الجهات الأخرى داخل الحكومة وخارجها، الضمان سلاسة تبادل المعلومات والتعاون في تحقيق الأهداف المشتركة، ومن الضروري أيضاً توفير بيئة شفافة ومساءلة تضمن أن تكون التوصيات التي تصدر عن الديوان منفذة وأن يتم محاسبة المخالفين بشكل صارم، وأخيراً، تلعب القيادة القوية والإدارة الفعالة دوراً حاسماً في توجيه الجهود نحو تحقيق الأهداف المنشودة وضمان تحقيق النتائج المرجوة بكفاءة وفاعلية، وبالتركيز على هذه العوامل وتوفير الدعم اللازم، يمكن تعزيز قدرة الديوان على التنفيذ وتعزيز العلية عمله في مجال الرقابة والمراقبة. (الخاطر، خالد، 2005، ص25-26).

حادية عشر - عدم الحيادية: "في بعض الأحيان القيام بمهمة الرقابة المالية بشكل غير محايد يؤدي إلى عدم قبول الوحدات الإدارية والعاملين بها لعملها" (عبدالرحيم، 491، 2024) فعلى من يقوم بهذه المهمة ان تتوفر فيه صفات المهنية والاخلاقية لكي لا ينعكس سلباً على عمل الديوان وسمعته.

تداخل الاختصاصات: " هناك تداخل وازدواجية في العمل مع بعض الأجهزة الرقابية الأخرى وخصوصاً الرقابة الإدارية مما يسبب الإرباك لهذه الأجهزة والجهات الخاضعة للرقابة" (حمدي، 1998، ص126).

الثانية عشر - الانقسام السياسي: إن من أهم المعوقات التي يواجهها ديوان المحاسبة الليبي الانقسام السياسي الذي نتج عنه انقسام وتعدد الأجهزة في ظل الانفلات الأمني وانتشار السلاح مما يعيق عمل الجهاز ولا يمكنه من أداء مهامه المنوطة به.

وأخيراً فإن إبراز الصعوبات التي تواجه عمل الديوان تهدف إلى إيجاد السبل والوسائل الكفيلة بمعالجة مظاهر القصور وازالة المعوقات التي تعترض ممارسة دوره أو تحد من فاعليته وفق الهدف الذي وضعه المشرع لدوره الرقابي في منع انتشار الفساد والتسيب الإداري والمالي في الجهات الخاضعة لرقابته، وذلك من خلال احاطة الديوان والعاملين فيه بالضمانات القانونية التي تكفل حمايتهم وتمكنهم من أداء دورهم بفاعلية في الحفاظ على المال العام، وفي المقابل التزامهم بأداء مهامهم في الرقابة على المال العام وفق

القوانين واللوائح المالية باعتبارها المعيار الذي يمكن القياس به سلامة الإجراءات المالية ومشروعية أوجه الصرف من المال العام.

الفرع الثاني / التحديات التي تواجه عمل ديوان المحاسبة الليبي:

رغم الأهمية البالغة التي يحظى بها ديوان المحاسبة بوصفه الهيئة الرقابية العليا المكلفة بالحفاظ على المال العام وتعزيز مبادئ النزاهة والشفافية، إلا أن عمله لا يخلو من تحديات وآثار سلبية متعددة، بعضها ناجم عن السياق السياسي والمؤسسي الذي تعمل فيه الدولة الليبية، والبعض الآخر يرتبط بأداء الديوان ذاته أو بالبيئة التشريعية والإدارية المحيطة به. وتؤثر هذه العوامل سلباً على مدى قدرة الديوان على أداء وظائفه بكفاءة واستقلالية، ويمكن تلخيص هذه الآثار فيما يلي:

أولاً - تأثير الانقسام السياسي والأمني على وحدة وفعالية العمل الرقابي:

يُعدّ السياق السياسي والأمني المتأزم أحد أبرز العوامل التي تُفوّض عمل ديوان المحاسبة، إذ أدى الانقسام المؤسساتي بين الحكومتين وتعدد مراكز القرار إلى تشتت السلطة الرقابية وتراجع التنسيق، ما نتج عنه ازدواج في التقارير وتضارب في الولاية على بعض الجهات، كما تسببت التحديات الأمنية في تقليص قدرة الديوان على ممارسة الرقابة الميدانية، خاصة في المناطق التي تسيطر عليها جماعات مسلحة، ما أدى إلى غياب الشمول الجغرافي لرقابته، "وعدم أخذ الاهتمام اللازم بموضوع مكافحة الفساد من الحكومات المتعاقبة ومحاربه لتحقيق الاستقرار وتحقيق التنمية المستدامة" (زهور، 2021، ص12).

ثانياً - التنازع في الاختصاصات الرقابية مع هيئة الرقابة الإدارية:

يُشكل غياب التحديد الدقيق لاختصاصات كل من ديوان المحاسبة وهيئة الرقابة الإدارية مصدرًا مستمرًا للتداخل والصراع المؤسسي، خاصة في مجال مراجعة العقود الإدارية والتصرفات المالية للجهات العامة. هذا التداخل يؤدي إلى إرباك العمل الرقابي، ويفتح الباب لتضارب التقارير، بل قد يُستغل سياسيًا لتقويض مصداقية أحد الجهازين أو عرقلة إنفاذ التوصيات الرقابية.

وفي بعض الدول التي تتبع نظام رقابة مزدوج، مثل الأردن والمغرب، تُحدد القوانين بدقة مجال كل جهة رقابية، ويُنشأ إطار تنسيقي ملزم لتبادل المعلومات ومنع التعارض، وهي ممارسة يمكن الاستفادة منها في السياق الليبي (المركز العربي لتطوير حكم القانون والنزاهة، 2020، ص34).

ثالثاً - استثناء بعض الجهات العامة من الرقابة بحكم الأمر الواقع:

رغم شمول النص القانوني لاختصاصات الديوان، إلا أن عددًا من الجهات العامة وخاصة تلك المرتبطة بالأجهزة السيادية أو التي تعمل في بيئات عسكرية أو أمنية لا تخضع فعليًا للرقابة المنتظمة، كما أن بعض الشركات المملوكة للدولة أو التي تساهم فيها بنسبة تزيد عن 25%، تُدار بشكل مستقل دون إخضاع حساباتها وموازناتها للفحص أو المراجعة الدورية، وهو ما يُخلّ بمبدأ وحدة الرقابة المالية.

رابعاً - تأخر إصدار التقارير السنوية:

تُعدّ التقارير السنوية الأداة الرئيسية التي يعبر بها الديوان عن نتائج عمله الرقابي، غير أن تأخر صدورها عن المواعيد القانونية يفقدها أثرها الاستباقي، ويُضعف من قيمتها الرقابية، بل يُثير تساؤلات حول مهنية واستقلالية الديوان، ومدى خضوعه لتأثيرات أو ضغوطات سياسية تحول دون النشر في الوقت المناسب.

خامساً - ضعف استجابة السلطة التنفيذية لتوصيات الديوان:

على الرغم من أن ديوان المحاسبة يُصدر تقارير متضمنة ملاحظات دقيقة وتوصيات بالإصلاح، إلا أن التزام الجهات التنفيذية بتلك التوصيات غالبًا ما يكون محدودًا، وغالبًا ما لا تُتخذ إجراءات تصحيحية فعالة أو تُكرر المخالفات ذاتها في السنوات اللاحقة، ما يُفرغ الرقابة من مضمونها، ويُضعف من أثرها الردعي والإصلاحي.

سادساً - تراجع الثقة العامة في فعالية الديوان:

يتأثر موقف الجمهور من ديوان المحاسبة بما إذا كان يُنظر إليه كجهة مستقلة وفعالة، أو ككيان خاضع للتسييس أو عاجز عن التأثير. وقد تؤدي حالات التقصير، أو غياب الشفافية في عرض النتائج، أو الشبهات المحيطة ببعض الموظفين، إلى اهتزاز الثقة المجتمعية في الديوان، وهو ما يُفوّض دعمه الشعبي ويُضعف مكانته كضامن للشفافية المالية العامة، "وبالتالي ينظر لديوان المحاسبة على أنه أداة سياسية بدلاً من كونه

كيان مستقل يهدف الى تحقق العدالة والشفافية مما يضعف قدرته في القيام بوظائفه بشكل صحيح وموضوعي" (الشكماك، أميرة، 2019، ص263).

سابعا - ضعف التعاون المؤسسي مع الجهات الخاضعة للرقابة:

غالبًا ما يواجه الديوان تحديات في الوصول إلى الوثائق والمعلومات المطلوبة، نتيجة لتقاعس بعض الجهات عن التعاون، أو بسبب توترات مؤسسية، أو لاعتقاد هذه الجهات بأن التعاون مع الديوان قد يُستخدم ضدها، وقد يكون ذلك أيضًا نتيجة غياب فهم واضح لأدوار الديوان، أو تخوفًا من كشف المخالفات التي قد تؤدي إلى مسؤوليات إدارية أو جنائية.

ثامناً - الضغوط السياسية وفقدان الاستقلال:

تُعد الضغوط السياسية المباشرة أو غير المباشرة من أخطر العوامل التي تهدد استقلالية ديوان المحاسبة، سواء عبر محاولات توجيه التقارير، أو التدخل في تعيين قياداته، أو ممارسة الضغط عبر وسائل الإعلام، أو تقييد ميزانيته، كما يمكن أن تنشأ الضغوط من جماعات المصالح أو القوى الفاعلة التي تسعى لحماية نفوذها عبر تعطيل التحقيقات أو منع نشر نتائج الفحص والمراجعة.

تاسعاً - التأخير في تنفيذ التوصيات نتيجة ضعف الموارد أو البيروقراطية:

تعاني بعض تقارير الديوان من التأخر في إنفاذ توصياتها، بسبب ضعف الموارد البشرية، أو قصور الميزانيات التشغيلية، أو التعقيد البيروقراطي، أو حتى المقاومة المؤسسية من الجهات المعنية، كما أن بعض التوصيات تبقى حبراً على ورق لسنوات، دون أن يتم تفعيلها، ما يُقلل من جدواها ويضعف مصداقية الجهاز الرقابي. (تقرير ديوان المحاسبة الليبي، 2021).

عاشراً - تراجع الدعم المجتمعي والشعبي:

يؤدي غياب التواصل المؤسسي والشفافية في عرض نتائج الرقابة إلى تراجع الدعم المجتمعي للديوان. وإذا لم يُشرك الجمهور في فهم دور الديوان وأثره على حماية المال العام، أو لم يتمكن من الاطلاع على تقاريره بسهولة، فقد يفقد الثقة في هذه المؤسسة ويعتبرها غير فاعلة، وهو ما يُضعف من قدرتها على إحداث تغيير مؤسسي فعلي.

ولمواجهة هذا التحدي، ينبغي أن يُعزّز الديوان من حضوره الإعلامي، ويُصدر تقارير مبسطة موجهة للجمهور، ويوسع من قنوات التواصل مع المجتمع المدني، كما فعلت بعض أجهزة الرقابة في تونس وكينيا، حيث أصبحت التقارير الرقابية أدوات في الحملات التوعوية ضد الفساد (تقرير ديوان المحاسبة الليبي، 2022، ص51).

المطلب الثاني

الآثار المترتبة على عمل ديوان المحاسبة الليبي

يمثل ديوان المحاسبة ركيزة أساسية في تعزيز النزاهة المالية والشفافية الإدارية ضمن أجهزة الدولة حيث يلعب دوراً محورياً في الرقابة على المال العام وضمان استخدامه وفقاً للأطر القانونية والمالية المعتمدة وتتنوع آثار المترتبة على عمل الديوان بين اقتصادية وإدارية واجتماعية إذ لا تقتصر جهود على كشف المخالفات المالية فحسب بل تمتد إلى تحسين كفاءة الإنفاق الحكومي وتعزيز ثقة المجتمع لمؤسسات الدولة ومن الناحية الاقتصادية يساهم عمل الديوان في ترشيد الموارد المالية وتقليل الهدر عبر تقييم المشاريع والبرامج الحكومية مما ينعكس إيجاباً على تحقيق التنمية المستدامة ما على المستوى الإداري فإن تقاريره وتوصياته تساعد في تصحيح أوجه القصور وتحسين الأداء المؤسسي بينما يغرز على الصعيد الاجتماعي مبادئ المسائلة والعدالة في توزيع الموارد العامة.

ومع هذه الايجابيات فان فاعلية الديوان تتأثر بعوامل عدة مثل درجة التعاون مع الجهات الخاضعة لرقابته والقدرات الفنية والتقنية المتاحة مما يستدعي تعزيز دوره عبر تطوير آليات العمل وضمان استقلاليته لذا فان تقييم الآثار المترتبة على عمل ديوان المحاسبة يعد خطوة ضرورية لفهم مدى تأثيره في تحقيق الحوكمة الرشيدة وحماية المال العام وسيتم تناول الآثار المترتبة على عمل ديوان المحاسبة الليبي (الفرع الأول) والسبل المقترحة لتفعيل وتعزيز عمل ديوان المحاسبة الليبي (الفرع الثاني).

الفرع الأول / الآثار المترتبة على عمل ديوان المحاسبة الليبي:

رغم التحديات الجسيمة التي يواجهها ديوان المحاسبة الليبي، فإن دوره في النظام المالي والإداري للدولة لا يمكن إنكاره، وقد أسهم، عبر سنوات عمله، في تحقيق العديد من الأثر الإيجابي في مجالات الرقابة والشفافية وحماية المال العام، وتظهر هذه الآثار على المستويين المؤسسي والوطني، ويمكن إبراز أبرزها كما يلي:

أولاً - ضبط أوجه الإنفاق العام وتقييد الهدر المالي:

يُعد الأثر الأكثر وضوحاً لعمل ديوان المحاسبة هو كشف أوجه الهدر والتجاوزات المالية التي قد تنجم عن ضعف الإدارة أو الفساد أو غياب الرقابة الداخلية، ومن خلال تقاريره الدورية والسنوية، تمكن الديوان من تتبع عمليات صرف غير قانونية أو تجاوزات في الاعتمادات المالية، مما أسهم في منع إهدار موارد كبيرة كانت ستُنفق خارج إطار القانون.

وقد أظهر تقرير الديوان لسنة 2022م مثلاً، أن توصياته أسفرت عن تجنب الخزانة العامة خسائر مباشرة تتجاوز 2.3 مليار دينار ليبي نتيجة إيقاف صرف عقود أو مراجعة التزامات غير مشروعة (Transparency، 2023، p. 14).

ثانياً - تعزيز الشفافية المالية والمساءلة العامة:

يسهم ديوان المحاسبة في تكريس مبدأ الشفافية في إدارة المال العام، وذلك من خلال نشر تقاريره الدورية علناً، وإتاحة المعلومات بشأن الأداء المالي للجهات العامة، ومواطن الخلل والانحراف، هذا النشر المنتظم يُمكن الرأي العام، والبرلمان، والمؤسسات الرقابية الأخرى، من مساءلة السلطة التنفيذية، ويزيد من وعي المواطنين بدور الرقابة في حماية الموارد العامة.

ووفقاً لتقرير منظمة الشفافية الدولية لعام 2022م، فإن البلدان التي تنشر تقارير رقابتها بانتظام، وتسد لها صلاحيات فعلية في الرقابة على الإنفاق، تحقق تحسناً ملحوظاً في ترتيبها على مؤشر مدركات الفساد (تقرير الهيئة الوطنية لمكافحة الفساد، 2023، ص8).

ثالثاً - تحسين كفاءة الإدارة العامة:

من خلال التوصيات الفنية التي يُصدرها، يسهم ديوان المحاسبة في تحسين أداء المؤسسات العامة ورفع كفاءة الإدارة المالية، وتُعنى هذه التوصيات بتطوير آليات العمل، واعتماد أساليب رقابية داخلية أكثر فاعلية، وتحديث الإجراءات المالية والمحاسبية، ما يؤدي تدريجياً إلى رفع كفاءة الإنفاق وتحقيق نتائج أفضل بأقل كلفة.

كما أن تقارير الديوان ساعدت العديد من الجهات العامة في تصحيح هياكلها الإدارية، وتقليل الفاقد، وتقادي تكرار الأخطاء المحاسبية أو الإدارية التي تؤدي إلى خلل في الأداء.

رابعاً - دعم متخذي القرار والمشرعين بالمعلومات والتحليلات:

تُعد تقارير ديوان المحاسبة مصدراً غنياً بالمعلومات والتحليلات التي تُفيد متخذي القرار في الحكومة والبرلمان، لا سيما فيما يتعلق بتقييم تنفيذ الموازنة العامة، أو متابعة المشاريع التنموية، أو الكشف عن اختلالات في التحصيل أو الإنفاق، وتُستخدم هذه المعطيات في جلسات المساءلة البرلمانية، أو عند إعداد خطط الإصلاح المؤسسي، أو إصدار تشريعات مالية أكثر ضبطاً.

خامساً - تقوية منظومة الحوكمة ومكافحة الفساد:

من خلال تتبع المخالفات الجسيمة وإحالتها إلى الجهات القضائية أو التأديبية، يسهم الديوان في الردع العام والخاص، ويدفع المؤسسات للالتزام بالقانون تحت طائلة المساءلة، كما أن التعاون المستمر بين الديوان والنيابة العامة في بعض القضايا ساعد على استرجاع أموال منهوبة، وإيقاف متورطين في قضايا فساد مالي.

وأفادت الهيئة الوطنية لمكافحة الفساد في ليبيا أن عدداً من القضايا التي باشرت عليها اعتمدت في أصلها على ملاحظات وتوصيات وردت في تقارير ديوان المحاسبة خلال السنوات الخمس الماضية (INTOSAI، 2020).

سادساً - دعم التثقيف المجتمعي في مجال النزاهة والرقابة:

يلعب ديوان المحاسبة دوراً مهماً في نشر ثقافة الرقابة والمساءلة داخل المجتمع، لا سيما من خلال إتاحة تقاريره للصحفيين والباحثين ومنظمات المجتمع المدني، وقد ساعد هذا الانفتاح في تعزيز وعي الجمهور

بدور الرقابة على المال العام، وساهم في إشراك المواطن كمراقب غير رسمي، بما يعزز مناخ الشفافية العامة.

سابعاً - تعزيز مكانة الدولة خارجياً في ملف النزاهة المالية:

إن نشر تقارير الديوان، وإظهار وجود هيئة مستقلة تقوم بمراقبة الإنفاق العام، يُعزز من صورة الدولة الليبية أمام المؤسسات الدولية، مثل البنك الدولي وصندوق النقد، ويُعد مؤشراً على وجود حد أدنى من الحوكمة المالية، وهو ما يُشجّع على تقديم الدعم الفني والمالي، ويُحسّن من تصنيف البلاد في مؤشرات الحوكمة العالمية.

يتّضح من خلال العرض السابق أن عمل ديوان المحاسبة في ليبيا يتسم بطابع مزدوج؛ فمن جهة، أنتجت تدخلاته الرقابية آثاراً إيجابية ملموسة تمثلت في ضبط الإنفاق العام، وتعزيز الشفافية، وتحسين الأداء المؤسسي، وتمكين متخذي القرار من بيانات دقيقة تساهم في التخطيط والتصحيح، ومن جهة أخرى، يواجه الديوان تحديات مركبة ذات طابع سياسي ومؤسسي وبيئي تعيق قدرته على أداء دوره بكفاءة وحيادية، وتُضعف من الأثر الفعلي لتقاريره وتوصياته.

فمن أبرز الإشكاليات التي تم رصدها: الانقسام السياسي، وتداخل الاختصاصات مع هيئات رقابية أخرى، وغياب التعاون المؤسسي، وتأخر إصدار التقارير، والضغوط السياسية المباشرة، وتراجع الدعم المجتمعي، وهي عوامل إذا لم تُعالج ستؤدي إلى تآكل فعالية الجهاز الرقابي وتحويله إلى مؤسسة شكلية.

وعلى هذا الأساس، تبرز الحاجة إلى مداخل إصلاحية متكاملة في ثلاث اتجاهات رئيسية: اتجاه تشريعي مؤسسي يُعيد ضبط الهيكل التنظيمي للديوان، ويوسع من اختصاصاته، ويعزز من استقلاله، ويُرسّخ مبدأ الشفافية في أعماله وتقاريره؛

اتجاه تنفيذي تشغيلي يرتبط بتطوير الكوادر، وتحديث نظم العمل، وتبسيط الإجراءات، واعتماد أدوات رقمية حديثة في الفحص والمراجعة؛

اتجاه مجتمعي توعوي يُعنى بتفعيل العلاقة مع الجمهور، وإشراكه في الرقابة غير المباشرة، من خلال تعزيز التنقيف، وتمكين الصحافة، وتعزيز التعاون مع منظمات المجتمع المدني.

فنجاح ديوان المحاسبة في ترسيخ دوره كمؤسسة رقابية فاعلة لن يتحقق فقط من خلال إصدار التقارير، بل من خلال قدرته على تحويل نتائج الرقابة إلى إجراءات واقعية، تُصحح الانحرافات، وتُحسّن الأداء، وتُفعل مبدأ المساءلة الفعلية في إدارة المال العام.

ويبرز من خلال ما تم عرضه في هذا الفصل، أن ديوان المحاسبة في ليبيا يضطلع بدور محوري في مراقبة الإنفاق العام من خلال أدوات الفحص والمراجعة وإعداد التقارير الدورية والسنوية، إلا أن فعالية هذه الأدوات تظل محدودة بفعل جملة من التحديات؛ أبرزها غياب التكامل بين الوحدات الرقابية، ونقص الاستفادة من المؤشرات النوعية والكمية لقياس الأداء، بالإضافة إلى التأخر في إصدار التقارير وضعف متابعتها من قبل السلطات التنفيذية والتشريعية.

وقد أظهرت المقارنة مع نماذج دولية مثل تونس والمغرب إمكانية تطوير آليات ديوان المحاسبة الليبي عبر اعتماد مؤشرات أداء رئيسية (KPIs)، والتوجه نحو النشر الدوري الشفاف للتقارير بأسلوب تحليلي وتفاعلي، وربطها بتقييمات البرامج العمومية لا بمجرد رصد الانحرافات الشكلية.

وبناء على ذلك، فإن الوصول إلى نموذج رقابي متكامل وفعال يتطلب إصلاحاً مؤسسياً متدرجاً يشمل:

1. تعزيز استقلالية الديوان وحمايته من الضغوط السياسية.
2. تطوير الكادر الوظيفي وتأهيله بالمهارات الحديثة في التحليل المالي وإعداد التقارير.
3. تبني نظم رقمية متقدمة لرقمنة الإجراءات وتكامل البيانات المالية.
4. إدماج منهج المقارنة المرجعية Benchmarking مع تجارب رقابية عربية ودولية ذات أداء ناجح.

إن استثمار هذه التوصيات سيساهم في ترسيخ وظيفة الديوان كمؤسسة رقابية إصلاحية، ويعزز من دوره في ترسيخ الإنفاق العام وتوجيه الموارد نحو الاستخدام الأمثل، بما يحقق متطلبات الحكم الرشيد والاستدامة المالية للدول.

الفرع الثاني / السبل المقترحة لتعزيز الدور الرقابي لديوان المحاسبة الليبي:

يُعد ديوان المحاسبة أحد أهم مؤسسات الرقابة العليا على المال العام في الدولة الليبية، إلا أن فعاليته تواجه تحديات متعددة ناجمة عن الإطار القانوني والتنظيمي، والعوامل السياسية، ومحدودية الموارد، وغياب الدعم المؤسسي المستقر، ولضمان قيامه بدوره على النحو الأمثل وفق معايير النزاهة والكفاءة والاستقلال، تبرز الحاجة إلى تبني مجموعة من الإصلاحات والتدابير الهيكلية والمؤسسية، يمكن إجمالها على النحو الآتي:

أولاً- توسيع نطاق الولاية الرقابية للديوان : يُوصى بتفعيل النصوص القانونية التي تمنح ديوان المحاسبة اختصاصاً رقابياً شاملاً على كافة الجهات والمؤسسات والهيئات العامة، بما في ذلك الشركات التي تمتلك فيها الدولة حصة لا تقل عن 25%، وذلك تطبيقاً لنص المادة (3) من قانون إعادة تنظيم الديوان رقم 19 لسنة 2013م، "وينبغي إلغاء أية استثناءات عملية أو سياسية تحد من هذا الامتداد الرقابي، بما يضمن شمول رقابة الديوان للقطاعات شبه العامة، والمشروعات المشتركة، والهيئات السيادية، وفق مبدأ وحدة المال العام ومساواة الجهات الخاضعة للرقابة" (قانون رقم 19 لسنة 2013، م3).

ثانياً- إصلاح البنية التنظيمية للديوان: يتطلب تعزيز فعالية الديوان تعديل الهيكل القانوني الحالي، لا سيما المادة (5) من القانون المذكور، بحيث يُستبدل نظام "الرئيس والوكيلين" بهيئة جماعية مستقلة تضم مجلس إدارة مهني يتكوّن من قضاة ماليين، وخبراء أكاديميين في المحاسبة والقانون والرقابة العامة. ويُمنح هذا المجلس صلاحيات تقريرية واسعة في ضبط المخالفات، وتوجيه السياسات الرقابية، واعتماد الخطط السنوية، بما يُعزز مبدأ الحوكمة الداخلية والتعدد في صنع القرار الرقابي.

ثالثاً- حماية الديوان من التجاذبات السياسية: ينبغي عزل ديوان المحاسبة عن الانقسامات السياسية الجارية، ومنع إخضاعه للمحاصصة في التعيينات القيادية، وذلك أسوة بالسلطة القضائية، التي تتمتع باستقلال مؤسسي وموضوعي نسبي، ويتطلب ذلك إصدار قانون يُنظّم شروط تعيين رئيس الديوان وأعضائه بناءً على معايير الكفاءة والنزاهة، بعيداً عن الولاءات السياسية أو الجهوية، بما يضمن حياد المؤسسة واستمراريتها" (عيسى، عبد المجيد، 2020، ص 137).

رابعاً- الالتزام بالمعايير الدولية للرقابة العليا: ينبغي أن يتبنّى ديوان المحاسبة المعايير الدولية التي أصدرتها المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (INTOSAI)، مثل معيار ISSAI 100 المتعلق بالمبادئ الأساسية للرقابة المالية، ومعيار ISSAI 300 الخاص بالرقابة على الأداء.

"ويُمكن للديوان أن يعمل تدريجياً على تطبيق ممارسات التدقيق المبني على المخاطر، واستخدام مؤشرات الأداء، وتطوير أساليب الفحص الشامل، بما يُحسّن من مهنيته ومصداقيته، خصوصاً في ظل التصنيفات الدولية التي تضع ليبيا ضمن الدول الأعلى من حيث نسب إهدار المال العام" (INTOSAI، 2019).

خامساً- بناء القدرات البشرية والتدريب المستمر: يشكّل تدريب الكوادر العاملة في الديوان، محلياً ودولياً، أداة أساسية في تحسين كفاءتهم وتحقيق التراكم المهني في مجال الرقابة والتدقيق. "ويُوصى بإطلاق برامج شراكة مع الأجهزة النظرية في الدول المتقدمة، وتنظيم بعثات تدريبية سنوية في مجالات مثل تدقيق الأداء، استخدام التكنولوجيا في الفحص، ومكافحة الفساد المالي، بما يُسهم في تعزيز قدرات الديوان على مواكبة التحديات الحديثة" (OECD، 2021، p.22).

سادساً- ضمان الاستقلال والحصانة الوظيفية للرقابيين: تواجه الأجهزة الرقابية في البيئات الهشة مخاطر متزايدة، لا سيما في ظل انتشار التشكيلات المسلحة والضغط السياسية، ومن ثم فإن حماية أعضاء وموظفي ديوان المحاسبة قانونياً ومهنيًا من أي تهديد أو ابتزاز تُعد شرطاً أساسياً لممارسة الرقابة بحرية وشفافية. ويُوصى بإصدار تشريع خاص يُحدّد إجراءات الحصانة والجزاءات ضد من يعتدي على موظفي الديوان أو يُعرقل أعمالهم، على غرار ما هو معمول به مع القضاة ووكلاء النيابة.

سابعاً- ضمان جودة العمل الرقابي من حيث المنهج والمضمون: ينبغي أن تقوم العمليات الرقابية—سواء كانت فحصاً أو مراجعة أو تفتيشاً على قواعد مهنية دقيقة تلتزم بالقوانين واللوائح النافذة، وثناعي مبادئ الحيادية والموضوعية، ويُوصى بوضع أدلة عمل موحدة تتضمن معايير موثقة للرقابة، وجدولة زمنية للعمليات الرقابية، وآليات موحدة لتوثيق الملاحظات والتوصيات، بما يضمن الاتساق والموثوقية والفاعلية في معالجة الانحرافات المالية والوقاية منها.

ثامناً- إخضاع الديوان نفسه للرقابة والشفافية: لا تكتمل حلقة النزاهة المؤسسية ما لم يخضع ديوان المحاسبة ذاته لنمط من الرقابة الداخلية والخارجية، وفق مبدأ "الرقابة على الرقيب"، ويُقترح إنشاء هيئة مستقلة أو لجنة برلمانية دائمة لمتابعة أداء الديوان، إلى جانب إصدار تقارير دورية حول مستوى تنفيذ خطته، ومدى الالتزام بالمعايير، وتقييم موظفيه وأسلوب اتخاذ القرار داخله.

تاسعاً- النشر العلني للتقارير بشفافية وحيادية: تُعدّ التقارير الدورية والسنوية التي يُصدرها الديوان من أهم أدواته في التأثير على الرأي العام وصنّاع القرار، ولتحقيق هذا الهدف، يُوصى بالالتزام بنشر هذه التقارير في مواعيدها المحددة، وبأسلوب مهني محايد، وبصيغة تُتيح للجمهور فهمها وتوظيفها، كما يُقترح أن تتضمن هذه التقارير مؤشرات مقارنة، ورسوم بيانية، وخلاصات تنفيذية، بما يُعزز ثقة المجتمع بمؤسسة الرقابة ويُرسّخ مصداقيتها.

الخاتمة

يُعدّ ديوان المحاسبة أحد أهم الركائز المؤسسية للرقابة المالية في الدولة، ويضطلع بدور محوري في ضبط الإنفاق العام وتحقيق الكفاءة في استخدام المال العام، خاصة في الدول التي تمر بظروف استثنائية كليبيا، حيث تبرز الحاجة الملحة إلى أدوات رقابية فعالة تساهم في تعزيز مبادئ الشفافية والمساءلة.

أولاً / النتائج:

1. يُشكّل ديوان المحاسبة أداة رقابية مركزية في ليبيا بموجب القوانين النافذة، ويُناط به فحص وتقييم استخدام المال العام، مما يجعله من أهم الضوابط المؤسسية لترشيد الإنفاق.
2. يمارس الديوان رقابته من خلال تقنيات الفحص والمراجعة وإعداد التقارير الدورية والسنوية، إلا أن فعالية هذه الأدوات تتأثر بدرجة الالتزام بالتوصيات والملاحظات التي يصدرها.
3. يعاني الديوان من تداخل في الاختصاصات مع هيئات رقابية أخرى، مثل هيئة الرقابة الإدارية، مما يؤدي إلى ازدواجية رقابية وإرباك في المتابعة والتنفيذ.
4. لا تزال الاستقلالية المؤسسية والوظيفية للديوان محل إشكال، بسبب خضوعه الجزئي للتجاذبات السياسية.
5. التقارير السنوية للديوان غالباً ما تصدر متأخرة عن مواعيدها القانونية، مما يفقدها جزءاً كبيراً من فاعليتها كأداة رقابية وتوجيهية.
6. ضعف تجاوب الجهات التنفيذية مع ملاحظات الديوان أدى إلى استمرار كثير من المخالفات دون تصحيح، كما أن غياب الجزاءات الملزمة ساهم في الحد من فعالية تقاريره.
7. لا يوجد نظام رقابي داخلي شفاف على أداء ديوان المحاسبة نفسه، وهو ما يمثل فجوة مؤسسية تتعارض مع مبدأ الرقابة المتبادلة والمساءلة المتكاملة.
8. التحديات الأمنية والسياسية الراهنة في ليبيا أثرت سلباً على وحدة الديوان وعلى فاعلية أدائه الرقابي في مناطق عدة من البلاد.
9. يعتمد الديوان في أعماله غالباً على وسائل تقليدية، ولم يصل بعد إلى الاستفادة المثلى من أدوات الرقابة الإلكترونية وتحليل البيانات الذكية.
10. الديوان لا يمارس بعد رقابة استباقية إستراتيجية، بل تقتصر رقابته في الغالب على الفحص اللاحق، مما يُقلل من أثره في الوقاية من سوء استخدام المال العام.

ثانياً / التوصيات:

- استناداً إلى ما تم عرضه وتحليله، توصي الدراسة بما يلي:
1. إصدار تشريع يُلزم الجهات الخاضعة للرقابة بتنفيذ توصيات الديوان خلال أجل محدد قانوناً، مع تمكين الديوان من إحالة المخالفات الجسيمة إلى النيابة العامة مباشرةً.

2. توحيد الهياكل الرقابية وتحديد الاختصاصات بوضوح، وذلك عبر تعديل التشريعات المنظمة للرقابة المالية بحيث تُرفع الازدواجية وتُفَعَّل آلية التنسيق المؤسسي بين ديوان المحاسبة وهيئة الرقابة الإدارية وغيرها.
3. تطوير نظام مؤسسي داخلي للرقابة على ديوان المحاسبة نفسه، بما يضمن المساءلة والشفافية في أدائه، ويمنع أي تضارب مصالح أو استغلال للسلطة الرقابية.
4. تحديث أدوات العمل الرقابي بالتحويل إلى الرقابة الإلكترونية والذكية، مثل اعتماد أنظمة ERP، وتحليل البيانات عبر برامج مثل Power BI و Tableau لتعزيز الرصد الاستباقي والشفافية.
5. إنشاء وحدة للرقابة الاستباقية داخل الديوان تتولى تقييم المخاطر قبل وقوع التجاوزات، والاشتغال على الإنذار المبكر لانحرافات الإنفاق، وليس فقط الفحص اللاحق.
6. تفعيل برامج تدريب وتبادل خبرات لموظفي الديوان بالتعاون مع الأجهزة النظيرة في الدول المتقدمة، وبناء قدرات وظيفية عالية الكفاءة عبر دورات داخلية وخارجية.
7. نشر تقارير الديوان بشكل دوري وعلني على الموقع الرسمي، لضمان الشفافية وتعزيز الرقابة المجتمعية والمدنية.
8. تعزيز دور منظمات المجتمع المدني والإعلام في مراقبة التزام الحكومة بتوصيات الديوان، عبر حملات توعية بالقوانين الرقابية، وتشجيع التبليغ عن الفساد وفق آليات مؤسسية محمية.

Compliance with ethical standards

Disclosure of conflict of interest

The authors declare that they have no conflict of interest.

قائمة المراجع

أولاً: الكتب والرسائل والبحوث:

- [1] إبراهيم عبد القادر، حوكمة البيانات في المؤسسات العامة، الطبعة الأولى، دار النشر الجامعي، طرابلس، 2021م.
- [2] أبو المجد علي درغام، الرقابة المالية الاستراتيجية، الطبعة الأولى، دار الفكر الجامعي – الإسكندرية - مصر، سنة 2022م.
- [3] أسامة سالم امحمد أحمد، الرقابة الداخلية على تنفيذ الميزانية العامة في التشريع، الليبي، رسالة ماجستير، كلية القانون – جامعة الزاوية - ليبيا، سنة 2020م.
- [4] حسن، مكاوي، محاسبة التكاليف وترشيد الإنفاق، بدون طبعة، بدون ناشر، سنة 2012م.
- [5] حمدي سليمان سحيمات القبيلات، الرقابة الإدارية والمالية على الأجهزة الحكومية "دراسة تحليلية وتطبيقية"، الطبعة الأولى، دار الثقافة للنشر والتوزيع – الأردن، سنة 1998م.
- [6] خاطر، خالد بن راشد، الصعوبات التي تواجه مدققي ديوان المحاسبة في قطر، مؤتمراً للبحوث والدراسات، سلسلة العلوم الانسانية والاجتماعية، المجلد 20 العدد4، سنة 2005م.
- [7] خبراء، بريك، محاسبة التكاليف وترشيد الإنفاق، الطبعة الثانية، مركز الخبرات المهنية للإدارة - العراق، سنة 2000م.
- [8] زهور عتيق صالح القماطي، دور التقارير السنوية لديوان المحاسبة الليبي في مكافحة الفساد "المرتببات والتوظيف نموذجاً" المؤتمر العلمي الأول: مكافحة الفساد في ليبيا من المنظور التشريعي – تحت شعار بناء لدولة، كلية الشريعة والقانون – الجامعة الأسمرية الإسلامية، المنعقد من 18 – 19 سبتمبر 2021م.
- [9] سردكار كاكه أمين ناكو، الرقابة والتفتيش الإداري، الطبعة الأولى، المؤسسة الحديثة للكتاب – لبنان، سنة 2016م.
- [10] سمير سهيل دنون، الرقابة المالية، الطبعة الأولى، المؤسسة الحديثة للكتاب – لبنان، سنة 2016م.
- [11] الشكماك، أميرة علي فهمي، تطوير دور ديوان المحاسبة الليبي في الرقابة على أداء القطاع الحكومي في إطار المعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة بالتطبيق على وزارة الصحة، مجلة الفكر المحاسبي - القاهرة – مصر، المجلد 23 العدد 1، سنة 2019م.

- [12] العاقل العثماني، المال العام بين الحماية القانونية والضمانات الرقابية، رسالة ماجستير، (كلية العلوم القانونية والاقتصادية والاجتماعية - جامعة عبدالملك السعدي - المملكة المغربية)، سنة 2013م.
- [13] عامر خضير حميد الكبيسي، الجهود الدولية والعربية للوقاية من الفساد ولمكافحته، الطبعة الأولى - دار اليازوري للنشر - عمان - الأردن، سنة 2024م.
- [14] عبد الحميد، علي عبد العليم، التقارير الدورية المختصرة، دراسة تحليلية انتقادية في ظل المدخل الايجابي للتنظير المحاسبي، سنة 1991م.
- [15] عبدالرحيم شحات حسن عبدالغني، الرقابة الادارية على الموازنة العامة للدولة، أطروحة دكتوراه، كلية الحقوق - جامعة أسيوط - مصر، سنة 2024م.
- [16] عيسى، عبد المجيد، الرقابة المالية العليا في الدساتير الحديثة، منشورات الحافظ - بيروت - لبنان، سنة 2020م.
- [17] فتحي محمد محمد الأحول، الرقابة على أموال الدولة العامة، الطبعة الأولى، المكتب العربي الحديث للنشر - الاسكندرية - مصر، سنة 2013م.
- [18] الفضل، مؤيد محمد علي، تحليل أهمية العوامل المؤثرة في تأخير اصدار التقارير السنوية للشركات، دراسة مقارنة من وجهة نظر المديرين والمراجعين القانونيين في كل من العراق والأردن، العراق، مجلة القادسية للعلوم الإدارية والاقتصادية، المجلد (9)، العدد (2)، سنة 2007م.
- [19] القباني، ثناء، المراجعة، المملكة العربية السعودية، الطبعة الأولى، الدار الجامعية للطباعة والنشر والتوزيع، سنة 2007م.
- [20] كريمة مفتاح الزائدي، تقارير الديوان ودورها في تحسين الأداء الحكومي، مجلة الرقابة المالية، ديوان المحاسبة الليبي، ع6، 3/2018م.
- [21] محمد جاسم حمادي الحلبوسي، رقابة البرلمان والجهات المستقلة على الموازنة العامة للدولة، الطبعة الأولى، دار الفكر الجامعي - الاسكندرية - مصر، سنة 2018م.
- [22] النغمات، زيد جميل إبراهيم، معوقات تطبيق مراجعة النظير في ديوان المحاسبة في الأردن وأثرها على جودة التدقيق، "دراسة ميدانية"، مجلة جامعة العلوم الإسلامية العالمية، جامعة العلوم الإسلامية العالمية - عمان - الأردن، المجلد (9)، العدد (23)، سنة 2018م.
- ثانياً / القوانين والتقارير:**
- [23] دستور الجمهورية التونسية 2014م، الفصل 117.
- [24] قانون نظام ديوان المحاسبة رقم 19 لسنة 2013م، منشور في الجريدة الرسمية الليبية، العدد 14، لسنة 2013م.
- [25] ديوان المحاسبة الليبي، الدليل التنظيمي لإعداد التقارير الفصلية والسنوية، لسنة 2018م.
- [26] ديوان المحاسبة الليبي، التقرير السنوي لسنة 2021، متوفر عبر <http://audit.gov.ly>
- [27] ديوان المحاسبة الليبي، التقرير السنوي لسنة 2022م، متاح على: <http://audit.gov.ly>
- [28] ديوان المحاسبة الليبي، الخطة الوطنية لمكافحة الفساد 2021-2023م.
- [29] ديوان المحاسبة الليبي، تقرير رقابي سنوي 2020م.
- [30] الهيئة الوطنية لمكافحة الفساد، البيان السنوي عن التعاون المؤسسي في ملفات الفساد، طرابلس، 2023م.
- [31] الجهاز الأعلى للرقابة المالية والإدارية بالمملكة الأردنية الهاشمية، دليل التفتيش العام على الأجهزة الحكومية، عمان، 2021م.
- [32] الجهاز المركزي للمحاسبات (مصر)، دليل إعداد التقارير الرقابية الدورية، القاهرة، 2020م.
- [33] الجهاز المركزي للمحاسبات، دليل الفحص والرقابة المالية، القاهرة: إدارة البحوث والتطوير، سنة 2019م.
- [34] ديوان المحاسبة التونسي، "تقرير نشاط سنة 2021م"، <https://www.courdescomptes.tn>
- [35] المجلس الأعلى للحسابات المغربي، تقرير سنة 2013م www.courdescomptes.ma

[36] المجلس الأعلى للحسابات بالمغرب، التقرير السنوي 2021م.
[37] المركز العربي لتطوير حكم القانون والنزاهة، التكامل المؤسسي بين الأجهزة الرقابية العربية، بيروت، 2020م.
المراجع الأجنبية:

- [38] INTOSAI, ISSAI 100 - Fundamental Principles of Public-Sector Auditing, Vienna, 2019.
[39] INTOSAI, Accountability and Transparency in Public Sector Auditing, Vienna, 2020.
[40] INTOSAI, Quality Assurance Guide, Vienna: International Organization of Supreme Audit Institutions, 2016.
[41] OECD, Data-Driven Public Sector: Enabling the Strategic Use of Data for Productive, Inclusive and Trustworthy Governance, Paris: OECD Publishing, 2022.
[42] OECD, Performance Budgeting in the Public Sector, Paris: OECD Publishing, 2019.
[43] OECD, Strengthening Supreme Audit Institutions in Fragile States, Paris: OECD Publishing, 2021.
[44] Transparency International, Corruption Perceptions Index 2022: Global Report, Berlin, 2023.
[45] UNDP, Digital Transformation for Effective Public Sector Auditing, New York: UNDP, 2022.
[46] United Nations, Guidelines on Internal Control for Public Sector, New York: UNDP, 2018.

Disclaimer/Publisher's Note: The statements, opinions, and data contained in all publications are solely those of the individual author(s) and contributor(s) and not of CJHES and/or the editor(s). CJHES and/or the editor(s) disclaim responsibility for any injury to people or property resulting from any ideas, methods, instructions, or products referred to in the content.