



## أثر نظم الرقابة المحاسبية في ديوان المحاسبة الليبي على كفاءة الإنفاق العام: دراسة ميدانية

عبد الحفيظ العجيلي احمد المبروك

جامعة الزاوية - كلية الاقتصاد العجيلات

[abdalhafedajele@gmail.com](mailto:abdalhafedajele@gmail.com)

*The Impact of Accounting Control Systems at the Libyan Audit Bureau  
on Public Expenditure Efficiency: A Field Study*

*Abdalfahed Ajele*

**University Of Zawiya – Faculty of Economics, Al-Ajaylat**

تاريخ الاستلام: 2025/11/01 تاريخ المراجعة 2025 /11/20 تاريخ القبول: 2025/11/30

تاريخ النشر: 2025 /12/05

### المستخلص

هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على أثر نظم الرقابة المحاسبية في ديوان المحاسبة الليبي على كفاءة الإنفاق العام، وذلك في ضوء أهمية الرقابة على المال العام ودورها في الحد من الهدر والتجاوزات المالية وتعزيز كفاءة استخدام الموارد العامة. ولتحقيق أهداف الدراسة، تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي، واستخدام الاستبانة أداة رئيسة لجمع البيانات من عينة مكونة من (50) مفردة من العاملين في ديوان المحاسبة الليبي، ممن ترتبط وظائفهم بصورة مباشرة بأعمال المراجعة والرقابة المالية. وتم تحليل البيانات باستخدام برنامج SPSS ، من خلال مجموعة من الأساليب الإحصائية، من أبرزها المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية ومعامل كرونباخ ألفا وتحليل الانحدار البسيط.

أظهرت النتائج أن مستوى تطبيق الهيكل التنظيمي والإداري لنظم الرقابة المحاسبية جاء مرتفعاً جداً بمتوسط حسابي بلغ (4.26)، كما جاء مستوى استخدام الأدوات والتقنيات الحديثة مرتفعاً جداً بمتوسط حسابي بلغ (4.22)، في حين بلغ مستوى التحديات المؤسسية والتقنية والتشريعية (4.02)، وبلغ مستوى تطبيق توصيات ديوان المحاسبة (3.67). كما أظهرت النتائج أن فاعلية نظم الرقابة المحاسبية جاءت بدرجة مرتفعة، بمتوسط حسابي بلغ (4.07).

وأظهرت نتائج اختبار الفرضيات وجود أثر ذي دلالة إحصائية لنظم الرقابة المحاسبية في ديوان المحاسبة الليبي على كفاءة الإنفاق العام، حيث بلغ معامل الارتباط (0.292)، ومعامل التحديد ( $R^2$ ) نحو (0.085)، وكانت قيمة المعنوية (0.000)، وهي أقل من مستوى الدلالة المعتمد (0.05). كما أظهرت النتائج وجود آثار ذات دلالة إحصائية لكل من الهيكل التنظيمي والإداري، واستخدام الأدوات والتقنيات الحديثة، والتحديات المؤسسية والتقنية والتشريعية، وتطبيق توصيات ديوان المحاسبة في المتغيرات التابعة التي تناولتها الدراسة.

وخلصت الدراسة إلى أن تطوير نظم الرقابة المحاسبية يمثل أحد المداخل المهمة لتحسين كفاءة الإنفاق العام في ليبيا، إلا أن تحقيق أثر أكبر لهذه النظم يتطلب دعم استقلالية ديوان المحاسبة، وتطوير البنية التقنية، وتأهيل الموارد البشرية، وتحديث التشريعات المالية، وتعزيز التنسيق مع الجهات التنفيذية، وضمان التطبيق الفعلي للتوصيات الرقابية. الكلمات المفتاحية: نظم الرقابة المحاسبية، ديوان المحاسبة الليبي، كفاءة الإنفاق العام، الرقابة المالية، الرقابة الإلكترونية، التوصيات الرقابية.

## Abstract

The study aimed to investigate the impact of accounting control systems at the Libyan Audit Bureau on public expenditure efficiency, given the importance of controlling public funds and its role in reducing waste and financial irregularities and enhancing the efficient use of public resources. To achieve the study objectives, the descriptive-analytical approach was adopted, and a questionnaire was used as the main instrument for data collection from a sample of (50) employees of the Libyan Audit Bureau whose positions are directly related to auditing and financial control activities. The data were analyzed using SPSS through a set of statistical methods, including arithmetic means, standard deviations, Cronbach's alpha coefficient, and simple regression analysis.

The results showed that the level of implementation of the organizational and administrative structure of accounting control systems was **very high**, with a mean of (4.26). The level of using modern tools and technologies was also **very high**, with a mean of (4.22). Meanwhile, the level of institutional, technological, and legislative challenges reached (4.02), while the level of implementation of the Audit Bureau's recommendations reached (3.67). The results also indicated that the effectiveness of accounting control systems was **high**, with a mean of (4.07).

The hypothesis testing results revealed a statistically significant effect of accounting control systems at the Libyan Audit Bureau on public expenditure efficiency. The correlation coefficient was (0.292), the coefficient of determination ( $R^2$ ) was approximately (0.085), and the significance level was (0.000), which is lower than the adopted significance level of (0.05). The results also demonstrated statistically significant effects of the organizational and administrative structure, the use of modern tools and technologies, institutional, technological, and legislative challenges, and the implementation of the Audit Bureau's recommendations on the dependent variables examined in the study.

The study concluded that developing accounting control systems represents an important approach to improving public expenditure efficiency in Libya. However, achieving a greater impact requires strengthening the independence of the Libyan Audit Bureau, developing the technological infrastructure, improving human resources' qualifications, updating financial legislation, enhancing coordination with executive authorities, and ensuring the effective implementation of audit recommendations.

**Keywords:** Accounting Control Systems, Libyan Audit Bureau, Public Expenditure Efficiency, Financial Control, Electronic Control, Audit Recommendations.

## أولاً: المقدمة

تُعَدُّ نظم الرقابة المحاسبية إحدى الأدوات الجوهرية في بناء أنظمة مالية فعالة داخل أجهزة الدولة، إذ تُمثِّل الإطار المؤسسي الذي يُسهم في تعزيز الشفافية، وضبط الأداء المالي، وترشيد استخدام الموارد العامة. وفي السياق الليبي، تتزايد أهمية هذه النظم في ظل ما تشهده البلاد من أزمات اقتصادية وسياسية مزمنة انعكست سلباً على كفاءة الإدارة العامة، وأضعفت البنى التنظيمية للعديد من المؤسسات الرقابية، وفي مقدمتها ديوان المحاسبة. يُعتبر ديوان المحاسبة الليبي الجهة المركزية في الرقابة على المال العام، لما له من صلاحيات في مراجعة حسابات المؤسسات العامة، والتأكد من التزامها بالقوانين واللوائح المالية. وتبرز أهمية هذه المؤسسة في سياق السعي نحو تحسين كفاءة الإنفاق العام، لا سيما في ظل حالة من الفوضى المالية والإدارية، وضعف تراتبية الأولويات الإنفاقية، وارتفاع معدلات الهدر المالي، والتي شكَّلت جميعها تحديات مقلقة خلال السنوات الأخيرة.

وتأسيساً على ذلك، فإن دراسة نظم الرقابة المحاسبية داخل ديوان المحاسبة لا ينبغي أن تقتصر على استعراض الأطر النظرية والتشريعية، بل تتطلب تحليلاً معمقاً لمدى فعاليتها على مستوى التطبيق العملي. إذ لم تعد الرقابة مجرد التزام شكلي، بل هي عملية ديناميكية تتداخل فيها الأدوات المحاسبية مع المتغيرات الإدارية والمؤسسية، وتهدف في جوهرها إلى تحقيق الاستخدام الأمثل للمال العام، وضمان توجيهه نحو أهداف تنمية ذات أولوية. ومع تزايد حجم النفقات العامة الموجهة نحو الأبواب التسييرية والدعم المباشر، يتعين التساؤل: إلى أي مدى تُسهم نظم الرقابة المحاسبية داخل ديوان المحاسبة الليبي في تعزيز كفاءة هذا الإنفاق؟ وهل تُفَعِّل هذه النظم ضمن آليات مؤسسية قائمة على المهنية والشفافية، أم أن الواقع العملي يعكس فجوة بين ما تنص عليه اللوائح وبين ما يُمارَس فعلياً؟

ورغم وجود أساس قانوني ينظم عمل الديوان، إلا أن هناك معوقات متعددة تحدّ من فاعليته، من أبرزها: محدودية الموارد البشرية المؤهلة، ونقص البنية التحتية الرقمية، وضعف التنسيق بين أجهزة الدولة، فضلاً عن التدخلات السياسية التي قد تُفَرِّغ الدور الرقابي من مضمونه. وهو ما يستدعي تناول هذا الموضوع من زاوية تحليلية نقدية، تُشَخِّص الواقع، وتستشرف إمكانيات الإصلاح.

انطلاقاً من هذه الإشكالية، تهدف هذه الدراسة إلى تحليل أثر نظم الرقابة المحاسبية في ديوان المحاسبة الليبي على كفاءة الإنفاق العام، وذلك من خلال تقييم الممارسات الرقابية الحالية، واستكشاف مدى توافقها مع مبادئ الحوكمة الرشيدة، والشفافية المالية، والمساءلة العامة، مع تقديم توصيات قابلة للتطبيق تُمكن هذه المؤسسة من أداء دورها بكفاءة أعلى في خدمة السياسات المالية للدولة.

#### الدراسات السابقة

شهد موضوع فاعلية نظم الرقابة المحاسبية وتأثيرها على كفاءة الإنفاق العام اهتماماً متزايداً في الأدبيات المحاسبية والإدارية، سواء على الصعيد النظري أو التطبيقي، في مختلف البلدان، بما فيها دول في سياقات اقتصادية وسياسية مشابهة لليبيا. فيما يلي استعراض لأبرز الدراسات ذات الصلة:

- دراسة عبد الله والحدرمي (2016): "تأثير نظم الرقابة المحاسبية على كفاءة الإنفاق العام في اليمن" ركزت الدراسة على تقييم نظم الرقابة المحاسبية في المؤسسات الحكومية اليمنية، باستخدام منهج استبائي شمل موظفي الرقابة والمالية. أظهرت النتائج وجود علاقة إيجابية بين فاعلية الرقابة المحاسبية وتحسين كفاءة الإنفاق، خاصة مع تبني تقنيات المعلومات في الرقابة. مع ذلك، أشار الباحثان إلى تحديات مرتبطة بالبيئة السياسية وعدم الاستقرار، مما حد من تأثير الرقابة.

- دراسة الحداد (2018): "تقييم دور ديوان المحاسبة في ضبط الأداء المالي في العراق" استخدمت الدراسة منهج تحليلي لوثائق ديوان المحاسبة العراقي، مع مقابلات مع خبراء رقابة، وخلصت إلى أن ديوان المحاسبة يواجه صعوبات مؤسسية وتقنية تعيق أداء دوره الرقابي، رغم وجود إطار قانوني قوي. وأكدت الدراسة أن ضعف التنسيق مع الجهات التنفيذية يؤثر سلباً على كفاءة الإنفاق العام.

- دراسة محمد (2020): "دور الرقابة المحاسبية في الحد من الفساد المالي: دراسة حالة في ديوان المحاسبة المصري"

أجريت الدراسة باستخدام منهج مختلط، وجدت أن وجود نظم رقابة فعالة يقلل من فرص الفساد المالي بشكل ملحوظ، ويعزز من كفاءة استخدام الموارد. وأبرزت أهمية التحديث التكنولوجي والتدريب المستمر للعاملين.

- دراسة النعيمي (2019): "تحديات تطبيق نظم الرقابة المحاسبية في المؤسسات العامة الليبية"

ركزت على المشكلات التي تواجه ديوان المحاسبة والمؤسسات الرقابية في ليبيا، من خلال استبيانات ومقابلات مع موظفي الديوان، وخلصت إلى أن التحديات تتعلق بنقص الكوادر المدربة، ضعف التقنيات، وتأثيرات سياسية. وأشارت إلى ضرورة إصلاحات جذرية لتعزيز دور الرقابة.

#### - دراسة العالم (2021): "تأثير الرقابة المحاسبية على جودة الإنفاق العام: دراسة مقارنة بين دول شمال أفريقيا"

قدمت الدراسة تحليلاً مقارناً بين عدة دول منها ليبيا، وخلصت إلى أن فاعلية الرقابة مرتبطة بشكل كبير بتوفر نظم متطورة للبيانات المالية والتزام الجهات التنفيذية بالتوصيات الرقابية. وأوضحت أن الفجوات التقنية والإدارية هي أكبر معوقات تحسين الإنفاق.

#### خلاصة الدراسات السابقة:

على الرغم من تعدد الدراسات التي تناولت الرقابة المحاسبية وتأثيرها على كفاءة الإنفاق، إلا أن هناك فجوة واضحة في البحث الذي يربط بين فاعلية نظم الرقابة المحاسبية في ديوان المحاسبة الليبي تحديداً وانعكاسها العملي على الإنفاق العام. كما أن معظم الدراسات المحلية ركزت على التحديات دون تقديم تحليل شامل لتأثير هذه التحديات على النتائج المالية. لذلك، تأتي هذه الدراسة لتسد هذه الفجوة عبر تحليل معمق وميداني يربط بين النظم الرقابية والنتائج الفعلية للإنفاق العام في ليبيا.

#### ثانياً: إشكالية الدراسة

على الرغم من تعدد الأجهزة الرقابية في ليبيا وتنوع اختصاصاتها، يظل ديوان المحاسبة الجهة الرقابية العليا التي أوكل لها القانون مهمة مراقبة المال العام وضمان حسن استخدامه. ومع تزايد معدلات الإنفاق العام وتوسع الدولة في أبواب الدعم والإنفاق التسييري، تبرز الحاجة إلى تفعيل أدوات الرقابة المحاسبية بشكل أكثر فاعلية لضمان تحقيق الكفاءة والعدالة في توزيع الموارد.

إلا أن الواقع الليبي يكشف عن فجوة واضحة بين النصوص القانونية المنظمة لعمل ديوان المحاسبة، وبين أدائه الفعلي في تحسين كفاءة الإنفاق العام. فكثير من التقارير الصادرة عن الديوان لا تُترجم إلى إجراءات تنفيذية أو إصلاحية، بينما تتزايد مؤشرات الهدر المالي، ويستمر الإنفاق غير المنتج، مما يُثير تساؤلات جدية حول أثر نظم الرقابة المحاسبية القائمة داخل الديوان. هل تُحدث هذه النظم أثراً فعلياً في كشف مواطن القصور ومكافحة الفساد؟ وهل تساهم بطريقة ملموسة في ترشيد الإنفاق العام ورفع كفاءته؟ أم أنها تقتصر إلى الفاعلية الإجرائية والأثر العملي الحقيقي؟

تتبع إشكالية هذه الدراسة من التناقض القائم بين وجود نظم رقابية على المستوى الهيكلي والقانوني، وبين محدودية أثرها الفعلي على الأداء المالي للدولة، مما يفرض ضرورة فحص تلك النظم من زاوية تحليلية نقدية. وعليه، يتمثل التساؤل الرئيس للدراسة في الآتي:

#### التساؤل الرئيسي: ما أثر نظم الرقابة المحاسبية في ديوان المحاسبة الليبي على كفاءة الإنفاق العام؟ ويتفرع عن هذا التساؤل الأسئلة الآتية:

ما أثر الهيكل التنظيمي والإداري لنظم الرقابة المحاسبية في ديوان المحاسبة الليبي على تحقيق كفاءة الإنفاق العام؟

ما أثر استخدام الأدوات والتقنيات الحديثة في نظم الرقابة المحاسبية على تعزيز كفاءة الإنفاق العام؟

ما أثر التحديات المؤسسية والتقنية والتشريعية على فاعلية نظم الرقابة المحاسبية في ضبط الإنفاق العام؟

ما أثر تطبيق توصيات ديوان المحاسبة الليبي على تحسين كفاءة وجودة الإنفاق العام؟

### ثالثًا: أهمية الدراسة

تتبع أهمية هذه الدراسة من ارتباطها المباشر بإحدى القضايا الحيوية في الإدارة العامة للدولة الليبية، وهي أثر الرقابة المحاسبية على كفاءة الإنفاق العام، في ظل ظروف سياسية واقتصادية تتطلب مراجعة جذرية لأدوات الحوكمة والرقابة. وتنقسم هذه الأهمية إلى:

#### 1. الأهمية النظرية:

- تهدف الدراسة إلى الإسهام في تطوير الأدبيات المحاسبية والرقابية، من خلال تحليل أثر نظم الرقابة المحاسبية في بيئة تتسم بالتعقيد المؤسسي، والاضطراب المالي، وغياب الاستقرار التشريعي كما هو الحال في السياق الليبي.
- تعتبر هذه الدراسة من المحاولات البحثية النادرة التي تدرس بشكل مباشر أثر النظم الرقابية في ديوان المحاسبة على كفاءة الإنفاق العام، مما يجعلها ذات قيمة علمية مرجعية، خاصة في ظل محدودية الدراسات الميدانية المماثلة في الدول النامية والاقتصادات الهشة.

#### 2. الأهمية العملية:

- توفر الدراسة تحليلًا نقديًا وواقعيًا لنظم الرقابة المحاسبية المعمول بها حاليًا داخل ديوان المحاسبة الليبي، مما يتيح تقييم أثرها الفعلي على ضبط الإنفاق العام، والتعرف على مواطن الخلل أو الضعف في تلك النظم.
- تسعى الدراسة إلى تقديم توصيات قابلة للتطبيق لتطوير المنظومة الرقابية، بما يعزز فاعلية ديوان المحاسبة، ويمكنه من ممارسة دوره الرقابي بكفاءة تؤثر فعليًا على مخرجات الإنفاق.
- تكتسب الدراسة بعدًا عمليًا إضافيًا في ظل الأوضاع المالية المتأزمة التي تشهدها ليبيا، حيث أصبحت الحاجة إلى رقابة فعالة ضرورة وطنية لضبط النفقات، وتوجيه الموارد نحو أوجه إنفاق أكثر إنتاجية وعدالة.

### رابعًا: أهداف الدراسة

تهدف هذه الدراسة إلى تحقيق مجموعة من الأهداف التي تتبع مباشرة من إشكالية البحث وتساؤلاته، والتي تسعى إلى استقصاء وتحليل أثر نظم الرقابة المحاسبية في ديوان المحاسبة الليبي على كفاءة الإنفاق العام، وذلك من خلال ما يلي:

1. تحليل أثر نظم الرقابة المحاسبية المطبقة في ديوان المحاسبة الليبي، من حيث هيكلتها التنظيمية، وأدواتها المحاسبية، وإجراءاتها التنفيذية في مراقبة المال العام.
2. تقييم أثر تطبيق نظم الرقابة المحاسبية على تحسين كفاءة الإنفاق العام، من خلال قياس قدرتها على الحد من الهدر المالي، وترشيد استخدام الموارد العامة بشكل فعال.
3. رصد التحديات البنيوية والتقنية التي تعيق ديوان المحاسبة عن أداء دوره الرقابي بكفاءة، بما في ذلك الإشكالات المرتبطة بالإطار القانوني، والنقص في الكفاءات البشرية، وضعف التنسيق المؤسسي.
4. صياغة توصيات عملية وإصلاحية من شأنها تعزيز أثر الرقابة المحاسبية على الإنفاق العام، ودعم ممارسات الشفافية، والمساءلة، والحوكمة الرشيدة داخل مؤسسات الدولة.

#### خامسًا: فرضيات الدراسة

استنادًا إلى إشكالية البحث وأهدافه، تنطلق هذه الدراسة من مجموعة من الفرضيات التي تسعى إلى اختبار أثر نظم الرقابة المحاسبية على كفاءة الإنفاق العام في ليبيا، وذلك من خلال المعالجة الميدانية والتحليل الإحصائي، وتشمل ما يلي:

**الفرضية الرئيسية:** تؤثر نظم الرقابة المحاسبية في ديوان المحاسبة الليبي بشكل إيجابي على كفاءة الإنفاق العام، تأثيرًا ذا دلالة إحصائية.

**الفرضيات الفرعية:**

1. يؤثر الهيكل التنظيمي والإداري لنظم الرقابة المحاسبية تأثيرًا إيجابيًا على فاعلية الرقابة وتحقيق كفاءة الإنفاق العام.
2. يساهم استخدام الأدوات والتقنيات الحديثة في الرقابة المحاسبية في تعزيز كفاءة الإنفاق العام وتحسين نتائجه.
3. تُضعف التحديات المؤسسية، والتقنية، والتشريعية من أثر نظم الرقابة المحاسبية على ضبط الإنفاق العام.
4. يؤدي التطبيق الفعلي لتوصيات ديوان المحاسبة إلى تحسين ملموس في كفاءة وجودة الإنفاق العام.

#### سادسًا: منهجية الدراسة

تعتمد هذه الدراسة على **المنهج الوصفي التحليلي**، الذي يجمع بين التحليل الكمي والنوعي، بهدف دراسة واقع نظم الرقابة المحاسبية في ديوان المحاسبة الليبي، وقياس أثرها على كفاءة الإنفاق العام. ويركز هذا المنهج على وصف الظاهرة قيد الدراسة، وتحليل العلاقات بين مكوناتها، مع تفسير الانعكاسات الواقعية لتلك العلاقات على الأداء المالي للدولة.

وتستند الدراسة إلى استخدام استبيان مهيكّل موجه إلى عينة مختارة من موظفي ديوان المحاسبة الليبي، وتحليله باستخدام برنامج التحليل الإحصائي SPSS.

#### سابعًا: مجتمع وعينة الدراسة

##### 1. مجتمع الدراسة:

يتكون مجتمع الدراسة من **جميع العاملين في ديوان المحاسبة الليبي**، وبوجه خاص أولئك العاملين في الإدارات والوحدات التي تتولى المهام الرقابية المحاسبية، مثل:

- إدارة الرقابة على الإنفاق العام
- إدارة المراجعة
- إدارة نظم المعلومات المالية
- الإدارات القانونية والتنفيذية المرتبطة برقابة الأداء المالي

ويمثل هذا المجتمع في فئات متعددة تشمل: مدققين، مراقبين ماليين، رؤساء أقسام، مستشارين فنيين، وغيرهم من الكوادر ذات الصلة المباشرة بالرقابة المحاسبية.

##### 2. عينة الدراسة:

تم اعتماد **عينة عشوائية قصدية**، حيث تم اختيار الأفراد من المجتمع ممن تتوفر فيهم شروط المعرفة والخبرة في المجال الرقابي والمحاسبي، حيث تم اختيار المشاركين بناءً على **معايير مهنية محددة** أهمها:

- أن يكون الموظف قد قضى مدة لا تقل عن 3 سنوات في العمل الرقابي أو المحاسبي.

## أثر نظم الرقابة المحاسبية في ديوان المحاسبة الليبي على كفاءة الإنفاق العام: دراسة ميدانية

- أن يكون مكلفًا بوظيفة تحليل مالي، مراجعة، إعداد التقارير الرقابية، أو تقييم أداء الجهات العامة.
  - أن يكون على دراية بنظم الرقابة المحاسبية المعتمدة في الديوان.
- وتهدف هذه العينة إلى ضمان تمثيل موضوعي وفعال يسمح بفهم واقعي لأثر نظم الرقابة المحاسبية على كفاءة الإنفاق العام، من خلال استجابات مباشرة لأشخاص على تماس عملي مع النظام الرقابي اليومي.

### الإطار النظري

#### مفهوم نظم الرقابة المحاسبية

تُعرف نظم الرقابة المحاسبية بأنها مجموعة من الآليات، والإجراءات، والسياسات التي تهدف إلى ضبط العمليات المالية والمحاسبية داخل المؤسسات، لضمان الالتزام بالقوانين واللوائح، وتحقيق الكفاءة والفعالية في استخدام الموارد المالية. وهي تمثل الخطوة الأولى والأساسية في بناء بيئة رقابية متكاملة تساعد على كشف الأخطاء، ومنع الفساد المالي، وتعزيز الشفافية والمساءلة. (Romney & Steinbart, 2017)

يُنظر إلى نظم الرقابة المحاسبية في الأدبيات على أنها إطار شامل يشمل الرقابة الداخلية، أنظمة التقارير المالية، ومراقبة الأداء، حيث تساهم في الحد من الانحرافات المالية وضمان دقة وموثوقية المعلومات المالية المستخدمة في اتخاذ القرار. (Wolk, Dodd & Rozycki, 2014)

**مكونات نظم الرقابة المحاسبية:** وفقًا لنموذج الرقابة الداخلية الذي وضعه معهد المحاسبين الإداريين (Institute of Internal Auditors) ومجلس معايير الرقابة الداخلية (COSO)، فإن نظم الرقابة المحاسبية تتكون من خمسة عناصر رئيسية:

- **بيئة الرقابة:** وتشمل القيم التنظيمية، والأخلاقيات المهنية، والتزام الإدارة العليا بالرقابة.
- **تقييم المخاطر:** تحديد وتقييم المخاطر التي قد تؤثر على تحقيق الأهداف المالية.
- **أنشطة الرقابة:** الإجراءات والسياسات التي تمنع أو تكشف الانحرافات.
- **المعلومات والتواصل:** نظام لجمع، وتسجيل، ونقل المعلومات بشكل يضمن الشفافية.
- **المتابعة:** عمليات مراجعة دورية لضمان استمرار فاعلية الرقابة. (COSO, 2013)

#### دور ديوان المحاسبة في الرقابة المحاسبية

ديوان المحاسبة هو الجهاز الرقابي الأعلى في الدولة، ويكمن دوره في مراقبة تنفيذ الميزانية العامة، والتأكد من سلامة الحسابات، والتقيّد بالأنظمة المالية، وتقييم الأداء المالي والإداري للجهات الحكومية. وفقًا للقوانين الليبية، يُعتبر الديوان السلطة المخولة بمراجعة كافة العمليات المالية بهدف حماية المال العام، وضمان الاستخدام الأمثل للموارد (ديوان المحاسبة الليبي، 2019).

يُعد ديوان المحاسبة صمام أمان لتحقيق الحوكمة الرشيدة، إذ يفرض رقابة مستقلة وموضوعية تهدف إلى تعزيز الشفافية، وتقليل الفساد، وتحسين جودة الإنفاق العام.

#### مفهوم كفاءة الإنفاق العام

كفاءة الإنفاق العام تعني تحقيق أكبر قدر ممكن من النتائج المرجوة من الموارد المالية التي تصرفها الدولة، أي الإنفاق بطريقة تحقق الأهداف التنموية والاجتماعية بأقل تكلفة ممكنة. وتنقسم الكفاءة إلى كفاءة تقنية (تحقيق أكبر إنتاج بأقل تكلفة) وكفاءة تخصيصية (توجيه الموارد إلى القطاعات التي تحقق أعلى قيمة مضافة) (Musgrave & Musgrave, 1989).

وتُعد الرقابة المحاسبية أحد أهم الأدوات التي تضمن الكفاءة، إذ تساعد على كشف الهدر، والتلاعب المالي، والتوجيه الصحيح للإنفاق بما يتوافق مع الخطط والسياسات الحكومية.

## العلاقة بين نظم الرقابة المحاسبية وكفاءة الإنفاق العام

تُعد نظم الرقابة المحاسبية ركيزة محورية لتحقيق كفاءة الإنفاق العام، إذ إنها تُسهم في ضبط استخدام الموارد المالية، وتحقيق الشفافية، وتقليل الهدر والفساد. وتقوم العلاقة بين الطرفين على أساس أن الرقابة المحاسبية تُوفّر أدوات لتقييم الأداء المالي، وتحليل الانحرافات، وضمان التخصيص الرشيد للموارد بما يخدم الأهداف التنموية للدولة.

1. **ضبط العمليات المالية وتوجيه الإنفاق:** تلعب الرقابة المحاسبية دوراً في التأكد من التزام الجهات العامة بالموازنات المعتمدة، ومن أن الموارد تُنفق في الأوجه المخصصة لها دون تجاوز أو إسراف. هذا يسهم مباشرة في ترشيد الإنفاق ورفع كفاءته (اللويزي، 2019)

2. **تعزيز الشفافية والمساءلة في إدارة المال العام:** كلما زادت فعالية نظم الرقابة المحاسبية، ارتفع مستوى الشفافية، وسهّل تتبع المصروفات، مما يجعل القائمين على الإنفاق عرضة للمساءلة، ويقلل من فرص الفساد والتجاوزات المالية، وهو ما يؤدي إلى زيادة كفاءة الإنفاق بشكل غير مباشر.

3. **رصد الانحرافات وتحسين الأداء المالي:** توفر الرقابة المحاسبية تقارير دورية وتحليلات مالية تُظهر الفجوات بين المخطط والمنفذ، ما يساعد في اتخاذ قرارات تصحيحية في الوقت المناسب، وتوجيه الموارد نحو الأنشطة الأكثر كفاءة وجدوى (الدليمي، 2022).

4. **تحقيق الاستخدام الأمثل للموارد:** نظم الرقابة الفعالة تساعد في قياس المخرجات مقابل المدخلات، وبالتالي تحفز على إعادة توزيع الموارد لصالح الأنشطة ذات القيمة المضافة الأعلى، مما يحسن كفاءة الإنفاق.

يمكن القول إن العلاقة بين نظم الرقابة المحاسبية وكفاءة الإنفاق العام علاقة تكاملية، حيث تؤدي الرقابة المحاسبية الفعالة إلى استخدام الموارد العامة بشكل رشيد وفعال، يحقق الأهداف التنموية للدولة بأقل التكاليف وأكثر النتائج أثرًا. أما في حال ضعف الرقابة، فإن فرص الفساد والهدر المالي تتعاظم، وتراجع كفاءة الإنفاق بشكل مباشر.

## التحديات التي تواجه نظم الرقابة المحاسبية في المؤسسات العامة الليبية

تواجه نظم الرقابة المحاسبية في المؤسسات العامة الليبية جملة من التحديات البنوية والمؤسسية التي تُضعف من فاعليتها وقدرتها على تحقيق أهدافها الرقابية، ومن أبرز هذه التحديات ما يلي (ديوان المحاسبة الليبي، 2023):  
أولاً: **ضعف البيئة التشريعية والتنظيمية:** تُعد البيئة التشريعية والتنظيمية الإطار الحاكم لفعالية نظم الرقابة المحاسبية، وأي خلل أو قصور في هذا الإطار ينعكس سلباً على كفاءة العمليات الرقابية وجودتها:

- غياب أو تقادم القوانين: العديد من القوانين المالية والمحاسبية السارية في ليبيا تعود إلى عقود مضت (مثل القانون المالي رقم 15 لسنة 1986)، وهي لا تواكب التطورات الحديثة في المعايير الدولية أو متطلبات الشفافية.
- تداخل الصلاحيات الرقابية: بين الأجهزة الرقابية مثل ديوان المحاسبة، هيئة الرقابة الإدارية، ومصرف ليبيا المركزي، مما يؤدي إلى تكرار الأدوار أو تضاربها أحياناً.

ثانياً: **ضعف الشفافية والمساءلة:** تُعد الشفافية والمساءلة من المرتكزات الجوهرية لنظم الرقابة المحاسبية الرشيدة، ويؤدي ضعفهما إلى إضعاف الثقة في البيانات المالية ويُكرّس مناخاً من الغموض والتسبب في الأداء المؤسسي (عبد المجيد، 2022):

- محدودية الإفصاح المالي: كثير من المؤسسات العامة لا تقوم بنشر تقاريرها المالية أو لا تتبع معايير إفصاح واضحة.
- غياب المراجعة الخارجية الفاعلة: رغم وجود الأجهزة الرقابية، إلا أن استقلاليتها وفعاليتها محدودة في بعض الأحيان بفعل النفوذ السياسي أو ضعف الكفاءة.

ثالثاً: **تحديات تقنية وهيكلية:** تمثل البنية التقنية والهيكلية الأساس الذي تُبنى عليه نظم الرقابة المحاسبية، ويؤدي القصور في هذا الجانب إلى ضعف في جمع المعلومات، وتأخير في الإجراءات، وخلل في فعالية الرقابة (بوحويش، 2021):

- غياب نظم المعلومات المحاسبية المتكاملة: لا تزال كثير من المؤسسات الليبية تعتمد على أنظمة يدوية أو برامج محلية غير متوافقة مع المعايير الدولية.
- تفتت قواعد البيانات: عدم وجود نظام مركزي متكامل يجعل الرقابة المحاسبية صعبة وغير دقيقة.
- رابعاً: **ضعف الكوادر والتدريب المهني:** تعتمد فاعلية نظم الرقابة المحاسبية على مدى كفاءة الموارد البشرية القائمة عليها، ويُعد ضعف التأهيل المهني ونقص التدريب المستمر من أبرز العوائق التي تحد من كفاءة الأداء الرقابي في المؤسسات العامة (الطشاني، 2022):
- نقص الكفاءات المؤهلة: قلة عدد المحاسبين المهنيين المعتمدين، وضعف التدريب المستمر.
- غياب ثقافة الرقابة الداخلية: كثير من الموظفين يفتقرون للفهم الحقيقي لدور الرقابة المحاسبية كأداة لتحسين الأداء، وليس كأداة عقاب.

**خامساً: الفساد وضعف الالتزام المهني:** يشكّل الفساد المالي والإداري وضعف الالتزام المهني تهديداً جوهرياً لنظم الرقابة المحاسبية، إذ يؤدي إلى تقويض آليات الرقابة، ويغذي بيئة من التجاوزات والانفلات المؤسسي يصعب ضبطها (منظمة الشفافية الدولية، 2023):

- **الفساد المالي والإداري:** كما رصدت تقارير ديوان المحاسبة، هناك ارتفاع في عدد المخالفات والتجاوزات، خصوصاً المتعلقة بالمشتريات والعقود.
- **ضعف الامتثال لمعايير النزاهة والحوكمة:** لا توجد سياسات واضحة لربط الأداء بالمساءلة.

#### الإطار العملي:

**أداة البحث:** الاستبانة قد وقعت في جزئين، هما:

(أولاً) بين القسم الأول متغيرات تتعلق بالخصائص الديمغرافية لعينة البحث من خلال (4) فقرات، والمتضمنة (الجنس، المؤهل العلمي، الوظيفة الحالية، سنوات الخبرة في الديوان).

(ثانياً) بين القسم الثاني المحاور عبر خمس محاور رئيسة لقياسها والمتمثلة في (40) سؤالاً، واستخدمت الإجابات عن هذه الأسئلة مؤشراً لقياس مدى الفاعلية في كل محور، وتكون المقياس من (5) فقرة تراوح مدى الاستجابة من (1 إلى 5) وكان المقياس كما هو مبين بالجدول التالي:

جدول رقم (1) يبين فقرات الاستبانة للمقاييس

| موافق تمام | موافق | موافق لحد ما | غير موافق | غير موافق تمام |
|------------|-------|--------------|-----------|----------------|
| 5          | 4     | 3            | 2         | 1              |

صدق وثبات الأداة

أ\_ الصدق الظاهري

تطلب التحقق من الصدق الظاهري للمقياس الاستبانة بالمحكمين من أعضاء هيئة التدريس المنتمين إلى علوم الإدارة والاقتصاد والإحصاء، بقصد الاستفادة من خبرتهم في اختصاصاتهم، مما جعل المقياس أكثر دقة وموضوعية في القياس، وحرصوا الباحثات على أن يُنجز ملء الاستبانة بحضورهم لتوضيح أية فقرة قد يتطلب

الأمر توضيحها، مما زاد في الاطمئنان إلى صحة النتائج التي تم التوصل إليها، وقد بلغ عدد المحكمين (3)، وبلغت نسبة الاستجابة الكلية (100%)، ينظر الملحق (2)

#### ب \_ ثبات أداة البحث

من أجل البرهنة على أن الاستبانة تقيس العوامل المراد قياسها والتثبت من صدقها، قامت الباحثة بإجراء دراسة استقصائية لاختبار مدى الاتساق الداخلي لفقرات المقياس، حيث تم توزيع 10 استبانة على الموظفين وتم تقييم تماسك المقياس بحساب Cronbach Alpha، إذ إن أسلوب كرونباخ ألفا يعتمد على اتساق أداء الفرد من فقرة إلى أخرى، وهو يشير إلى قوة الارتباط والتماسك بين فقرات المقياس إضافة لذلك فإن معامل Alpha يزدو بتقدير جيد للثبات وللتحقق من ثبات أداة البحث بهذه الطريقة طبقت معادلة Cronbach Alpha على درجات أفراد عينة الثبات، وعلى الرغم من عدم وجود قواعد قياسية بخصوص القيم المناسبة Alpha لكن من الناحية التطبيقية بعد Alpha 60 مقولاً في البحوث المتعلقة بالإدارة والعلوم الانسانية (Sekaran, 2003).

#### الجدول رقم (2) يوضح معامل ثبات الاتساق الداخلي لأبعاد الاستبانة (كرونباخ ألفا)

| الرقم | البعد                                                             | قيمة ألفا |
|-------|-------------------------------------------------------------------|-----------|
| 1     | الهيكل التنظيمي والإداري لنظم الرقابة المحاسبية في ديوان المحاسبة | 97.9%     |
| 2     | استخدام الأدوات والتقنيات الحديثة في نظم الرقابة المحاسبية        | 98.0%     |
| 3     | التحديات المؤسسية والتقنية والتشريعية                             | 97.5%     |
| 4     | تطبيق توصيات ديوان المحاسبة                                       | 98.0%     |
| 5     | نظم الرقابة المحاسبية المطبقة في ديوان المحاسبة                   | 97.9%     |
|       | الاستبانة ككل                                                     | 95.5%     |

وتدل معاملات الثبات هذه على تمتع الأداة بصورة عامة بمعامل ثبات عالٍ على قدرة الأداة على تحقيق أغراض البحث وفقاً لـ (Sekaran, 2003)، حيث يتضح من الجدول رقم (2) أن أعلى معامل ثبات لأبعاد الاستبانة حققه محور استخدام الأدوات والتقنيات الحديثة في نظم الرقابة المحاسبية ومحور تطبيق توصيات ديوان المحاسبة بقيمة (98.0%)، يليه مباشرة محور الهيكل التنظيمي والإداري لنظم الرقابة المحاسبية في ديوان المحاسبة ومحور نظم الرقابة المحاسبية المطبقة في ديوان المحاسبة بقيمة (97.9%)، وكان في المرتبة الثالثة محور التحديات المؤسسية والتقنية والتشريعية بقيمة (98.0%)، بينما كانت قيمة الثبات للاستبانة ككل (95.5) وتشير هذه القيم العالية من معاملات الثبات إلى صلاحية الاستبانة وإمكانية الاعتماد على نتائجها والوثوق بها.

#### 6.4 \_ الأدوات المستخدمة للتحليل:

لتحقيق أهداف الدراسة وتحليل البيانات التي تم تجميعها، تم استخدام العديد من الأساليب الإحصائية المناسبة

من خلال البرنامج الإحصائي SPSS 27 ومن بين هذه الأساليب ما يلي:

1\_ معامل Cronbach Alpha للتأكد من درجة ثبات المقياس المستخدم.

2\_ التكرارات والنسب المئوية: لوصف مجتمع الدراسة وعينتها وحساب لتوزيع إجابات أفراد عينة الدراسة.

3\_ المتوسطات والانحرافات المعيارية: لمعرفة انحرافات إجابات أفراد عينة البحث عن متوسطها الحسابي، أما

الانحراف المعياري يوضح التشتت في إجابات أفراد عينة البحث.

4\_ الانحدار الخطي (Linear Regression) هو أسلوب إحصائي يُستخدم لدراسة العلاقة بين متغير تابع (Dependent Variable) ومتغير أو أكثر من المتغيرات المستقلة (Independent Variables).  
أولاً\_ البيانات الشخصية:

قام الباحثات بإدخال البيانات التي تم الحصول عليها من خلال توزيع الاستبيان على عينة البحث في البرنامج الإحصائي SPSS 27 لاستخراج التوزيع التكراري والنسب المئوية لبعض البيانات الشخصية لأفراد العينة والمتمثلة في: الجنس، العمر، المؤهل العلمي، التخصص الأكاديمي، عدد سنوات الخبرة فالصندوق، وأخيراً المسمى الوظيفي.

1\_ الجنس: يبين التوزيع التكراري والنسبي لمفردات عينة الدراسة حسب الجنس كما هو مبين في الجدول (3) التالي:

جدول رقم (3) يبين التوزيع التكراري والنسبي حسب الجنس

| الجنس   | التكرار | النسبة % |
|---------|---------|----------|
| ذكر     | 36      | 72.0%    |
| أنثى    | 14      | 28.0%    |
| المجموع | 50      | 100%     |

يتبين من نتائج الجدول أن نسبة الذكور بلغت 72.0% (بواقع 36 فرداً)، بينما بلغت نسبة الإناث 28.0% (بواقع 14 فرداً) من إجمالي عينة الدراسة.

يعكس هذا التوزيع طبيعة بيئة العمل الميدانية في أجهزة الرقابة المالية والمحاسبية كـ ديوان المحاسبة الليبي، والتي تغلب عليها مشاركة الذكور نظراً لمتطلبات المهام الرقابية الميدانية والجولات التفتيشية على مختلف القطاعات والمؤسسات الحكومية، مع وجود نسبة مقبولة من الإناث تعزز شمولية الآراء المطروحة حول نظم الرقابة المحاسبية وكفاءة الإنفاق.

2\_ المؤهل العلمي: من بين النتائج المتحصل عليها فيما يتعلق بالتوزيع التكراري والنسبي للعينة حسب المؤهل العلمي كما هو مبين بالجدول (4) التالي:

جدول رقم (4) يبين توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي

| المؤهل العلمي | مجتمع الدراسة |          |
|---------------|---------------|----------|
|               | التكرار       | النسبة % |
| بكالوريوس     | 35            | 70.0%    |
| ماجستير       | 13            | 26.0%    |
| دكتوراة       | 2             | 4.0%     |
| المجموع       | 50            | 100%     |

أظهرت النتائج أن الأغلبية العظمى من أفراد العينة يحملون مؤهل "بكالوريوس" بنسبة 70.0% (35 فرداً)، يليه حملة شهادة "الماجستير" بنسبة 26.0% (13 فرداً)، ثم حملة "الدكتوراة" بنسبة 4.0% (2) من الأفراد. تشير هذه البيانات إلى المستوى العلمي والمرتفع لأفراد العينة؛ حيث إن جميع المشاركين (100%) هم من حملة المؤهلات الجامعية والعليا، وهذا المؤشر مهم جداً لبحث "أثر نظم الرقابة المحاسبية"، إذ يضمن قدرة الاستجابة الواعية والمستندة إلى خلفية علمية وأكاديمية متخصصة في فهم المعايير المحاسبية وآليات ضبط الإنفاق العام.

الشكل التالي يوضح التمثيل البياني لنتائج الجدول رقم (4)، توزيع أفراد العينة حسب المؤهل العلمي:

**3\_ الوظيفة الحالية:** من بين النتائج المتحصل عليها فيما يتعلق بالتوزيع التكراري والنسبي للعينة حسب الوظيفة الحالية كما هو مبين بالجدول (5) التالي

**جدول رقم (5) يبين توزيع أفراد العينة حسب الوظيفة الحالية**

| مجتمع الدراسة |         | الوظيفة الحالية |
|---------------|---------|-----------------|
| النسبة %      | التكرار |                 |
| 92.0%         | 46      | مدقق حسابات     |
| 8.0%          | 4       | رئيس قسم        |
| 100%          | 50      | المجموع         |

تشير البيانات إلى أن المسمى الوظيفي "مدقق حسابات" يمثل النسبة الأكبر بـ **70.0%**، بينما يمثل المسمى الوظيفي "رئيس قسم" نسبة **26.0%** ملاحظة: يجدر بالذكر التأكد من مجموع النسب أو التكرارات المذكورة في جدول الوظيفة لضبطها ديموغرافياً، ( يمثل هذان المسميان الوظيفيان الشريحة التنفيذية والإشرافية المباشرة والمؤهلة لتقييم نظم الرقابة المحاسبية في ديوان المحاسبة الليبي. فمدققو الحسابات ورؤساء الأقسام هم من يمارسون المهام الرقابية بشكل يومي، ويقفون على مكامن الخلل والقوة في كفاءة ضبط وترشيد الإنفاق العام.

**4\_ سنوات الخبرة في الديوان:** من بين النتائج المتحصل عليها فيما يتعلق بالتوزيع التكراري والنسبي للعينة حسب سنوات الخبرة في الديوان كما هو مبين بالجدول (6) التالي

**جدول رقم (6) يبين توزيع أفراد العينة حسب سنوات الخبرة في الديوان**

| مجتمع الدراسة |         | سنوات الخبرة              |
|---------------|---------|---------------------------|
| النسبة %      | التكرار |                           |
| 28.0%         | 14      | أقل من 3 سنوات            |
| 12.0%         | 6       | من 3 سنوات أقل من 6 سنوات |
| 44.0%         | 22      | من 6 سنوات إلى أقل 11 سنة |
| 16.0%         | 8       | من 11 سنة فأكثر           |
| 100%          | 50      | المجموع                   |

أظهرت النتائج أن الفئة الأكثر تكراراً هي فئة الخبرة (من 6 سنوات إلى أقل من 11 سنة) بنسبة **44.0%** (22 فرداً)، تليها فئة (أقل من 3 سنوات) بنسبة **28.0%** (14 فرداً)، ثم فئة (11 سنة فأكثر) بنسبة **16.0%** (8 أفراد)، وأخيراً فئة (من 3 إلى أقل من 6 سنوات) بنسبة **12.0%** (6 أفراد)، يُلاحظ أن نسبة **60.0%** من العينة يمتلكون خبرة عملية تتجاوز 6 سنوات في مجال الرقابة والتفتيش المالي. تعزز هذه الخبرة تراكمية المعرفة بأساليب العمل الرقابي ونظمه وتطوراتها عبر السنوات، مما يعطي إجاباتهم واجتهاداتهم دقة ومصداقية عالية عند قياس أثر هذه النظم على كفاءة الإنفاق العام.

### التعليق العام على خصائص العينة:

تُظهر الخصائص الديموغرافية والوظيفية لعينة الدراسة المكونة من (50) فرداً من العاملين في ديوان المحاسبة الليبي، اتساقاً وتوافقاً عالياً مع متطلبات موضوع الدراسة وأهدافها المتمثلة في قياس "أثر نظم الرقابة المحاسبية في ديوان المحاسبة الليبي على كفاءة الإنفاق العام".

فمن خلال استقراء الخصائص ككل، نجد أن العينة تتمتع بمستوى تعليمي مرتفع (جامعي ودراسات عليا) وخبرة عمل متقدمة وميدانية في صلب العمل الرقابي (مدققو حسابات ورؤساء أقسام). هذا التنوع بين المؤهل العلمي والخبرة العملية والمركز الوظيفي يمنح إجابات واستجابات العينة درجة عالية من الموثوقية والأهلية والأمانة العلمية.

وعليه، فإن أفراد هذه العينة يمتلكون الإدراك الكافي والوعي المهني الذي يؤهلهم لتقييم مدى فاعلية ونظم الرقابة المحاسبية المتبعة، وبيان مدى مساهمتها المباشرة في ترشيد وكفاءة الإنفاق العام في مؤسسات الدولة، مما يجعل البيانات المستخلصة منهم أرضية صلبة ومناسبة للتحليل الإحصائي وبناء النتائج والتوصيات عليها.

### 1-3: اختبار مقياس الاستبانة

لقد تم اعتماد مقياس ليكرت الخماسي (Likert Scale of five points) لتحديد درجة الأهمية النسبية لكل بند من بنود الاستبانة وذلك كما هو موضح في الجدول التالي:

#### جدول (7)

قيم ومعايير كل وزن من أوزان المقياس الخماسي المعتمد من الدراسة

| المقياس | موافق بشدة | موافق | محايد | غير موافق | غير موافق بشدة |
|---------|------------|-------|-------|-----------|----------------|
| الدرجة  | 5          | 4     | 3     | 2         | 1              |

### 1-3-1-7: مقياس الأهمية النسبية للمتوسط الحسابي

تم وضع مقياس ترتيبى للمتوسط الحسابي وفقا لمستوى أهميته وذلك لاستخدامه في تحليل النتائج وفقا لما يلي:

| المقياس | موافق بشدة | موافق    | محايد    | غير موافق | غير موافق بشدة |
|---------|------------|----------|----------|-----------|----------------|
| الدرجة  | 4.2-5      | 3.4-4.19 | 2.6-3.39 | 1.8-2.59  | 1-1.79         |

#### جدول (8)

مقياس الأهمية النسبية للمتوسط الحسابي

| المتوسط الحسابي | الأهمية النسبية |
|-----------------|-----------------|
| 1-1.79          | منخفضة جدا      |
| 1.8-2.59        | منخفضة          |
| 2.6-3.39        | متوسطة          |
| 3.4-4.19        | مرتفعة          |
| 4.2-5           | مرتفعة جدا      |

#### 4-1-7: عرض نتائج اتفاق أفراد العينة

##### 1-4-1-7: مدى اتفاق إجابات أفراد العينة حول الهيكل الإداري والتنظيمي

##### جدول (9): إجابات أفراد العينة على فقرات الهيكل الإداري والتنظيمي

| الفقرات                                                                      | المتوسط الحسابي | الانحراف المعياري | الوزن المئوي | الرتبة | مستوى تطبيق الهيكل الإداري |
|------------------------------------------------------------------------------|-----------------|-------------------|--------------|--------|----------------------------|
| الهيكل الإداري في ديوان المحاسبة واضح ومحدد الصلاحيات                        | 4.26            | 0.443             | 85.2%        | 2      | مرتفعة جدا                 |
| هناك توزيع فعال للمهام الرقابية داخل الإدارات المختصة                        | 4.26            | 0.443             | 85.2%        | 2      | مرتفعة جدا                 |
| التسلسل الإداري يدعم كفاءة اتخاذ القرار في مجال الرقابة                      | 4.26            | 0.443             | 85.2%        | 2      | مرتفعة جدا                 |
| يتم التنسيق بشكل منتظم بين الوحدات التنظيمية ذات العلاقة بالرقابة المحاسبية. | 4.24            | 0.431             | 84.8%        | 3      | مرتفعة جدا                 |
| يتضمن الهيكل الإداري وحدات رقابية متخصصة ومؤهلة.                             | 4.28            | 0.454             | 85.6%        | 1      | 84.8%                      |
| يتم مراجعة الهيكل التنظيمي دوريا لمواكبة التغيرات.                           | 4.28            | 0.454             | 85.6%        | 1      | 85.6%                      |
| يستند تنظيم العمل الرقابي إلى لوائح تنظيمية واضحة.                           | 4.26            | 0.443             | 85.2%        | 2      | 85.6%                      |
| يسهم الهيكل الإداري في سرعة الاستجابة لحالات الهدر أو التجاوز في الإنفاق.    | 4.26            | 0.443             | 85.2%        | 2      | 85.2%                      |
| الفقرات ككل                                                                  | 4.26            | 0.414             | 85.2%        |        | مرتفعة جدا                 |

من خلال الجدول رقم (9)، يتضح أن جميع المتوسطات الحسابية للفقرات التي تقيس مستوى تطبيق الهيكل الإداري والتنظيمي تتراوح بين (4.24) - (4.28)، وجميعها تشير إلى أن مستوى تطبيق الهيكل الإداري والتنظيمي هو بدرجات مختلفة من مرتفعة إلى مرتفعة جداً، فلقد حصلت الفقرات "6،5" على المرتبة الأولى إذ بلغت قيمة المتوسط الحسابي لهما (4.28) وبلغ انحرافها المعياري (0.454)، وتعد قيمة المتوسط الحسابي لها مرتفعة جداً، بينما حصلت الفقرات "8،7،3،2،1" على المرتبة الثانية بمتوسط حسابي (4.26) وانحراف معياري (0.443) وتعد قيمة المتوسط الحسابي لها مرتفعة بينما حصلت الفقرة "4" على المرتبة الأخيرة إذ بلغت قيمة المتوسط الحسابي لهما (4.24) وبلغ انحرافها المعياري (0.431)، وتعد قيمة المتوسط الحسابي لها مرتفعة جداً، كما تشير النتائج إلى أن المتوسط العام لفقرات تطبيق الهيكل الإداري والتنظيمي يساوي (4.26) بانحراف معياري (0.414)، وتعد قيمة المتوسط الحسابي لها مرتفعة جداً، مما يدل على أنه هناك اتفاق بين أفراد العينة على أن مستوى الهيكل الإداري والتنظيمي بمكتب العمل والتأهيل ببلدية الزاوية الجنوب بشكل عام هو بدرجة مرتفعة جداً.

1-4-1: مدى اتفاق إجابات أفراد العينة حول استخدام الأدوات والتقنيات الحديثة في نظم الرقابة المحاسبية

جدول (10): إجابات أفراد العينة على فقرات استخدام الأدوات والتقنيات الحديثة في نظم الرقابة

المحاسبية

| الفقرات                                                              | المتوسط الحسابي | الانحراف المعياري | الوزن المئوي | الترتبة | مستوى تطبيق استخدام الأدوات والتقنيات |
|----------------------------------------------------------------------|-----------------|-------------------|--------------|---------|---------------------------------------|
| يتم استخدام برمجيات متخصصة في الرقابة المحاسبية داخل الديوان.        | 4.22            | 0.418             | 84.4%        | 2       | مرتفعة جدا                            |
| يعتمد على قواعد بيانات مركزية لتتبع المعاملات المالية.               | 4.22            | 0.418             | 84.4%        | 2       | مرتفعة جدا                            |
| تسهم التكنولوجيا في سرعة كشف أوجه الخلل المالي.                      | 4.22            | 0.418             | 84.4%        | 2       | مرتفعة جدا                            |
| يستخدم التحليل الإحصائي في دعم عمليات الرقابة.                       | 4.20            | 0.404             | 84.0%        | 3       | مرتفعة جدا                            |
| هناك تدريب دوري للموظفين على الأنظمة الرقمية المستخدمة.              | 4.22            | 0.418             | 84.4%        | 2       | مرتفعة جدا                            |
| توفر التكنولوجيا الرقابية تقارير فورية ودقيقة.                       | 4.22            | 0.418             | 84.4%        | 2       | مرتفعة جدا                            |
| تمكن الأدوات التقنية من الرقابة الاستباقية لا اللاحقة فقط.           | 4.22            | 0.418             | 84.4%        | 2       | مرتفعة جدا                            |
| يسهم استخدام التقنيات الحديثة في تقليل فرص الفساد أو التلاعب المالي. | 4.28            | 0.454             | 85.6%        | 1       | مرتفعة جدا                            |
| الفقرات ككل                                                          | 4.22            | 0.394             | 84.4 %       |         | مرتفعة                                |

من خلال الجدول رقم (10)، يتضح أن جميع المتوسطات الحسابية للفقرات التي تقيس مستوى تطبيق استخدام الأدوات والتقنيات الحديثة في نظم الرقابة المحاسبية تتراوح بين (4.20) - (4.28)، وجميعها تشير إلى أن مستوى تطبيق استخدام الأدوات والتقنيات الحديثة في نظم الرقابة المحاسبية هو بدرجة مرتفعة جداً، فلقد حصلت الفقرة "8" على المرتبة الأولى إذ بلغت قيمة المتوسط الحسابي لها (4.28) وبلغ انحرافها المعياري (0.454)، وتعد قيمة المتوسط الحسابي لها مرتفعة جداً، بينما حصلت الفقرات "1، 2، 3، 5، 6، 7" على المرتبة الثانية بمتوسط حسابي (4.22) وانحراف معياري (0.418) وتعد قيمة المتوسط الحسابي لها مرتفعة، في حين حصلت الفقرة "4" على المرتبة الثالثة والأخيرة بمتوسط حسابي (4.20) وانحراف معياري (0.404) وتعد قيمة المتوسط الحسابي لها مرتفعة، كما تشير النتائج إلى أن المتوسط العام لفقرات تطبيق استخدام الأدوات والتقنيات الحديثة في نظم الرقابة المحاسبية يساوي (4.22) بانحراف معياري (0.394)، وتعد قيمة المتوسط الحسابي لها مرتفعة جداً، مما يدل على أنه هناك اتفاق بين أفراد العينة على أن مستوى تطبيق استخدام الأدوات والتقنيات الحديثة في نظم الرقابة المحاسبية بديوان المحاسبة بدرجة مرتفعة جداً.

1-4-1-1: مدى اتفاق إجابات أفراد العينة حول التحديات المؤسسية والتقنية والتشريعية

جدول (11): إجابات أفراد العينة على فقرات التحديات المؤسسية والتقنية والتشريعية

| الفقرات                                                                 | المتوسط الحسابي | الانحراف المعياري | الوزن المئوي | الترتبة | مستوى التحديات المؤسسية |
|-------------------------------------------------------------------------|-----------------|-------------------|--------------|---------|-------------------------|
| يعاني الديوان من نقص في الكفاءات البشرية المؤهلة.                       | 3.92            | 0.665             | 78.4%        | 8       | مرتفعة                  |
| الإمكانيات التقنية المالية لا تواكب متطلبات الرقابة المحاسبية الحديثة.  | 3.96            | 0.638             | 79.2%        | 7       | مرتفعة                  |
| تعيق بعض التشريعات القديمة فعالية أداء الديوان الرقابي.                 | 4.04            | 0.570             | 80.8%        | 4       | مرتفعة                  |
| هناك بطء في الاستجابة لملاحظات ومراسلات الديوان.                        | 4.02            | 0.622             | 80.4%        | 6       | مرتفعة                  |
| ضعف التنسيق بين ديوان المحاسبة والجهات التنفيذية يحد من فاعليته.        | 4.02            | 0.553             | 80.4%        | 5       | مرتفعة                  |
| النزاعات السياسية تؤثر في استقلالية عمل الديوان.                        | 4.08            | 0.566             | 81.6%        | 1       | مرتفعة                  |
| الإجراءات البيروقراطية تعطل تنفيذ المهام الرقابية بكفاءة.               | 4.06            | 0.550             | 81.2%        | 2       | مرتفعة                  |
| ضعف الدعم المالي واللوجستي يحد من قدرة الديوان على القيام بدوره الكامل. | 4.06            | 0.586             | 81.2%        | 3       | مرتفعة                  |
| الفقرات ككل                                                             | 4.02            | 0.549             | 80.4%        |         | مرتفعة                  |

من خلال الجدول رقم (11)، يتضح أن جميع المتوسطات الحسابية للفقرات التي تقيس مستوى التحديات المؤسسية والتقنية والتشريعية في ديوان المحاسبة تتراوح بين (392) - (4.08)، وجميعها تشير إلى أن مستوى التحديات المؤسسية والتقنية والتشريعية في ديوان المحاسبة هو بدرجة مرتفعة جداً، فلقد حصلت الفقرة "6" على المرتبة الأولى إذ بلغت قيمة المتوسط الحسابي لها (4.08) وبلغ انحرافها المعياري (0.655)، وتعد قيمة المتوسط الحسابي لها مرتفعة، بينما حصلت الفقرة "7" على المرتبة الثانية بمتوسط حسابي (4.06) وانحراف معياري (0.550) وتعد قيمة المتوسط الحسابي لها مرتفعة، في حين حصلت الفقرة "8" على المرتبة الثالثة والأخيرة بمتوسط حسابي (4.06) وانحراف معياري (0.586) وتعد قيمة المتوسط الحسابي لها مرتفعة، وكما هو موضح حسب الجدول أعلاه حتى المرتبة الأخيرة التي كان متوسطها (3.92) وانحرافها المعياري (0.665) وهي أيضاً بدرجة مرتفعة، كما تشير النتائج إلى أن المتوسط العام لفقرات التحديات المؤسسية والتقنية والتشريعية في ديوان المحاسبة يساوي (4.02) بانحراف معياري (0.549)، وتعد قيمة المتوسط الحسابي لها مرتفعة جداً، مما يدل على أنه هناك اتفاق بين أفراد العينة على أن مستوى تطبيق استخدام التحديات المؤسسية والتقنية والتشريعية في ديوان المحاسبة بدرجة مرتفعة.

1-4-1: 1-4-1: مدى اتفاق إجابات أفراد العينة حول تطبيق توصيات ديوان المحاسبة الليبي

جدول (12): إجابات أفراد العينة على فقرات تطبيق توصيات ديوان المحاسبة الليبي

| الفقرات                                                     | المتوسط الحسابي | الانحراف المعياري | الوزن المئوي | الرتبة | مستوى تطبيق توصيات |
|-------------------------------------------------------------|-----------------|-------------------|--------------|--------|--------------------|
| يتم الأخذ بتوصيات ديوان المحاسبة في إعداد الموازنات العامة. | 3.50            | 0.839             | 70.0%        | 7      | مرتفعة جدا         |
| الجهات العامة تتجاوب مع ملاحظات الديوان بشكل جاد.           | 3.56            | 0.837             | 71.2%        | 6      | مرتفعة جدا         |
| التوصيات الرقابية تسهم في تقليل الإنفاق غير الضروري.        | 3.60            | 0.808             | 72.0%        | 5      | مرتفعة جدا         |
| يتم تقييم نتائج تطبيق التوصيات بصفة دورية.                  | 3.70            | 0.763             | 74.0%        | 4      | مرتفعة جدا         |
| تستخدم تقارير الديوان كأساس لتحسين السياسات المالية.        | 3.78            | 0.737             | 75.6%        | 1      | مرتفعة جدا         |
| هناك التزام مؤسسي - بتصحيح المخالفات التي يرصدها الديوان.   | 3.72            | 0.701             | 74.4%        | 3      | مرتفعة جدا         |
| يتم متابعة تنفيذ التوصيات من قبل جهات رقابية عليا.          | 3.76            | 0.716             | 75.2%        | 2      | مرتفعة جدا         |
| تطبيق توصيات الديوان ينعكس على تحسين جودة الخدمات العامة.   | 3.76            | 0.716             | 75.2%        | 2      | مرتفعة جدا         |
| الفقرات ككل                                                 | 3.67            | 0.717             | 73.4%        |        | مرتفعة             |

من خلال الجدول رقم (12)، يتضح أن جميع المتوسطات الحسابية للفقرات التي تقيس مستوى تطبيق توصيات ديوان المحاسبة الليبي تتراوح بين (3.5) - (3.78)، وجميعها تشير إلى أن مستوى تطبيق توصيات ديوان المحاسبة الليبي هو بدرجة مرتفعة، فقد حصلت الفقرة " 5" على المرتبة الأولى إذ بلغت قيمة المتوسط الحسابي لها (3.78) وبلغ انحرافها المعياري (0.737)، وتعد قيمة المتوسط الحسابي لها مرتفعة، بينما حصلت الفقرات "7، 8" على المرتبة الثانية بمتوسط حسابي (3.76) وانحراف معياري (0.716) وتعد قيمة المتوسط الحسابي لها مرتفعة، في حين حصلت الفقرة " 6" على المرتبة الثالثة بمتوسط حسابي (3.72) وانحراف معياري (0.701) وتعد قيمة المتوسط الحسابي لها مرتفعة، وكما هو موضح بالجدول حتى الرتبة الأخيرة كما تشير النتائج إلى أن المتوسط العام لفقرات تطبيق توصيات ديوان المحاسبة الليبي يساوي (3.67) بانحراف معياري (0.717)، وتعد قيمة المتوسط الحسابي لها مرتفعة، مما يدل على أنه هناك اتفاق بين أفراد العينة على أن مستوى تطبيق توصيات ديوان المحاسبة الليبي هو بدرجة مرتفعة.

1-4-1: مدى اتفاق إجابات أفراد العينة حول مستوى فاعلية نظم الرقابة المحاسبية المطبقة في ديوان المحاسبة الليبي

جدول (13): إجابات أفراد العينة على فقرات مستوى فاعلية نظم الرقابة المحاسبية المطبقة في ديوان المحاسبة الليبي

| الفقرات                                                        | المتوسط الحسابي | الانحراف المعياري | الوزن المئوي | الرتبة | مستوى فاعلية نظم الرقابة |
|----------------------------------------------------------------|-----------------|-------------------|--------------|--------|--------------------------|
| تسهم الرقابة المحاسبية في تقليل الهدر في الموارد العامة.       | 4.02            | 0.428             | 80.4%        | 5      | مرتفعة                   |
| تؤثر الرقابة الفعالة في تحسين مخرجات الإنفاق الحكومي.          | 4.00            | 0.404             | 80.0%        | 6      | مرتفعة                   |
| تساهم تقارير الرقابة في الكشف المبكر عن المخالفات المالية.     | 4.08            | 0.488             | 81.6%        | 3      | مرتفعة                   |
| الرقابة المحاسبية تعزز مبدأ الشفافية في الإنفاق العام.         | 4.08            | 0.488             | 81.6%        | 3      | مرتفعة                   |
| تمكن نظم الرقابة من تخصيص الموارد على أساس الأولويات الوطنية.  | 4.12            | 0.521             | 82.4%        | 1      | مرتفعة جدا               |
| يتم استخدام نتائج الرقابة في إعادة توجيه الإنفاق عند الحاجة.   | 4.10            | 0.505             | 82.0%        | 2      | مرتفعة جدا               |
| تساعد الرقابة على الحد من الفساد المالي والإداري.              | 4.08            | 0.488             | 81.6%        | 3      | مرتفعة جدا               |
| وجود نظام رقابي فعال شرط أساسي لتحسين كفاءة إدارة المال العام. | 4.06            | 0.470             | 81.2%        | 4      | مرتفعة جدا               |
| الفقرات ككل                                                    | 4.07            | 0.443             | 81.3%        |        | مرتفعة                   |

من خلال الجدول رقم (13)، يتضح أن جميع المتوسطات الحسابية للفقرات التي تقيس مستوى فاعلية نظم الرقابة المحاسبية المطبقة في ديوان المحاسبة الليبي تتراوح بين (4.00) - (4.12)، وجميعها تشير إلى أن مستوى فاعلية نظم الرقابة المحاسبية المطبقة في ديوان المحاسبة الليبي هو بدرجة مرتفعة، فلقد حصلت الفقرة "5" على المرتبة الأولى إذ بلغت قيمة المتوسط الحسابي لها (4.12) وبلغ انحرافها المعياري (0.521)، وتعد قيمة المتوسط الحسابي لها مرتفعة، بينما حصلت الفقرات "6" على المرتبة الثانية بمتوسط حسابي (4.10) وانحراف معياري (0.505) وتعد قيمة المتوسط الحسابي لها مرتفعة، في حين حصلت الفقرة "7،4،3" على المرتبة الثالثة والأخيرة بمتوسط حسابي (4.08) وانحراف معياري (0.488) وتعد قيمة المتوسط الحسابي لها مرتفعة، وحتى الرتبة الأخير المبينة بالجدول أعلاه كما تشير النتائج إلى أن المتوسط العام لفقرات تطبيق مستوى فاعلية نظم الرقابة المحاسبية المطبقة في ديوان المحاسبة الليبي يساوي (4.07) بانحراف معياري (0.443)، وتعد قيمة المتوسط الحسابي لها مرتفعة، مما يدل على أنه هناك اتفاق بين أفراد العينة على أن مستوى تطبيق مستوى فاعلية نظم الرقابة المحاسبية المطبقة في ديوان المحاسبة الليبي بدرجة مرتفعة

ثالثا: دراسة أثر الهيكل التنظيمي والإداري لنظم الرقابة المحاسبية في ديوان المحاسبة الليبي على تحقيق كفاءة الإنفاق العام

لدراسة هذا الدور تم صياغة الفرضية التالية:

## أثر نظم الرقابة المحاسبية في ديوان المحاسبة الليبي على كفاءة الإنفاق العام: دراسة ميدانية

الفرضية الصفرية: لا يؤثر الهيكل التنظيمي والإداري لنظم الرقابة المحاسبية تأثيرًا إيجابيًا ذو دلالة إحصائية على فاعلية الرقابة وتحقيق كفاءة الإنفاق العام.

الفرضية البديلة: يؤثر الهيكل التنظيمي والإداري لنظم الرقابة المحاسبية تأثيرًا إيجابيًا ذو دلالة إحصائية على فاعلية الرقابة وتحقيق كفاءة الإنفاق العام.

ولاختبار هذه الفرضية تم استخدام تحليل الانحدار البسيط لدراسة علاقة التأثير بين المتغير المستقل (الهيكل التنظيمي والإداري لنظم الرقابة المحاسبية) والمتغير المعتمد (على فاعلية الرقابة وتحقيق كفاءة الإنفاق العام).

### جدول رقم (14)

#### نتائج اختبار أثر الهيكل التنظيمي والإداري لنظم على فاعلية الرقابة وتحقيق كفاءة الإنفاق العام

| المعلومات       | قيمة المعلمة | قيمة اختبار t | معنوية اختبار t | معامل الارتباط | معنوية معامل الارتباط | قيمة معامل التحديد R <sup>2</sup> |
|-----------------|--------------|---------------|-----------------|----------------|-----------------------|-----------------------------------|
| الهيكل التنظيمي | 0.054        | 0.353         | 0.000           | 0.051          | 0.000                 | 0.003                             |

من الجدول السابق رقم (14) يتضح الآتي:

1\_ بلغت قيمة معلمة الانحدار الخاصة بالهيكل التنظيمي والإداري لنظم الرقابة المحاسبية (0.054) وهي قيمة موجبة مما يشير الى وجود علاقة تأثير ايجابي للهيكل التنظيمي والإداري لنظم الرقابة المحاسبية على فاعلية الرقابة وتحقيق كفاءة الإنفاق العام، وهي معنوية من خلال قيمة اختبار (t) حيث بلغت قيمته (0.353)، وكانت المعنوية المشاهدة المناظرة له (0.000) وهي اقل من قيمة (0.05) وهذا يدل على معنوية المتغير.

2\_ بلغت قيمة معامل الارتباط بين الهيكل التنظيمي والإداري لنظم الرقابة المحاسبية وفاعلية الرقابة وتحقيق كفاءة الإنفاق العام (0.051) وهي قيمة ذات دلالة معنوية حيث كانت المعنوية المشاهدة لها تساوي (0.000)، وهذا يدل على أن هناك علاقة ارتباطية موجبة ذات دلالة احصائية بين الهيكل التنظيمي والإداري لنظم الرقابة المحاسبية على فاعلية الرقابة وتحقيق كفاءة الإنفاق العام.

3\_ بلغت قيمة معامل التحديد (R<sup>2</sup>)، باعتباره المعامل الذي يقيس القدرة التفسيرية للمتغير المستقل (الهيكل التنظيمي والإداري لنظم الرقابة المحاسبية)، ويتضح من خلال قيمة المعامل المذكور والبالغة (0.3%) ان الهيكل التنظيمي والإداري لنظم الرقابة المحاسبية يؤثر بما نسبته 0.3% من التغير الحاصل على فاعلية الرقابة وتحقيق كفاءة الإنفاق العام.

وعلى ضوء المعلومات المبينة في الجدول السابق سيتم رفض الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة والتي تنص على أن هناك أثر ذو دلالة احصائية للهيكل التنظيمي والإداري لنظم الرقابة المحاسبية على فاعلية الرقابة وتحقيق كفاءة الإنفاق العام.

#### دراسة أثر استخدام الأدوات والتقنيات الحديثة في الرقابة المحاسبية في تعزيز كفاءة الإنفاق العام وتحسين نتائجه

لدراسة هذا الاثر تم صياغة الفرضية التالية:

الفرضية الصفرية: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لاستخدام الأدوات والتقنيات الحديثة في الرقابة المحاسبية في تعزيز كفاءة الإنفاق العام وتحسين نتائجه.

الفرضية البديلة: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لاستخدام الأدوات والتقنيات الحديثة في الرقابة المحاسبية في تعزيز كفاءة الإنفاق العام وتحسين نتائجه.

## أثر نظم الرقابة المحاسبية في ديوان المحاسبة الليبي على كفاءة الإنفاق العام: دراسة ميدانية

ولاختبار هذه الفرضية تم استخدام تحليل الانحدار البسيط لدراسة علاقة التأثير بين المتغير المستقل (الهيكل التنظيمي والإداري لنظم الرقابة المحاسبية) والمتغير المعتمد (فاعلية الرقابة وتحقيق كفاءة الإنفاق العام).

### جدول رقم (15)

نتائج اختبار أثر استخدام الأدوات والتقنيات الحديثة في الرقابة المحاسبية في تعزيز كفاءة الإنفاق العام وتحسين نتائجه

| المعلومات        | قيمة المعلمة | قيمة اختبار t | معنوية اختبار t | معامل الارتباط | معنوية معامل الارتباط | قيمة معامل التحديد R <sup>2</sup> |
|------------------|--------------|---------------|-----------------|----------------|-----------------------|-----------------------------------|
| استخدام التقنيات | 0.091        | 0.563         | 0.000           | 0.081          | 0.000                 | 0.007                             |

من الجدول السابق رقم (15) يتضح الآتي:

1\_ بلغت قيمة معلمة الانحدار الخاصة باستخدام الأدوات والتقنيات الحديثة (0.091) وهي قيمة موجبة مما يشير الى وجود علاقة تأثير ايجابي لاستخدام الأدوات والتقنيات الحديثة في نظم الرقابة المحاسبية على تعزيز كفاءة الإنفاق العام، وهي منوية من خلال قيمة اختبار (t) حيث بلغت قيمته (0.563)، وكانت المعنوية المشاهدة المناظرة له (0.000) وهي اقل من قيمة (0.05) وهذا يدل على معنوية المتغير.

2\_ بلغت قيمة معامل الارتباط بين استخدام الأدوات والتقنيات الحديثة في نظم الرقابة المحاسبية على تعزيز كفاءة الإنفاق العام (0.081) وهي قيمة ذات دلالة معنوية حيث كانت المعنوية المشاهدة لها تساوي (0.000)، وهذا يدل على أن هناك علاقة ارتباطية موجبة ذات دلالة احصائية بين استخدام الأدوات والتقنيات الحديثة في نظم الرقابة المحاسبية على تعزيز كفاءة الإنفاق العام.

3\_ بلغت قيمة معامل التحديد ( $R^2$ )، باعتباره المعامل الذي يقيس القدرة التفسيرية للمتغير المستقل (استخدام الأدوات والتقنيات الحديثة في نظم الرقابة المحاسبية)، ويتضح من خلال قيمة المعامل المذكور والبالغة (0.7%) ان استخدام الأدوات والتقنيات الحديثة في نظم الرقابة المحاسبية يؤثر بما نسبته 0.7% من التغير الحاصل على تعزيز كفاءة الإنفاق العام.

وعلى ضوء المعلومات المبينة في الجدول السابق سيتم رفض الفرضية الصفريّة وقبول الفرضية البديلة والتي تنص على أن هناك أثر ذو دلالة إحصائية لاستخدام الأدوات والتقنيات الحديثة في الرقابة المحاسبية في تعزيز كفاءة الإنفاق العام وتحسين نتائجه.

دراسة أثر التحديات المؤسسية والتقنية والتشريعية على فاعلية نظم الرقابة المحاسبية في ضبط الإنفاق العام لدراسة هذا الاثر تم صياغة الفرضية التالية:

الفرضية الصفريّة: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للتحديات المؤسسية والتقنية والتشريعية على فاعلية نظم الرقابة المحاسبية في ضبط الإنفاق العام.

الفرضية البديلة: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للتحديات المؤسسية والتقنية والتشريعية على فاعلية نظم الرقابة المحاسبية في ضبط الإنفاق العام.

ولاختبار هذه الفرضية تم استخدام تحليل الانحدار البسيط لدراسة علاقة التأثير بين المتغير المستقل (للتحديات المؤسسية والتقنية والتشريعية) والمتغير المعتمد (على فاعلية نظم الرقابة المحاسبية في ضبط الإنفاق العام).

### جدول رقم (16)

نتائج اختبار أثر للتحديات المؤسسية والتقنية والتشريعية على فاعلية نظم الرقابة المحاسبية في ضبط الإنفاق العام

| المعاملات | قيمة المعلمة | قيمة اختبار t | معنوية اختبار t | معامل الارتباط | معنوية معامل الارتباط | قيمة معامل التحديد R <sup>2</sup> |
|-----------|--------------|---------------|-----------------|----------------|-----------------------|-----------------------------------|
| التحديات  | 0.098        | 0.847         | 0.000           | 0.121          | 0.000                 | 0.015                             |

من الجدول السابق رقم (16) يتضح الآتي:

1\_ بلغت قيمة معلمة الانحدار الخاصة بالتحديات المؤسسية والتقنية والتشريعية (0.098) وهي قيمة موجبة مما يشير الى وجود علاقة تأثير ايجابي للتحديات المؤسسية والتقنية والتشريعية على فاعلية نظم الرقابة المحاسبية في ضبط الإنفاق العام، وهي معنوية من خلال قيمة اختبار (t) حيث بلغت قيمته (0.847)، وكانت المعنوية المشاهدة المناظرة له (0.000) وهي اقل من قيمة (0.05) وهذا يدل على معنوية المتغير.

2\_ بلغت قيمة معامل الارتباط بين التحديات المؤسسية والتقنية والتشريعية وفاعلية نظم الرقابة المحاسبية في ضبط الإنفاق العام (0.121) وهي قيمة ذات دلالة معنوية حيث كانت المعنوية المشاهدة لها تساوي (0.000)، وهذا يدل على أن هناك علاقة ارتباطية موجبة ذات دلالة احصائية للتحديات المؤسسية والتقنية والتشريعية على فاعلية نظم الرقابة المحاسبية في ضبط الإنفاق العام.

3\_ بلغت قيمة معامل التحديد (R<sup>2</sup>)، باعتباره المعامل الذي يقيس القدرة التفسيرية للمتغير المستقل (التحديات المؤسسية والتقنية والتشريعية)، ويتضح من خلال قيمة المعامل المذكور والبالغة (0.15%) ان التحديات المؤسسية والتقنية والتشريعية يؤثر بما نسبته 0.15% من التغير الحاصل فاعلية نظم الرقابة المحاسبية في ضبط الإنفاق العام.

وعلى ضوء المعلومات المبينة في الجدول السابق سيتم رفض الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة والتي تنص على أن هناك أثر ذو دلالة احصائية للتحديات المؤسسية والتقنية والتشريعية على فاعلية نظم الرقابة المحاسبية في ضبط الإنفاق العام.

### دراسة أثر تطبيق توصيات ديوان المحاسبة الليبي على تحسين كفاءة وجودة الإنفاق العام

لدراسة هذا الاثر تم صياغة الفرضية التالية:

الفرضية الصفرية: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتطبيق توصيات ديوان المحاسبة الليبي على تحسين كفاءة وجودة الإنفاق العام.

الفرضية البديلة: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتطبيق توصيات ديوان المحاسبة الليبي على تحسين كفاءة وجودة الإنفاق العام.

ولاختبار هذه الفرضية تم استخدام تحليل الانحدار البسيط لدراسة علاقة التأثير بين المتغير المستقل (لتطبيق توصيات ديوان المحاسبة الليبي) والمتغير المعتمد (على تحسين كفاءة وجودة الإنفاق العام).

### جدول رقم (17)

نتائج اختبار أثر تطبيق توصيات ديوان المحاسبة الليبي على تحسين كفاءة وجودة الإنفاق العام

| المعلومات      | قيمة المعلمة | قيمة اختبار t | معنوية اختبار t | معامل الارتباط | معنوية معامل الارتباط | قيمة معامل التحديد R <sup>2</sup> |
|----------------|--------------|---------------|-----------------|----------------|-----------------------|-----------------------------------|
| تطبيق التوصيات | 0.098        | 0.847         | 0.000           | 0.121          | 0.000                 | 0.015                             |

من الجدول السابق رقم (17) يتضح الآتي:

1\_ بلغت قيمة معلمة الانحدار الخاصة بتطبيق توصيات ديوان المحاسبة الليبي (0.098) وهي قيمة موجبة مما يشير الى وجود علاقة تأثير ايجابي لتطبيق توصيات ديوان المحاسبة الليبي على تحسين كفاءة وجودة الإنفاق العام، وهي معنوية من خلال قيمة اختبار (t) حيث بلغت قيمته (0.847)، وكانت المعنوية المشاهدة المناظرة له (0.000) وهي اقل من قيمة (0.05) وهذا يدل على معنوية المتغير.

2\_ بلغت قيمة معامل الارتباط بين لتطبيق توصيات ديوان المحاسبة الليبي على تحسين كفاءة وجودة الإنفاق العام (0.121) وهي قيمة ذات دلالة معنوية حيث كانت المعنوية المشاهدة لها تساوي (0.000)، وهذا يدل على أن هناك علاقة ارتباطية موجبة ذات دلالة احصائية لتطبيق توصيات ديوان المحاسبة الليبي على تحسين كفاءة وجودة الإنفاق العام.

3\_ بلغت قيمة معامل التحديد (R<sup>2</sup>)، باعتباره المعامل الذي يقيس القدرة التفسيرية للمتغير المستقل (بتطبيق توصيات ديوان المحاسبة الليبي)، ويتضح من خلال قيمة المعامل المذكور والبالغة (0.15%) ان بتطبيق توصيات ديوان المحاسبة الليبي يؤثر بما نسبته 0.15% من التغير الحاصل تحسين كفاءة وجودة الإنفاق العام.

وعلى ضوء المعلومات المبينة في الجدول السابق سيتم رفض الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة والتي تنص على أنه يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لتطبيق توصيات ديوان المحاسبة الليبي على تحسين كفاءة وجودة الإنفاق العام

دراسة أثر نظم الرقابة المحاسبية في ديوان المحاسبة الليبي على كفاءة الإنفاق العام

لدراسة هذا الاثر تم صياغة الفرضية التالية:

الفرضية الصفرية: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لنظم الرقابة المحاسبية في ديوان المحاسبة الليبي على كفاءة الإنفاق العام.

الفرضية البديلة: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لنظم الرقابة المحاسبية في ديوان المحاسبة الليبي على كفاءة الإنفاق العام.

ولاختبار هذه الفرضية تم استخدام تحليل الانحدار البسيط لدراسة علاقة التأثير بين المتغير المستقل (نظم الرقابة المحاسبية) والمتغير المعتمد (على كفاءة الإنفاق العام).

### جدول رقم (18)

نتائج اختبار أثر نظم الرقابة المحاسبية المحاسبية في ديوان المحاسبة الليبي على كفاءة الإنفاق العام

| المعلومات   | قيمة المعلمة | قيمة اختبار t | معنوية اختبار t | معامل الارتباط | معنوية معامل الارتباط | قيمة معامل التحديد R <sup>2</sup> |
|-------------|--------------|---------------|-----------------|----------------|-----------------------|-----------------------------------|
| نظم الرقابة | 0.349        | 2.115         | 0.000           | 0.292          | 0.000                 | 0.085                             |

من الجدول السابق رقم (18) يتضح الآتي:

1\_ بلغت قيمة معلمة الانحدار الخاصة بنظم الرقابة المحاسبية في ديوان المحاسبة الليبي (0.349) وهي قيمة موجبة مما يشير الى وجود علاقة تأثير ايجابي لنظم الرقابة المحاسبية في ديوان المحاسبة الليبي على كفاءة الإنفاق العام، وهي معنوية من خلال قيمة اختبار (t) حيث بلغت قيمته (0.847)، وكانت المعنوية المشاهدة المناظرة له (0.000) وهي اقل من قيمة (0.05) وهذا يدل على معنوية المتغير.

2\_ بلغت قيمة معامل الارتباط بين لنظم الرقابة المحاسبية في ديوان المحاسبة الليبي على كفاءة الإنفاق العام (0.292) وهي قيمة ذات دلالة معنوية حيث كانت المعنوية المشاهدة لها تساوي (0.000)، وهذا يدل على أن هناك علاقة ارتباطية موجبة ذات دلالة احصائية لنظم الرقابة المحاسبية في ديوان المحاسبة الليبي على كفاءة الإنفاق العام.

3\_ بلغت قيمة معامل التحديد ( $R^2$ )، باعتباره المعامل الذي يقيس القدرة التفسيرية للمتغير المستقل (لنظم الرقابة المحاسبية في ديوان المحاسبة الليبي)، ويتضح من خلال قيمة المعامل المذكور والبالغة (0.85%) ان لنظم الرقابة المحاسبية في ديوان المحاسبة الليبي يؤثر بما نسبته 0.85% من التغير الحاصل كفاءة الإنفاق العام.

وعلى ضوء المعلومات المبينة في الجدول السابق سيتم رفض الفرضية الصفرية وقبول الفرضية البديلة والتي تنص على أنه يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لنظم الرقابة المحاسبية في ديوان المحاسبة الليبي على كفاءة الإنفاق العام.

#### أولاً: النتائج

1. تبين أن مستوى تطبيق نظم الرقابة المحاسبية في ديوان المحاسبة الليبي جاء بدرجة مرتفعة، مما يعكس فاعلية هذه النظم في أداء المهام الرقابية .
2. أظهرت النتائج أن الهيكل التنظيمي والإداري لنظم الرقابة المحاسبية يساهم في تعزيز فاعلية الرقابة وتحقيق كفاءة الإنفاق العام .
3. تبين أن استخدام الأدوات والتقنيات الحديثة في الرقابة المحاسبية يساهم في تحسين كفاءة الإنفاق العام ورفع مستوى الأداء الرقابي .
4. كشفت النتائج عن وجود تحديات مؤسسية وتقنية وتشريعية تؤثر في فاعلية نظم الرقابة المحاسبية وقدرتها على ضبط الإنفاق العام .
5. أظهرت النتائج أن تطبيق توصيات ديوان المحاسبة يساهم في تحسين كفاءة وجودة الإنفاق العام .
6. خلصت الدراسة إلى وجود أثر ذي دلالة إحصائية لنظم الرقابة المحاسبية على كفاءة الإنفاق العام، مما يؤكد أهمية تطوير هذه النظم وتعزيز فاعليتها في إدارة المال العام.

#### ثانياً: التوصيات

1. تعزيز استقلالية ديوان المحاسبة وتوفير الدعم المالي والفني اللازم لرفع كفاءة عمله.
2. التوسع في استخدام التقنيات الحديثة والرقابة الإلكترونية وتطوير نظم المعلومات الرقابية.
3. تأهيل وتدريب العاملين في مجالات الرقابة المحاسبية وتحليل البيانات والتقنيات الرقمية.
4. تطوير التشريعات والإجراءات المالية بما يدعم فاعلية الرقابة ويحد من أوجه القصور والتدخل في الاختصاصات.
5. تفعيل متابعة تنفيذ توصيات ديوان المحاسبة وربطها بإجراءات واضحة ومحددة زمنياً لضمان عدم بقائها مجرد ملاحظات في التقارير .

6. تعزيز التنسيق بين ديوان المحاسبة والجهات التنفيذية بما يسهم في الحد من الهدر وتحسين كفاءة استخدام المال العام.

#### قائمة المراجع

1. عبد الله، أحمد، والحدرمي، علي. 2016. "تأثير نظم الرقابة المحاسبية على كفاءة الإنفاق العام في اليمن". مجلة الإدارة العامة 12، رقم 3: 45-67.
2. Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO). 2013. Internal Control — Integrated Framework. COSO.
3. ديوان المحاسبة الليبي. 2019. التقرير السنوي حول أداء الجهات الحكومية في ليبيا. طرابلس: ديوان المحاسبة الليبي.
4. المهدي، محمد. 2018. "تحديات نظم الرقابة المحاسبية في المؤسسات العامة الليبية". مجلة الدراسات الليبية 6، رقم 1: 112-130.
5. Mohamed, Samir. 2020. "The Role of Accounting Control in Reducing Financial Corruption: A Case Study of the Egyptian Court of Accounts." Egyptian Journal of Accounting and Auditing 8, no. 2: 98-120.
6. موسغريف، ر. أ.، وموسغريف، ب. ب. 1989. المالية العامة: النظرية والتطبيق. الطبعة الخامسة. نيويورك: ماكجرو-هيل.
7. النعيمي، محمد. 2019. "تحديات تطبيق نظم الرقابة المحاسبية في المؤسسات العامة الليبية". المجلة الليبية للدراسات الاقتصادية والإدارية 4، رقم 2: 77-95.
8. Romney, Marshall B., and Paul J. Steinbart. 2017. Accounting Information Systems. 14th ed. Boston: Pearson.
9. Wolk, Clayton G., John L. Dodd, and Michael G. Rozycki. 2014. Accounting Theory: Conceptual Issues in a Political and Economic Environment. 8th ed. Thousand Oaks, CA: SAGE Publications.
10. العالم، أحمد. 2021. "تأثير الرقابة المحاسبية على جودة الإنفاق العام: دراسة مقارنة بين دول شمال أفريقيا". مجلة شمال أفريقيا الاقتصادية 10، رقم 1: 55-75.
11. الحداد، رائد. 2018. "تقييم دور ديوان المحاسبة في ضبط الأداء المالي في العراق". مجلة الإدارة العامة العراقية 7، رقم 3: 35-58.
12. ديوان المحاسبة الليبي. التقرير السنوي لعام 2022. طرابلس: ديوان المحاسبة، 2023.
13. علي، عبد المجيد. "دور ديوان المحاسبة الليبي في الرقابة المالية على المؤسسات العامة". مجلة الاقتصاد والمالية، جامعة مصراتة، عدد 5 (2022): 45-72.
14. بوحويش، فاطمة. "واقع نظم المعلومات المحاسبية في المؤسسات الحكومية الليبية". مجلة العلوم الإنسانية، جامعة الزاوية، عدد 13 (2021): 88-109.

15. الطشاني، إيناس. "دور تدريب الكوادر في تفعيل نظم الرقابة الداخلية." ورقة بحثية مقدمة إلى المؤتمر العلمي الأول حول تطوير العمل الإداري في ليبيا، جامعة سرت، 2022.

16. Transparency International. Corruption Perceptions Index 2023.

Berlin: Transparency International, 2024.

<https://www.transparency.org/en/cpi/2023>

17. اللوزي، ناصر. الرقابة المالية ودورها في ترشيد الإنفاق العام. عمان: دار صفاء للنشر والتوزيع، 2019.

18. الدليمي، عمر. "أثر نظم الرقابة المحاسبية في كفاءة الإنفاق العام: دراسة تحليلية في المؤسسات الحكومية العراقية." مجلة تنمية الرافدين 41، عدد 134 (2022): 92-115.