مجلة دراسات الاقتصاد والأعمال
المجلد: 9 العدد: 1 يونيو 2022
ISSN: 2521-8352 | e-ISSN: 2521-8360

# الرقابة الداخلية ودورها في الحد من ظاهرة الفساد المالي والإداري في المؤسسات الحكومية من وجهة نظر أعضاء وموظفي ديوان المحاسبة وجهاز الرقابة الإدارية في مدينة الخمس

إيناس مفتاح محمد العريفي
كلية الاقتصاد والتجارة ـ جامعة المرقب
Enasalarifi82@gmail.com

تاريخ التسليم: 2022.02.15 تاريخ القبول: 2022.04.05 تاريخ النشر: 2022.06.18

**الملخص**

**هدفت الدراسة إلى التعرف على نظام الرقابة الداخلية ومدى فعاليته في الحد من ظاهرة الفساد المالي والإداري، والتعرف على الصعوبات التي تعيق وتحد من قدرة نظام الرقابة الداخلية في أداء عمله بالشكل المطلوب، حيث أعدت استمارة استبيان وزعت على أعضاء وموظفي ديوان المحاسبة الليبي وجهاز الرقابة الإدارية في مدينة الخمس، والبالغ عددهم (34) فرداً، ونظراً لصغر حجم مجمع الدراسة فقد تم اعتماد أسلوب المسح الشامل، حيث تم توزيع (34) استمارة استبيان واستردت جميعها بدون فاقد وبنسبة (100%). وتوصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها: تلعب الرقابة الداخلية دوراً في محاربة الفساد المالي والإداري، فقد تبين إن قيمة متوسط الاستجابة (3.77) وفق مقياس التدرج الخماسي، هذا الدور يكمن في الإجراءات الرقابية المتشددة التي تمنع العبث في ممتلكات الوحدة الاقتصادية التي تحد من حالات الفساد المالي والإداري إضافة إلى التعليمات الواضحة لنظام الرقابة الداخلية التي أدت إلى ضبط الأداء المالي والإداري، ولقد أوصت الدراسة إلى ضرورة اهتمام المؤسسات الحكومية بتقديم المكافآت والحوافز لموظفين العاملين المتميزين في الأجهزة الرقابية لتشجيعهم وتحفيزهم على أداء المهام الملقاة على عاتقهم.**

***الكلمات الدالة: نظام الرقابة الداخلية، الفساد المالي والإداري، الخمس، ليبيا.***

# Internal control and its role in reducing the phenomenon of financial and administrative corruption in government institutions from the point of view of members and employees of the Audit Bureau and the Administrative Control Authority in Al-Khums

**Enas Moftah Alarifi**
**Faculty of Economics and Commerce - Elmergib University**
Enasalarifi82@gmail.com

**Abstract**

**The study aimed to identify the internal control system and its effectiveness in reducing the phenomenon of financial and administrative corruption, and to identify the difficulties that impede and limit the ability of the internal control system to perform its work in the required manner. A questionnaire was prepared and distributed to members and employees of the State Audit Bureau. And due to the small size of the study complex, the comprehensive**

**survey method was adopted, where (34) questionnaires were distributed and all of them were recovered without loss and at a percentage of (100%), and then statistical methods were used to present and analyze the results of the study, the study reached several results, the most important of which are: Internal control plays a role in combating financial and administrative corruption. It was found that the average response value is (3.77) according to the five-year gradient scale, and the researcher believes that this role lies in the strict control procedures that prevent tampering with the property of the economic unit that limits cases of financial and administrative corruption ،in addition to the clear instructions of the internal control system that led to the control of financial and administrative performance. The need for government institutions to provide rewards and incentives for the distinguished employees of the supervisory bodies to encourage them. Motivating them to perform the tasks assigned to them.**

**Keywords: Internal control system, Financial and administrative corruption, Al-Khums, Libya.**

## 1. المقدمة

حظيت الرقابة الداخلية منذ أمد طويل باهتمام كل من إدارات المنشآت الاقتصادية والجهات الرقابية المختلفة والمراجعين، فوجود الرقابة الداخلية يعد أمراً حتمياً تقتضيه الإدارة العلمية الحديثة لضمان المحافظة على أموال الشركة، وتحقيق أهدافها واستغلالها مواردها الاستغلال الأمثل ،وحيث أن الرقابة الداخلية تعد جزء مهماً من كل نظام من أنظمة الإدارة لتنظيم عملياتها وليس نظاماً مستقلاً في الوحدة، وان الوحدات التي تمتلك نظام رقابة داخلية جيد وفاعل أنما يعني امتلاكها كادر من الأفراد على مستوى عال من الكفاءة والالتزام بالسياسات والإجراءات الإدارية للمحافظة على أصول الوحدة، وتقديم معلومات إدارية ومالية موثقة، ودقة السجلات المقدمة، وتحسين الكفاءة التشغيلية، وعلى الإدارة أن تكون جادة في متابعة نظام الرقابة الداخلية بهدف تطوير النظام وجعله ملائما للتطورات البيئية وخاصة مع ظهور ظاهرة الفساد المالي الذي يهدر الأموال وتهدد خطط التنمية والعدالة والمساواة وتشوه القرار السياسي وتسلب الوظيفة العامة هيبتها وتجهز على انجازات الأجهزة الإدارية التي ينشدها أفراد المجتمع ،وحيث إن الموارد تتصف بالندرة ويجب علينا الحفاظ عليها وعدم التفريط بها واستخدامها الاستخدام الأمثل.

## 2. الدراسات السابقة

- **دراسة الشافعي (2020):** هدفت الدراسة إلى التعرف على الفساد المالي عند تطبيق القوانين الضريبية التي تعد أحد أهم المشاكل التي تواجه الأنظمة الضريبية والتعرف على دور المراجع الداخلي في الحد منه من خلال إتباع الأسس والقواعد السليمة في عملية المراجعة الضريبية، ولقد توصلت

الدراسة إلى العديد من النتائج أهمها أن هناك بعض الحالات التي تمارس في ميدان العمل الضريبي تستغل لغرض الفساد الإداري والمالي من خلال التلاعب في ضوابط احتساب الدخل الخاضع للضريبة، وإخفاء مخالفات ضريبية على المكلف، وكشف تقدير قيمة العقار لغرض بيعه. وقد أوصت الدراسة إلى ضرورة الاختيار الصحيح والدقيق للمراجعين الداخليين ومن الأشخاص الذين يتمتعون بالصفات الواجب توفرها في المدقق الداخلي من التخصص والنزاهة والخبرة والشخصية... الخ.

- **دراسة فرج و امحمد (2020):** هدفت الدراسة إلى معرفة المعوقات التي تواجهها أنظمة الرقابة الداخلية بالمؤسسات العامة والمؤثرة على دورها في الحد من الفساد المالي من وجهة نظر أعضاء وموظفي ديوان المحاسبة الليبي. وتوصلت الدراسة إلى العديد من النتائج أهمها أنه توجد معوقات إدارية وتشريعية ومحاسبية ومتعلقة بالكفاءة المهنية وتكنولوجية، تواجهها أنظمة الرقابة الداخلية بالمؤسسات العامة تؤثر على دورها في الحد من الفساد المالي من وجهة نظر الأعضاء والموظفين الماليين العالمين بديوان المحاسبة الليبي. وأوصت الدراسة بضرورة ايلاء المزيد من الاهتمام بأنظمة الرقابة والمراجعة الداخلية سواء من الناحية الإدارية أو التشريعية أو المحاسبية أو المتعلقة بالكفاءة المهنية أو التكنولوجية، إضافة إلى ضرورة إنشاء جهة مهنية للمراجعين الداخليين على غرار المعاهد المهنية الخاصة بالمراجعين الداخليين في الدول المتقدمة، تتولي اعتماد معايير عملهم وشؤون تطويرهم وتدريبهم وتذليل أية صعوبات قد تواجههم.
- **دراسة جياد (2019):** هدفت الدراسة إلى تسليط الضوء على بيئة الرقابة وإجراءات الرقابة والطرق الرقابية في تشخيص نواحي الفساد المالي والإداري من حيث تحديد مفهومها وإشكالها ومظاهرها وكيفية معالجتها، ولقد توصلت الدراسة إلى العديد من النتائج أهمها أن هناك دورا ملموسا لوظيفة الرقابة الداخلية في الحد من ظاهرة الفساد الإداري والمالي وصولا إلى رفع كفاءة وأداء المؤسسات الحكومية وان هذا الدور يحتاج إلى تعزيز وتنمية من خلال موقع واستقلالية قسم الرقابة الداخلية في الهيكل التنظيمي وعدم تبعية للأقسام والإدارات إداريا. ولقد أوصت الدراسة إلى ضرورة الاهتمام بالتأهيل العلمي والمهني للمراجعين وتطوير أدائهم واستخدام التقنيات الحديثة في انجاز مهامهم من خلال وضع برامج تدريبية في مكاتب مراجعي الحسابات لتحسين مستوي أدائهم وتطويره وحسب ما جاء في نشرة قواعد السلوك المهني التي تصدرها نقابة المحاسبين والمراجعين العراقيين لكي تتلاءم مع التطورات المستمرة في هذه المهنة.
- **دراسة مراد وأمين (2017):** هدفت الدراسة إلى التعرف على نظام الرقابة الداخلية ودوره الكبير في الحد من ظاهرة الفساد المالي لان له القدرة على ضبط كافة المخالفات والانحرافات المالية التي قد

تحدث، ولقد توصلت الدراسة إلى العديد من النتائج أهمها : تعتبر طبيعة النظام المحاسبي للعمليات التشغيلية وكيفية تنفيذها من المؤثرات في إيجاد نظام رقابة داخلية فعال يستخدم في تشخيص المعوقات التي تعد حاجزا يعوق اكتشاف مبررات الفساد المالي، ولقد أوصت الدراسة إلى ضرورة وضع معايير وقواعد واضحة لتنظيم العلاقة بين جهاز الرقابة الداخلية ونشاط المؤسسة بما يعزز حيادية الجهاز في تشخيص عمليات الخلل المادي، وكذلك ضرورة التخطيط الجيد لعملية الرقابة الداخلية بحيث تكون هذه الرقابة وسيلة الإدارة الفعالة في تشخيص معوقات العمل وتشجيع العوامل الايجابية.

- **دراسة الكناني (2016):** هدفت الدراسة إلى التعرف على العوامل التي تؤثر سلباً في فاعلية نظام الرقابة والضبط الداخلي، وتشخيص أوجه الفساد وتوجهاته في عدد من دوائر وزارة الداخلية، ولقد توصلت الدراسة إلى العديد من النتائج أهمها أن ظاهرة الفساد الإداري والمالي برغم من استشرائها فهي غير مستعصية العلاج، فيمكن علاجها باتخاذ عدد من الوسائل الكفيلة لذلك وعدم إعطاء الفرصة لتوفير الجو الملائم والبيئة المناسبة لنمو الفساد وتطوره فضلا عن تقوية الأقسام الرقابية والتفتيشية والتدقيقية، وأوصت الدراسة إلى ضرورة تفعيل عملية التدوير الوظيفي بين موظفي الوحدة الإدارية بالشكل الذي لا يتعارض مع كفاءة الأداء، مع تفعيل عملية منح الإجازة الإجبارية السنوية، مما يضمن تبادل الأدوار بالنسبة للموظفين ويتيح لهم فرصة زيادة الكفاءة الوظيفية والمهارات في مختلف الأعمار كما يساعد على اكتشاف أو يمنع الاختلافات التي كانت غائبة عن بعض الموظفين كما يؤدي إلى سد الثغرات ونقاط الضعف.
- **دراسة الكروي (2015):** هدفت الدراسة إلى بيان دور نظام الرقابة الداخلية في تشخيص حالات الفساد المالي في الشركات الصناعية المدرجة في بورصة عمان، من خلال التعرف على العوامل التي تساعد على انتشار ظاهرة الفساد المالي، وتحديد المعوقات التي تحد من قدرة هذا النظام في تشخيص حالات الفساد المالي، وتوصلت الدراسة إلى العديد من النتائج أهمها وجود معوقات تحد من قدرة نظام الرقابة الداخلية في تشخيص حالات الفساد المالي في الشركات الصناعية المدرجة في بورصة عمان، ووجود دور ايجابي لنظام الرقابة الداخلية في تشخيص حالات الفساد المالي في هذه الشركات، وفي ضوء هذه النتائج أوصت الدراسة إلى ضرورة احتواء بعض العوامل التي تساعد على انتشار ظاهرة الفساد المالي في الشركات الصناعية المدرجة في بورصة عمان، من خلال ايلاء الأهمية له من قبل الإدارة العليا وتذليل كافة المعوقات التي تحد من قدرته في تشخيص حالات الفساد المالي.
- **دراسة صالح وحسين (2013):** هدفت الدراسة إلى التعرف على الواقع الحالي لوظيفة الرقابة في المؤسسة وصولاً لتشخيص جوانب الضعف والقوة في الأساليب الرقابية التي تساهم في تفعيل

النظام الرقابي للحد من ظاهرة الفساد في المجتمع، وتوصلت الدراسة إلى العديد من النتائج أهمها أن دول العالم تنبهت لظاهرة الفساد وخطورتها وهذا ما دفع بها إلى إيجاد طرق للوقاية منها وأخرى لمعالجتها، وقد صبت اهتمامها وتركيزها على برامج التثقيف وبناء الإنسان والتدريب والتطوير وتنمية التحسس لدى أفراد المجتمع ضد ممارسات الفساد الإداري وإصدار الأحكام الخاصة بها ودعم كل المؤسسات التي تعني بمكافحة الفساد، ولقد أوصت الدراسة إلى ضرورة تقليل الروتين وتبسيط إجراءات العمل وسرعة انجاز المعاملات إلى الحد الذي لا يتيح للموظف سهولة التلاعب والعمل على جعل عملية تقويم أداء الموظفين والمؤسسات عملية مستمرة لكشف الانحرافات وتصحيحها بصورة مستمرة والحيلولة دون استمرار هذه الانحرافات لتصبح جزء من الثقافة السائدة في العمل.

- **دراسة العيساوي (2009):** هدفت الدراسة إلى التعرف على إشكال الفساد المالي وأسبابه واهم آثاره السيئة ثم تبيان الرقابة الداخلية من حيث مفاهيمها وإجراءاتها واختصاصاتها ومدى إمكانية الاعتماد عليها في مكافحة الفساد المالي، ودور الإدارة العليا في دعم الرقابة الداخلية بتوفير الاختصاصات غير المالية التي يستوجبها عمل الرقابة في مكافحة الفساد المالي وفي عدم التهاون في محاسبة المخالفين وإحالتهم إلى القضاء، ولقد توصلت الدراسة إلى عدة نتائج أهمها أن الفساد هو استغلال السلطة للحصول على منافع لشخص أو مجموعة أشخاص على حساب المصلحة العامة من خلال انتهاك القوانين وعدم مراعاة السلوك الأخلاقي والى جانب الفساد المالي هناك الفساد الإداري والفساد السياسي والفساد الهندسي وحتى الفساد العلمي واغلبها تأخر في سبيل تحقيق منافع مادية أي تؤدي إلى الفساد المالي، ولقد أوصت الدراسة إلى ضرورة تشكيل لجان مختصة بمتابعة استخدام وبيع الأصول النابتة وترفع تقريرها بشكل دوري إلى الإدارة العليا وتشمل المتابعة عمليات الشطب والتثمين.
- **دراسة Abtidon (2015):** هدفت الدراسة إلى تحديد وتقييم اثر المساءلة المالية في الحد من الفساد في العاصمة الصومالية مقديشو، وحيث أن المساءلة المالية القائمة على المراجعة المالية، والرقابة الداخلية، ومراقبة الميزانية في مقديشو في حالة سيئة جدا،

وتوصلت الدراسة إلى العديد من النتائج أهمها أن المؤسسات المالية لديها نقص في البنية التحتية المالية، وكذلك غير مؤهلة وغير كافية أو عاجزة عن القيام بمهامها ،حيث بينت أن هناك العديد من العوامل المساعدة على الفساد، وان كل أشكال الفساد كانت سائدة ومنتشرة في الصومال متمثلة بانتشار ظاهرة سوء استخدام الموارد والاستخفاف والتغاضي عن الالتزام بقواعد السلوك الأخلاقي والمهني من قبل أصحاب المناصب العامة ،وبرز المحسوبية والمحاباة في ثقافة العمل وضعف عمليات مسك الدفاتر والسجلات، وغموض الإجراءات واللوائح والأنظمة الداخلية.

- **دراسة Kayrak (2008):** هدفت الدراسة إلى دراسة المساهمات النظرية والعملية المباشرة وغير المباشرة لأجهزة الرقابة العليا في مكافحة الفساد، وذلك بإجراء تحليل شامل لأجهزة الرقابة العليا من حيث الفصل بين السلطات وأدلة المراجعة، والشفافية وسلطة التحقيق والمساءلة ،وقد توصلت الدراسة إلى العديد من النتائج أهمها أن أجهزة الرقابة العليا قادرة على كشف حالات الفساد دون امتلاك سلطة التحقيق اعتمادا على تفويضات التدقيق ،وان معظم أجهزة الرقابة العليا يعتبرون أن لديهم تفويضات أو سلطات كافية في القيام بالمراجعة وأنهم مزودون ببنود وأحكام قانونية كافية يتم تطبيقها لملاحقة الممارسات الفاسدة وإبلاغها للمسئولين والهيئات العامة المتخصصة، كما أوصت الدراسة إلى أن أجهزة الرقابة العليا المشكلة وفقا للنموذج النابليوني تمنح سلطات قضائية وهذا بالتالي يعطيها ميزة للكشف بدرجة اكبر عن حالات الفساد، في حين أن أجهزة الرقابة العليا المشكلة وفقا لنظام أو نموذج المجلس يكون تركيزها اكبر على ردع الفساد.

**موقع الدراسة الحالية من الدراسات السابقة**

تعتبر هذه الدراسة مكملة للدراسات السابقة في مجال البحث، وخصوصاً تلك الدراسات التي اهتمت بدراسة دور الرقابة الداخلية في الحد من الفساد المالي والإداري (جياد،2019) (مراد وأمين، 2017) (الكناتي ،2016) (الكوري ،2015)(صالح وحسين 2013) (العيساوي، 2009)، كما أن هذه الدراسة تشابه إلى حد كبير مع دراسة (فرج ،أمحمد ،2020) والتي أجريت في البيئة الليبية، وما يميز هذه الدراسة عن الدراسات السابقة من حيث موضوع الدراسة حيث هدفت هذه الدراسة إلى التعرف على دور الرقابة الداخلية في الحد من ظاهرة الفساد المالي والإداري وكذلك التعرف على الصعوبات التي تحد من قدرة نظام الرقابة الداخلية في أداء عملة بالشكل المطلوب، بينما كانت أغالب الدارسات هدفت إلى التعرف على دور نظام الرقابة الداخلية دون الاهتمام بجانب الصعوبات التي تواجه هذا النظام، ولقد تميزت هذه الدارسة من حيث بيئة الدارسة حيث أن اغلب الدارسات السابقة تم إجراءها في بيئات أخرى مختلفة في حين هذه الدراسة أجريت في البيئة الليبية وخضعت لها المؤسسات الحكومية من وجهة نظر أعضاء وموظفي ديوان المحاسبة وجهاز الرقابة الإدارية في مدينة الخمس.

## 3. مشكلة الدراسة

لا يمكن للفساد أن ينمو ويتكاثر ويتواجد في بيئة قوية متينة، بل يوجد الفساد حيث يوجد ضعف أو غياب الدور الفاعل للرقابة الداخلية، حيث أن عدم اهتمام القيادات الإدارية بالدور الذي يلعبه نظام الرقابة والمراجعة الداخلية من شانه أن يساعد في نمو حالات الفساد الإداري والمالي وتشجيع المفسدين داخل المؤسسات الحكومية. وحيث أن ظاهرة الفساد من أخطر الظواهر المنتشرة في الدول المتقدمة

والنامية على حد سواء. ولمكافحتها والحد منها، أنشئت العديد من المنظمات المحلية والدولية، بحيث تهتم المنظمات المحلية بالشؤون الداخلية للدولة في حين اهتمت المنظمات الدولية بوضع معايير تبين حجم الفساد بالدول النامية والمتقدمة، ودلك من خلال تقارير سنوية تصدرها تبين حجم الفساد في كل دولة، ومع هذا بين تقرير منظمة الشفافية الدولية لسنة 2019 أن ليبيا احتلت المرتبة 168 عالميا والمرتبة 17 عربيا (جمعية الشفافية الكويتية، 2020) وهذا يبين انتشار ظاهر الفساد في ليبيا بشكل كبير جدا. وبما أن نظام الرقابة الداخلية هو أحد أهم الأركان التي تستخدم لحماية موارد وممتلكات المؤسسات الحكومية من الفساد، لذلك أصبح من المهم جدا زيادة الاهتمام بهذا النظام والعمل على بيان كافة الصعوبات التي تحول دون تحقيق أهدافه.

ولذلك تكمن مشكلة الدراسة فيما إذا كان هناك دور فعال للرقابة الداخلية في محاربة الفساد المالي والإداري في المؤسسات الحكومية من وجهة نظر أعضاء وموظفي ديوان المحاسبة وجهاز الرقابة في مدينة الخمس والوقوف أمام هذه الآفة للنهوض بالمجتمع؟ وتحديد أهم الصعوبات التي تحد من قدرة نظام الرقابة الداخلية؟

## 4. فرضيات الدارسة

1–توجد علاقة ذات دلالة إحصائية لدور للرقابة الداخلية في محاربة الفساد المالي والإداري في المؤسسات الحكومية من وجهة نظر أعضاء وموظفي ديوان المحاسبة وجهاز الرقابة في الخمس.

2 توجد صعوبات ذات دلالة إحصائية تحد من قدرة نظام الرقابة الداخلية للحد من الفساد المالي والإداري في المؤسسات الحكومية من وجهة نظر أعضاء وموظفي ديوان المحاسبة وجهاز الرقابة في الخمس..

## 5. أهداف الدراسة

تهدف الدراسة إلى التعرف على نظام الرقابة الداخلية ومدى فعاليته في الحد من ظاهرة الفساد المالي والإداري، والتعرف على الصعوبات التي تعيق وتحد من قدرة نظام الرقابة الداخلية في أداء عمله بالشكل المطلوب.

## 6. أهمية الدراسة

تنبع أهمية هذه الدراسة من أهمية تطوير نظام الرقابة الداخلية. ونظرا لأن الفساد المالي والإداري ينشا ويترعرع عند اضطراب الأوضاع الاقتصادية والاجتماعية والسياسية وضعف سلطة القانون فيزداد

الفساد بكل أشكاله، فلابد من إيجاد وسائل لمكافحة هذه الآفة سواء على مستوى الدولة أو الأفراد من خلال زيادة الاهتمام بنظم الرقابة الداخلية.

## 7. منهجية الدراسة

تستخدم هذه الدراسة المنهج الوصفي التحليلي، وتستمد معلوماتها من مصدرين متكاملين هما:

أ. **مصادر ثانوية (Secondary Sources):** وتتمثل في مختلف المراجع والمقتنيات المكتبية، بما في ذلك الكتب والدوريات والمواقع الملائمة على شبكة الانترنت.

ب. **مصادر أولية (Primary Sources):** وتتمثل في جميع البيانات من واقع النشرات والدراسات الصادرة عن الندوات والملتقيات والمؤتمرات العلمية.

**حدود الدراسة:**

**الحدود الموضوعية:** تناولت الدراسة موضوع الرقابة الداخلية ودورها في الحد من ظاهرة الفساد المالي والإداري في المؤسسات الحكومية.

**الحدود البشرية:** اقتصرت هذه الدراسة على استقصاء وجهات نظر أعضاء وموظفي ديوان المحاسبة الليبي وجهاز الرقابة الإدارية في مدينة الخمس.

**الحدود المكانية:** أجريت الدراسة على ديوان المحاسبة الليبي وجهاز الرقابة في مدينة الخمس.

**الحدود الزمنية:** أجريت الدراسة خلال سنة 2021

## 8. الإطار النظري للدراسة

### 8-1 الرقابة الداخلية

حظيت الرقابة الداخلية منذ أمد طويل باهتمام كل من إدارات المنشآت الاقتصادية والجهات الرقابية المختلفة والمراجعين، فوجود الرقابة الداخلية يعد أمراً حتمياً تقتضيه الإدارة العلمية الحديثة لضمان المحافظة على أموال الشركة، وتحقيق أهدافها واستغلالها مواردها الاستغلال الأمثل، وكما لاحظنا أن هناك اهتمام متزايد في الآونة الأخيرة بتقييم الرقابة الداخلية وإعداد التقارير عن فعاليتها حيث توجد قوانين في بعض الدول تلزم المنشآت بإعداد تقارير عن الرقابة الداخلية المطبقة ويرجع الاهتمام المتزايد بتقييم وتطوير الرقابة الداخلية بالمؤسسات الحكومية إلى

تزايد حالات الاختناق المالي وتزايد حالات الغش والتلاعب والانهيارات لكبرى للمؤسسات الحكومية العالمية.

### 1.1.8 مفهوم الرقابة الداخلية

تناول الكثير من الكتاب والباحثين مفهوم الرقابة الداخلية، وفى بادية الآمر كان ينظر للرقابة الداخلية أو الضبط الداخلي على أنها تمثل الإجراءات والطرق المستخدمة في النشاط للمحافظة على النقدية والأصول الأخرى واكتشاف الأخطاء للمحافظة على دقة السجلات، ولكن فيما بعد تعددت تعريفات الرقابة الداخلية وذلك لتوسع نطاقها ومفهومها ليصبح أكثر شمولية كالتالي:

يعرفها (الشنطي ،2013،ص 111) بأنه مجموعة من الأجزاء التي تتفاعل وتتكامل مع بعضها البعض ومع بيئتها لتحقيق هدف أو أهداف معينة.

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

ومعيار رقم (5) لسنة2007 م بأنها " عملية مصممة من Sarbanes–Oxley كما عرفها قانون قبل أو تحت إشراف المديرين التنفيذيين والموظفين الماليين الرئيسيين للشركة أو الأشخاص الذين يؤدون وظائف مماثلة، وتنجز من قبل مجلس الإدارة وموظفون آخرون، لتقديم تأكيد معقول يتعلق بمدي إمكانية الاعتماد على التقرير المالي للأغراض الخارجية بموجب المبادئ المحاسبية المقبولة والمتعارف عليها، وتتضمن:

1- السياسات والإجراءات المتعلقة بالمحافظة على السجلات بتفصيل معقول وعلى نحو صحيح وتعكس بعدالة العمليات وحيازة أصول الشركة.

2-السياسات والإجراءات التي تقدم تأكيداً معقولاً بأن العمليات سجلت بشكل يسمح بإعداد القوائم المالية وفقاً للمبادئ المحاسبية المقبولة والمتعارف عليها.

3-السياسات والإجراءات التي تقدم تأكيداً معقولاً يتعلق بالوقاية من أي استخدام أو حيازة غير مصرح بها لأصول الشركة قد تؤثر بشكل جوهري في القوائم المالية.

وترى الباحثة أنه يمكن تعريف الرقابة الداخلية بأنها: مجموعة من الإجراءات والخطوات المتسلسلة لإنجاز الأنشطة والإعمال التي توضع من قبل الإدارة العليا في الوحدة الاقتصادية والالتزام بالخطط المرسومة والالتزام بالقوانين واللوائح لضمان وكفاءة وفعالية العمليات التي تكفل تحقيق أهداف الوحدة الاقتصادية.

### 2.1.8 أهداف الرقابة الداخلية

من خلال ما سبق عرضه من تعريفات متعددة للرقابة الداخلية يمكن تحديد أهداف الرقابة الداخلية: (المجلس الدولي لمعايير المراجعة والتأكيد، 2018،ص21) (عبد الله، 2000، ص 229) (الادريسي، 2010، ص 27:28)

1. رفع مستوى الكفاءة والفعالية لعمليات المؤسسة.
2. التأكيد من الالتزام بالأنظمة والقوانين واللوائح الداخلية والخارجية.
3. إمكانية الاعتماد على التقارير المالية للمؤسسة.
4. حماية الأصول من الاختلاس والتلاعب مع المحافظة على حقوق الغير.
5. العمل على المشكلات والعقبات التي تعترض انسياب العمل التنفيذي، ومن ثم توفير بدائل وأساليب حديثة لحلها.
6. التنظيم لتوضيح السلطات والصلاحيات وتحديد المسؤوليات.

### 3.1.8 أنواع الرقابة الداخلية

أ) **الرقابة الداخلية الإدارية:** وتتضمن رقابة السياسات الإدارية والإجراءات السابق وضعها في الخطة التنظيمية التي توضح المستويات الإدارية والوظائف الإدارية وخطوط السلطة والمسؤولية، والتي تضمن سلامة القرارات التي تم اتخاذها وجدواها للمشروع، وتقييم مدى كفاءة إدارة الأعمال والأنشطة بما يتفق والسياسات الإدارية المناسبة (الصحن والسريا،1998،ص154)

**ب) الرقابة الداخلية المحاسبية:** وتتضمن كل الطرق والإجراءات التي تختص أساساً وترتبط مباشرة بحماية الأصول ومدى الوثوق من السجلات المالية وما تنتجه من بيانات وتقارير ومن وسائل هذه الرقابة ضرورة الفصل بين الأصل والسجل، والحماية المادية للأصول واستخدام المراجعة الداخلية (خشارمة، 2001،ص5)

**ج) الضبط الداخلي:** هو الخطة التنظيمية التي تسعي إلى تعزيز الكفاية في حماية ممتلكات الوحدة الاقتصادية من الاختلاس أو الضياع، وكذلك ضبط الأنشطة والبرامج والعمليات داخل الوحدة بصورة تلقائية ومستمرة، ومن أهم وسائله عدم توكيل مهمة معينة إلى موظف واحد يقوم بتنفيذها، وبالتالي

يجعل كل موظف يراجع عمل الشخص الذي سبقه، مما يؤدي إلى حسن سير العمل والقضاء على حالات الغش (كافي،2014 ،ص176).

**4.1.8 معايير تقييم مكونات الرقابة الداخلية**

من خمسة معايير مترابطة فيما بينهما وهي: (SAS 78 يتكون معايير تقييم الرقابة الداخلية وفقا للمعيار الأمريكي (ابوالعلا ،2004،ص24):

أ. **معايير البيئة الرقابية:** وهي الأساس لجميع مكونات الرقابة الداخلية الأخرى فهي التي تحدد مسار المنظمة، وتؤثر على وعى موظفيها بالرقابة.

ب. **معايير تقييم المخاطر:** وهي تحديد وتحليل للمخاطر المتعلقة بتحقيق أهدافها، وتحديد الكيفية التي يجب أن تدار بها هذه المخاطر.

ج. **معايير الأنشطة الرقابية:** وهي السياسات والإجراءات التي تساعد على التأكد من أن تعليمات الإدارة يتم تنفيذها بدقة.

د. **معايير المعلومات والاتصال:** وهي تحديد المعلومات والحصول عليها وتبادلها بالشكل وفي الوقت الذي يساعد الأفراد على القيام بمسؤوليتهم، مع وجود نظام للاتصال بين المستويات الإدارية المختلفة.

هـ. **معايير رقابة الأداء (المتابعة):** وهي عملية تقدير جودة أداء الرقابة الداخلية

**2-8 مفهوم الفساد المالي والإداري**

الفساد الإداري بأنه استغلال المنصب العام لغرض تحقيق مكاسب شخصية مثل الرشوة والعمولة والابتزاز ،وبمعني آخر هو استغلال المنصب العام لتحقيق ربح مالي يتم الحصول عليه من خلال تقديم خدمة أو عرض عقود للمشتريات الحكومية والخدمات الحكومية، أو إفشاء معلومات عن تلك العقود أو المساعدة على التهرب من دفع الضرائب أو الرسم الحكومي أو الجمركي أو المساعدة على غسيل الأموال أو التمكن من الحصول على قرض مصرفي (حكومي) بفائدة اقل من السائدة في السوق لقاء رشوة أو خدمة للموظف المسئول وغيرها من الممارسات (عبدالكاظم ،2011،ص 2).

يعرف الفساد المالي (شحاته،2011،ص 10) بأنه كافة المعاملات المالية والاقتصادية المخالفة لأحكام ومبادئ الشريعة الإسلامية وتؤدي إلى أكل أموال الناس بالباطل إلى عدم استقرار المجتمع

والحياة طبقة الفقراء والمعوزين ومن في حكمهم ويمكن اعتبار من أهم أسباب الفساد المالي في المجتمعات هو ضعف القيم الإيمانية وعدم الخشية من الله وكذلك انتشار الأخلاق السيئة مثل الكذب والرياء والنفاق وعدم الولاء والانتماء إلى الوطن بالإضافة الأسباب الاجتماعية والسياسية داخل المجتمع.

**1.2.8 أسباب الفساد المالي والإداري:** هناك عدة عوامل تسبب في الفساد والتي يمكن حصرها إلى الآتي: (المجمع العربي للمحاسبين القانونين، 2001ص 169)

أ. **الأسباب السياسية:** أي فساد النظام السياسي والنخب الحاكمة فيه، إذ أن طبيعة المصالح الاجتماعية والاقتصادية التي يمثلها النظام السياسي ونوع السياسات التي يطرحها والطبقات المستفيدة منها تؤثر في النخبة الحاكمة وأصولها الاجتماعية من ناحية وعلى الموظفين ونظرهم إلى المال العام ومقدار ارتباطهم بمؤسسات وأهداف النظام من ناحية أخرى.

ب. **الأسباب الاقتصادية:** تتعلق بفشل السياسات التنموية والتبعية واللامساواة والتفاوت الواسع في توزيع الدخل والثروات، وان كانت هناك تنمية تنتفع بها أقلية غنية تستغل الموارد الوطنية لصالحها والفشل الذي أصاب برامج التكيف والإصلاح الهيكلي.

ج. **الأسباب الاجتماعية:** تتمثل بالانحلال القيمي والأخلاقي والابتعاد عن القيم السماوية أو أرجحيه الولاء العائلي على الولاء الوطني أي ضعف الوعي الاجتماعي لدى اغلب من أفراد المجتمع وتدني مستواهم التعليمي.

د. **الأسباب الإدارية:** تتمثل بسيادة الأنموذج النخبوي البيروقراطي في إدارة الدولة الحياة كافة وعدم التناسب بين السلطة والمسؤولية في الجهاز الإداري وعدم تفويض السلطة والتعقيد البيروقراطي وضعف الأجهزة الرقابية مع غياب الرقابة الشعبية وكبر حجم الدولية إداريا.

**3.8 دور نظام الرقابة الداخلية في تشخيص الفساد المالي**

يعتبر نظام الرقابة الداخلية نقطة الانطلاق لعمل مراجعي الحسابات فيقوم بوضع برنامج المراجعة وكمية الاختبارات التي سيجريها وكذلك حجم العينة، بناء على عملية تفحصه وتقييمه لفاعلية وكفاءة هذا النظام، لذلك عندما يقوم المراجع بالتفحص والتقييم بصورة معمقة عن أهداف وطرق ومفاهيم نظام الرقابة الداخلية يلاحظ أن أهم أهدافها هو تشخيص والحد من الفساد المالي والإداري، ومن طرق وأساليب نظام الرقابة الداخلية التي تستخدم في تشخيص الفساد المالي (الشرع، 2010،ص61):

أ. **الرقابة المانعة(الوقائية):** حيث تقوم بوضع مجموعة من الإجراءات والطرق التي تؤدي إلى منع وقوع الخطأ قبل حدوثه، فمن ناحية الفساد المالي فهي تعمل على تحديد أشكاله ومسبباته وآثاره السلبية، وعلى ضوء هذه المؤشرات تقوم بوضع الإجراءات التي تمنع من حدوثه ولذلك تعتبر أهم أداة لإدارة الخطر قبل وقوعه، ولكن ليس كل الأخطاء والمخالفات يمكن اكتشافها قبل حدوثها لذلك أصبحت هناك حاجة إلى وجود رقابة جارية أو كاشفة.

ب. **الرقابة الجارية (الكاشفة):** هي الطرق والأساليب والإجراءات التي تكون ملازمة للعمليات، ولها تصور كاف عن مجريات الأنشطة والأعمال، لذلك فهي تساعد على اكتشاف الفساد المالي إثناء ممارسة العمل، وتمثل وسيلة ردع ذات أبعاد إدارية، حيث إنها تؤدي إلى عدم الوقوع بالأخطاء والمخالفات المالية، ومن الأمثلة على ذلك تسجيل الحسابات بطريقة القيد المزدوج، وأعداد التسويات البنكية وموازين المراجعة الدورية.

ج. **الرقابة اللاحقة(التصحيحية):** تمثل الإجراءات العملية لنظام الرقابة الداخلية التي تعمل على حل المشكلات والأخطاء المكتشفة والمتمثلة بحالات الفساد المالي، وتتضمن عدد من الإجراءات الخاصة بتحديد مسببات تلك الحالات وطرق معالجتها، والعمل على الحد من حدوثها في المستقبل.

### 4.8 الإجراءات التي تحد من انتشار ظاهرة الفساد المالي

إن الفساد المالي ظاهرة خطيرة تعرقل خطط التنمية الاقتصادية وتؤدي إلى هدر الموارد والطاقات، إذن لا بد من القيام بإجراءات معينة لغرض الحد من تلك الظاهرة، ويكون ذلك من خلال ما تقوم به الإدارة العليا في الوحدة بعملية تنظيم عمل نظام الرقابة الداخلية كالآتي :

أ. إجراءات الإدارة العليا في تشخيص حالات الفساد المالي: يرتبط نظام الرقابة الداخلية من الناحية الإدارية والتنظيمية بالإدارة العليا ومن خلالها يستمد صلاحياته واستقلاليته عن المستويات الإدارية الأخرى، لذلك فإن هذا النظام يكون فاعلاً في أداء مهامه إذا ما توفر الدعم اللازم له من قبل الإدارة العليا من أجل تشخيص حالات الفساد المالي، من خلال تصميم نظام رقابة داخلي كفوء ومنحه صلاحيات واسعة وإمكانيات كافية (الشريف، 2004،ص31).

**ب.** إجراءات نظام الرقابة الداخلية في تشخيص حالات الفساد المالي: إن إجراءات نظام الرقابة الداخلية في تشخيص الفساد المالي تختلف من وحدة لأخرى بحسب حجم تلك الوحدات وطبيعة الأنشطة التي تقوم بها وكذلك الأخطاء والمخالفات التي تحدث، ومن أهم الإجراءات الرقابية المتبعة في تشخيص الفساد المالي هي: (الحجاوي وآخرون،2012،ص 35)

- التأكيد على الالتزام بالتعليمات والأحكام المالية المعمول بها من قبل العاملين في الوحدة.
- التأكيد على التوصيف الواضح للوظائف داخل الوحدة كونه يساعد على انتشار الفساد.
- محاسبة الأشخاص الذين يتعمدون إلى مخالفة القواعد والأحكام المالية النافذة.
- ضبط عمليات الصرف والتحقق منها لمنع هدر المال العام دون وجه حق.

**5.8 العلاقة بين الفساد الإداري والمالي وقسم الرقابة والمراجعة الداخلية**

أ. ضعف الاهتمام بأهمية النظم المحاسبية والرقابة والمراجعة الداخلية وإهمال توفير المقومات الأساسية التي لابد من توافرها التي تمثل مقومات الرقابة الداخلية.

ب. عدم مواكبة النظم المحاسبية والرقابية للمتغيرات والتطورات البيئية، إذ لم يعد مجال الرقابة والمراجعة الداخلية مقتصرا على الأشراف على النواحي المالية والمحاسبية فحسب، بل تخطي ذلك ليصبح شاملا لأوجه التنظيم الإداري ونشاطاته كلها وبما يكفل تحقيق الكفاءة والفاعلية في استعمال الموارد المتاحة، أي أنها استخرجت بالكم والغرض المطلوبين.

ج. الاقتصار على الرقابة المستندية (اللاحقة) التي يمكن القول أنها شكلية وتفتقر إلى الموضوعية والعلمية، وإهمال الأنواع الأخرى منها.

د. والاهم من ذلك هو أن هناك قصورا واضحا في كفاءة العاملين في هذا المجال (المحاسبي والرقابي) فضلا عن عدم توافر الشروط الواجب توافرها والتي تحد من وقوع أي شكل من إشكال الفساد الإداري وتمنعه.

هـ. إعطاء مهام جديدة إلى قسم الرقابة والمراجعة الداخلية لا تتناسب وكفاءة ملاك المراجعة الداخلية الموجود في أية منشاة أو إدارة حكومية وخبرته فضلا عن عدم استقلاليته مما يؤثر في كفاءته في أداء المهام الموكلة إليه(حليحل،2008،ص42)

## 9. الدراسة الميدانية

### 1.9 أداة جمع البيانات اللازمة للدراسة

تم استخدام الاستبيان لتحقيق أهداف الدراسة فقامت بتصميم استمارة استبيان واشتملت على البيانات الشخصية للمستهدفين والمتمثلة بالعمر، والمؤهل العلمي، والتخصص العلمي، وسنوات الخبرة، كما اشتمل الاستبيان على محورين أساسيين وهما:

**المحور الأول: دور الرقابة الداخلية في الحد من محاربة الفساد المالي والإداري:** وتكون المحور من (10) عبارات.

**المحور الثاني: الصعوبات التي تحد من قدرة الرقابة الداخلية للحد من الفساد المالي والإداري:** وتكون المحور من (10) عبارات.

### 2.9 التحليل الإحصائي ومعالجة البيانات

تم استخدام الترميز الرقمي في ترميز إجابات أفراد المجتمع للإجابات المتعلقة بالمقياس الخماسي حيث تم إعطاء درجة واحدة للإجابة (غير موافق تماماً) ودرجتان للإجابة (غير موافق) وثلاث درجات للإجابة (محايد) وأربع درجات للإجابة (موافق) وخمس درجات للإجابة (موافق تماماً)، وقد تم تحديد درجة الموافقة لكل فقرة من فقرات الاستبيان ولكل محور من مقارنة قيمة متوسط الاستجابة المرجح مع طول فئة المقياس الخماسي، وحسب طول فئة المقياس من خارج قسمة (4) على (5).

**جدول (1) ترميز بدائل الإجابة وطول فئة تحديد اتجاه الاجابة**

| الإجابة | غير موافق تماماً | غير موافق | محايد | موافق | موافق تماماً |
|---|---|---|---|---|---|

| الترميز | 1 | 2 | 3 | 4 | 5 |
|---|---|---|---|---|---|
| طول الفئة | 1 إلى أقل من 1.8 | 1.8 إلى أقل من 2.6 | 2.6 إلى اقل من 3.4 | 3.4 إلى اقل من 4.2 | 4.2 إلى 5 |
| درجة الموافقة | منخفضة جداً | منخفضة | متوسطة | مرتفعة | مرتفعة جداً |

### 3.9 أساليب التحليل الإحصائي للبيانات:

نحتاج في بعض الأحيان إلى حساب بعض المؤشرات التي يمكن الاعتماد عليها في وصف الظاهرة من حيث القيمة التي تتوسط القيم أو تنزع إليها القيم، ومن حيث التعرف على مدى تجانس القيم التي يأخذها المتغير، وأيضا ما إذا كان هناك قيم شاذة أم لا. والاعتماد على العرض البياني وحدة لا يكفي، لذا فإننا بحاجة لعرض بعض المقاييس الإحصائية التي يمكن من خلالها التعرف على خصائص الظاهرة محل البحث، وكذلك إمكانية مقارنة ظاهرتين أو أكثر، ومن أهم هذه المقاييس مقاييس النزعة المركزية والتشتت، وقد تم استخدام الآتي:

- **التوزيعات التكرارية:** لتحديد عدد التكرارات، والنسبة المئوية للتكرار التي تتحصل عليه كل إجابة، منسوبا إلى إجمالي التكرارات، وذلك لتحديد الأهمية النسبية لكل إجابة ويعطي صورة أولية عن إجابة أفراد مجتمع الدراسة على العبارات المختلفة.
- **المتوسط الحسابي:** يستعمل لتحديد درجة تمركز إجابات المبحوثين عن كل محور، حول درجات المقياس، وذلك لمعرفة مدى توفر متغيرات كل محور من محاور الدراسة.
- **المتوسط الحسابي المرجح:** لتحديد اتجاه الإجابة لكل فقرة من فقرات المقياس وفق مقياس التدرج الخماسي.
- **الانحراف المعياري:** يستخدم الانحراف المعياري لقياس تشتت الإجابات ومدى انحرافها عن متوسطها الحسابي.
- **معامل الارتباط:** لتحديد العلاقة بين كل محور من محاور الاستبيان وإجمالي الاستبيان.
- **معامل الفا كرونباخ:** لتحديد الثبات في أداة الدراسة (الاستبيان)

### 4.9 صدق فقرات الاستبيان: وتم ذلك من خلال:

**أولاً: صدق المحكمين**

حيث إن صدق المحكمين يعد من الشروط الضرورية واللازمة لبناء الاختبارات والمقاييس والصدق يدل على مدى قياس الفقرات للظاهرة المراد قياسها، وان أفضل طريقة لقياس الصدق هو الصدق الظاهري والذي هو عرض فقرات المقياس على مجموعة من الخبراء للحكم على صلاحيتها. وقد تحقق صدق المقياس ظاهرياً من خلال عرض الفقرات على مجموعة من المحكمين المتخصصين في مجال المحاسبة، وقد تم الأخذ في نظر الاعتبار جميع الملاحظات التي قدمت من قبل المحكمين.

**ثانياً: صدق الاتساق الداخلي**

**أ. دور الرقابة الداخلية في محاربة الفساد المالي والإداري**

**جدول (2) معاملات الارتباط بين عبارات دور الرقابة الداخلية في محاربة الفساد المالي والإداري وإجمالي المحور**

| ت | الفقـــرة | معامل الارتباط | قيمة الدلالة الإحصائية |
|---|---|---|---|
| 1 | توسيع دائرة المعرفة المتخصصة بحيثيات العمل والشفافية لدى الموظفين يقلل من حالات الفساد المالي والإداري | 0.236 | 0.179 |
| 2 | تشجع المؤسسات الحكومية الموظفين الذين يكتشفون ويبلغون عن التجاوزات ويشكرونهم على مجهوداهم المبذولة تحد من حالات الفساد المالي والإداري | 0.165 | 0.35 |
| 3 | وضع الإجراءات الرقابية المتشددة لمنع العبث في ممتلكات الوحدة الاقتصادية تحد من حالات الفساد المالي والإداري | *0.386 | 0.024 |
| 4 | وجود تعليمات محددة وواضحة لنظام الرقابة الداخلية يؤدي إلى ضبط الأداء المالي والإداري | **0.752 | 0.000 |
| 5 | توجد عقوبات مالية وإدارية رادعة لحالات الفساد المالي والإداري | **0.756 | 0.000 |
| 6 | للإدارة العليا دور فعال في عملية تسهيل مهام نظام الرقابة الداخلية في تشخيص حالات الفساد الإداري والمالي والحد منها | **0.588 | 0.000 |
| 7 | كفاءة ونزاهة الموظفين تزيد من فاعلية نظام الرقابة الداخلية ويساهم في منع حدوث الفساد المالي | 0.295 | 0.09 |
| 8 | يتمتع موظفين نظام الرقابة والمراجعة الداخلية بمؤهلات علمية وفنية تمكنهم من اكتشاف الأخطاء والتلاعب والاختلاس | **0.668 | 0.000 |
| 9 | يوفر نظام الرقابة الداخلية أدلة الإثبات التي تمكن الجهات الرقابية من إصدار الأحكام الخاصة بقضايا الفساد المالي والإداري | **0.808 | 0.009 |
| 10 | يوفر نظام الرقابة الداخلية الإجراءات التي تمنع حدوث الانحرافات والمخالفات المالية مستقبلاً | **0.685 | 0.000 |

**** القيمة ذات دلالة إحصائية عند مستوى المعنوية (0.01)**

*** القيمة ذات دلالة إحصائية عند مستوى المعنوية (0.05)**

لقد بينت النتائج في الجدول (2) أن قيم الدلالة الإحصائية جميعها أقل من 0.05 وهي دالة إحصائياً وتشير إلى وجود علاقة معنوية ذات دلالة إحصائية بين عبارات محور دور الرقابة الداخلية في محاربة الفساد المالي والإداري وإجمالية لذا فإن هذه العبارات صادقة لما وضعت، باستثناء ثلاث عبارات (1، 2، 7) فكانت قيم الدلالة الإحصائية أكبر من 0.05، لذا يتم حذف العبارات الثلاث من هذا المحور.

**ب. دور الرقابة الداخلية في محاربة الفساد المالي والإداري**

**جدول (3) معاملات الارتباط بين عبارات الصعوبات التي تحد من قدرة نظام الرقابة الداخلية للحد من الفساد المالي والإداري وإجمالي المحور**

| ت | الفقــرة | معامل الارتباط | قيمة الدلالة الإحصائية |
|---|---|---|---|
| 1 | لا يتوفر هياكل تنظيمية منظمة في المؤسسات الحكومية تطبق إجراءات الرقابة الداخلية بكفاءة للحد من الفساد المالي. | **0.611 | 0.000 |
| 2 | لا توجد برامج متخصصة لتطوير مهارات الموظفين بالأقسام المالية والمراجعة الداخلية لمواجهة الآثار السلبية لعمليات الفساد المالي | **0.506 | 0.002 |
| 3 | عدم إتباع معايير الجودة عند تصميم وتنفيذ وتقييم وظيفة نظام الرقابة الداخلية بالمؤسسات الحكومية أدي إلى ضعفها في الحد من الفساد المالي | **0.738 | 0.000 |
| 4 | لا تمنح التشريعات واللوائح الداخلية حماية لموظفي المراجعة الداخلية الذين يبلغون عن أي تجاوزات لإجراءات أنظمة الرقابة الداخلية | **0.528 | 0.001 |
| 5 | ضعف مرتبات الموظفين العاملين في إدارات ومكاتب المراجعة الداخلية يجعلهم غير مستعدين لتبليغ عن أية عمليات يكتشفها متعلقة بالفساد المالي | **0.473 | 0.005 |
| 6 | وجود ضغوطات على المراجع الداخلي يحد من استقلاله في تقييم أنظمة الرقابة الداخلية ومدى فعاليتها في الحد من الفساد المالي | **0.623 | 0.000 |
| 7 | عدم ملائمة المعلومات المحاسبية التي يوفرها النظام المحاسبي لقيام الرقابة الداخلية بتنفيذ الاختبارات اللازمة لتحديد واكتشاف أية تجاوزات مالية | **0.664 | 0.000 |
| 8 | لا يوجد أرشيف منظم يمثل تاريخا متكاملا لكافة العمليات المالية بحيث يمكن الرجوع إلية لتنفيذ برامج الرقابة الداخلية اللازمة للحد من عمليات الفساد المالي | **0.635 | 0.000 |
| 9 | لا تهتم المؤسسات الحكومية بتقديم المكافآت والحوافز لموظفين العاملين في الأجهزة الرقابية | **0.62 | 0.000 |

| | | | |
|---|---|---|---|
| 10 | ارتفاع التكلفة الناجمة عن تطبيق التكنولوجيا الحديثة في العملية الرقابية | 0.272 | 0.12 |

**** القيمة ذات دلالة إحصائية عند مستوى المعنوية (0.01)**

*** القيمة ذات دلالة إحصائية عند مستوى المعنوية (0.05)**

لقد بينت النتائج في الجدول (3) أن قيم الدلالة الإحصائية جميعها أقل من 0.05 وهي دالة إحصائياً وتشير إلى وجود علاقة معنوية ذات دلالة إحصائية بين عبارات محور الصعوبات التي تحد من قدرة نظام الرقابة الداخلية للحد من الفساد المالي والإداري وإجمالية لذا فإن هذه العبارات صادقة لما وضعت، باستثناء العبارة رقم (10) فكانت قيمة الدلالة الإحصائية (0.12) وهي أكبر من 0.05، لذا يتم حذف هذه العبارة من هذا المحور.

**ثالثاً: صدق الاتساق البنائي لمحاور الدراسة**

**جدول (4) معامل الارتباط بين محاور الدراسة وإجمالي الاستبيان**

| ت | المحـــور | عدد الفقرات | معامل الارتباط | قيمة الدلالة الإحصائية |
|---|---|---|---|---|
| 1 | دور الرقابة الداخلية في محاربة الفساد المالي والإداري | 7 | 0.736 | 0.000** |
| 2 | عبارات الصعوبات التي تحد من قدرة نظام الرقابة الداخلية للحد من الفساد المالي والإداري | 9 | 0.796 | 0.000** |

**** القيم ذات دلالة إحصائية عند مستوى المعنوية 0.01**

لقد بينت النتائج في الجدول (4) أن قيم معامل الارتباط بين إجمالي الاستبيان ومحور (دور الرقابة الداخلية في محاربة الفساد المالي والإداري) (0.736) وبين إجمالي الاستبيان ومحور (الصعوبات التي تحد من قدرة نظام الرقابة الداخلية للحد من الفساد المالي والإداري) (0.796)، وكانت قيم الدلالة الإحصائية دالة إحصائياً حيث كانت قيم الدلالة الإحصائية جميعها أقل من (0.05).

## 5.9 الثبـــــــات

وهو الاتساق في نتائج المقياس إذ يعطي النتائج نفسها بعد تطبيقه مرتين في زمنين مختلفين على الإفراد نفسهم، وتم حساب الثبات بطريقة معامل ألفا كرونباخ حيث إن معامل ألفا يزودنا بتقدير جيد في أغلب المواقف وتعتمد هذه الطريقة على اتساق أداء الفرد من فقرة إلى أخرى، وأن قيمة معامل ألفا للثبات تعد مقبولة إذا كانت (0.6) واقل من ذلك تكون منخفضة، ولاستخراج الثبات وفق هذه الطريقة تم استخدام استمارات البالغ عددها(34) استمارة، وقد كانت قيم معامل ألفا لثبات محور (دور الرقابة الداخلية في محاربة الفساد المالي والإداري) (0.81)،ولمحور (الصعوبات التي تحد من قدرة نظام

الرقابة الداخلية للحد من الفساد المالي والإداري) (0.768)، ولإجمالي الاستبيان (0.783)، وبالتالي يمكن القول أنها معاملات ذات دلالة جيدة لأغراض البحث ويمكن الاعتماد عليها في تعميم النتائج.

**جدول (5) يوضح معامل الفا كرونباخ للثبات**

| ت | العبـــارات | عدد الفقرات | معامل الفا |
|---|---|---|---|
| 1 | دور الرقابة الداخلية في محاربة الفساد المالي والإداري | 7 | 0.81 |
| 2 | الصعوبات التي تحد من قدرة نظام الرقابة الداخلية للحد من الفساد المالي والإداري | 9 | 0.768 |
| | إجمالي الاستبيان | 16 | 0.783 |

## 6.9 مجتمع الدراسة

يتمثل مجتمع الدراسة بالعاملين في جهاز الرقابة وديوان المحاسبة والبالغ عددهم (34) فرداً، ونظراً لصغر حجم مجمع الدراسة فقد تم اعتماد أسلوب المسح الشامل، حيث تم توزيع (34) استمارة استبيان واستردت جميعها بدون فاقد وبنسبة (100%) وكما مبين في الجدول رقم (6).

**جدول (6) الاستمارات الموزعة والمتحصل عليها ونسبة المسترد والفاقد منها**

| عدد الاستمارات الموزعة | عدد الاستمارات المفقودة | نسبة الاستمارات المفقودة | عدد الاستمارات غير صالحة | نسبة الاستمارات الغير صالحة | عدد الاستمارات الصالحة | نسبة الاستمارات الصالحة |
|---|---|---|---|---|---|---|
| 34 | 0 | %0 | 0 | %0 | 34 | %100 |

**7.9 عرض وتحليل البيانات المتعلقة بمتغيرات الدراسة:** الوصف الإحصائي لمجتمع الدراسة وفق الخصائص والسمات الشخصية

**جدول (7) توزيع المستهدفين حسب البيانات الشخصية**

| | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| العمر | | أقل من 25 سنة | 25 إلى 35 سنة | فوق من 35 سنة | المجموع |
| | العدد | 7 | 17 | 10 | 34 |
| | النسبة% | %20.6 | %50 | %29.4 | %100 |
| النوع | | ذكر | | أنثى | المجموع |
| | العدد | 22 | | 12 | 34 |
| | النسبة% | %64.7 | | %35.3 | %100 |
| المؤهل العلمي | | دبلوم | بكالوريوس | ماجستير | المجموع |
| | العدد | 7 | 18 | 9 | 34 |
| | النسبة% | %20.6 | %52.9 | %26.5 | %100 |
| التخصص العلمي | | محاسبة | تأمين ومصارف | إدارة أعمال | أخرى | المجموع |
| | العدد | 22 | 2 | 3 | 7 | 34 |
| | النسبة% | %64.7 | %5.9 | %8.8 | %20.6 | %100 |
| سنوات الخبرة | | أقل من 5 سنوات | 5 إلى أقل من 10 سنوات | 10 إلى أقل من 15 سنة | المجموع |
| | العدد | 15 | 10 | 9 | 34 |
| | النسبة% | %44.1 | %29.4 | %26.5 | %100 |

بينت النتائج في الجدول رقم (7) أن غالبية أفراد المجتمع وبنسبة بلغت (50%) كانوا من ضمن الفئة العمرية25 سنة إلى 35 سنة في حين إن (10) مستجيبين وما نسبته (29.4%) كانت أعمارهم أكثر من 35 سنة، و(7) مستجيبين وما نسبته (20.6%) كانت أعمارهم أقل من 25 سنة.

وبالنسبة للنوع فقد أظهرت النتائج أن غالبية أفراد المجتمع وبنسبة بلغت (64.7%) كانوا من الذكور في حين أن (12) مستجيباً وما نسبته (35.3%) من الإناث. وفيما يخص المؤهل العلمي، فقد أظهرت النتائج أن غالبية أفراد المجتمع وبنسبة بلغت (52.9%) من خريجي الجامعات، في حين أن (9) مستجيبين وما نسبته (26.5%) من حملة المؤهل العالي "الماجستير"، و(7) مستجيبين وما نسبته (20.6%) من خريجي المعاهد. وفيما يتعلق بالتخصص العلمي؛ فقد بينت النتائج في الجدول المذكور أعلاه أن غالبية أفراد المجتمع وبنسبة بلغت (64.7%) متخصصين في مجال المحاسبة، في

حين أن (3) مستجيبين وما نسبته (8.8%) متخصصين في مجال إدارة الأعمال، ومستجيبين اثنين وما نسبته (5.9%) متخصصين في مجال التأمين والمصارف، و(7) مستجيبين وما نسبته (20.6%) كانت لهم تخصصات أخرى غير التي تم ذكرها.

وبالنسبة لعدد سنوات الخبرة الوظيفية، بينت النتائج أن (15) مستجيباً وما نسبته (44.1%) لهم خبرة أقل من (5) سنوات، و(10) مستجيبين وبنسبة مقدارها (29.4%) تراوحت خبرتهم ما بين (5) سنوات إلى (10) سنوات، و(9) مستجيبين وبنسبة مقدارها (26.5%) لهم خبرة وظيفية بلغت أكثر من 10 سنوات.

### 3-7 اختبار الفرضيات

لتحديد اتجاه الإجابة على كل فقرة من فقرات الاستبيان وعلى إجمالي كل محور من محاور الاستبيان، تم الاعتماد على البيانات في الجدول (1).

**الفرضية الأولى: يوجد دور فعال للرقابة الداخلية في محاربة الفساد المالي والإداري**

**جدول (8) يوضح التوزيعات التكرارية ونتائج التحليل الوصفي لفقرات وإجمالي محور دور الرقابة الداخلية في محاربة الفساد المالي والإداري**

| ت | الفقرة | التكرار والنسبة | غير موافق | غير موافق | محايد | موافق | موافق تماماً | المتوسط المرجح | الانحراف المعياري | الدرجة |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 1 | وضع الإجراءات الرقابية المتشددة لمنع العبث في ممتلكات الوحدة الاقتصادية تحد من حالات الفساد المالي والإداري | ك | 0 | 0 | 0 | 15 | 19 | 4.56 | 0.504 | مرتفعة جداً |
| | | % | 0 | 0 | 0 | 44.1 | 55.9 | | | |
| 2 | وجود تعليمات محددة وواضحة لنظام الرقابة الداخلية يؤدي إلى ضبط الأداء المالي والإداري | ك | 0 | 3 | 3 | 19 | 9 | 4.00 | 0.853 | مرتفعة جداً |
| | | % | 0 | 8.8 | 8.8 | 55.9 | 26.5 | | | |
| 3 | توجد عقوبات مالية وإدارية رادعة لحالات الفساد المالي والإداري | ك | 1 | 12 | 4 | 9 | 8 | 3.32 | 1.273 | متوسطة |
| | | % | 2.9 | 35.3 | 11.8 | 26.5 | 23.5 | | | |
| 4 | للإدارة العليا دور فعال في عملية تسهيل مهام نظام الرقابة الداخلية في تشخيص حالات الفساد الإداري والمالي والحد منها | ك | 0 | 4 | 11 | 13 | 6 | 3.62 | 0.922 | مرتفعة |
| | | % | 0 | 11.8 | 32.4 | 38.2 | 17.6 | | | |
| 5 | يتمتع موظفين نظام الرقابة والمراجعة الداخلية بمؤهلات علمية وفنية تمكنهم من اكتشاف الأخطاء والتلاعب والاختلاس | ك | 0 | 0 | 16 | 13 | 5 | 3.68 | 0.727 | مرتفعة |
| | | % | 0 | 0 | 47.1 | 38.2 | 14.7 | | | |
| 6 | | ك | 2 | 9 | 6 | 9 | 8 | 3.35 | 1.276 | متوسطة |

| | | | | | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | يوفر نظام الرقابة الداخلية أدلة الإثبات التي تمكن الجهات الرقابية من إصدار الأحكام الخاصة بقضايا الفساد المالي والإداري | % | 5.9 | 26.5 | 17.6 | 26.5 | 23.5 | | | | |
| 7 | يوفر نظام الرقابة الداخلية الإجراءات التي تمنع حدوث الانحرافات والمخالفات المالية مستقبلاً | ك | 2 | 0 | 11 | 9 | 12 | 3.85 | 1.105 | مرتفعة |
| | | % | 5.9 | 0 | 32.4 | 26.5 | 35.3 | | | |
| | أجمالي المحور | | | | | | | 3.77 | 0.675 | مرتفع |

من الجدول رقم (8) تبين إن متوسطات الاستجابة لفقرات محور دور الرقابة الداخلية في محاربة الفساد المالي والإداري، تراوحت ما بين (3.32) إلى (4.56)، لذا فإن درجة الاتفاق كانت مرتفعة جداً على فقرتين ومرتفعة على (3) فقرات ومتوسطة على فقرتين من فقرات هذا المحور، ولتحديد دور الرقابة الداخلية في محاربة الفساد المالي والإداري، فإن النتائج في الجدول رقم (8) بينت أن متوسط الاستجابة لإجمالي المحور يساوي (3.77) وعند مقارنة هذه القيمة مع البيانات في الجدول (1) يتبين إن درجة الموافقة على إجمالي المحور كانت مرتفعة، لذا فإن مستوى دور الرقابة الداخلية في محاربة الفساد المالي والإداري كان مرتفعاً، وهذا يشير إلى تحقق الفرضية الأولى.

**الفرضية الثانية: توجد صعوبات تحد من قدرة نظام الرقابة الداخلية للحد من الفساد المالي والإداري**

**جدول (9) يوضح التوزيعات التكرارية لفقرات وإجمالي محور الصعوبات التي تحد من قدرة نظام الرقابة الداخلية للحد من الفساد المالي والإداري**

| ت | الفقرة | التكرار والنسبة | غير موافق تماماً | غير موافق | محايد | موافق | موافق تماماً | المتوسط المرجح | الانحراف المعياري | الدرجة | الترتيب |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| 1 | لا يتوفر هياكل تنظيمية منظمة في المؤسسات الحكومية تطبق إجراءات الرقابة الداخلية بكفاءة للحد من الفساد المالي | ك | 2 | 7 | 1 | 16 | 8 | 3.62 | 1.231 | مرتفعة | السادس |
| | | % | 5.9 | 20.6 | 2.9 | 47.1 | 23.5 | | | | |
| 2 | لا توجد برامج متخصصة لتطوير مهارات الموظفين بالأقسام المالية والمراجعة الداخلية لمواجهة الآثار السلبية لعمليات الفساد المالي | ك | 0 | 5 | 13 | 8 | 8 | 3.56 | 1.021 | مرتفعة | السابع |
| | | % | 0 | 14.7 | 38.2 | 23.5 | 23.5 | | | | |
| 3 | عدم إتباع معايير الجودة عند تصميم وتنفيذ وتقييم وظيفة نظام الرقابة الداخلية | ك | 0 | 2 | 2 | 12 | 18 | 4.35 | 0.849 | مرتفعة جداً | الثاني |
| | | % | 0 | 5.9 | 5.9 | 35.3 | 52.9 | | | | |

| | | | | | | | | | | |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | بالمؤسسات الحكومية أدي إلى ضعفها في الحد من الفساد المالي | | | | | | | | | |
| 4 | لا تمنح التشريعات واللوائح الداخلية حماية لموظفي المراجعة الداخلية الذين يبلغون عن أي تجاوزات لإجراءات أنظمة الرقابة الداخلية | ك | 1 | 2 | 4 | 20 | 7 | 3.88 | 0.913 | مرتفعة الخامس |
| | | % | 2.9 | 5.9 | 11.8 | 58.8 | 20.6 | | | |
| 5 | ضعف مرتبات الموظفين العاملين في إدارات ومكاتب المراجعة الداخلية يجعلهم غير مستعدين لتبليغ عن أية عمليات يكتشفها متعلقة بالفساد المالي | ك | 1 | 15 | 4 | 9 | 5 | 3.06 | 1.205 | متوسطة التاسع |
| | | % | 2.9 | 44.1 | 11.8 | 26.5 | 14.7 | | | |
| 6 | وجود ضغوطات على المراجع الداخلي يحد من استقلاله في تقييم أنظمة الرقابة الداخلية ومدى فعاليتها في الحد من الفساد المالي | ك | 0 | 4 | 4 | 7 | 19 | 4.21 | 1.067 | مرتفعة جداً الثالث |
| | | % | 0 | 11.8 | 11.8 | 20.6 | 55.9 | | | |
| 7 | عدم ملائمة المعلومات المحاسبية التي يوفرها النظام المحاسبي لقيام الرقابة الداخلية بتنفيذ الاختبارات اللازمة لتحديد واكتشاف أية تجاوزات مالية | ك | 0 | 4 | 19 | 8 | 3 | 3.29 | 0.799 | مرتفعة الثامن |
| | | % | 0 | 11.8 | 55.9 | 23.5 | 8.8 | | | |
| 8 | لا يوجد أرشيف منظم يمثل تاريخا متكاملا لكافة العمليات المالية بحيث يمكن الرجوع إلية لتنفيذ برامج الرقابة الداخلية اللازمة للحد من عمليات الفساد المالي | ك | 0 | 3 | 6 | 15 | 10 | 3.94 | 0.919 | مرتفعة الرابع |
| | | % | 0 | 8.8 | 17.6 | 44.1 | 29.4 | | | |
| 9 | لا تهتم المؤسسات الحكومية بتقديم المكافآت والحوافز لموظفين العاملين في الأجهزة الرقابية | ك | 0 | 2 | 1 | 10 | 21 | 4.47 | 0.825 | مرتفعة جداً الأول |
| | | % | 0 | 5.9 | 2.9 | 29.4 | 61.8 | | | |
| | أجمالي المحور | | | | | | | 3.82 | 0.587 | مرتفع |

من الجدول رقم (9) تبين إن متوسطات الاستجابة لفقرات محور الصعوبات التي تحد من قدرة نظام الرقابة الداخلية للحد من الفساد المالي والإداري، تراوحت ما بين (3.06) إلى (4.47)، لذا فإن درجة الاتفاق كانت مرتفعة جداً على (3) فقرات ومرتفعة على (5) فقرات ومتوسطة على فقرة واحدة من فقرات هذا المحور، وتتمثل أهم هذه الصعوبات في عدم اهتمام المؤسسات الحكومية بتقديم المكافآت والحوافز لموظفين العاملين في الأجهزة الرقابية، يلي ذلك عدم إتباع معايير الجودة عند تصميم وتنفيذ وتقييم وظيفة نظام الرقابة الداخلية بالمؤسسات الحكومية أدي إلى ضعفها في الحد من الفساد المالي، وفي الترتيب الثالث وجود ضغوطات على المراجع الداخلي يحد من استقلاله في تقييم أنظمة الرقابة

الداخلية ومدى فعاليتها في الحد من الفساد المالي، يلي ذلك عدم وجود أرشيف منظم يمثل تاريخا متكاملا لكافة العمليات المالية بحيث يمكن الرجوع إلية لتنفيذ برامج الرقابة الداخلية اللازمة للحد من عمليات الفساد المالي، وفي الترتيب الخامس هو إن التشريعات واللوائح الداخلية لا تمنح حماية لموظفي المراجعة الداخلية الذين يبلغون عن أي تجاوزات لإجراءات أنظمة الرقابة الداخلية، ثم عدم توفر هياكل تنظيمية منظمة في المؤسسات الحكومية تطبق إجراءات الرقابة الداخلية بكفاءة للحد من الفساد المالي يلي ذلك عدم وجود برامج متخصصة لتطوير مهارات الموظفين بالأقسام المالية والمراجعة الداخلية لمواجهة الآثار السلبية لعمليات الفساد المالي وأخيراً عدم ملائمة المعلومات المحاسبية التي يوفرها النظام المحاسبي لقيام الرقابة الداخلية بتنفيذ الاختبارات اللازمة لتحديد واكتشاف أية تجاوزات مالية ولتحديد الصعوبات التي تحد من قدرة نظام الرقابة الداخلية للحد من الفساد المالي والإداري، فإن النتائج في الجدول رقم (9) بينت أن متوسط الاستجابة لإجمالي المحور يساوي (3.82) وعند مقارنة هذه القيمة مع البيانات في الجدول (1) يتبين إن درجة الموافقة على إجمالي المحور كانت مرتفعة، لذا فإن مستوى الصعوبات التي تحد من قدرة نظام الرقابة الداخلية للحد من الفساد المالي والإداري كان مرتفعاً، وهذا يشير إلى تحقق الفرضية الثانية.

## 10. النتائج والتوصيات

### 1.10 النتائج

بعد تحليل البيانات التي تم جمعها، توصلت الدراسة إلى ما يأتي:

1. تلعب الرقابة الداخلية دوراً في محاربة الفساد المالي والإداري، فقد تبين إن قيمة متوسط الاستجابة (3.77) وفق مقياس التدرج الخماسي، هذا الدور يكمن في الإجراءات الرقابية المتشددة التي تمنع العبث في ممتلكات الوحدة الاقتصادية التي تحد من حالات الفساد المالي والإداري إضافة إلى التعليمات الواضحة لنظام الرقابة الداخلية التي أدت إلى ضبط الأداء المالي والإداري (جدول 8)ولكن هذه الإجراءات غير فعاله، وهذه النتيجة تختلف عن نتيجة دراسة (جياد،2019) التي تري أن هناك دور ملموسا لوظيفة الرقابة الداخلية في الحد من ظاهرة الفساد الإداري والمالي وصولا إلى رفع كفاءة وأداء المؤسسات الحكومية وان هذا الدور يحتاج إلي تعزيز وتنمية .
2. وجود بعض الصعوبات التي تحد من قدرة نظام الرقابة الداخلية للحد من الفساد المالي والإداري، فقد بلغت قيمة متوسط الاستجابة (3.82) وفق مقياس التدرج الخماسي، وتكمن هذه الصعوبات في عدم اهتمام المؤسسات الحكومية بتقديم المكافآت والحوافز للموظفين العاملين في الأجهزة الرقابية، وعدم إتباع معايير الجودة عند تصميم وتنفيذ وتقييم وظيفة نظام الرقابة الداخلية

بالمؤسسات الحكومية أدي إلى ضعفها في الحد من الفساد المالي، إضافة إلى وجود ضغوطات على المراجع الداخلي يحد من استقلاله في تقييم أنظمة الرقابة الداخلية ومدى فعاليتها في الحد من الفساد المالي، وأيضاً عدم وجود أرشيف منظم يمثل تاريخا متكاملا لكافة العمليات المالية بحيث يمكن الرجوع إلية لتنفيذ برامج الرقابة الداخلية اللازمة للحد من عمليات الفساد المالي، وهذه النتيجة تتفق مع نتائج دارسة (امحمد' فرج ،2020) التي أظهرت مجموعة من الصعوبات و المعوقات التي تؤثر على دور وقدرة نظام الرقابة الداخلية في الحد من الفساد المالي ومن أهم المعوقات الإدارية والتشريعية والمحاسبية والمعوقات المتعلقة بالكفاءة المهنية والمعوقات تكنولوجية .

3. كلما كان النظام الرقابي الموجود في المؤسسات فعال أدى ذلك إلى الحد من الفساد، ووجود رقابة داخلية فعالة وتمتلك الخبرة يساعد في اكتشاف حالات الاحتيال وبالتالي يؤدي إلى الحد من الفساد في المؤسسات الحكومية، وهذه النتيجة تتفق مع نتائج دارسة (الكناني ،2016) التي بينت أن هناك أسبابا أخرى لظهور ظاهرة الفساد تتمثل في اختفاء تقسيم العمل على أساس التخصص الوظيفي والخبرة المهنية وظهور حالة تقسيم العمل على أساس الولاء لأهداف قيادات المنظمات الفاسدة والانصياع إلي منطق القوة والموقف السياسي بدلا من منطق القانون والتنظيم الهيكلي الرسمي.

## 2.10 التوصيات

بعد تحليل البيانات والوصول إلى النتائج وبناءً على هذه النتائج، فإن الدراسة توصي بالآتي:

1. ضرورة قيام المؤسسات بتطبيق مدونات السلوك ومتابعتها، وزيادة الاهتمام بالرقابة الداخلية باعتبارها أحد أهم عناصر النظام الرقابي الفعال.
2. ضرورة اهتمام المؤسسات الحكومية بتقديم المكافآت والحوافز للموظفين العاملين المتميزين في الأجهزة الرقابية لتشجيعهم وتحفيزهم على أداء المهام الملقاة على عاتقهم.
3. الحرص على إتباع معايير الجودة عند تصميم وتنفيذ وتقييم وظيفة نظام الرقابة الداخلية بالمؤسسات الحكومية للحد من الفساد المالي والإداري.
4. عدم خضوع المراجعين الماليين للضغوطات التي يتعرضون لها والثبات على استقلاليتهم في تقييم أنظمة الرقابة الداخلية.
5. ضرورة وجود أرشيف منظم يمثل تاريخا متكاملا لكافة العمليات المالية بحيث يمكن الرجوع إليه لتنفيذ برامج الرقابة الداخلية اللازمة للحد من عمليات الفساد المالي.

6. منح موظفي المراجعة الداخلية عند الإبلاغ عن أي تجاوزات لإجراءات أنظمة الرقابة الداخلية.
7. الحرص على توفر هياكل تنظيمية منظمة في المؤسسات الحكومية تطبق إجراءات الرقابة الداخلية بكفاءة للحد من الفساد الإداري والمالي.

## المراجع


أبو العلاء، محمد إبراهيم المرسي، (2004) " دراسة تحليلية لنظام الرقابة الداخلية بالبنوك بهدف تحسين كفاءة المراجعة الخارجية – دراسة ميدانية "، رسالة ماجستير غير منشورة، كلية التجارة بالإسماعيلية، جامعة قناة السويس.

الإدريسي وميرفت محمد أمين، (2010) "الرقابة الداخلية على أعمال البنوك، دار النهضة العربية، القاهرة، الطبعة الاولي.

جمعية الشفافية الكويتية، (2020). بيان صحفي بشأن نتائج مؤشر مدركات الفساد 2019 الصادر عن منظمة الشفافية الدولية، 23 يناير 2020، متاح على: http://www.transparency.org.kw.au–ti.org/upload/2019/cpi2019.pdf

جياد، عباس فاضل (،2019) " الرقابة الداخلية ودورها في الحد من ظاهرة الفساد الإداري والمالي – دراسة تحليلية في الوحدات الحكومية " مجلة الاقتصاد الخليجي – العدد (41) ايلول 2019.

الحجازي، طلال محمد، الجبوري، فؤاد عبدالمحسن، والشمري، مشتاق طالب (2012) " توظيف الدور الرقابي في مكافحة الفساد الحكومي " المجلة العراقية للعلوم الإدارية – جامعة كربلاء،.(1)، 1–35.

حليحل، جليلة عيدان (2008) ندوة حول (دور أقسام الحسابات والتدقيق والرقابة الداخلية في الحد من ظاهرة الفساد الإداري والمالي، المقامة بالتعاون مع المنظمة العربية لخبراء المحاسبة القانونيين، جامعة بغداد – كلية الإدارة والاقتصاد، ص 42.

خشارمة، حسين علي (2001). أثر استخدام الحاسوب على أنظمة الرقابة الداخلية في البنوك الأردنية، دراسة ميدانية "، المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة، كلية التجارة – جامعة عين شمس، العدد الرابع، ص 1–24.

الشافعي، علاء حسين، 2020 " دور التدقيق الداخلي في الحد من الفساد الإداري والمالي – دراسة تطبيقية في الهيئة العامة للضرائب " مجلة الريادة للمال والأعمال – المجلد الأول (العدد 2) كانون الأول 2020.

الشرع، مجيد (2010) الرقابة الداخلية ودلالاتها في الحد من الفساد المالي، مجلة المنصور (14). ص ص 62–78

الشريف، طلال بن مسلط (2004) " ظاهرة الفساد الإداري وأثرها على الأجهزة الإدارية " مجلة جامعة الملك عبد العزيز – الاقتصاد والإدارة ،18(2) ،31–56.

الشنطي، ايمن محمد (2013) " أثر تطبيق نظم المعلومات المحاسبية في تحسين فاعلية وكفاءة التدقيق الداخلي قي القطاع الصناعي الأردني " مجلة الجامعة الإسلامية للدراسات الاقتصادية والإدارية ،21 (1):_99–125.

صالح، خلود وليد، حسين، عمر إسماعيل، (2013)" دور الرقابة في الحد في الفساد الإداري " بحث مقدم إلى المؤتمر العلمي السابع لهيئة النزاهة.

الصحن، عبد الفتاح والسريا، محمد السيد (1998)، " الرقابة والمراجعة الداخلية (على المستوى الجزئي والكلي، الدار الجامعية– الإسكندرية.

عبد الله، خالد أمين (2000)،" علم تدقيق الحسابات، الناحية النظرية والعلمية "، دار وائل للنشر والتوزيع– عمان، الطبعة الاولي.

عبد الكاظم، علاء حافظ (2011) " الآثار السلبية للفساد على الاقتصاد والاستثمار "جريدة النهار، العدد_22 كانون ثاني ،2011.

العيساوي، عوض خلف (2009) " دور الرقابة الداخلية في مكافحة الفساد المالي " المؤتمر العلمي الأول 15–16 نيسان 2009.جامعة تكريت – كلية الإدارة والاقتصاد.

فرج، عبدالنبي أمحمد، أمحمد، حسام الزروق (2020)" المعوقات التي تواجهها أنظمة الرقابة الداخلية بالمؤسسات العامة والمؤثرة على دورها في الحد من الفساد المالي من وجهة نظر أعضاء وموظفي ديوان المحاسبة الليبي " مجلة آفاق اقتصادية –6(12).

كافي، مصطفي يوسف (2014) " تدقيق الحسابات: في ظل البيئة الالكترونية واقتصاد المعرفة " الطبعة الأولي، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، عمان.

الكروي، اسعد جاسم (2015) "دور نظام الرقابة الداخلية في تشخيص حالات الفساد المالي (واقع ومعوقات) رسالة ماجستير غي منشورة، جامعة الشرق الأوسط للدراسات العليا، عمان – الأردن.

الكناني، صادق عباس (2016) " دور الرقابة والضبط الداخلي في الحد من الفساد الإداري والمالي في دوائر قوى الأمن الداخلي – دراسة تطبيقية في قسم الرقابة والتدقيق الداخلي لمديرية الجنسية العامة "

المجلس الدولي لمعايير المراجعة والتأكيد (IAASB)، (2018). المعايير الدولية للمراجعة (ISA)، الهيئة السعودية للمراجعين والمحاسبين، متاح على: https://socpa.org.sa/Socpa/Professional-standards/International-Standards/2024.aspx

المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، أساسيات التدقيق، الاردن، الطبعة الأولي 2001، ص 169.

مراد، كريفار، أمين، بربري محمد (2017) " دور وأهمية نظام الداخلية في الحد من ظاهرة الفساد المالي بالإشارة لحالة الجزائر " مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا- العدد 17، السداسي الثاني 2017 ص 66-53.

Abtidon, Abdimahad Hussein (2015) "The Impact of Financial Accountability on Reducing Corruption in Mogadishu Somalia "Academic Research International 6(2),128,2015.

Kayrak ،Musa (2008)"Evolving Challenges for Supreme Audit Institutions in Struggling with Corruption "Journal of Financial Crime ،Vol ,15 ،No ,1, pp,60-70.

**المعلومات البيوغرافية للباحث:**
**الاسم:** إيناس مفتاح محمد العريفي
**الدرجة العلمية:** محاضر
**التخصص:** محاسبة
**الاهتمامات:** المراجعة
**البريد الالكتروني: Enasalarifi82@gmail.com**