

دور ديوان المحاسبة الليبي في تعزيز التزام المؤسسة الوطنية لنفط بتطبيق معايير الحوكمة

د. ربيع نجم الدين الجعفري

الأكاديمية الليبية للدراسات العليا/ فرع الساحل الغربي

r.giafri@zu.edu.ly

تاريخ الارسال 2026/2/2م تاريخ القبول 2026/3/1م

The Role of the Libyan Audit Bureau in Enhancing the National Oil Corporation's Compliance with the Implementation of Governance Standards

Dr. Rabie Najm Al-Din Al-Jaafari

ibyan Academy for Postgraduate Studies / Western Coast Branch

r.giafri@zu.edu.ly

Abstract:

The main objective of this study is to determine the role of the Libyan Audit Bureau in promoting the National Oil Corporation's commitment to applying governance standards. To achieve this objective, a questionnaire containing 39 questions was distributed to 113 employees of the Libyan Audit Bureau. The main hypothesis of the study was that There is no statistically significant relationship between the role of the Libyan Audit Bureau in promoting the National Oil Corporation's commitment to applying governance standards. This was refuted through the use of regression and correlation tests in accordance with the Statistical Package for the Social Sciences (SPSS) programmer. The researcher recommended the formation of permanent committees to enhance joint cooperation between the Audit Bureau and the National Oil Corporation, particularly with regard to ensuring the implementation of the recommendations issued by the Audit Bureau. As for future recommendations for researchers, a study could be conducted on the degree of commitment of the National Oil Corporation to applying INTOSAI standards, or a study could be conducted on the relationship between governance standards and financial and administrative performance.

Keywords: (Libyan Audit Bureau, governance, National Oil Corporation).

الملخص :

يكمّن الهدف الأساسي من إجراء هذه الدراسة هو معرفة دور ديوان المحاسبة الليبي في تعزيز التزام المؤسسة الوطنية لنفط بتطبيق معايير الحوكمة، ولتحقيق هذا الهدف تم استخدام استمارة استبيان تحتوي على 39 سؤال، وزعت على 113 موظف في ديوان المحاسبة الليبي، وكانت الفرضية الرئيسية للدراسة تنص على: لا توجد علاقة ذو دلالة إحصائية لدور ديوان المحاسبة الليبي في تعزيز التزام المؤسسة الوطنية للنفط بتطبيق معايير الحوكمة، والتي تم نفيها من خلال استخدام اختبار الانحدار والارتباط وفقاً لبرنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS). وقد أوصى الباحث بضرورة تشكيل لجان دائمة لتعزيز التعاون المشترك بين ديوان المحاسبة والمؤسسة الوطنية لنفط خاصة فيما يتعلق بضمان تنفيذ التوصيات الصادرة عن ديوان المحاسبة. أما عن التوصيات المستقبلية للباحثين فيمكن إجراء دراسة حول درجة التزام المؤسسة الوطنية لنفط بتطبيق معايير الإنتوساي أو دراسة العلاقة بين معايير الحوكمة والأداء المالي والإداري.

الكلمات الأساسية: (ديوان المحاسبة الليبي، الحوكمة، المؤسسة الوطنية لنفط).

1. الإطار التمهيدي للدراسة

مقدمة الدراسة:

تعد الحوكمة إحدى المواضيع الاستراتيجية في الفكر الإداري والمالي المعاصر، لما تمثله من إطار شامل يهدف إلى ضبط العلاقة بين الإدارة والرقابة وأصحاب المصلحة، وضمان الاستخدام الأمثل للموارد العامة، ويعتبر تطبيق معاييرها في المؤسسات العامة خطوة مهمة لتعزيز الشفافية وترسيخ المساءلة وتحسين جودة القرارات الإدارية والمالية، بما ينعكس إيجاباً على كفاءة الأداء وتحقيق الأهداف العامة للدولة.

إلا أن الواقع العملي في العديد من الدول النامية، يشير إلى وجود فجوة واضحة بين الإطار النظري لمعايير الحوكمة ومستوى التطبيق الفعلي داخل المؤسسات العامة⁽¹⁾، حيث يترتب على ضعف الالتزام بهذه المعايير مجموعة من الآثار السلبية أبرزها انتشار مظاهر الفساد المالي والإداري وتداخل الصلاحيات وضعف مستوى الإفصاح والشفافية في التقارير المالية، الأمر الذي يحد من قدرة الأجهزة الرقابية على أداء دورها بكفاءة، ويقلل الثقة في إدارة المال العام، وتزداد حدة هذه المشكلة في

المؤسسات ذات الطابع الاستراتيجي نظراً لتأثيرها المباشر على الاقتصاد الوطني والاستقرار المالي⁽²⁾.

وتصنف المؤسسة الوطنية للنفط من أبرز هذه المؤسسات الاستراتيجية في ليبيا، إذ تتولى إدارة أهم مورد اقتصادي للدولة وتدير عمليات مالية وإدارية معقدة ذات حجم وتأثير كبيرين، وعلى الرغم من الأهمية البالغة لتطبيق معايير الحوكمة داخل المؤسسة، إلا أن تقارير الجهات الرقابية تشير إلى وجود ملاحظات متكررة تتعلق بضعف الالتزام ببعض مبادئ الحوكمة، سواء على مستوى الإفصاح أو كفاءة الرقابة أو وضوح المسؤوليات⁽³⁾، مما يثير تساؤلات جوهرية حول فاعلية الأطر الرقابية القائمة ومدى قدرتها على إلزام المؤسسة بتطبيق تلك المعايير.

فقد أظهرت تقارير صادرة عن المنظمة الدولية للشفافية أن ليبيا تعد من الدول التي يتفشى فيها الفساد المالي والإداري بشكل كبير، حيث حلت ليبيا في الترتيب 172 من 180 دولة عالمياً خلال سنة (2022)، والترتيب 170 من 180 دولة عالمياً سنة (2023)⁽⁴⁾.

وفي هذا السياق، يبرز ديوان المحاسبة بوصفه الجهاز الأعلى للرقابة في الدولة الليبية، المسئول عن مراجعة أعمال المؤسسة الوطنية للنفط وتقييم مدى التزامها بالقوانين واللوائح ومعايير الحوكمة، غير أن الدور الرقابي للديوان لا يخلو من تحديات عملية تتعلق بطبيعة الأدوات الرقابية المتاحة ومستوى الاستقلالية ومدى تفاعل الجهات الخاضعة للرقابة مع ملاحظاته وتوصياته.

ومن هنا، تبرز الحاجة إلى دراسة تحليلية تسعى إلى تقييم الدور الفعلي لديوان المحاسبة الليبي في تعزيز التزام المؤسسة الوطنية للنفط بتطبيق معايير الحوكمة، والوقوف على أوجه القصور، وتحديد فرص التطوير الممكنة بما يساهم في تفعيل الحوكمة وحماية المال العام وتحقيق الاستخدام الأمثل للموارد النفطية، الأمر الذي دفع الباحث إلى إجراء هذه الدراسة.

مشكلة الدراسة:

تعتبر المؤسسة الوطنية للنفط من أبرز المؤسسات التي تتطلب مستوى عالي من الحوكمة نظراً لحجم الموارد المالية التي تديرها وتعقيد عملياتها، وتأثيرها المباشر على الاقتصاد الوطني، غير أن تقارير الجهات الرقابية وفي مقدمتها ديوان المحاسبة الليبي تشير إلى وجود نقاط ضعف متكررة تتعلق بضعف الالتزام ببعض مبادئ الحوكمة داخل المؤسسة، سواء على مستوى الشفافية والإفصاح أو المساءلة⁽¹⁰⁾.

بالرجوع إلى الدراسات العلمية في هذا الصدد، يري الباحثون أن أسباب هذه المشكلة تعود إلى مجموعة من العوامل أبرزها محدودية فاعلية الأدوات الرقابية المستخدمة من قبل ديوان المحاسبة، وضعف آليات متابعة تنفيذ التوصيات الرقابية، إضافة إلى التحديات المرتبطة باستقلالية الأجهزة الرقابية، أما عن آثار هذه المشكلة فتتمثل في ضعف مستوى الشفافية والإفصاح عن المعلومات المالية والإدارية، وارتفاع مخاطر الفساد وسوء الإدارة، إضافة إلى تكرار المخالفات المالية والإدارية، مما ينعكس سلباً على قدرة الدولة في تحقيق الاستقرار المالي والاقتصادي⁽¹¹⁾.

وانطلاقاً من ذلك، تتمثل آلية معالجة المشكلة في دراسة وتحليل الدور الذي يقوم به ديوان المحاسبة الليبي في تعزيز التزام المؤسسة الوطنية للنفط بتطبيق معايير الحوكمة، من خلال تقييم فاعلية أدواته الرقابية، ومدى استقلاليته، وآليات متابعة تنفيذ توصياته.

من العرض السابق يمكن تلخيص مشكلة الدراسة في السؤال التالي: ما دور ديوان المحاسبة الليبي في تعزيز التزام المؤسسة الوطنية للنفط بتطبيق معايير الحوكمة؟

فرضيات الدراسة:

لتحقيق أهداف الدراسة تم صياغة الفرضيات التالية:

الفرضية الرئيسية: لا توجد علاقة ذو دلالة إحصائية لدور ديوان المحاسبة الليبي في تعزيز التزام المؤسسة الوطنية للنفط بتطبيق معايير الحوكمة.

الفرضيات الفرعية:

1. لا توجد علاقة ذو دلالة إحصائية لفاعلية الرقابة المالية التي يمارسها ديوان المحاسبة الليبي في تعزيز التزام المؤسسة الوطنية للنفط بتطبيق معايير الحوكمة.
2. لا توجد علاقة أثر ذو دلالة إحصائية للأدوات الرقابية المستخدمة من قبل ديوان المحاسبة الليبي في تعزيز التزام المؤسسة الوطنية للنفط بتطبيق معايير الحوكمة.
3. لا توجد علاقة أثر ذو دلالة إحصائية لاستقلالية ديوان المحاسبة الليبي في تعزيز التزام المؤسسة الوطنية للنفط بتطبيق معايير الحوكمة.
4. لا توجد علاقة أثر ذو دلالة إحصائية لمتابعة تنفيذ توصيات ديوان المحاسبة الليبي في تعزيز التزام المؤسسة الوطنية للنفط بتطبيق معايير الحوكمة.

أهداف الدراسة:

الهدف العام: بيان دور ديوان المحاسبة الليبي في تعزيز التزام المؤسسة الوطنية للنفط بتطبيق معايير الحوكمة.

الأهداف الفرعية:

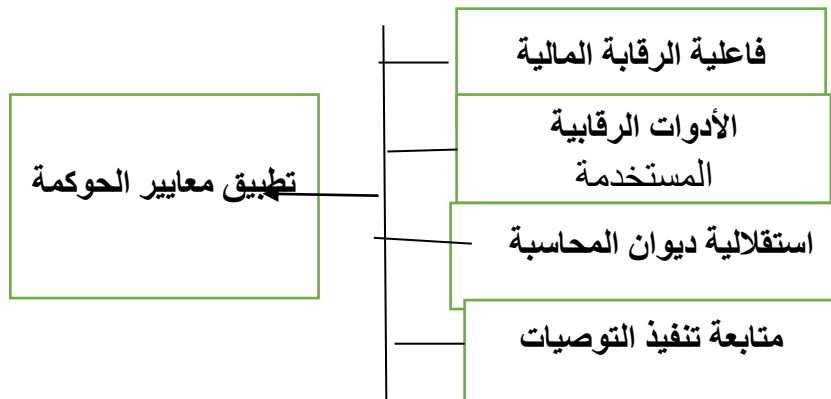
1. معرفة فاعلية الرقابة المالية التي يمارسها ديوان المحاسبة الليبي في تعزيز التزام المؤسسة الوطنية للنفط بتطبيق معايير الحوكمة.
2. التعرف على الأدوات الرقابية المستخدمة من قبل ديوان المحاسبة الليبي في تعزيز التزام المؤسسة الوطنية للنفط بتطبيق معايير الحوكمة.
3. بيان دور استقلالية ديوان المحاسبة الليبي في تعزيز التزام المؤسسة الوطنية للنفط بتطبيق معايير الحوكمة.
4. تحديد دور متابعة تنفيذ توصيات ديوان المحاسبة الليبي في تعزيز التزام المؤسسة الوطنية للنفط بتطبيق معايير الحوكمة

أهمية الدراسة:

تكمن أهمية هذه الدراسة كمحاولة من الباحث في إثراء المكتبة المحاسبية الليبية بدراسة حول دور ديوان المحاسبة الليبي في تعزيز التزام المؤسسة الوطنية للنفط بتطبيق معايير الحوكمة، واستخدامها كأساس في دراسات مستقبلية من قبل الباحثين الليبيين، حيث لاحظ الباحث ندرة الأبحاث في هذا المجال كما أن نتائج وتوصيات هذه الدراسة قد توفر إطار عمل يساعد ديوان المحاسبة الليبي في تعزيز الرقابة على الجهات العامة.

متغيرات الدراسة:

يوضح الشكل رقم (1) العلاقة بين متغيرات الدراسة حيث حدد الباحث فاعلية الرقابة المالية، الأدوات الرقابية، استقلالية ديوان المحاسبة، متابعة تنفيذ التوصيات كمتغيرات مستقلة، تطبيق معايير الحوكمة كمتغير تابع.



شكل رقم (1) يوضح متغيرات الدراسة

منهجية الدراسة:

اعتمد الباحث في هذه الدراسة على المنهج الكمي، وذلك بعد التأكد من صدق وثبات أداة الدراسة، وهي صحيفة الاستبيان، ومن ثم جمعت البيانات وبوبت بشكل كمي، وتم إجراء الاختبارات الإحصائية المناسبة عليها، واستقراء المواضع، والدراسات التي تناولها الأدب المحاسبي ذات الصلة بموضوع الدراسة، لبيان ووصف وقياس المتغيرات المستخدمة في الدراسة، تم استنباط النتائج، ومعرفة العلاقات بين المتغيرات.

حدود الدراسة:

الحدود المكانية: ديوان المحاسبة الليبي.

الحدود الزمنية: سنة (2026).

الحدود البشرية: تتمثل في موظفي ديوان المحاسبة الليبي.

الحدود الموضوعية: دراسة دور ديوان المحاسبة في تعزيز التزام المؤسسة الوطنية لنفط في تطبيق معايير الحوكمة.

الدراسات السابقة:

سوف يتناول الباحث في هذا الجانب من الدراسة الدراسات السابقة الحديثة ذات الصلة بمتغيرات الدراسة:

دراسة (القندي، 2025) ⁽⁵⁾، هدفت إلى معرفة مدى إيفاء مراجعي ديوان المحاسبة الليبي بمتطلبات الرقابة على تقنية المعلومات وفقاً لمعايير الإنتوساي، واستخدم الباحث المنهج الوصفي التحليلي في دراسته، وجمع بيانات حول استبيانه شملت 118 مشارك من العاملين بديوان المحاسبة، وقد أوضحت نتائج الدراسة بانخفاض مستوى الإيفاء بالمتطلبات الخاصة بمعايير الإنتوساي لدى ديوان المحاسبة الليبي، وأوصت الدراسة بضرورة الرفع من كفاءة محاسبي ديوان المحاسبة الليبي وذلك كي يتمكنون من تطبيق متطلبات الرقابة على تقنية المعلومات وفقاً للمعيار 5300 من معايير الإنتوساي.

دراسة (الخويلدي، 2025) ⁽⁶⁾، هدفت لمعرفة دور ديوان المحاسبة الليبي في إلزام الجهات العامة في تطبيق معايير الحوكمة، وقد اعتمد الباحث على منهج تحليل المحتوى في تحليله، وشملت دراسته تقارير ديوان المحاسبة الليبي لسنوات (2020: 2023)، وذلك لمعرفة مدى كفاية وفاعلية الإجراءات الرقابية وكفاية القوانين التي يستند إليها الديوان في تعزيز مبادئ الشفافية والمساءلة والعدالة والكفاءة

والاستدامة داخل مؤسسات الدولة، وخلصت الدراسة إلى عدم وجود إجراءات كافية لديوان المحاسبة في إلزام الجهات العامة بتطبيق معايير الحوكمة، بالإضافة إلى ضعف القوانين واللوائح التي تمنح ديوان المحاسبة الصلاحيات الكافية لإلزام تلك الجهات.

دراسة (الاولي وأخرون، 2025) ⁽⁷⁾، سعت هذه الدراسة لتحديد أثر تطبيق المعايير المحاسبية على حوكمة الشركات الليبية، واستعان الباحثين بالمنهج الوصفي التحليلي، وتم تحديد تطبيق المعايير المحاسبية كمتغير مستقل، أما المتغير التابع فتمثل في جودة الحوكمة واتخاذ القرار داخل الشركات، وتوصل الباحثون إلى أن تطبيق المعايير المحاسبية يساعد على تحسين الحوكمة وتوجيه القرارات الحاكمة داخل المؤسسات، وطالبو في توصياتهم بتعزيز تطبيق المعايير المحاسبية كأساس لتحسين بيئة الحوكمة بشركات القطاع الخاص والعالم.

دراسة (Natto & Mokoaleli-Mokoteli, 2025) ⁽⁸⁾، حاولت معرفة تأثير الحوكمة على أداء الشركات في الأسواق الناشئة والمتقدمة، واعتمد الباحثان على أسلوب التحليل الكمي، بيانات طولية (Panel Data) عبر شركات من أسواق ناشئة ومتقدمة لقياس أثر آليات الحوكمة الداخلية والخارجية على أداء الشركات، واستخدم الباحثان Generalized Method of Moments للتحكم في المتغيرات الخارجية مثل نمو الاقتصاد، المتغيرات المستقلة المستعملة في الدراسة الحوكمة الداخلية والحوكمة الخارجية، أما المتغير التابع لدراسة كان أداء الشركة المقاس بمؤشرات مثل ROE و Tobin's Q، وحللت البيانات باستخدام GMM لفصل اختبارات ديناميكية لفصل التأثيرات قصيرة المدى وطويلة المدى، وأوضحت نتائج الدراسة بأن الحوكمة الداخلية لها تأثير إيجابي معنوي على أداء الشركات في المدى القصير في كل من الأسواق الناشئة والمتقدمة، التأثيرات طويلة المدى تتأثر أكثر بعوامل أخرى كحجم الشركة وخصائص الاقتصاد الوطني، وليس فقط الحوكمة، الحوكمة الخارجية لها تأثير إيجابي في الأسواق الناشئة لكنه قد لا يظهر بنفس القوة في الأسواق المتقدمة. دراسة (Rodríguez, 2025) ⁽¹⁰⁾، عرضت الدراسة العلاقة بين الحوكمة والأداء المالي في الشركات الإسبانية الصغيرة والمتوسطة، وتم الاستعانة بتحليل بيانات طولية Panel Data باستخدام نموذج تأثيرات ثابتة (Fixed Effects)، وقد اختار الباحث هيكل مجلس الإدارة، هيكل الملكية، ممارسات الحوكمة المعتمدة وفق معايير البورصة كمتغيرات مستقلة، المتغير التابع يمثل الربحية، والسيولة، والرافعة المالية، وقد توصل الباحث إلى أن الحوكمة لها علاقة معنوية موجبة على القيمة السوقية

للشركات الصغيرة والمتوسطة في إسبانيا، وأوصى بتشجيع الشركات الصغيرة والمتوسطة على تعزيز معايير الحوكمة لزيادة الثقة والاستثمار.

من خلال المعلومات المذكورة أعلاه يتضح أن هذه الدراسة تختلف عن الدراسات السابقة من حيث: متغيرات الدراسة المستخدمة (فاعلية الرقابة المالية، الأدوات الرقابية المستخدمة، استقلالية الديوان، متابعة تنفيذ التوصيات)، بيئة الدراسة (تم تطبيق هذه الدراسة على ديوان المحاسبة الليبي)، والعينة المختارة (المحاسبون العاملون في ديوان المحاسبة الليبي)، وأسلوب التحليل الإحصائي المستخدم في معالجة البيانات (تقنية الانحدار والارتباط).

الإطار النظري للدراسة:

2.1 لمحة عن ديوان المحاسبة الليبي:

يعتبر ديوان المحاسبة الليبي هيئة رقابية عليا تتمتع بشخصية الاعتبارية والذمة المالية المستقلة، يتبع السلطة التشريعية في الدولة⁽¹²⁾، وكانت بداية نشأت الديوان تحديداً سنة (1954)، وذلك بصدر القانون رقم (27)، والذي ينظم الرقابة المالية في حكومة برقة وعرفا باسم قانون المحاسبة، وفي سنة (1955)، صدر قانون رقم (72)، لسنة (1955)، الخاص بإنشاء ديوان المحاسبة لولاية طرابلس، وفي سنة (1956)، صدر القانون رقم (27)، المتعلق بإنشاء ديوان المحاسبة بولاية فزان.

بحلول سنة (1966)، وبموجب التعديل الدستوري رقم (1) لسنة (1963)، صدر قانون ديوان المحاسبة والذي نص على اعتبار أن ديوان المحاسبة هيئة مستقلة تتبع رئاسة الوزراء. في سنة (1975)، تم إعادة تنظيم أعمال ديوان المحاسبة وذلك بموجب القانون رقم (79)، وكانت تبعية الديوان لمجلس قيادة الثورة، ومع بداية سنة (1977)، نقلت تبعية الديوان للمؤتمر الشعبي العام بموجب القانون رقم (3). في سنة (1986)، تم دمج جهاز ديوان المحاسبة وجهاز الرقابة الإدارية وجهاز المتابعة الشعبية في جهاز واحد يعرف بجهاز الشعبي للمتابعة وذلك وفقاً للقانون رقم (16)، والذي عدل لاحقاً بموجب القانون رقم (16)، سنة (1996)، ليصبح تحت مسمى جهاز التفتيش والرقابة الشعبية.

في سنة (2003)، صدر القانون رقم (12)، بإنشاء جهاز الرقابة المالية والفنية، والذي فصل جهاز التفتيش والرقابة الشعبية وتم توزيع الاختصاصات المالية والرقابية بين الجهازين، وبحلول سنة (2007)، صدر القانون رقم (2)، بشأن تنظيم جهاز التفتيش والرقابة الشعبية ليمارس اختصاصه على الجوانب الإدارية، والقانون رقم (3) بشأن إنشاء وتنظيم جهاز المراجعة المالية والفنية، وخلال سنة (2011)، صدر

القرار رقم (119)، والذي يقضي بدمج الأجهزة الرقابية وإعادة العمل بالقانون رقم (11)، لسنة (1996). وبتاريخ (1. 8. 2013)، أصدر المؤتمر الوطني العام القانون رقم (19) لسنة (2013)، والخاص بإعادة تنظيم ديوان المحاسبة، وبموجب هذا القانون فصلت عن الديوان اختصاصات الرقابة الإدارية⁽¹³⁾.

2.2 أهداف ديوان المحاسبة الليبي:

بالرجوع إلى القانون رقم (19) لسنة (2013)، المتعلق بإعادة تنظيم ديوان المحاسبة ولائحته التنفيذية يمكن تحديد أهداف ديوان المحاسبة في النقاط التالية⁽¹⁴⁾:

- ✓ تحقيق رقابة فعالة على المال العام.
- ✓ التحقق من ملائمة أنظمة الرقابة الداخلية اليدوية والإلكترونية، وسلامة القيود المحاسبية والتقارير.
- ✓ الكشف عن أوجه القصور في القوانين واللوائح والأنظمة المعمول بها.
- ✓ التأكد من تطبيق القوانين واللوائح والقرارات المالية ذات العلاقة بالجهة محل المراجعة.
- ✓ تقييم الأداء في الجهات الخاضعة لرقابة الديوان والتحقق من استخدام الموارد الاقتصادية بشكل فعال.
- ✓ تعزيز الشفافية وتدعيم مبادئها في مؤسسات الدولة.
- ✓ تقديم الاستشارات المالية والمحاسبية المتخصصة.
- ✓ الكشف عن المخالفات المالية وضبطها وإحالتها لجهات المختصة.
- ✓ تعزيز الحوكمة الرشيدة ورفع كفاءة الأجهزة الحكومية.

2.3 وسائل رقابة ديوان المحاسبة الليبي:

يمكن تقسيم وسائل رقابة ديوان المحاسبة إلى الوسائل القانونية، الوسائل المحاسبية، الوسائل المالية، الوسائل الاقتصادية، الوسائل الفنية، والوسائل الإدارية⁽¹⁵⁾.

أولاً: الوسائل القانونية: والتي تتمثل في قيام الديوان بالتأكد من أن الأعمال ذات الآثار المالية مطابقة للقوانين واللوائح التي تنظمها، أي توجيه النظر إلى نقاط الضعف في التشريعات المالية والإدارية المعمول بها في الجهات الخاضعة لرقابته والتأكد من صحتها.

ثانياً: الوسائل المحاسبية: تتضمن هذه الوسائل مراجعة جميع الإيرادات والمصروفات والقيود المحاسبية بما يضمن سلامتها، ومتابعة ترحيلها لسجلات والدفاتر، بالإضافة لتأكد من صحة هذه المعاملات المالية.

ثالثاً: الوسائل المالية: والتي تشير إلى مجموعة أنواع الرقابة التي يمارسها ديوان المحاسبة الليبي في وقت واحد من أجل التأكد من صحة المعاملات المالية من كافة النواحي بهدف المحافظة على المال العام.

رابعاً: الوسائل الاقتصادية: ويتم هذا النوع من الرقابة من خلال قيام ديوان المحاسبة بمراجعة لأنشطة جميع الجهات العامة فيما يتعلق بمصروفاتها التي تدخل في المشاريع الكبرى والاهتمام بالمواضيع الاقتصادية العامة.

خامساً: الوسائل الفنية: يطلق عليها أيضاً رقابة الأداء وهي تختص بقيام الديوان بمراجعة وتقييم الجهات الخاضعة لرقابته من تحقيق أهدافها، ومدى احترامها للقوانين والأنظمة المالية المعمول بها بالدولة.

سادساً: الوسائل الإدارية: يستند هذا النوع من الرقابة إلى اختصاص الديوان في الاطلاع على التقارير المالية، ومحاضر التحقيق في المخالفات المالية للجهات العامة محل الرقابة، ومدى التزامها بالتشريعات المالية في أداء عملها، وكذلك التنبيه عن أي نقص في التشريعات المالية والإدارية.

2.4 التقارير الصادرة عن ديوان المحاسبة الليبي:

تعتبر التقارير الصادرة عن ديوان المحاسبة الليبي من أهم وسائل الاتصال التي يمتلكها، والتي تعرض فيها كل الحقائق الخاصة بعمليات المراجعة للجهات العامة، الجدول التالي يوضح أهم هذه التقارير.

الجدول رقم (1) يوضح أهم تقارير ديوان المحاسبة الليبي:

التقرير السنوي العام	يتضمن الملاحظات والمخالفات التي أسفرت عليها عملية المراجعة.
تقرير نتائج مراجعة الحساب الختامي	يتضمن أوجه الخلاف بين الديوان والجهات العامة فيما يتعلق بالأرصدة والإفصاح.
تقرير متابعة الميزانية مشاريع التنمية	يتضمن تقارير مراجعة الميزانيات وخطط التنمية.

وتكمن أهمية تقارير ديوان المحاسبة الليبي في التالي:

- ✓ الحجة القانونية لتقارير الخبرة القضائية.
- ✓ توضيح أوجه المخالفات في أداء الحكومة والجهات العامة بالدولة.
- ✓ تحديد رأي الديوان في القوانين والتشريعات المالية المطبقة.
- ✓ المحافظة على المال العام.
- ✓ تقديم المقترحات المهنية والفنية للجهات العامة بما يضمن تحسين أدائها.

2.5 مفهوم حوكمة الشركات وأهميتها:

تختلف مفاهيم حوكمة الشركات باختلاف المنظور إليها لكنها تتفق جميعها على قدرتها على دعم شفافية الأسواق المالية وإصلاح الممارسات المهنية في بيئة الأعمال. لذا، لا بد من التطرق إلى ثلاثة جوانب مهمة لمفهوم حوكمة الشركات: الجوانب القانونية والاقتصادية والاجتماعية. من المنظور القانوني: هي مجموعة من القيود التعاقدية التي تحكم قرارات المسؤولين عن المؤسسة، بهدف تحقيق الربحية والعدالة لجميع أصحاب المصلحة. وبذلك، تضمن استخدام أساليب اتخاذ القرار الأمثل والتدخل المناسب في الوقت المناسب لحماية حقوق جميع الأطراف.

من المنظور الاقتصادي: هي الطريقة التي تُمكن المستثمرين الذين يقدمون التمويل للمؤسسات عبر الأسواق المالية من تحقيق مستوى من الثقة يضمن عائدًا على استثماراتهم. من المنظور المحاسبي: تُعرّف بأنها مجموعة من القوانين واللوائح والإجراءات التي تُمكن إدارة المؤسسات من تعظيم ربحيتها وقيمتها على المدى الطويل لصالح المساهمين.

من منظور اجتماعي، يشمل مفهوم حوكمة الشركات جميع المؤسسات ووحدات الإنتاج أو تقديم الخدمات، سواء كانت مملوكة للقطاع العام أو الخاص، العاملة في المجتمع، إذ تؤثر أنشطتها على رفاهية الأفراد والمنظمات والمؤسسات. وتعرف منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية حوكمة الشركات بأنها النظام الذي يُوجّه وينظم عمليات المنظمة. فهي تُحدد وتوزع الحقوق والمسؤوليات بين مختلف أصحاب المصلحة، مثل مجالس الإدارة والإدارة التنفيذية والمساهمين وغيرهم من الأطراف المعنية. كما تُرسّخ القواعد والإجراءات اللازمة لاتخاذ القرارات المتعلقة بشؤون المنظمة، وتضع الأهداف والاستراتيجيات اللازمة لتحقيقها، وتوفر إطارًا لرصد وتقييم الأداء.

أما حوكمة الشركات، فقد عُرِّفت في تقرير لجنة كادبوري الصادر عام (1992)، بأنها النظام الذي تُدار وتُراقب الشركات من خلاله. ويُعتبر هذا التعريف الأكثر شمولًا لحوكمة الشركات، لأنه لا يقتصر على المؤسسات الاقتصادية فحسب، بل يشمل جميع المؤسسات الفاعلة في المجتمع، سواء كانت من القطاع العام أو الخاص⁽¹⁶⁾. وتكمن أهمية حوكمة الشركات في النقاط التالية⁽¹⁷⁾:

- الحد من مخاطر الفساد المالي والإداري الذي تواجهه المؤسسات والدول.
- رفع مستوى أداء المؤسسات، وبالتالي تسريع وتيرة التنمية والتقدم الاقتصادي الذي تنتمى إليه هذه المؤسسات.

• جذب الاستثمارات الأجنبية وتشجيع الاستثمار الرأسمالي المحلي في المشاريع الوطنية.

• تعزيز قدرة المؤسسات على المنافسة عالمياً وفتح أسواق جديدة أمامها.

• ضمان الشفافية والدقة والوضوح في البيانات المالية الصادرة عن المؤسسات، مما يؤدي إلى تعزيز ثقة المستثمرين واعتمادهم على هذه البيانات في اتخاذ القرارات.

• زيادة فرص العمل للأفراد وتعظيم القيمة السوقية للمؤسسة وتعزيز قدرتها التنافسية في الأسواق المالية العالمية.

• تحقيق التنمية والاستقرار وتجنب المشاكل المحاسبية والمالية، وبالتالي دعم واستقرار أنشطة المؤسسات العاملة داخل الاقتصاد.

2.6 مبادئ وأهداف حوكمة الشركات:

تتلخص مبادئ حوكمة الشركات المعترف بها من قبل المنظمات المهنية الرائدة فيما يلي (18):

✓ الانضباط: الالتزام بالسلوك الأخلاقي السليم (الامتثال لقواعد السلوك المهني والقوانين واللوائح ذات الصلة).

✓ الشفافية: تقديم صورة حقيقية وواضحة عن جميع العمليات.

✓ الاستقلالية: التحرر من أي تأثير أو ضغط غير مبرر.

✓ المسؤولية: المساءلة أمام جميع أصحاب المصلحة داخل الوحدة الإدارية.

✓ المساءلة: القدرة على تقييم أداء مجلس الإدارة والإدارة التنفيذية.

✓ العدالة: احترام حقوق جميع أصحاب المصلحة في المنظمة.

✓ المسؤولية الاجتماعية: اعتبار المنظمة مواطناً مؤسسياً مسؤولاً.

أما عن أهداف حوكمة الشركات فتشمل التالي (19):

1. حماية حقوق المساهمين: يعتبر المساهمون أساس أي مؤسسة، لذلك حماية مصالحهم وطمأننتهم بشأن استثماراتهم من أولويات الإدارة، فهناك علاقة مباشرة بين ثقة المساهمين في إدارة المؤسسة وعملياتها ونجاحها في تحقيق أهدافها، إذ تعد الربحية والنمو من أهم أولويات أي مؤسسة.

2. العدالة: الإنصاف في معاملة المساهمين، سواء كانوا مسؤولين بشكل مباشر عن الإدارة أو من خارجها، وسواء كانوا مواطنين يحملون جنسية المؤسسة نفسها أو يحملون جنسية أخرى يسمح لها القانون بالمساهمة والاستثمار فيها.

3. توفير المعلومات وضمان قنوات اتصال آمنة: يحسن توفير معلومات دقيقة وفي الوقت المناسب عن المؤسسة، والاستجابة الفورية لاستفسارات أصحاب المصلحة

الثقة ويضمن استمرار التفاعل، وتعكس هذه الصفة في أي مؤسسة حوكمة رشيدة، وتُشير إلى وجود نظام إجراءات متين لتحقيق أهداف مختلف أقسامها. كما تُظهر وجود لوائح وتوجيهات تتوافق مع القوانين ذات الصلة بالمنظمة أو غيرها من القوانين المتعلقة بعملياتها.

2.7 محددات حوكمة الشركات:

لكي تستفيد المؤسسات من مزايا تطبيق مفهوم حوكمة الشركات، لا بد من توافر مجموعة من المتطلبات والعوامل الأساسية لضمان التطبيق السليم لمبادئ حوكمة الشركات. في حال غياب هذه العوامل، يصبح تطبيق هذا المفهوم وتحقيق فوائده موضع شك. تنقسم هذه العوامل إلى فئتين: الأولى تشمل المحددات الخارجية لحوكمة الشركات، والثانية تشمل المحددات الداخلية⁽²⁰⁾.

أولاً: المحددات الخارجية لحوكمة الشركات: تشير هذه المحددات إلى مناخ الاستثمار في الدولة، ويشمل ذلك وجود قوانين تنظم النشاط الاقتصادي، مثل قانون الشركات، والقانون المالي، وقانون الضرائب، وقانون المنافسة ومكافحة الاحتكار، وقانون الإفلاس، وقانون الرقابة، والقانون المنظم لمهنة المحاسبة والمراجعة، وغيرها من القوانين ذات الصلة.

ثانياً: المحددات الداخلية لحوكمة الشركات: تشمل هذه المحددات العديد من القواعد والأساليب المطبقة داخل المؤسسات، مثل إنشاء هياكل إدارية سليمة تُوضّح عمليات صنع القرار، وتوزيع الصلاحيات والمسؤوليات بين أصحاب المصلحة المشاركين في تطبيق مفهوم حوكمة الشركات، مثل مجلس الإدارة، والإدارة التنفيذية، والمساهمين، وغيرهم من أصحاب المصلحة.

3. الجانب العملي لدراسة:

1. 3 أداة الدراسة وأساليب التحليل الإحصائي:

استخدمت في هذه الدراسة الاستبانة كأداة رئيسية لجمع البيانات من عينة الدراسة (المتثلة في 113 مفردة من موظفي ديوان المحاسبة الليبي)، وذلك لما تتميز به من قدرة عالية على جمع بيانات كمية دقيقة تعكس آراء واتجاهات المبحوثين بصورة موضوعية، وقد تم تصميم الاستبانة بما يتلاءم مع أهداف الدراسة وطبيعة متغيراتها، حيث قسمت إلى محورين رئيسيين: المحور الأول: يختص بالبيانات الديموغرافية لأفراد العينة، ويشمل: (المؤهل العلمي، التخصص، سنوات الخبرة، الإدارة)، المحور الثاني: يتناول متغيرات الدراسة الأساسية، والتي تمثلت في خمسة محاور هي: فاعلية

الرقابة المالية، الأدوات الرقابية المستخدمة، استقلالية ديوان المحاسبة، متابعة تنفيذ التوصيات، تطبيق معايير الحوكمة.

اعتمدت الدراسة على مجموعة من الأساليب الإحصائية المناسبة لطبيعة البيانات وأهداف البحث، وذلك باستخدام برنامج الحزمة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS)، حيث تم توظيف الأدوات الإحصائية الآتية:

1. معامل ألفا كرونباخ (Cronbach's Alpha): لقياس درجة ثبات أداة الدراسة، والتحقق من مدى الاتساق الداخلي لفقرات الاستبانة، بما يضمن موثوقية النتائج المستخلصة.

2. معامل الصدق الذاتي: للتأكد من صدق أداة الدراسة وصلاحياتها في قياس المتغيرات محل البحث، وضمان قدرتها على تمثيل الأبعاد النظرية للدراسة بدقة.

3. التكرارات والنسب المئوية: لوصف الخصائص الديموغرافية لأفراد العينة وتحليل خصائص مجتمع الدراسة، بما يسهم في تقديم صورة شاملة عن السمات العامة للمبحوثين.

4. المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية: للتعرف على مستوى تطبيق مبادئ الحوكمة في المؤسسة الوطنية للنفط من وجهة نظر أفراد العينة، وتحديد درجة التباين في آرائهم حول فقرات ومحاور الدراسة.

5. تحليل الانحدار الخطي: لاختبار فرضيات الدراسة، وقياس أثر المتغيرات المستقلة (فاعلية الرقابة المالية، الأدوات الرقابية، الاستقلالية، متابعة تنفيذ التوصيات) على المتغير التابع المتمثل في تطبيق معايير الحوكمة.

كما تم استخدام مقياس ليكرت الخماسي لقياس استجابات المبحوثين تجاه فقرات الاستبانة، حيث جرى تحويل الإجابات الوصفية إلى قيم رقمية قابلة للتحليل الإحصائي، وذلك من خلال إعطاء أوزان رقمية تتراوح بين (1: 5)، وفقاً لما هو موضح في الجدول التالي.

جدول (2): تحديد الاتجاهات وفق مقياس ليكرت الخماسي

الإجابة	الوزن	المتوسط الحسابي المرجح	تقييم المستوى
غير موافق بشدة	1	من 1 إلى أقل من 1.80	منخفض جداً
غير موافق	2	من 1.80 إلى أقل من 2.60	منخفض
موافق نوعاً ما	3	من 2.60 إلى أقل من 3.40	متوسط
موافق	4	من 3.40 إلى أقل من 4.20	مرتفع
موافق بشدة	5	من 4.20 إلى 5	مرتفع جداً

من أجل التأكد من ملائمة صحيفة الاستبيان لأهداف البحث ومتطلبات المنهج العلمي، تم إخضاع أداة الدراسة لاختبارات الصدق والثبات، بما يضمن دقة القياس موثوقية النتائج، وذلك وفق الإجراءات الآتية: الصدق الظاهري: يقصد بالصدق الظاهري مدى قدرة فقرات الاستبيان على التعبير عن الهدف الذي أعدت من أجله، ومدى وضوحها ودقتها في قياس المتغيرات محل الدراسة. وللتحقق من ذلك، تم عرض صحيفة الاستبيان على مجموعة من الأكاديميين والمختصين في مجالي الإدارة والرقابة المالية، وذلك لإبداء آرائهم العلمية حول صياغة الفقرات ومناسبتها ووضوحها ودقتها.

وقد أسهمت ملاحظات المحكمين وتوصياتهم في تحسين صياغة عدد من العبارات، سواء من حيث البناء اللغوي أو الدقة العلمية، بما يحقق الانسجام مع أهداف الدراسة ومتغيراتها، الأمر الذي ساعد على إخراج الاستبانة بصورتها النهائية القابلة للتطبيق الميداني. تم قياس ثبات وصدق أداة الدراسة باستخدام معامل ألفا كرونباخ، وذلك للتحقق من مدى الاتساق الداخلي لفقرات الاستبانة ومدى صلاحيتها لجمع البيانات وتحقيق أهداف البحث.

وقد أظهرت النتائج أن معاملات الثبات لمحاور الدراسة تراوحت بين (0.412 - 0.787)، حيث سجل محور تطبيق معايير الحوكمة أعلى معامل ثبات (0.787)، في حين سجل محور الأدوات الرقابية المستخدمة أقل معامل ثبات (0.412).

كما تم حساب معامل الصدق الذاتي من خلال الجذر التربيعي لمعامل الثبات، إذ تراوحت قيم الصدق الذاتي بين (0.642 - 0.887)، وهي قيم مقبولة إحصائياً وتدل على تمتع أداة الدراسة بدرجة مناسبة من الصدق والثبات، مما يؤكد صلاحيتها للتطبيق الميداني وتحليل النتائج. ويعزى انخفاض معامل الثبات لمحور الأدوات الرقابية إلى تنوع طبيعة الأدوات الرقابية وتعدد أبعادها، وهو أمر شائع في الدراسات المحاسبية متعددة الأبعاد ولا يؤثر على سلامة النتائج النهائية للدراسة.

جدول (3): معاملات الثبات والصدق الذاتي لأداة الدراسة باستخدام معامل ألفا كرونباخ

ت المحور	عدد الفقرات	معامل الثبات (α)	معامل الصدق الذاتي
1 فاعلية الرقابة المالية	5	0.689	0.830
2 الأدوات الرقابية المستخدمة	5	0.412	0.642
3 استقلالية ديوان المحاسبة	5	0.749	0.865
4 متابعة تنفيذ التوصيات	5	0.672	0.820
5 تطبيق معايير الحوكمة	5	0.787	0.887
أداة الدراسة ككل	25	0.826	0.909

2. 3 الخصائص الديموغرافية لأفراد عينة الدراسة:

الجدول (4): توزيع أفراد عينة الدراسة حسب الخصائص الشخصية والوظيفية

المتغير	الفئة	عدد التكرار	نسبة التكرار %	الترتيب
المؤهل العلمي	بكالوريوس	50	44.6%	1
	ماجستير	42	37.5%	2
	دبلوم عالي	14	12.5%	3
	دكتوراه	4	3.6%	4
	أخرى	2	1.8%	5
التخصص	محاسبة	98	87.5%	1
	تمويل ومصارف	5	4.5%	2
	إدارة	4	3.6%	3
	اقتصاد	3	2.7%	4
	أخرى	2	1.8%	5
سنوات الخبرة	من 5 إلى 10 سنوات	58	51.8%	1
	أكثر من 15 سنة	23	20.5%	2
	أقل من 5 سنوات	21	18.8%	3
	من 10 إلى 15 سنة	10	8.9%	4
الإدارة	الرقابة على القطاع السيادي	39	34.8%	1
	الرقابة على قطاع الطاقة	38	33.9%	2
	الرقابة على العقود	21	18.8%	3
	إدارات أخرى	14	12.5%	4

من خلال الجدول رقم (4)، نلاحظ أن معظم مفردات عينة الدراسة متحصلي على بكالوريوس ويمثلوا ما بنسبة (44.6%)، من مفردات عينة الدراسة، من حيث سنوات الخبرة نلاحظ أن أغلب أفراد عينة الدراسة تتراوح خبراتهم العملية أكثر من عشر سنوات، أما من حيث التخصص فأغلب مفردات عينة الدراسة تخصصهم العلمي محاسبة ويمثلون نسبة (87.5%)، من مجموع مفردات عينة الدراسة، كما أن نسبة المشاركين في الإجابات من إدارة القطاع السيادي وإدارة قطاع الطاقة تعد الأكبر مقارنة بباقي الإدارات وتشكل ما بنسبة (68%)، من إجمالي المشاركين. وبصورة عامة نلاحظ أن هناك تنوع في تخصصات مفردات عينة الدراسة، وأرتفع في مدة خبرتهم والإدارات المنتمين إليها مما يزيد الثقة في النتائج التي سوف نحصل عليها عند تحليل إجاباتهم.

3.3 محاور الدراسة:

أولاً - محور الأدوات الرقابية المستخدمة:

جدول (5): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات محور فاعلية الرقابة المالية

العبارة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى التقدير
تعزز الرقابة المالية التي يطبقها الديوان في الحد من الانحرافات المالية بالمؤسسة الوطنية للنفط	1.58	0.923	منخفض جداً
تمارس الرقابة المالية من قبل الديوان في الوقت المناسب دون تأخير يؤثر على فاعليتها	2.58	1.597	منخفض
تتميز تقارير ديوان المحاسبة بالدقة والموضوعية في تقييم الأداء المالي بالمؤسسة الوطنية للنفط	1.67	0.930	منخفض جداً
تساهم الرقابة المالية في تعزيز كفاءة استخدام الموارد المالية بالمؤسسة الوطنية للنفط	1.58	0.894	منخفض جداً
تساعد ملاحظات ديوان المحاسبة في تصحيح الأخطاء المالية بشكل فعال	1.62	0.816	منخفض جداً
المتوسط الكلي للمحور	1.81	0.715	منخفض جداً

يلاحظ من الجدول السابق الذي يعبر عن المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات عينة الدراسة حول محور فاعلية الرقابة المالية أن المتوسط الحسابي الكلي لهذا المحور بلغ (1.81)، بانحراف معياري قدره (0.715)، وهو ما يدل على أن مستوى فاعلية الرقابة المالية التي يمارسها ديوان المحاسبة الليبي داخل المؤسسة الوطنية للنفط جاء منخفضاً جداً وفق المقياس المعتمد في الدراسة. وتشير النتائج إلى أن أغلب الفقرات جاءت عند مستوى منخفض، حيث حصلت الفقرة المتعلقة بدور الرقابة المالية في الحد من الانحرافات المالية على متوسط حسابي منخفض، كما سجلت فقرتا تعزيز كفاءة استخدام الموارد المالية وتصحيح الأخطاء المالية مستويات متدنية، مما يعكس ضعف الدور الإصلاحي والتوجيهي للرقابة المالية. في حين جاءت الفقرة الخاصة بممارسة الرقابة في الوقت المناسب عند مستوى متوسط نسبياً، وهو ما يشير إلى وجود تحسن محدود في توقيت التدخل الرقابي، إلا أنه لا يزال دون المستوى المأمول.

جدول (6): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات محور الأدوات الرقابية المستخدمة

الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى التقدير
يمتلك ديوان المحاسبة أدوات رقابية متنوعة تتناسب مع أنشطة المؤسسة الوطنية لنفط..	2.22	1.007	ضعيف - متوسط
تعتبر الزيارات الميدانية أداة فعالة في كشف أوجه القصور المالي والإداري بالمؤسسة الوطنية.	1.50	0.814	ضعيف
تساهم تقارير ديوان المحاسبة في تحسين مستوى الالتزام بالأنظمة واللوائح والقوانين من قبل المؤسسة الوطنية لنفط.	2.37	1.447	ضعيف - متوسط
يستخدم ديوان المحاسبة أساليب حديثة في أداء مهامه الرقابية داخل المؤسسة الوطنية لنفط.	2.26	1.450	ضعيف - متوسط
تساهم الأدوات الرقابية المستخدمة من قبل الديوان في تعزيز الشفافية والمساءلة بالمؤسسة الوطنية لنفط.	2.72	1.612	متوسط
المحور ككل	2.87	0.597	متوسط

يلاحظ من الجدول السابق الذي يعبر عن المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لإجابات عينة الدراسة حول محور الأدوات الرقابية المستخدمة أن المتوسط الحسابي الكلي لهذا المحور بلغ (2.87) بانحراف معياري قدره (0.597)، وهو ما يدل على أن مستوى استخدام الأدوات الرقابية من قبل ديوان المحاسبة الليبي داخل المؤسسة الوطنية لنفط جاء عند مستوى متوسط وفق المقياس المعتمد في الدراسة. وتشير النتائج التفصيلية إلى أن الفقرة المتعلقة بمساهمة الأدوات الرقابية في تعزيز الشفافية والمساءلة جاءت في المرتبة الأولى بمتوسط حسابي بلغ (2.72)، مما يعكس إدراكاً نسبياً لدور الأدوات الرقابية في دعم مبادئ الحوكمة داخل المؤسسة. في حين سجلت الفقرة الخاصة بفاعلية الزيارات الميدانية أدنى متوسط حسابي بلغ (1.50)، وهو ما يدل على ضعف دور هذه الأداة في كشف أوجه القصور المالي والإداري، ويشير إلى محدودية أثرها التطبيقي.

كما جاءت بقية الفقرات عند مستويات ضعيفة إلى متوسطة، مما يعكس وجود قصور في تنوع الأدوات الرقابية المستخدمة، وضعف الاعتماد على الأساليب الحديثة في تنفيذ المهام الرقابية، الأمر الذي يحد من كفاءة الأداء الرقابي ويقلل من قدرته على

تحقيق الأهداف المرجوة. وبصفة عامة، تؤكد هذه النتائج ضرورة تطوير وتحديث منظومة الأدوات الرقابية المعتمدة من قبل ديوان المحاسبة، وتوسيع نطاق استخدامها بما يسهم في تعزيز فاعلية الرقابة وتحقيق مبادئ الحوكمة داخل المؤسسة الوطنية للنفط.

ثانياً - محور استقلالية ديوان المحاسبة:

جدول (7): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات محور استقلالية ديوان المحاسبة

الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى التقدير
يملك ديوان المحاسبة استقلالية قانونية كاملة في أداء مهامه الرقابية لا تتأثر الأعمال الرقابية التي يقوم بها الديوان بأي تدخلات من الجهات التنفيذية	1.37	0.793	ضعيف
يتمتع ديوان المحاسبة باستقلال مالي وإداري يعزز من فاعلية الرقابة	1.27	0.535	ضعيف
يتم إصدار الأحكام المهنية داخل ديوان المحاسبة بموضوعية	1.35	0.640	ضعيف
تُعد تقارير ديوان المحاسبة دون ضغوط أو توجيهات من أطراف خارجية	2.15	1.234	ضعيف - متوسط
تُعد تقارير ديوان المحاسبة دون ضغوط أو توجيهات من أطراف خارجية	1.45	0.834	ضعيف
المحور ككل	1.52	0.59	ضعيف

يلاحظ من الجدول السابق أن المتوسط الحسابي الكلي لمحور استقلالية ديوان المحاسبة بلغ (1.52) بانحراف معياري قدره (0.59)، وهو ما يدل على أن مستوى الاستقلالية يتمثل عند مستوى ضعيف من وجهة نظر أفراد عينة الدراسة، وفقاً للمقياس المعتمد. وتظهر النتائج أن جميع الفقرات تقريباً جاءت عند مستويات ضعيفة، حيث سجلت الفقرة المتعلقة بعدم تأثر الأعمال الرقابية بتدخلات الجهات التنفيذية أدنى متوسط حسابي بلغ (1.27)، وهو ما يشير إلى إدراك واضح بوجود تدخلات تحد من استقلالية الديوان في أداء مهامه الرقابية. كما جاءت فقرات الاستقلال القانوني، والاستقلال المالي والإداري، وإعداد التقارير دون ضغوط خارجية عند مستويات ضعيفة، مما يعكس وجود قيود مؤسسية وتنظيمية تؤثر سلباً على حرية اتخاذ القرار الرقابي.

في المقابل، سجلت فقرة إصدار الأحكام المهنية بموضوعية أعلى متوسط حسابي نسبياً بلغ (2.15)، إلا أنها ما تزال ضمن المستوى الضعيف – المتوسط، وهو ما يشير إلى أن الموضوعية المهنية موجودة بشكل محدود، لكنها لا ترقى إلى المستوى المأمول. باختصار، تؤكد هذه النتائج وجود قصور ملحوظ في استقلالية ديوان المحاسبة الليبي، وهو ما قد ينعكس سلباً على فاعلية الدور الرقابي وقدرته على تعزيز الالتزام بتطبيق معايير الحوكمة داخل المؤسسة الوطنية للنفط، الأمر الذي يستدعي دعم الإطار التشريعي والتنظيمي للديوان بما يعزز استقلاليته ويحد من التدخلات الخارجية.

ثالثاً - محور متابعة تنفيذ التوصيات:

جدول (8): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات محور متابعة تنفيذ التوصيات

الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى التقدير
يمتلك ديوان المحاسبة آليات واضحة لمتابعة تنفيذ توصياته	2.15	1.046	ضعيف – متوسط
تلتزم المؤسسة الوطنية للنفط بتقديم تقارير دورية توضح ما تم تنفيذه من توصيات صادرة من ديوان المحاسبة	3.25	1.515	متوسط
يوجد تعاون بين ديوان المحاسبة والمؤسسة الوطنية للنفط في تنفيذ توصيات الديوان	2.90	1.620	متوسط
تتم متابعة تنفيذ التوصيات الرقابية بشكل دوري ومستمر من قبل ديوان المحاسبة	3.35	1.591	متوسط
ينتج عن متابعة تنفيذ التوصيات الصادرة من ديوان المحاسبة تصحيح المخالفات المالية والإدارية بالمؤسسة الوطنية للنفط	3.45	1.564	متوسط
المحور ككل	3.02	0.98	متوسط

يتضح من الجدول السابق أن المتوسط الحسابي الكلي لمحور متابعة تنفيذ التوصيات بلغ (3.02) بانحراف معياري قدره (0.98)، وهو ما يشير إلى أن مستوى متابعة تنفيذ التوصيات الرقابية من قبل ديوان المحاسبة يعد متوسطاً من وجهة نظر أفراد عينة الدراسة. وتشير النتائج إلى أن أعلى متوسط حسابي سجل للفقرة المتعلقة بدور

متابعة التوصيات في تصحيح المخالفات المالية والإدارية، حيث بلغ (3.45)، وهو ما يعكس إدراكًا إيجابيًا نسبيًا لأثر هذه المتابعة في تحسين الأداء المالي والإداري داخل المؤسسة الوطنية للنفط. كما جاءت فقرة المتابعة الدورية والمستمرة للتوصيات بمتوسط (3.35)، ما يدل على وجود جهود رقابية واضحة في هذا الجانب، وإن لم تصل إلى المستوى المرتفع.

في المقابل، جاءت الفقرة الخاصة بامتلاك ديوان المحاسبة آليات واضحة لمتابعة تنفيذ توصياته بأدنى متوسط حسابي بلغ (2.15)، وهو ما يشير إلى وجود قصور نسبي في وضوح أو فاعلية هذه الآليات، الأمر الذي قد يحد من كفاءة عملية المتابعة ويؤثر على سرعة ودرجة الالتزام بتنفيذ التوصيات. من خلال ذلك نستنتج أن متابعة تنفيذ التوصيات الرقابية تمثل نقطة قوة نسبية في الدور الرقابي لديوان المحاسبة الليبي، إلا أنها ما تزال بحاجة إلى مزيد من التطوير من خلال تعزيز آليات المتابعة، وتفعيل التنسيق المؤسسي، بما يضمن تحقيق أثر رقابي أكثر فاعلية في تعزيز تطبيق معايير الحوكمة داخل المؤسسة الوطنية للنفط.

رابعاً- محور تطبيق معايير الحوكمة:

جدول (9): المتوسطات الحسابية والانحرافات المعيارية لفقرات محور تطبيق معايير الحوكمة

الفقرة	المتوسط الحسابي	الانحراف المعياري	مستوى التقدير
تلتزم المؤسسة الوطنية للنفط بمبدأ الشفافية في الإفصاح عن المعلومات المالية والإدارية	3.79	1.312	مرتفع
تستخدم المؤسسة الوطنية للنفط مبدأ المساءلة في محاسبة القيادات الإدارية تساهم رقابة ديوان المحاسبة في تعزيز العدالة وتكافؤ الفرص بالمؤسسة الوطنية للنفط	3.79	1.299	مرتفع
يحسن تدخل ديوان المحاسبة الالتزام بالقوانين واللوائح داخل المؤسسة الوطنية للنفط	4.03	1.184	مرتفع جداً
ينتج عن ملاحظات ديوان المحاسبة تحسن مستوى النزاهة لدى المؤسسة الوطنية للنفط	4.04	1.210	مرتفع جداً
المحور ككل	3.69	1.135	مرتفع
	3.89	0.87	مرتفع

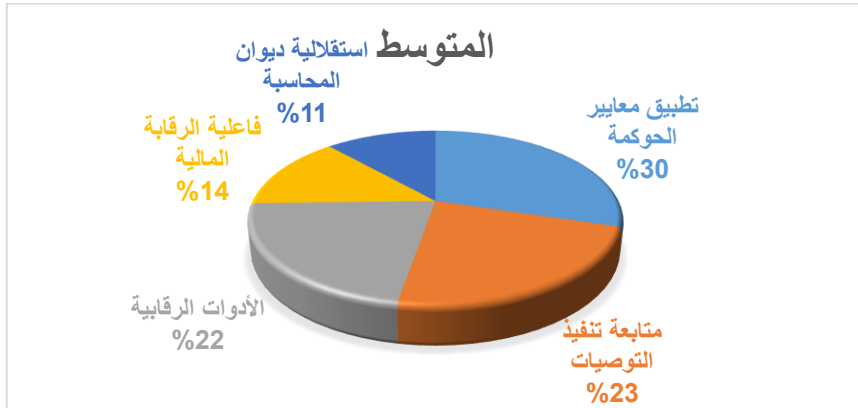
تشير نتائج الجدول السابق إلى أن المتوسط الحسابي الكلي لمحور تطبيق معايير الحوكمة بلغ (3.89) بانحراف معياري قدره (0.87)، وهو ما يدل على أن مستوى تطبيق معايير الحوكمة داخل المؤسسة الوطنية للنفط يعد مرتفعاً من وجهة نظر أفراد عينة الدراسة.

وقد حققت الفقرة المتعلقة بتحسين تدخل ديوان المحاسبة الالتزام بالقوانين واللوائح أعلى متوسط حسابي بلغ (4.04)، تلتها فقرة مساهمة رقابة ديوان المحاسبة في تعزيز العدالة وتكافؤ الفرص بمتوسط (4.03)، وهو ما يعكس إدراكاً عالياً لأهمية الدور الرقابي للديوان في دعم بيئة العمل المؤسسي القائمة على العدالة والانضباط النظامي. كما جاءت فقرات الشفافية في الإفصاح والمسائلة الإدارية بمستوى مرتفع، مما يشير إلى وجود مستوى جيد من الالتزام المؤسسي بمبادئ الحوكمة الأساسية. في حين سجلت فقرة تحسن مستوى النزاهة نتيجة ملاحظات الديوان متوسطاً بلغ (3.69)، وهو ما يعكس أثراً إيجابياً ملموساً للرقابة، مع إمكانية تطوير هذا الجانب للوصول إلى مستويات أعلى من النزاهة المؤسسية.

من خلال ذلك، تؤكد هذه النتائج أن ديوان المحاسبة الليبي يؤدي دوراً فاعلاً ومؤثراً في تعزيز تطبيق معايير الحوكمة داخل المؤسسة الوطنية للنفط، من خلال دعمه لمبادئ الشفافية والمساءلة والعدالة والنزاهة، بما يسهم في تحسين جودة الأداء المالي والإداري وتحقيق الاستخدام الأمثل للموارد العامة.

جدول (10) المتوسطات الحسابية والترتيب النسبي لمحاور الدراسة

الترتيب	المحور	المتوسط	نسبة التكرار %	مستوى التقدير
1	تطبيق معايير الحوكمة	3.89	77.8%	مرتفع
2	متابعة تنفيذ التوصيات	3.02	60.4%	متوسط
3	الأدوات الرقابية	2.87	57.4%	متوسط
4	فاعلية الرقابة المالية	1.81	36.2%	منخفض جداً
5	استقلالية ديوان المحاسبة	1.52	30.4%	ضعيف



شكل رقم: (2) قوة تأثير المتغيرات المستقلة على تطبيق معايير الحوكمة

3.4 اختبار الفرضيات الإحصائية:

اختبار معامل ارتباط بيرسون بين المتغيرات المستقلة وتطبيق معايير الحوكمة:

جدول (11): نتائج معامل ارتباط بيرسون (Pearson Correlation)

المتغير المستقل	r	Sig	النتيجة
فاعلية الرقابة المالية	-0.039	0.680	غير معنوي
الأدوات الرقابية	0.398	0.000	معنوي
الاستقلالية	-0.042	0.662	غير معنوي
متابعة تنفيذ التوصيات	0.374	0.000	معنوي

أظهرت نتائج معامل ارتباط بيرسون وجود علاقة طردية ذات دلالة إحصائية بين الأدوات الرقابية المستخدمة وتطبيق معايير الحوكمة، حيث بلغ معامل الارتباط (0.398)، عند مستوى دلالة (Sig = 0.000)، كما تبين وجود علاقة طردية ذات دلالة إحصائية بين متابعة تنفيذ التوصيات وتطبيق معايير الحوكمة، إذ بلغ معامل الارتباط (0.374)، عند مستوى دلالة (Sig = 0.000). في المقابل، أظهرت النتائج عدم وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين فاعلية الرقابة المالية وتطبيق معايير الحوكمة، حيث بلغت قيمة معامل الارتباط (-0.039)، عند مستوى دلالة (Sig = 0.680). كما بينت النتائج عدم وجود علاقة ذات دلالة إحصائية بين استقلالية ديوان المحاسبة وتطبيق معايير الحوكمة، إذ بلغ معامل الارتباط (-0.042)، عند مستوى دلالة (Sig = 0.662).

اختبار الفرضية الرئيسية:

- الفرضية الصفرية: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لدور ديوان المحاسبة الليبي في تعزيز التزام المؤسسة الوطنية للنفط بتطبيق معايير الحوكمة.

- الفرضية البديلة: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لدور ديوان المحاسبة الليبي في تعزيز التزام المؤسسة الوطنية للنفط بتطبيق معايير الحوكمة.

جدول (12): نتائج تحليل الانحدار الخطي المتعدد لاختبار الفرضية الرئيسية

المتغير	B	Beta	T	Sig	R	R ²	Adjusted R ²	F	Sig
الثابت	1.22	—	2.46	0.01					
	6		7	5					
فاعلية الرقابة المالية	0.37	0.30	2.49	0.01					
	5	9	2	4					
الأدوات الرقابية	0.53	0.36	3.70	0.00	0.51	0.26	0.234	9.55	0.00
	4	7	5	0	1	1		6	0
الاستقلالية	-	-	-	0.13					
ة	0.27	0.18	1.49	8					
	3	6	3						
متابعة تنفيذ التوصيات	0.28	0.32	3.09	0.00					
	5	0	0	3					

أظهرت نتائج تحليل الانحدار الخطي المتعدد أن نموذج الدراسة يتمتع بدلالة إحصائية عالية، حيث بلغت قيمة $Sig = 0.000$ وهي أقل من مستوى الدلالة المعتمد (0.05)، مما يدل على صلاحية النموذج الإحصائي في تفسير العلاقة بين المتغيرات المستقلة والمتغير التابع. كما بلغت قيمة معامل التحديد ($R^2 = 0.261$)، وهو ما يشير إلى أن المتغيرات المستقلة مجتمعة تفسر ما نسبته (26.1%)، من التغير في مستوى تطبيق معايير الحوكمة داخل المؤسسة الوطنية للنفط. وبتحليل معاملات الانحدار، تبين أن الأدوات الرقابية المستخدمة من قبل ديوان المحاسبة جاءت في المرتبة الأولى من حيث قوة التأثير، حيث بلغت قيمة $Beta = 0.367$ عند مستوى دلالة إحصائية ($Sig = 0.000$)، مما يدل على أن تطوير الأدوات الرقابية وتعزيز استخدامها يسهم بشكل كبير في رفع مستوى الالتزام بتطبيق معايير الحوكمة. كما أظهرت النتائج أن متابعة تنفيذ توصيات ديوان المحاسبة لها أثر إيجابي دال إحصائياً في تعزيز تطبيق الحوكمة، حيث بلغت قيمة $Beta = 0.320$ عند مستوى معنوية ($Sig = 0.003$)، مما يعكس أهمية المتابعة المستمرة في تصحيح المخالفات وتحسين الأداء المؤسسي. وفي السياق ذاته، تبين أن فاعلية الرقابة المالية تمثل عاملاً مؤثراً في تطبيق معايير الحوكمة، حيث بلغت قيمة $Beta = 0.309$ عند مستوى دلالة ($Sig = 0.014$)،

وهو ما يدل على الدور الإيجابي للرقابة المالية في تعزيز الشفافية وترسيخ مبادئ المساءلة. في المقابل، لم يظهر لمتغير استقلالية ديوان المحاسبة أثر ذو دلالة إحصائية في تعزيز تطبيق معايير الحوكمة، حيث بلغت قيمة $\text{Sig} = 0.138$ ، وهي أكبر من مستوى الدلالة المعتمد (0.05)، مما يشير إلى أن الاستقلالية، رغم أهميتها التنظيمية، لم تكن عاملاً مباشراً مؤثراً في مستوى تطبيق الحوكمة من وجهة نظر أفراد العينة.

اختبار الفرضية الفرعية الأولى:

H_0 : لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لفاعلية الرقابة المالية التي يمارسها ديوان المحاسبة الليبي في تعزيز التزام المؤسسة الوطنية للنفط بتطبيق معايير الحوكمة.

H_1 : يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لفاعلية الرقابة المالية التي يمارسها ديوان المحاسبة الليبي في تعزيز التزام المؤسسة الوطنية للنفط بتطبيق معايير الحوكمة.

جدول: (13) نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط للفرضية الفرعية الأولى

المتغير	B	Beta	T	Sig	R	R ²	F	Sig
الثابت	3.971	—	17.744	0.000	0.039	0.002	0.171	0.680
فاعلية الرقابة المالية	-0.048	-0.039	-0.414	0.680				

أظهرت نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط عدم وجود أثر ذو دلالة إحصائية لفاعلية الرقابة المالية التي يمارسها ديوان المحاسبة الليبي في تعزيز التزام المؤسسة الوطنية للنفط بتطبيق معايير الحوكمة، حيث بلغت قيمة $\text{Sig} = 0.680$ ، وهي أكبر من مستوى الدلالة المعتمد (0.05)، مما يدل على عدم معنوية العلاقة الإحصائية بين المتغيرين. ويلاحظ أن متغير فاعلية الرقابة المالية لم يكن ذا دلالة إحصائية عند اختباره منفرداً باستخدام الانحدار البسيط، في حين ظهر ذا تأثير معنوي عند إدخاله ضمن نموذج الانحدار المتعدد، ويُعزى ذلك إلى التأثير التفاعلي بين المتغيرات المستقلة، حيث تتعزز فاعلية الرقابة المالية بوجود الأدوات الرقابية الفعالة وآليات المتابعة، مما يعكس الطبيعة التكاملية لأبعاد الدور الرقابي في تعزيز تطبيق معايير الحوكمة.

كما بلغت قيمة معامل التحديد ($R^2 = 0.002$)، وهو ما يشير إلى أن فاعلية الرقابة المالية لا تفسر سوى (2%)، فقط من التغير في مستوى تطبيق معايير الحوكمة، وهي نسبة ضعيفة جداً تؤكد محدودية تأثير هذا المتغير في تفسير سلوك المؤسسة فيما يتعلق بتطبيق معايير الحوكمة.

اختبار الفرضية الفرعية الثانية:

H0: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للأدوات الرقابية المستخدمة من قبل ديوان المحاسبة الليبي في تعزيز التزام المؤسسة الوطنية للنفط بتطبيق معايير الحوكمة.

H1: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية للأدوات الرقابية المستخدمة من قبل ديوان المحاسبة الليبي في تعزيز التزام المؤسسة الوطنية للنفط بتطبيق معايير الحوكمة.

جدول: (14) نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط للأدوات الرقابية وتأثيرها على تطبيق معايير الحوكمة

المتغير	B	Beta	T	Sig	R	R ²	F	Sig
الثابت	2.218	—	5.962	0.000	0.398	0.159	20.953	0.000
الأدوات الرقابية	0.580	0.398	4.577	0.000				

أظهرت نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط وجود أثر إيجابي ذو دلالة إحصائية للأدوات الرقابية المستخدمة من قبل ديوان المحاسبة الليبي في تعزيز التزام المؤسسة الوطنية للنفط بتطبيق معايير الحوكمة، حيث بلغت قيمة $Sig = 0.000$ ، وهي أقل من مستوى الدلالة (0.05)، مما يدل على معنوية العلاقة الإحصائية بين المتغيرين. كما بلغت قيمة معامل التحديد ($R^2 = 0.159$)، وهو ما يشير إلى أن الأدوات الرقابية تفسر ما نسبته (15.9%)، من التغير في مستوى تطبيق معايير الحوكمة، وهي نسبة جيدة في الدراسات الإدارية، وتعكس الدور الفاعل للأدوات الرقابية العملية، مثل التقارير الرقابية، والزيارات الميدانية، وأساليب المراجعة الحديثة، في دعم الالتزام بمبادئ الشفافية والمساءلة داخل المؤسسة الوطنية للنفط.

اختبار الفرضية الفرعية الثالثة:

• H0: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لاستقلالية ديوان المحاسبة الليبي في تعزيز التزام المؤسسة الوطنية للنفط بتطبيق معايير الحوكمة.

• H1: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لاستقلالية ديوان المحاسبة الليبي في تعزيز التزام المؤسسة الوطنية للنفط بتطبيق معايير الحوكمة.

جدول: (15) نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط للاستقلالية وتأثيرها على تطبيق معايير الحوكمة

المتغير	B	Beta	T	Sig	R	R ²	F	Sig
الثابت	3.977	—	17.596	0.000	0.042	0.002	0.193	0.662
الاستقلالية	-0.061	-0.042	-0.439	0.662				

أظهرت نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط عدم وجود أثر ذو دلالة إحصائية لاستقلالية ديوان المحاسبة الليبي في تعزيز التزام المؤسسة الوطنية للنفط بتطبيق معايير الحوكمة، حيث بلغت قيمة $Sig = 0.662$ ، وهي أكبر من مستوى الدلالة (0.05)، مما يدل على عدم معنوية العلاقة الإحصائية بين المتغيرين. كما بلغت قيمة

معامل التحديد ($R^2 = 0.002$)، وهو ما يشير إلى أن استقلالية ديوان المحاسبة لا تفسر سوى (2%)، فقط من التغير في مستوى تطبيق معايير الحوكمة، وهي نسبة ضعيفة جداً، تؤكد محدودية تأثير هذا المتغير في تفسير مستوى الالتزام الفعلي بتطبيق معايير الحوكمة داخل المؤسسة الوطنية للنفط.

اختبار الفرضية الفرعية الرابعة:

H0: لا يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لمتابعة تنفيذ توصيات ديوان المحاسبة الليبي في تعزيز التزام المؤسسة الوطنية للنفط بتطبيق معايير الحوكمة.

H1: يوجد أثر ذو دلالة إحصائية لمتابعة تنفيذ توصيات ديوان المحاسبة الليبي في تعزيز التزام المؤسسة الوطنية للنفط بتطبيق معايير الحوكمة.

جدول: (16) نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط لمتابعة تنفيذ التوصيات على تطبيق معايير الحوكمة

المتغير	B	Beta	T	Sig	R	R ²	F	Sig
الثابت	2.878	—	11.563	0.000				
متابعة تنفيذ التوصيات	0.333	0.374	4.249	0.000	0.374	0.140	18.052	0.000

أظهرت نتائج تحليل الانحدار الخطي البسيط وجود أثر ايجابي ذو دلالة إحصائية عالية لمتابعة تنفيذ توصيات ديوان المحاسبة الليبي في تعزيز التزام المؤسسة الوطنية للنفط بتطبيق معايير الحوكمة، حيث بلغت قيمة $\text{Sig} = 0.000$ ، وهي أقل من مستوى الدلالة (0.05)، مما يدل على معنوية العلاقة الإحصائية بين المتغيرين. كما بلغت قيمة معامل التحديد ($R^2 = 0.140$)، وهو ما يشير إلى أن متابعة تنفيذ التوصيات تفسر ما نسبته 14% من التغير في مستوى تطبيق معايير الحوكمة، وهي نسبة جيدة في الدراسات الإدارية، وتؤكد الدور المحوري لآليات المتابعة المستمرة في تصحيح المخالفات المالية والإدارية، وتعزيز الالتزام بالقوانين واللوائح، ودعم مبادئ الشفافية والمساءلة داخل المؤسسة الوطنية للنفط.

4. نتائج وتوصيات الدراسة:

بعد إجراء الاختبارات الإحصائية توصلت الدراسة إلى النتائج والتوصيات التالية:

4.1 نتائج الدراسة:

1. توجد علاقة موجبة ذو دلالة إحصائية لدور ديوان المحاسبة الليبي في تعزيز التزام المؤسسة الوطنية للنفط بتطبيق معايير الحوكمة.

2. لا توجد علاقة ذو دلالة إحصائية لفاعلية الرقابة المالية التي يمارسها ديوان المحاسبة الليبي في تعزيز التزام المؤسسة الوطنية للنفط بتطبيق معايير الحوكمة.

3. توجد علاقة موجبة ذو دلالة إحصائية للأدوات الرقابية المستخدمة من قبل ديوان المحاسبة الليبي في تعزيز التزام المؤسسة الوطنية للنفط بتطبيق معايير الحوكمة.
4. لا توجد علاقة ذو دلالة إحصائية لاستقلالية ديوان المحاسبة الليبي في تعزيز التزام المؤسسة الوطنية للنفط بتطبيق معايير الحوكمة.
5. توجد علاقة موجبة ذو دلالة إحصائية لمتابعة تنفيذ توصيات ديوان المحاسبة الليبي في تعزيز التزام المؤسسة الوطنية للنفط بتطبيق معايير الحوكمة.

4.2 توصيات الدراسة:

1. استخدام أدوات رقابية متنوعة من قبل ديوان المحاسبة تتناسب مع أنشطة المؤسسة الوطنية للنفط، مع ضرورة إلزامها بتطبيق معايير الحوكمة وفقاً للآنتوساي، وإعداد تقارير سنوية مفصلة حول كافة أنشطتها.
 2. تشكيل لجان دائمة لتعزيز التعاون المشترك بين ديوان المحاسبة والمؤسسة الوطنية للنفط خاصة فيما يتعلق بضمان تنفيذ التوصيات الصادرة عن ديوان المحاسبة.
 3. تعزيز استقلالية ديوان المحاسبة الليبي ومنحه مزيد من الصلاحيات التي تخوله من إلزام المؤسسة الوطنية للنفط بالتطبيق الأمثل لمعايير الحوكمة.
 4. ضرورة تنفيذ أعمال الرقابة المالية والمحاسبية من قبل موظفي ديوان المحاسبة في الوقت المناسب، وذلك لرصد المخالفات قبل حدوثها والعمل على معالجتها.
 5. تحسين فاعلية الرقابة المالية المطبقة من قبل ديوان المحاسبة على المؤسسة الوطنية للنفط وذلك من خلال تدريب موظفي ديوان المحاسبة الليبي على كافة أنواع وتطبيقات الرقابة المالية.
- أما عن التوصيات المستقبلية للباحثين فيمكن إجراء دراسة حول درجة التزام المؤسسة الوطنية للنفط بتطبيق معايير الإنْتوساي أو دراسة العلاقة بين معايير الحوكمة والأداء المالي والإداري.

بيان تضارب المصالح:

يُقر المؤلف بعدم وجود أي تضارب مالي أو علاقات شخصية معروفة قد تؤثر على العمل المذكور في هذه الورقة.

المراجع المستخدمة في الدراسة:

1. Masli, A. M. & Gerged, A. M. (2024). Audit committees in transition: Evaluating the effectiveness of corporate governance in Libya's banking sector. *Corporate Governance: The International Journal of Business in Society*, 24(7), 1724–1745.
2. AL-Qamati, A. H. & Buferna, F. M. (2025). The Role of Governance in Achieving the Integrity Performance of Libyan Commercial Banks. *Dirasat in Economics and Business*, 43(2).
3. Governance Accounting Mechanisms in Libyan Banks in Reducing Financial and Administrative Corruption. *Abhat Journal*, 16(1), 127–138.
4. مؤشرات مدركات الفساد الصادر عن منظمة الشفافية الدولية، 2024.
5. القندي، صالح رمضان. (2025). مدى إيفاء مراجعي ديوان المحاسبة الليبي بمتطلبات الرقابة على تقنية المعلومات وفقا لمعايير الإنتوساي، رسالة ماجستير غير منشورة، الأكاديمية الليبية للدراسات العليا فرع جنزور، قسم المحاسبة.
6. الخويلدي، محمد. (2025). دور ديوان المحاسبة الليبي في إلزام الجهات العامة بمعايير الحوكمة، رسالة ماجستير غير منشورة، الأكاديمية الليبية للدراسات العليا فرع الساحل الغربي، قسم المحاسبة.
7. Issa, M. (2023). Adequacy of Corporate Governance Mechanisms as Guide for Investors' Decision. *Scientific Journal of University of Benghazi*, 36(2).
8. Natto, D. M., & Mokoaleli-Mokoteli, T. (2025). Short- and long-term impact of governance on firm performance in emerging and developed economies: A comparative analysis. *International Journal of Disclosure and Governance*, 22, 831–848.
9. Rodríguez Valencia, L. (2025). Financial Performance and Corporate Governance on Firm Value: Evidence from Spain. *International Journal of Financial Studies*, 13(3).
10. تقرير ديوان المحاسبة الليبي لسنة (2023).
11. IL SHARSHAT, M. (2025). The Impact of Corporate Governance on Accounting Information Quality in the Libyan Telecommunications Sector: The Mediating Role of Digital Transformation. *Journal of Reproducible Research*, 1(1), 262–284.
12. اللائحة التنفيذية لقانون ديوان المحاسبة الليبي رقم (27) لسنة (2015).
13. موقع ديوان المحاسبة على شبكة الانترنت، audit.gov.ly، تاريخ الدخول (28. 1. 2026).
14. اللائحة التنفيذية لقانون ديوان المحاسبة الليبي رقم (27) لسنة (2015).
15. أبوجناح، عمر. (2020). دور ديوان المحاسبة الليبي في مكافحة الفساد المالي، رسالة ماجستير غير منشورة، جامعة الشرق الأوسط، قسم القانون العام.
16. الخير، عمر. (2017). دور لجان المراجعة في حوكمة الشركات، منشورات دار الثقافة، ط3، مصر.

17. Alwjali, J. M., Alkizza, A. A., & Amer, A. A. (2024). The Impact of Applying Corporate Governance Requirements on Financial Reports Quality of the Libyan Banks. *Dirasat in Economics and Business*.
18. الجبالي، محمد عبد الرحمن (2020). دور مبادئ الحوكمة في تعزيز الشفافية والمساءلة في المؤسسات العامة، مجلة الإدارة العامة، معهد الإدارة العامة، المجلد 60، العدد 1، ص 101:132.
19. عطار، حسين أحمد (2019). حوكمة الشركات: المفهوم، المبادئ، الأهداف، وآليات التطبيق، مجلة البحوث المالية والمحاسبية، جامعة القاهرة، المجلد 11، العدد 2، ص 45:78.
20. بوشارب، عبد القادر (2018). محددات تطبيق الحوكمة في المؤسسات الحكومية العربية، مجلة العلوم الإدارية، جامعة الجزائر، المجلد 10، العدد 3، ص 211:240.