دور اجراءات المساءلة في تعزيز نتائج الموازنة الاتحادية في وحدات الانفاق الحكومي

The role of accountability measures in enhancing the results of the federal budget in government spending units

طه محسن عبد الله
باحث

أ.م. د. سالم عواد هادي
المعهد العالي للدراسات المحاسبية المالية ـ جامعة بغداد

المستخلص

ان لدور واجراءات المساءلة في وحدات الانفاق اثر كبير في تعزيز نتائج الموازنة اذ تبين من خلال دراسة ومقارنة نتائج تنفيذ الموازنة لعينة البحث لفترة سنتين تكرار لنفس الانحرافات والمخالفات للقوانين والانظمة والتعليمات التي حصلت في نتائج التنفيذ ولفترتين متتاليتين كالتجاوز على التخصيصات وانخفاض نسب التنفيذ وعدم الصرف من التخصيصات المالية وعلى الرغم من وجودها بالموازنة علما ان مثل هذه الملاحظات دائما ما تؤشر في تقارير الرقابية الا ان هذه الملاحظات تكرر باستمرار في نتائج تنفيذ الموازنة . الامر الذي يعكس بوضوح غياب دور المساءلة وبشكل كامل فيما يتعلق بالموازنة وتخصيصاتها ونتائج تنفيذها في حين انصب تركيز المساءلة على توفير مبالغ ناتجة عن هدر واسراف في المال العام نتيجة تلكأ بعض انشطة العينة كمشتريات والكلف التخمينية وما تم استرجاعه من مبالغ للخزينة. وكانت اهم الاستنتاجات التي توصل اليها البحث هو اقتصار المساءلة والمتابعة على الهدر والاسراف في المال العام المتعلقة بالمشتريات والجوانب الاخرى من قبل الجهات التي تقوم بالمتابعة والمساءلة وغياب المساءلة على نتائج تنفيذ الموازنة مما ادى الى حصول انحرافات في نتائج التنفيذ وتكرار نفس الانحرافات والملاحظات في السنوات التالية واهم التوصيات ضرورة قيام جهات المساءلة والمتابعة بأجراء المساءلة على نتائج تنفيذ الموازنة وعدم تركيزها او اقتصارها على جوانب الهدر والاسراف في المال المتعلقة بالمشتريات وان يكون للرقابة الداخلية الدرور الاساسي والفاعل بمتابعة وتدقيق تنفيذ الموازنة شهريا او فصليا والتأكد من عدم التجاوز على اعتمادات الموازنة من خلال الالتزامات بتعليمات تنفيذ الموازنة وكافة التعليمات الصادر بهذا الخصوص .

Abstract

The role and procedures for accountability in the spending units significant impact in enhancing the results of the budget it is found by studying and comparing the results of the implementation of the budget for the research sample for a period of two years to repeat the same deviations and irregularities of Guanyin, regulations and instructions that have occurred in implementation results and two consecutive Kaltjaoz customizations and low rates of implementation and the lack of exchange of allocations Finance despite the presence budget note that such remarks are always indicate in regulatory reports, but these observations repeated Bostmr in the results of the implementation of the budget. Which clearly reflects the absence of the role of accountability and completely with respect to the budget and allocations and the results of its implementation, while focused accountability focus on the provision of funds resulting from the waste and extravagance in public money as a result of tarry some sample Kmstraeat and costs of speculative activities and what has been retrieved from the payments to the Treasury. The main conclusions reached by the research is limited accountability and follow-up on the waste and extravagance in public money on procurement and other aspects by the authorities that the follow-up and accountability and the lack of accountability on the results of implementation of the budget, which led to obtain deviations

in the implementation results and repeat the same distractions and observations in the following years and the most important recommendations need for the views of accountability and follow-up to hold accountability for the results of the implementation of the budget and the lack of focus or restricted to aspects of waste and extravagance in the money for procurement and to be an internal control and primary actor Aldror follow-up and audit the implementation of the budget, monthly or quarterly, and make sure not to encroach upon the budget allocations by the instructions of the implementation of commitments the budget and all instructions issued in this regard.

المقدمة

ان من ابرز المشكلات التي تواجه التنمية وخاصة في المجتمعات والدول النامية هي الفساد المالي والاداري والهدر والتبذير والاسراف في المال العام ومن هنا جاءت اهمية المساءلة فهي تعد مدخلا للتأكد من الاداء الفعلي وتلقي الضوء على الخلل الذي يمكن ان يحصل في المنظمة وتوفر صورة حقيقية عن النظام وتعزز من قوة الادارة فيه وتعمل على تخليص الادارة من ابعاد المحسوبية وتدفعها نحو الاستقامة في العمل وتكافئ الفرص وتقديم المصلحة العامة على المصلحة الخاصة وهذا ينعكس بشكل كبير على العاملين لأحساسهم بعدالة البُعد الذي تتضمنه المساءلة .

المحور الاول : المنهجية البحث ودراسات سابقة

اولا : منهجية البحث

١- **مشكلة البحث :** ان ضعف اجراءات المساءلة على نتائج تنفيذ ابواب الموازنة سوف يؤدي الى:

أ-حصول مخالفات في القوانين والانظمة والتعليمات المتعلقة بتنفيذ الاعتمادات المخصصة للموازنة .

ب- حصول انحرافات بين التخصيصات الموضوعة ونتائج صرف هذه التخصيصات وبنسب كبيرة وعدم تحقيق الهدف الذي وضعت من اجله الموازنة .

ج- عدم معالجة الانحرافات في نتائج التنفيذ واستمرار حصولها وتكرارها الامر الذي يترتب عليه هدر واسرف في المال العام .

٢- **أهمية البحث :** تنبع اهمية البحث من اهمية اجراءات المساءلة ودورها في الحفاظ على المال العام من خلال الحد من الانحرافات وتخفيض حالات التجاوز على المبالغ المخصصة في الموازنة .

٣- **اهداف البحث :** يهدف البحث الى التعريف بدور اجراءات المساءلة على نتائج تنفيذ الموازنة ودورها في المحافظة على المال العام من خلال تقليل الانحرافات التي تحصل عند التنفيذ والذي ينعكس بشكل ايجابي في زيادة فاعلية الموازنة وتحقيق الغايات التي وضعت من اجلها .

٤ - **فرضية البحث :** استند البحث على فرضية مفادها ان تعزيز اجراءات المساءلة يؤدي الى زيادة الفاعلية في نتائج تنفيذ الموازنة ويقلل من الانحرافات التي تحصل في نتائج التنفيذ ويبيّن تخصيص الاموال والجوانب التي صرفت فيه تلك الاموال مما يقلل من حالات الهدر والاسراف في المال العام.

٥ – **الحدود المكانية والزمانية :**

الحدود المكانية للدراسة : تم اختيار وزارة الاعمار الاسكان وجامعة بغداد باعتبارها وحدات انفاق يتم تمويلها عن طريق الموازنة العامة الاتحادية وتمثل قطاعين خدميين مختلفين حيث تمثل الاولى قطاع الاسكان والتشييد وتمثل الثانية قطاع التعليم .

الحدود الزمانية : نتائج تنفيذ الموازنة لسنة ٢٠١٢ و٢٠١٣ بالنسبة لجامعة بغداد وعام ٢٠١٣ و٢٠١٥ بالنسبة لوزارة الاعمار والاسكان لعدم تمكنا من الحصول على البيانات لعام ٢٠١٢تم اخذ بيانات عام ٢٠١٥ ومقارنتها مع عام ٢٠١٣ ولم يتم اخذ عام ٢٠١٤ بسبب عدم وجود موازنة عامة للدولة لهذا العام .

سادسا" : مصادر جمع البيانات:.

الجانب النظري : تم جمع المعلومات المتعلقة بالجانب النظري من المصادر العربية والأجنبية المتاحة من كتب وبحوث ودوريات فضلا عن الرسائل والأطاريح الجامعية والمصادر المتوفرة على مواقع شبكة الأنترنيت الدولية .

الجانب العملي : تم استخدام البيانات المالية لعينة البحث للسنوات المذكورة في اعلاه فضلا عن السجلات المالية للعينة المذكورة .

ثانيا : دراسات سابقة والمساهمة التي يقدمها البحث :

١– دراسات دراسات عربية

أ– دراسة العبيدي ، ٢٠٠٧ (المساءلة العامة اداة للحد من ظاهرة التجاوز على المال العام في مؤسسات الدولة المختلفة) هدفت الدراسة الى تعزيز المساءلة للمحافظة على المال العام عن طريق تفعيل مؤسسات الرقابة الرسمية والبرلمانية من اجل تحقيق مساءلة فاعلة واهم الاستنتاجات التي توصلت اليها الدراسة ان لرقابة الاداء الدور الاساس لدعم عملية المساءلة من خلال كشف نقاط الضعف او الخلل في الاداء مع اقتراح سبل معالجتها كما وان للرقابة المالية الدور الاساس لتحسين مستوى المساءلة من خلال دقة النتائج التي تم توصل اليها.

ب– دراسة البيضاني ، ٢٠٠٢ (دور الرقابة المالية في دعم المساءلة العامة وتعزيزها) وتتمثل مشكلة البحث في مجموعة من المبادئ التي اقرتها المنظمات الدولية والعربية وماتطلب اتباعه من طرق أو اجراءات لدعم المساءلة العامة من خلال الرقابة المالية التي تتولها أجهزة الرقابة المالية ، ويتطلب ذلك من ديوان الرقابة المالية في العراق الأخذ بهذه المبادئ بالشكل الذي يساعد على ايجاد نظام رقابة كاف وفعال يسهم في مسار المساءلة العامة ويضمن حسن وكفاية استخدام المال العام وتمثل النتائج بوجود قصور في تطبيق مبادئ المساءلة العامة من قبل أجهزة الرقابة المالية وتوفير مستلزماتها من الوحدات الخاضعة للرقابة .

ج– دراسة السبيعي ، ٢٠١٠ (دور الشفافية والمساءلة في الحد من الفساد الاداري في القطاعات الحكومية بالمملكة العربية السعودية) هدفت الدراسة الى التعرف على دور الشفافية والمساءلة في الحد من الفساد الاداري في القطاعات الحكومية وذلك من خلال التعرف على مستوى التزام القطاعات الحكومية بتطبيق الشفافية وتحري مستوى التزام الاجهزة الرقابية بمساءلة القطاعات الحكومية عن فسادها الاداري ان وجد. واهم ما توصلت اليه الدراسة ضرورة العمل على رفع مستوى كفاءة الاجهزة الرقابية بمنحها صلاحيات الكافية ودعمها بالكوادر البشرية المتخصصة وتحديث الانظمة والتشريعات المتعلقة بالفساد الاداري والمساءلة وتفعيل التنسيق ين الاجهزة التنفيذية

والرقابية وتطبيق الحكومة الالكترونية لتعزيز الشفافية والمساءلة ونشر ثقافة الشفافية والمساءلة والنزاهة والحد من سرية واحتكار المعلومات.

د- دراسة لعمودي ، ٢٠١٣ (دور الشفافية والمساءلة في الحد من الفساد الاداري بالقطاعات الحكومية في الجزائر) هدفت الدراسة الى تسليط الضوء على ظاهرة خطيرة تفشت بشكل كبير داخل القطاعات الحكومية وذلك من أجل التخفيف من ظاهرة الفساد الاداري والحد منها وإظهار الدور الذي الدور الذي تلعبه كل من الشفاهية والمساءلة الادارية في الحد من الفساد الاداري داخل القطاعات الحكومية ومعرفة الاسباب وراء تفشي هذه الظاهرة في الاجهزة الحكومية ومعرفة الاليات التي اتخذتها الدولة الجزائرية لمحاربة الفساد الاداري داخل القطاعات الحكومية . واهم النتائج التي توصلت اليها البحث ان الشفافية والمساءلة ركيزتين أساسيتين للحد من الفساد الاداري داخل القطاعات الحكومية ، فضلا عن ذلك يعد الفساد الاداري أحد أبرز المعوقات الاساسية للتنمية في الجزائر ويسبب أهدار للموارد الطبيعية والطاقات البشرية وهو ما يؤدي بدوره الى نتائج كارثية للدولة.

ج – دراسات أجنبية:

١- دراسة ، Ngozika 2013

BUDGETING AND BUDGETARY CONTROL AS TOOLS FOR ACCOUNTABILITY IN GOVERNMENT

(الرقابة على الموازنة كأداة للمساءلة العامة في الحكومة) دراسة في دولة نيجيريا وكانت مشكلة الدراسة تكمن في فشل العديد من الشركات عن التخطيط لأهداف الموازنة وانجازها يعزى الى عجزها عن تطبيق الضوابط في نظام في موازنتها وعدم تحقيق الموازنة لأهدافها بسبب تدني الفهم لنظام الموازنة من قبل موظفي الادارة المتوسطة والمنخفضة ، وكانت اهم النتائج التي توصلت اليها هي ان تخطيط الموازنة بعناية وتنفيذها من قبل المديرين فأنه يمكن ان يؤدي الى انخفاض الكلف وزيادة الايرادات وان ضبط الموازنة والرقابة عليها يعزز من كفاءة الاداء للمنظمة وكذلك اذا ما استخدمت الموازنة استخداما فعالا فأنه يمكن ان تستخدم كوسيلة لتخطيط وتنسيق الخطط وكمعيار لقياس الاداء الفعلي .

٢- دراسة ، Eliasson-2016

Participatory Budgeting and Social Accountability in Albania.

(الموازنة المشتركة والمساءلة الاجتماعية في البانيا)

افترض البحث الى أي مدى أدت مبادرات مشاركة الموازنة في البانيا الى تحسين المساءلة الاجتماعية في المجتمع الالباني وهدف البحث الى التحقيق في مدى نجاح مبادرات المشاركة في أعداد الموازنة الالبانية في تحسين المساءلة الاجتماعية اذ تبين التجارب العالمية الى ان المبادرات قد تتراوح بين ضعيف جدا الى نجاح كبير وان النجاح يعتمد على عوامل معينة بالبيئة التي يتم فيها التنفيذ وكانت أهم النتائج التي توصل اليها ان الموازنة هي اداة يمكن استخدمها لتحسين المساءلة الاجتماعية داخل المؤسسات العامة من خلال زيادة مشاركة المواطنين في صنع القرار للعمليات المتعلقة بتوزيع الاموال العامة .اما بالنسبة الى اهمية البحث بالنسبة للدراسات التي تم استعراضها اذ تناولت البحوث السابقة المساءلة للحد من ظاهرة الفساد الاداري من خلال العمليات والانشطة المالية التي تقوم بها الوحدات الحكومية أثناء اداءها اعمالها وتناول قسم من الدراسات الشفافية والمساءلة ايضا

ودورها في الحد من الفساد الاداري وتناولت بعض الدراسات الاجنبية الرقابة كأداة للمساءلة وتبرز أهمية البحث الحالي في أنه تناول اجراءات المساءلة في تعزيز نتائج الموازنة اي المساءلة على نتائج التنفيذ اذ لم تتطرق لها اي من الدراسات السابقة وتوصل ابحث الى عدم وجود مساءلة على نتائج تنفيذ الموازنة من اجل عدم تكرار الانحرافات الحاصلة في التنفيذ .

المحور الثاني : الاطار النظري

اولا : **مفهوم وتعريف الموازنة الموازنة العامة :**

تطور مفهوم الموازنة العامة تبعا للتطور الذي شهدته الدول والدور الاقتصادي الذي تؤديه اذ اصبحت الموازنة انعكاسا للبرنامج الذي تنتهجه الحكومة خلال السنة القادمة اذ جاء هذا التطور ليوائم الفكر الاقتصادي (الكنزي) الذي يفسر ويبرر التدخل الحكومي في الانظمة الاقتصادية والاجتماعية وعلى العكس من الفكر الاقتصادي الكلاسيكي الذي يدعو الى عدم تدخل الدولة في هذه الانظمة اذ يحصرها في تقدير النفقات والايرادات للسنة القادمة (العواد ، والججاوي ،٢٠١٢ :٤٠) عرفت الموازنة بأنها قائمة تضم مجموعة التقديرات المعتمدة لنفقات الدولة ومواردها عن سنة مالية مقبلة بهدف وضع خطة مالية واقتصادية طبقا للسياسة العامة للدولة أي طبقا لمجموعة قوانينها ولوائحها المالية. (الرماحي ، ٢٠٠٩ : ١٤١) وعرفت ايضا بأنها خطة كمية للعمل معدة مسبقا لفترة زمنية محددة .

(Institute of Leadership & Management in London 2003:15)

كماعرفها (scot) هي الخطة النقدية واداة الادارة في تخصيص مواردها المالية والمستقبلية وتساعدها في تقييم أوجه القصور والانجازات في العمليات القائمة على النتائج المالية. (scot ,2010:189) كما عرفها قانون الموازنة العامة الموحد للدولة رقم (١٠٧) لسنة ١٩٨٥ بموجب المادة الثانية بالاتي: موازنة القطاع الممول مركزيا هي موازنة تخصيصية وتخطيطية تتضمن موازنة القطاع الحكومي الممول مركزيا جميع الموارد المتوقع تحصيلها من مصادر التمويل التي تقع مسؤولية جبايتها على الوزارات والتقسيمات المرتبطة بوزارة كما تتضمن التخصيصات المعتمدة لاستخدامها خلال السنة المالية (قانون الموازنة رقم ١٠٧ لسنة ١٩٨٥) وعرفت الموازنة بأنها تقرير مفصل ومعتمد للنفقات والايرادات المستقبلية وغالبا ما تكون لمدة سنة . (الشحادة واخرون ، ٢٠١١: ٩٨) وعرفت ايضا هي البرنامج المالي لخطة الحكومة عن سنة مالية مقبلة لتحقيق أهداف محددة وذلك في اطار الخطة العامة للتنمية الاقتصادية والاجتماعية وطبقا للسياسة العامة للدولة (عبد العال ، طارق ، ٢٠١١: ٤١)

ثانيا : خصائص الموازنة :

أن للموازنة العامة خصائص تتمثل بما يأتي : (أسماعيل ، وعدس ، ٢٠١٠ : ١٢٩)

١ـ ان ارقامها تقديرية (تخمينية) وليست فعلية حقيقية

٢ـ أن عناصرها هي النفقات والايرادات

٣ـ أنها خطة للمستقبل وتكون لسنة مالية قادمة

٤ـ أن مدتها تكون في العادة سنة مالية واحدة

٥ـ يتم تشريعها بقانون هو قانون الموازنة العامة

ثالثا : انواع الموازنات :

١- الموازنات حسب طبيعة النشاط:-

وتقسم الموازنات حسب طبيعة النشاط الى موازنات جارية وموازنات رأسمالية (استثمارية)

أ- **الموازنة الجارية** : (الموازنة الاعتيادية) : وهي تلك النفقات التي تخصص للوحدات الحكومية للقيام بأداء المهام لغرض استمرارية عمل اجهزة الدولة بواجباتها في تقديم الخدمات لأفراد المجتمع وتشمل النشاط الجاري أي الاعتيادي التي تمارسه الدولة يقابله الموارد الاعتيادية (الجارية) لتمويل ذلك النشاط وتسمى ايضا بالموازنة الاعتيادية .

ب - **الموازنة الاستثمارية** : تتضمن ما يتم تخصيصه من مبالغ لتنفيذ المشاريع الاستثمارية طويلة الاجل كالطرق والجسور والمشاريع الصناعية والزراعية ، فالأسلوب المستخدم في تقسيم الموازنة الاستثمارية هو الاساس القطاعي أي ان المشاريع تقسم حسب القطاعات الاقتصادية مثل القطاع الزراعي والصناعي والخدمي ويتم تمويل هذه الموازنة عن طريق التمويل الذاتي والتسهيلات الائتمانية والقروض المحلية والاجنبية وفائض النشاط الجاري وتسمى موازنة الخطة السنوية (مشكور واخرون ، ٢٠١٤ : ٤٣)

٢- **نظام الموازنة الاثني عشرية** : وهي موازنة توضع لشهر او اكثر تستمر بموجبها الحكومة بالإنفاق في حدود ١٢/١ من الاعتمادات المفتوحة لها خلال السنة السابقة مع الاستمرار بجباية الايرادات العامة خلال المدة نفسها ويؤخذ بها عادة عندما يتأخر اقرار الموازنة الى ما بعد دخول السنة المالية الجديدة (الخطيب ، شامية ، ٢٠٠٥ :٢٨٤)

رابعا: المساءلة

عرفت المساءلة في اعلان بكين في المؤتمر الخامس لمنظمة الاسوساي بأنها :مسؤولية أولئك الذين توكل اليهم ادارة الموارد العامة بأن يقدموا حسابات عن تلك الموارد وهي عنصر اساسي من الالتزام الذي تعطى بموجبه السلطة المفوضة الحق بأن تتخذ قرارات بالنيابة عن الامة . (الانتوساي ، اعلان ، بكين ، ١٩٩١) وكما عرفت في اعلان طوكيو لمنظمة الاسوساي بشأن مبادئ المساءلة العامة بأنها : التزام الاشخاص والسلطات المخولة بأدرة الموارد العامة بالأدلاء بالمعلومات المتعلقة بأدارة تلك الموارد بحيث يكونون عرضة للاستجواب بخصوص قيامهم بالمسؤوليات المخولة لهم في الجوانب المالية وادارة الاعمال والبرامج . (الانتوساي ، اعلان طوكيو ، ١٩٨٥) وعرفت المساءلة على انها : قاعدة تقضي بمحاسبة المسؤولين أو الذين يتخذون القرارات والذين يقومون بتنفيذ الاعمال في الوحدة عن تبعات اعمالهم ونتائج قراراتهم بمعنى أخر تحمل الجهات المعنية في الوحدة تبعات الاعمال المناطة بهم . (يعقوب ، ٢٠٠٦ : ٦٨) وقد عرفها ديوان الرقابة المالية بأنها " التزام مفروض على الشخص الخاضع للرقابة ان يثبت أنه قد نجح في ادارة واستغلال الموارد الاقتصادية الموجودة تحت تصرفه وفق القوانين والانظمة والتعليمات والسياسات المرسومة " (ديوان الرقابة المالية ، دائرة الشؤون الفنية ، ١٩٩١ : ٧٨) ويرى الباحث من خلال عرض التعاريف السابقة انها التزام المسؤولين بإدارة الموارد العامة بكفاءة وفق القوانين والانظمة والتعليمات من اجل تحقيق الاهداف المرسومة والا تعرض اولئك المسؤولين للمساءلة من قبل من خوّلهم هذه الادارة .وان المبادئ الاساسية التي تمكن اجهزة الرقابة العليا من الارتقاء بمحاسبة فعالة ونظام ملائم للرقابة الداخلية في القطاع الحكومي هي :

١- ان اهم جزء في عملية المساءلة هو التزام الجهة الحكومية بتقديم حساباتها على أسس متناسبة . ويعتبر وجود هيكل فعال ومناسب للرقابة الداخلية امرا حيويا وهاما ، ولكي تضمن الجهة الحكومية تحقيق أهدافها

٢- ان يكون هناك اهتمام متزايد من قبل جميع قطاعات المجتمع بالطريقة التي تؤدي بها الحكومة اعمالها وبالمدى الذي يتم التوصل اليه من تحقيق الاهداف المخططة وتوقعات الموازنة واثر ذلك على الاقتصاد ، ولذا يجب ان تكون القوائم المالية والتقارير بالشكل الذي يلبي احتياجات جميع مستخدميها وهذا يتطلب تحسينات مستمرة في التقارير المحاسبية والمالية

٣- يجب على اجهزة الرقابة العليا ان تعمل على تشجيع وجود احكام في الدستور او التشريعات للتأكيد على مسؤوليات الجهات الحكومية في ايجاد نظام محاسبي فعال ونظام رقابة داخلية مناسب والعمل بهما واخضاعهما لعملية المراجعة المستمرة للقيام بإدخال تحسينات عليها كلما ذلك مطلوبا . (الانتوساي ، اعلان نيودلهي)

٤- تلعب الاجهزة العليا للرقابة المالية دورا اساسيا وفريدا في تحسين مستوى المساءلة العامة فهي تفعل ذلك من خلال رفع مستوى التحسينات في الادارة المالية العامة

٥- على الاجهزة العليا للرقابة المالية ان تسعى الى تشجيع السلطات التشريعية والحكومات على وضع احدث التطبيقات وتطبيق أحدث قواعد التقنية المتعلقة بالإدارة المالية ومنها ما يلي :

أ- التأكيد على اهمية المساءلة بشان مخرجات ونواتج النشاطات بالإضافة الى المساءلة عن التصرف في المدخلات

ب- تبني المستلزمات والقواعد الخاصة بالجهات الخاضعة للرقابة من اجل تطبيق تقنيات مشتركة فيما يبنها بشان التخطيط ومنها القيام بتحديد واضح للأهداف والغايات ومقاييس الاداء

ج- تبني قواعد تتعلق بأعداد التقارير العامة للوزارات والسلطات العامة بالصورة التي يغطي فيها تلك القواعد الاحكام المتعلقة بأعداد ومراقبة البيانات المالية السنوية

د- تطوير وتقوية النظم المتعلقة بإدارة الايرادات والنفقات العامة والقروض العامة والدين العامة لتحسين فاعليتها . (الانتوساي ، اعلان بكين)

خامسا: أهداف المساءلة العامة :

حددت اهداف المساءلة العامة بالتالي :

١- كشف فيما اذا كانت المنشأة وموظفوها يؤدون وظائفهم باستقامة ونزاهة

٢- تقديم بيانات مالية تعكس بصورة عامة الاحوال المالية ونتائج العمليات

٣- التحقق من انهم يؤدون وظائفهم بكفاءة واقتصادية وفعالية

٤- التحقق من انهم يحافظون على الموجودات ويعملون وفقا للقوانين والانظمة والعقود وشروط المنح .

سادسا: انواع المساءلة العامة :

اما بالنسبة لأنواع المساءلة العامة فقد حددت بالاتي :

(المساءلة المالية ، المساءلة الادارية ، المساءلة عن الاهداف) وتشمل المساءلة المالية على النزاهة المالية والعرض الكامل للمعلومات المحاسبية والمالية الاخرى والتقيد بالقوانين والانظمة وتتعلق المساءلة عن الاداء (الادارية) بالكفاءة والاقتصاد في الانفاق واستخدام الاموال العامة والممتلكات وغير ذلك من الموارد فيما تشتمل

المساءلة عن الاهداف على تحقق الاهداف المقررة للمشاريع الحكومية مع الاخذ بالحسبان مقارنة التكاليف بالنتائج .(ديوان الرقابة المالية ، مجلة المراقب العام ،٢٠١٤ : ٤٨)

سابعا : الجهات التي تقوم بالمساءلة :

نصت المادة (١٤) من قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي رقم (٣١) لسنة ٢٠١١ المعدل على الاتي " للديوان عند اكتشاف مخالفة ان يطلب من المفتش العام او هيئة النزاهة اجراء التحقيق واتخاذ الاجراءات اللازمة وازالة المخالفة واثارها "

استنادا الى ما ورد في النص اعلاه فأن الجهات التي تقوم بالمساءلة هي :

أ- هيئة النزاهة :

تمثل هيئة النزاهة جهازا حكوميا منفصلا ومستقلا اداريا وماليا وتخضع لرقابة مجلس النواب . (المادة ٢ من قانون هيئة النزاهة رقم ٣٠ لسنة ٢٠١١) وتعمل الهيئة على المساهمة في منع الفساد ومكافحته عن طريق التحقيق في قضايا الفساد واحالتها الى الى المحاكم لاتخاذ الاجراءات القانونية بشأنها ومتابعتها وتنمية ثقافة النزاهة والاستقامة في القطاعين العام والخاص واحترام اخلاقيات الخدمة العامة واعتماد الشفافية والخضوع للمساءلة والاستجواب عبر البرامج العامة للتوعية والتثقيف والمساهمة في اعداد مشروعات القوانين بما يساهم في منع الفساد او مكافحته وتعزيز ثقة الشعب العراقي بالحكومة عبر الالتزام بقواعد معايير السلوك الاخلاقي لضمان الاداء الصحيح والمشَّرف والسليم لواجبات الوظيفة العامة (المادة ٣ من قانون الهيئة رقم ٣٠ لسنة ٢٠١١)

ب- المفتش العام

يعني المفتش العام اصطلاحا اخضاع اداء الوزارات لإجراءات المراجعة والتدقيق والتحقيق بشأن مستويات النزاهة والاشراف في ادارة الوزارات وكافة الدوائر الاخرى التابعة لها وذلك بغية منع وقوع اعمال التبذير والغش واساءة استخدام السلطة (المادة ١ من الامر ٥٧ لسنة ٢٠٠٤)

ج- تقارير المفتش العام

هناك نوعين من تقارير التي يعدها مكتب المفتش العام وأولها التقارير العادية التي يعدها عن كل حالة او عن الحالات التي تعرض امامه وماهي المعالجات القانونية لها حيث تعرض على الوزير المختص لغرض الاطلاع عليها واصدار القرار الاداري اللازم بشأنها ، اما النوع الثاني من التقارير فهو التقرير النهائي السنوي الشامل حيث في كل نهاية سنة مالية يقوم مكتب المفتش العام بأعداد تقريره السنوي خلال (٦٠) يوما من نهاية كل سنة ويتضمن هذا التقرير مجمل نشاط مكتب المفتش العام خلال هذه السنة من تقارير المراجعة والتدقيق المالي وجهود التحقيق التي قام بها وكذلك المساعدة التي قدمها الى الدوائر خلال العام المنصرم ويتم رفع هذا التقرير الى رئيس المفوضية العليا بالنزاهة . (الزبيدي ، ٢٠١٤ : ٢٦٠)

ثامنا- اجراءات المساءلة التي تعزز نتائج الموازنة

ومن أجل قيام السلطة التنفيذية بعملها بشكل صحيح وتجنب الانحراف بالسلطة وتلافي الخطأ تتم مراقبة السلطة التشريعية للسلطة التنفيذية بعدة طرق ووسائل منها :

اولا : السؤال
ثانيا : الاستجواب
ثالثا : التحقيق
رابعا : اللجان البرلمانية
خامسا : طلب المناقشة (الزبيدي ، ٢٠١٤ : ٢٨٠)

ويرى الباحث ان استخدام هذه الاجراءات من قبل السلطة التشريعية في مساءلة السلطة التنفيذية في حالات الاخفاق في تحقيق الموازنة لأهدافها أو في حالة حصول انحرافات في نتائج تنفيذ الموازنة كالتجاوز على التخصيصات ومخالفة لقانون تنفيذ الموازنة وبقية القوانين والتعليمات التي تخص عملية صرف التخصيصات من شأنه ان يعزز نتائج التنفيذ بما يقلل الانحرافات بين ما هو مخصص والصرف الفعلي ويضع الامكانات البشرية والموارد المادية المواضع الاكثر مردودية

المحور الثالث

الجانب العملي

اولا : نبذة تعريفية عن عينة البحث

تم اختيار وزارة الاعمار والاسكان وكذلك جامعة بغداد كعينة للبحث

أ – وزارة الاعمار والاسكان :

تأسست وزارة والاعمار الاسكان بموجب قانون وزارة الاعمار والاسكان المرقم ٦٢ لسنة ١٩٨٧ المعدل وان طبيعة نشاطها هو الاشراف وتنفيذ المجمعات السكنية مع تنفيذ اعمال الطرق والجسور وان لديها (١٧) عشر تشكيل وان لكل تشكيل فروع ومشاريع في المحافظات وهناك قانون جديد معروض امام مجلس النواب للمصادقة عليه

ثانيا: مهام الوزارة

اقتراح الخطة السنوية والمرحلية والبعيدة المدى اللازمة للإسكان وبالتنسيق مع الجهات المعنية وتقديم الاستشارات في مجال الدراسات الاسكانية لدوائر الدولة بما يضمن تنفيذ مشاريع الاسكان وتنفيذ مشاريع الاسكان العامة الواردة ضمن الخطط السنوية للإسكان من خلال الشركات العامة للوزارة وشركات القطاع الخاص والمراقبة الفنية لمشاريع الاسكان التي تنفذ عن طريق الاستثمار في المحافظات كافة بموجب عقود استثمارية مع هيئات الاستثمار في المحافظات فضلا عن نشاط الوزارة في قطاع الطرق والجسور.

ثالثا : دراسة لنتائج تنفيذ الموازنة في عينة البحث

١ : دراسة لنتائج تنفيذ الموازنة لوزارة الاعمار والاسكان

أ – وجود تجاوز على بعض اعتمادات الموازنة لسنة ٢٠١٣ مقارنة بالتخصيص الموضوع لها في الموازنة وكما موضح ادناه :

اسم الحساب	التخصيص	المصروف	مبلغ التجاوز	نسبة التجاوز
الاجهزة	٢٩٢,٠٠٠,٠٠٠	٣٢٦,٧١٨,٠٠٠	٣٤,٧١٨,٠٠٠	%١٢
الحاسبات الالكترونية	١١٨,٠٠٠,٠٠٠	١١٨,٦٩٩,٠٠٠	٦٩٩,٠٠٠	%١

ب- وجود تجاوز على بعض اعتمادات الموازنة مقارنة بالتخصيص الموضوع لها في الموازنة لسنة ٢٠١٥ وكما موضح ادناه :

اسم الحساب	المبلغ المخصص (١)	المبلغ المصروف (٢)	مبلغ التجاوز (٣)	نسبة التجاوز
المطبوعات	١,٠٠٠,٠٠٠	١٤,٧٦١,٦٠٠	١٣,٧٦١,٦٠٠	%١٣٧٦
ايجار وسائط نقل	٢٠٠٠,٠٠٠	١٦,٥١٥,٠٠٠	١٤,٥١٥,٠٠٠	% ٧٢٥
الملابس الاخرى	١,٠٠٠,٠٠٠	٣,٦١٥,٠٠٠	٢,٦١٥,٠٠٠	% ٢٦١
استشارات قانونية	٦٠٠,٠٠٠	١,٢٠٦,٥٠٠	٦٠٦,٥٠٠	%١٠١
اللوازم الاخرى	١,٩٨٠,٠٠٠	٢٠,٠٤١,٥٤١	١٨,٠٦١,٥٤١	% ٩١
مخصصات المنصب	٢٠٢,٣٥٠,٠٠٠	٢٤٤,٩٢٤,١٢٠	٤٢,٥٧٤,١٢٠	%٢١
النفقات الليلية	٣٥,٠٠٠,٠٠٠	٤٠,٤٥٦,٣٧٧	٥,٤٥٦,٣٧٧	%١٦
خدمات شبكة المعلومات	٣٥,٠٠٠,٠٠٠	٤٠,٥٧٦,٢٧٠	٥,٥٧٦,٢٧٠	%١٦
مخصصات الاطفال	٢٠٨,٧٠٥,٣٣٤	٢١٣,٤٠٤,٦٦٦	٤,٦٩٩,٣٣٢	%٢
الاثاث الخشبي	٤,٠٠٠,٠٠٠	٤,٠٧٩,٢٥٠	٧٩,٢٥٠	%٢
الوقود	٩٢٠,٩٢٠,٠٠٠	٩٤٥,٢١٥,١٠١	٢٤,٢٩٥,١٠١	%٣

تم اجراء مقارنة لنتائج تنفيذ الموازنة لعام /٢٠١٣ مع نتائج تنفيذ الموازنة لعام /٢٠١٥ لعدم وجود موازنة في عام /٢٠١٤. ومن خلال دراسة الجدولين اعلاه نلاحظ وجود حالة تجاوز على بعض بنود الموازنة وهذه مخالفة للمادة (٣) من قانون تنفيذ الموازنة العامة الاتحادية لسنة ٢٠١٣ والتي تنص لا يجوز الدخول في الالتزام بالصرف بما يزيد عما هو مخصص في الموازنة العامة وتكرار نفس الحالة في عام ٢٠١٥ ويعزى السبب الى عدم صدور البيانات المالية لعينة البحث لعام ٢٠١٣ بالرغم من انتهاء عام ٢٠١٥ وعام ٢٠١٦ مما ادى الى عدم قيام دائرة المتابعة في ديوان الرقابة المالية بمتابعة وطلب بيان الاسباب مثل هذه الحالة وعدم تكرارها وان السبب الرئيسي لتأخر صدور البيانات المالية لعام ٢٠١٥ هو وجود اخطاء جوهرية في الحسابات الامر الذي ادى الى عدم مصادقة ديوان الرقابة على البيانات لحين اجراء التعديلات المطلوبة على الحسابات التي تضمنت تلك الاخطاء والسبب وراء مثل هذه الاخطاء يعود الى عدم وجود المساءلة الامر الذي الى عدم الالتزام بالقوانين والتعليمات الخاصة بالتصرف بالمال العام.

ج – على الرغم من وجود تخصيصات مالية لبعض بنود الموازنة لسنة ٢٠١٣ الا انه لم تقم الوزارة بالصرف منها وكما مبين ادناه :

اسم الحساب	المبلغ المخصص
اجور المحاضرات	٢٥,٠٠٠,٠٠٠
المجلات	٤١,٠٠٠,٠٠٠
اجور الماء	٦,٠٠٠,٠٠٠
نفقات بدل خطورة امنية	١٩,٥٠٠,٠٠٠
الات طابعة	٣٠,٠٠٠,٠٠٠

ايجار المباني	١٠٠,٠٠٠,٠٠٠
ايجار مكائن ومعدات	٣٣,٠٠٠,٠٠٠
الاستشارات العلمية	١٠,٠٠٠,٠٠٠
الاستشارات الاخرى	٥٠٠٠,٠٠٠
اجور حراسة الافراد	١٧٠,٠٠٠,٠٠٠
اجور حراسة المنشآت	٢٥,٠٠٠,٠٠٠
المؤتمرات والندوات	١١,٠٠٠,٠٠٠
الدعاية	٢,٠٠٠,٠٠٠
صيانة الاثاث	٣٢٥,٠٠٠,٠٠٠
صيانة السجلات	١٠٠,٠٠٠,٠٠٠
النظم والهياكل	٢,١٩٢,٧٩٣
مسؤوليات النقل	٢,١٧٩,٢٢٧
تامين المسؤولية الشخصية	١٦,٠٠٠,٠٠٠
سيارات الصالون	١٠,٠٠٠,٠٠٠
سيارات العمل	١٥,٠٠٠,٠٠٠

د – على الرغم من وجود تخصيصات مالية لبعض بنود الموازنة لسنة ٢٠١٥ الا انه لم تقم الوزارة بالصرف منها وكما مبين ادناه :

اسم الحساب	المبلغ المخصص
الاشتراك في الدورات التدريبية	١,٠٠٠,٠٠٠

من خلال دراسة الجدولين اعلاه والخاصة بوجود تخصيصات مالية وعدم الصرف منها نلاحظ عدم استغلال تخصيصات الموازنة والاستفادة منها مما يؤشر عدم الحاجة لمثل هذه الاعتمادات وعدم دقة تقديرات الموازنة ومن ناحية اخرى تكرار نفس الحالة للسنتين موضوع المقارنة يعكس غياب المتابعة والمساءلة بسبب عدم صدور البيانات المالية لعينة البحث لوجود مخالفات من قبل العينة ادت الى تأخرها وسبب الرئيسي لهذه المخالفات هو ايضا عدم وجود المساءلة

هـ – تدني نسب التنفيذ لبعض بنود الموازنة لسنة ٢٠١٣ مقارنة بالتخصيصات الموضوعة لها في الموازنة وكما مبين ادناه :

اسم الحساب	المبلغ المخصص دينار	المبلغ المصروف دينار	نسبة التنفيذ%
اجور الكهرباء	٢٥,٠٠٠,٠٠٠	٨٤٠,٠٠٠	%٣
اجور الخبراء الاستشاريين	٢٥,٠٠٠,٠٠٠	١,٩٣٧,٠٠٠	%٨
صيانة سيارات الصالون	٥٧٦,٠٠٠,٠٠٠	٤٣,٩٩٤,٠٠٠	%٨
صيانة المكائن والاجهزة والآلات	٧٥٠,٠٠٠,٠٠٠	١٧٨,١٥١,٧٥٠	%٢٤
مخصصات الخدمة الجامعية	١٤٦,٥٧٣,٢٨٣	٥٩,٣٠٩,٢٣٢	%٤٠

و ــ تدني نسب التنفيذ لبعض بنود الموازنة لسنة ٢٠١٥ مقارنة بالتخصيصات الموضوعة لها في الموازنة وكما مبين ادناه :

اسم الحساب	المبلغ المخصص دينار	المبلغ المصروف دينار	نسبة التنفيذ%
نفقات السكن (السفر)	٥٠,١١٧,٠٠٠	١,٠٢٠,٠٠٠	%٢
نفقات السكن (الايفاد)	٧٠,٠٠٠,٠٠٠	٢,٣٣٢,٠٠٠	%٣
صيانة الحدائق والمنتزهات	١,٠٠٠,٠٠٠	٤٩,٧٥٠	%٥
اجور خدمات مصرفية	٨٠٠,٠٠٠	٩٨,٠٠٠	%١٢
الحاسبات الالكترونية	٢٢,٦٨٩,٠٠٠	٣,٤٧٤,٠٠٠	%١٥
صيانة التأسيسات الكهربائية	٦٠,٠٠٠,٠٠٠	٩٧١٧٩٠٠	%١٦
صيانة المباني	١٩٩,٠٠٠,٠٠٠	٣٩,٠٥٨,٥٠٠	%١٩
صيانة وسائط النقل	٧١٧,٥٤٧,٠٠٠	١٥٩,٨٣٧,٨٥٣	%٢٢
الاجهزة	٥٦,٠٠٠,٠٠٠	١٦,٠٠٣,٠٠٠	%٢٨
الاثاث المعدني	٩,٠٠٠,٠٠٠	٢,٦٢٥,٠٠٠	%٢٩

من خلال دراسة الجدولين في اعلاه نلاحظ انخفاض نسبة التنفيذ مما يدل الى وجود مبالغة في وضع التقديرات عند مرحلة اعداد الموازنة وان تكرارها لفترتين متتالية يؤشر غياب دور الرقابة الداخلية في عينة البحث ومن ناحية اخرى لم تكن هناك مساءلة على مثل هذه النتائج مما انعكس بشكل سلبي على نتائج تنفيذ الموازنة وظهور مثل هذه النتائج .

٢ – دراسة لنتائج تنفيذ الموازنة لجامعة بغداد

تم دراسة نتائج تنفيذ الموازنة لجامعة بغداد لإضافة عينة اخرى بما يعزز نتائج البحث

أ– وجود تجاوز على بعض اعتمادات الموازنة لسنة ٢٠١٢ مقارنة بالتخصيص الموضوع لها في الموازنة وكما موضح ادناه :

اسم الحساب	التخصيص	المصروف	مبلغ التجاوز	نسبة التجاوز
المكائن	٢٠,٧٠٠,٠٠٠	٤٥,٣٧٢,٠٠٠	٢٤,٦٧٢,٠٠٠	%١١٩
الطبع	٣٥,٥٠٧,٦٥٠	٥٠,٠٤٠,٥٠٨	١٤,٥٣٢,٥٥٨	%٤١
خدمات شبكة المعلومات	٩٣,٤٠٠,٠٠٠	١٢٩,٩٢٠,٠٠٠	٣٦,٥٢٠,٠٠٠	%٣٩
الاشتراك في الصحف	٥,٥٣٠,٦٥٠	٧,٦٨٠,٢٥٠	٢,١٤٩,٦٥٠	%٣٩
صيانة التأسيسات الكهربائية	٢٧٤,٠٠٠,٠٠٠	٤٧٧,٨٨١,٢٥٠	١٠٣,٨٨١,٢٥٠	%٢٨
ايجار مكائن ومعدات	١,٣٦٢,٦٠٠	١,٦٠٠,٠٠٠	٢٣٧,٤٠٠	%١٧

ب – وجود تجاوز على بعض اعتمادات الموازنة مقارنة بالتخصيص الموضوع لها في الموازنة لسنة ٢٠١٣ وكما موضح ادناه

الحساب	التخصيص دينار (١)	المصروف دينار (٢)	مبلغ التجاوز دينار (٣)	نسبة التجاوز ١/٣
الوقود	٣٥٣,٩٧٠,٠٠٠	٥٩٣,٥٠٠,٨٥٠	٢٣٩٥٣٠٨٥٠	%٦٨
ايجارات اخرى	٢,٢٧٧,٣٩٣	٣,٤٥٠,٠٠٠	١,١٧٢,٦٠٧	%٥١
صيانة التأسيسات الكهربائية	٣٢٤,٠٠٠,٠٠٠	٤٢٤,٩٢٤,١١٤	١٠٠,٩٢٤,١١٤	%٣١
ايجار وسائط نقل	٢٢,٢١١,٥٠٠	٢٦,٩٦٣,٠٠٠	٤,٧٥١,٥٠٠	%٢١
الاحتفالات	١٩,٣٦٧,٥٠٠	٢٢,٢٠٥,٠٠٠	٢,٨٣٧,٥٠٠	%١٥
مكافات المنتسبين	٢٣,٦٠٠,٠٠٠	٢٥,٥٢٥,٠٠٠	١,٩٢٥,٠٠٠	%٨
صيانة سيارات العمل	١٨٦,٧٢٠,١٨٨	١٩١,٩٥٤,٥٠٠	٥,٢٣٤,٣١٢	%٣
مخصصات الخدمة الجامعية	٥,١٩٦,٠٠٠,٠٠٠	٥,٣١٥,٨٨٦,٩٩١	١١٩,٨٨٦,٩٩١	%٢
مخصصات الزوجية	١٩٣,٢٠٠,٠٠٠	١٩٦,٩١٠,٣٣٤	٣,٧١٠,٣٣٤	%٢

من خلال دراسة الجدولين اعلاه ولعينة اخرى وقطاع مختلف عن قطاع الاعمار والاسكان وهو قطاع التعليم جامعة بغداد نلاحظ وجود تجاوز على بنود الموازنة لسنتي المقارنة دون ان تكون هناك اشارة الى وجود متابعة او مساءلة عن مثل هذه النتائج وبالرغم ان مثل هذه الملاحظات دائما ما تؤشر في تقارير الرقابية الا ان هذه الملاحظات تكرر باستمرار وهذا مؤشر على غياب الدور التي تلعبه المساءلة على نتائج تنفيذ الموازنة .

ج– على الرغم من وجود تخصيصات مالية لبعض بنود الموازنة لسنة ٢٠١٢ الا انه لم تقم الوزارة بالصرف منها وكما مبين ادناه :

اسم الحساب	المبلغ المخصص
تأمين الاموال والموجودات الثابتة	٢٥,٠٠٠,٠٠٠
تأمين المسؤولية الشخصية	٢٤,٥٥٠,٠٠٠
الآلات كبيرة اخرى	٢٢,٣٦٥,٠٠٠
التجهيزات واللوازم الرياضية	١٣,٤٥٠,٠٠٠
الاجهزة الموسيقية	٩٠٠٠,٠٠٠
معدات امنية اخرى	٥,٠٠٠,٠٠٠
الاسلحة والاعتدة	٣,٠٠٠,٠٠٠

د– على الرغم من وجود تخصيصات مالية لبعض بنود الموازنة لسنة ٢٠١٣ الا انه لم تقم الوزارة بالصرف منها وكما مبين ادناه

اسم الحساب	المبلغ المخصص دينار	المبلغ المصروف /دينار
افلام روائية (سينمائية)	٢,٦٠٠,٠٠٠	---
افلام تسجيلية وثائقية	٢,٦٠٠,٠٠٠	---
نفقات السفر (مخصصات السفر)	٣,٧٨٥,٠٠٠	---
النفقات الاخرى (مخصصات السفر)	٣,٧٨٥,٠٠٠	---
المخصصات الليلية (الايفاد)	١,٠٢٨,٠٠٠	---
النفقات الاخرى (الايفاد)	١,٤٤٢,٠٠٠	---
ايجار حاسبات الالكترونية	٥٧٠,٠٠٠	---
الاستشارات العلمية	٢,٥٧٠,٠٠٠	---
الاستشارات الاخرى	٤,٥٢٠,٠٠٠	---
دعم صندوق الاقسام الداخلية	١٣٦,٧٤٠,٠٠٠	---
الاسلحة واعتدة الشرطة	٣٠٠٠,٠٠٠	---
معدات امنية اخرى	١٠,٠٠٠,٠٠٠	---

من خلال دراسة الجداول الخاصة بنتائج تنفيذ الموازنة نلاحظ هناك ضعف في ادارة اموال الموازنة وقد نتج عن هذا ضعف عن ضعف لدور الرقابة الداخلية في عينة البحث مما اظهر مثل هذه النتائج .

هـ- تدني نسب التنفيذ لبعض بنود الموازنة لسنة ٢٠١٢ مقارنة بالتخصيصات الموضوعة لها في الموازنة وكما مبين ادناه :

اسم الحساب	المبلغ المخصص دينار	المبلغ المصروف دينار	نسبة التنفيذ%
الآلات كبيرة اخرى	٨٤,٢١٢,٩٦٠	١,٢٥١,٥٠٠	%١
صيانة المبازل ومشاريع الري	٨٤,٩٥٠,٠٠٠	٣,٠٠٠,٠٠٠	%٤
الاثاث المعدني	٢٦٤,٨٣٠,٥٩٢	١٢,٢٥٩,٠٠٠	%٥
صيانة وسائط نقل اخرى	١٠١,٨٤٧,٣٧٥	٥,١٢٥,٠٠٠	%٥
نفقات الأخرى	٥,١٤٠,٠٠٠	٣٥٣٧٠٠	%٧
صيانة الطرق	٧٣٨٥٨٥٠٠	٧٥١٤٠٠٠	%١٠
نفقات اخرى متنوعة	٧٢٠٥٠٠٠٠	٨٦٢٥٠٠٠	%١٢
الاثاث الاخرى	١١١٤٤٤٦٨٦	١٤٨٢٦٥٥٥	%١٣

و ــ تدني نسب التنفيذ لبعض بنود الموازنة لسنة ٢٠١٣ مقارنة بالتخصيصات الموضوعة لها في الموازنة وكما مبين ادناه

اسم الحساب	المبلغ المخصص دينار	المبلغ المصروف دينار	نسبة التنفيذ%
تامين المسؤولية الشخصية	١٥٠,٠٠٠,٠٠٠	١,٢٦٣,٥٦٢	%١
نفقات الانتقال (الايفاد)	٥,٩٤٨,٠٠٠	٢٢٥,٠٠٠	%٤

الآلات الطابعة	١,٣٠٠,٠٠٠	٧٨٠٠٠	%٦
منح وتحويلات اخرى	٥٥٠,٠٠٠,٠٠٠	٣٦,٤٤٥,٥٦٢	%٧
اجور وسائط نقل (الايفاد)	٣,٠٢٨,٠٠٠	٢٢٥,٠٠٠	%٧
المجازين دراسيا	١٥,٠٣٦,٤٧٥,٠٠٠	٢,١١٧,٥٩٩,٢٣٩	%١٤
مكافات	٥,٠٠٠,٠٠٠	٨٧٥,٠٠٠	%١٨
المسارح ولوازمها	٨,٠٠٠,٠٠٠	١٥,٠٠٠,٠٠٠	%١٩
نفقات الاعلام	٣,٧٨٥,٠٠٠	٧٧٠,٠٠٠	%٢٠
اجهزة مكتبية صغيرة اخرى	٦,٥٠٠,٠٠٠	١,٤١٠,٥٠٠	%٢٢
وسائط نقل (السفر)	٣,٧٨٢,٠٠٠	١,١٦٢,٠٠٠	%٣١

رابعا : المساءلة :

من الجهات التي تقوم بالمساءلة في العراق هي هيئة النزاهة ومكاتب المفتشين العموميين ومن خلال قيام مكتب المفتش العام في وزارة الاعمار والاسكان بالمتابعة على تشكيلات الوزارة نلاحظ ان المتابعة كانت في جوانب منع الهدر في المال العام وكذلك استرجاع مبالغ واعادتها الى الخزينة العامة بسبب التلكأ او سوء التصرف بالمال العام وكما مبين في الجدول الاتي :

١- المبالغ التي تم توفيرها عن طريق منع الهدر في المال العام

التفاصيل	سنة ٢٠١٣	سنة ٢٠١٤	سنة ٢٠١٥
تخفيض كلف مشتريات	٧٥١,٩٣٤,٣٢١	٤٥٦,٨٣٤,٥٠١	٢٦٢,١٠٨,١٧٦
تخفيض كلف تخمينية	٥١,٩٦٩,٤٣٤,٩٧٥	٢٠,٠٠٠,٠٠٠	------
اخرى	٧٢٥٠٠	٢٦,٣٢٤,٧٧٠	------
المجموع	٥٢,٧٢١,٤٤١,٧٩٦	٥٠٣,١٥٩,٢٧١	٢٦٢,١٠٨,١٧٦

من خلال دراسة الجدول اعلاه والخاص بتوفير المبالغ عن طريق منع الهدر بالمال العام نلاحظ انه تم توفير مبلغ قدره اثنان وخمسون مليار وسبعمائة وواحد وعشرون مليون واربعمائة وواحد واربعون الف وسبعمائة وستة وتسعون دينار في سنة ٢٠١٣ وانخفض المبلغ الموفر في عام ٢١٠٤ الى خمسمائة وثلاثة مليون ومائة وتسعة وخمسون الف ومئتان وواحد وسبعون دينار اي بنسبة ٩٩% واستمر الانخفاض ليصل الى مئتان واثنان وستون مليون ومائة وثمانية الف ومائة وستة وسبعون دينار في سنة ٢٠١٥ اي بنسبة ٤٨% مقارنة بسنة ٢٠١٤ من كل هذا نستنتج ان للمساءلة دور كبير وفعال في تقليل الهدر والمحافظة على المال العام .

٢- المبالغ المستحصلة للخزينة العامة

التفاصيل	سنة ٢٠١٣	سنة ٢٠١٤	سنة ٢٠١٥
مبلغ التضمين	٢٧٧,٢٧٢,٩٨١	١٣٩,٣٦١,١٦٣	٢٠٦,٣٢٥,٣٩٢
مصادرة خطاب الضمان	٥,٩٦٩,٢٤٠,٥٠٠	٥,٠١٥,٤٣١,٤٨٤	------
قرار قضائي	١٢٢,٤٤٨,٣٦٠	-------	------
الفصل السياسي غير الصحيح	١٤,٨١٢,٥٦٨	٩,٥٩٧,٨٨٠	---------

اخرى	١,٥٠٠,٠٠٠	٩,١٤٨,٠٠٠	٢,٢٨٤,٣٣٩,٢٣٤
اموال مضبوطة	------	------	٢,٤٥٩,٧٦٣,٨٨١
المجموع	٦,٣٨٥,٢٧٤,٤٠٩	٥,١٧٣,٥٣٨,٥٢٧	٤,٩٥٠,٤٢٨,٥٠٧

ومن خلال ما تم استعراضه في الجداول اعلاه نلاحظ ان المساءلة التي قامت بها جهات المساءلة قد تركزت على حالات الهدر في المال العام وعلى المبالغ المستحصلة للخزينة اذ كان التطور الناتج عن وجود المساءلة في هذا الجانب كبير وملحوظ في حين تم استعراض ومقارنة نتائج تنفيذ الموازنة ولاكثر من سنة وفي كلا العينتين لم نلاحظ مثل هذا الدور للمساءلة في هذا الجانب وبات الفرق كبير وواضح بين الحالتين

الاستنتاجات

١- وجود مخالفات لقانون تنفيذ الموازنة في عام ٢٠١٣ وتكرار لنفس المخالفة في عام ٢٠١٥ في التجاوز على تخصيصات الموازنة وعدم قيام جهات المساءلة باتخاذ الاجراءات اللازمة لمنع مثل هذه المخالفات .

٢- تم حجز مبالغ من الموازنة على شكل تخصيصات لبعض بنود الموازنة ولم يتم التصرف بها والصرف منها لفترتين متتاليتين في عام ٢٠١٣ وعام ٢٠١٥ اذ يمكن الاستفادة منها في مجالات اقتصادية اخرى ولم تتخذ اجراءات للمساءلة بذلك . (مثال على ذلك وجود تخصيصات عدم الصرف منها) .

٣- اظهر البحث هناك عدم الحاجة الى بعض تخصيصات الموازنة اذ كانت نسبة الصرف فيها متدنية جدا وقد تكرر وجودها في الموازنة للفترتين متتاليتين ولم يتخذ اجراءات من قبل جهات المساءلة بذلك .

٤- اظهر البحث هناك ضعف في ادارة اموال الموازنة وهذا الضعف ناتج عن ضعف قسم التدقيق الداخلي في عملية تدقيق ومتابعة نتائج تنفيذ الموازنة .

٥- اظهر البحث اقتصار المساءلة والمتابعة من قبل جهات المساءلة على الهدر في المال العام المتعلق بالمشتريات والكلف التخمينية في وحدات الانفاق التي تمثل عينة البحث وعدم المساءلة على الانحرافات الناتجة عن تنفيذ الموازنة كالتجاوز على التخصيصات وعدم الصرف من بعض البنود وبقية الانحرافات الاخرى اذ بلغت نسبة تخفيض الهدر في فقرة المشتريات في عام ٢٠١٤ نسبة ٩٩% قياسا في عام ٢٠١٣ .

التوصيات

١- ضرورة الالتزام بالقوانين والتعليمات ومنها الخاصة بتنفيذ الموازنة وعدم التجاوز على اعتمادات المخصصة لبنود الموازنة .

٢- ضرورة عدم حجز مبالغ من اعتمادات الموازنة العامة تكون الحاجة اليها قليلة اذ بالإمكان الاستفادة منه في مجالات اخرى وخاصة في ظل الازمة الاقتصادية التي يعاني منها البلد بسب تدني اسعار الصادرات النفطية .

٣ ضرورة اعداد تقديرات الموازنة حسب الحاجة الفعلية للنفقات المطلوبة وعدم وضع تقديرات لم تكن هناك حاجة فعلية لها مما يعكس ضعف الامكانية في اعداد تقديرات الموازنة.

٤- ضرورة قيام الادارة بدعم وتطوير قسم التدقيق الداخلي من خلال اعادة تأهيلهم واشراكهم في دورات تطويرية وزيادة فاعليته وقيامه بمتابعة ومعالجة كافة الملاحظات التي تم تشخصيها من قبل جهات الرقابة الخارجية كديوان الرقابة المالية الاتحادي .

٥- ضرورة عدم اقتصار جهات المساءلة والمتابعة بأجراء المساءلة على احد الجوانب المالية كالمشتريات دون الجوانب الاخرى وان تكون المساءلة ايضا على نتائج تنفيذ الموازنة لما لها من اهمية كبيرة في الحد من الهدر في المال العام .

المصادر

الوثائق والنشرات الرسمية

١- الاعلانات الدولية للرقابة المالية ، ديوان الرقابة المالية ، الشؤون الفنية والتدريب ، ،أعلان طوكيو ، بشأن مبادئ المساءلة العامة ، ١٩٨٥ ، الانتوساي

٢- الاعلانات الدولية للرقابة المالية ، ديوان الرقابة المالية ، الشؤون الفنية والتدريب ، ،أعلان بكين ، ١٩٩١

٣- قانون الموازنة العامة الموحد للدولة رقم (١٠٧) لسنة ١٩٨٥

٤- الاعلانات الدولية للرقابة المالية ،أعلان نيودلهي حول المبادئ الاساسية للارتقاء بمحاسبة فعالة ونظام ملائم للرقابة الداخلية في القطاع الحكومي ، ترجمة ديوان المراقبة العامة في المملكة العربية السعودية ، ١٩٩٤

٥- ديوان الرقابة المالية الاتحادي ، مجلة المراقب العام ،العدد (ح) حزيران ، ٢٠١٤

٦- قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي رقم (٣١) لسنة ٢٠١١

٧- قانون هيئة النزاهة رقم (٣٠) لسنة ٢٠١١

٨- - امر سلطة الائتلاف المؤقتة رقم ٥٧ لسنة ٢٠٠٤

٩- دائرة الشؤون الفنية والادارية ، دليل المصطلحات الرقابية ، ديوان الرقابة المالية ، بغداد العراق ، ١٩٩١

الكتب

١- الرماحي ، نواف محمد عباس ،المحاسبة الحكومية ، دار صفاء للنشر والتوزيع ، الطبعة الاولى ، عمان ، ٢٠٠٩

٢- العواد ، اسعد محمد علي وهاب ، الججاوي ، طلال محمد علي ، أساسيات المحاسبة الحكومية ، الطبعة الاولى ، دار مكتبة البصائر للطباعة والنشر والتوزيع والاعلام ، بيروت، لبنان ، ٢٠١٢

٣- مشكور واخرون ، المحاسبة الحكومية وتطبيقاتها المركزية واللامركزية في العراق ، دار نيبور للطباعة والنشر والتوزيع العراق الطبعة الاولى ٢٠١٤

٤ – الشحادة واخرون ، المحاسبة الحكومية ، زمزم ناشرون وموزعون ، عمان ، الاردن ، ٢٠١١

٥- اسماعيل ، خليل اسماعيل وعدس ، نائل حسن ، المحاسبة الحكومية ، دار اليازوري العلمية للنشر والتوزيع ، الطبعة العربية ، عمان ، ٢٠١٠

٦- الخطيب ،خالد شحادة، شامية، احمد زهير ، اسس المالية ، دار وائل للنشر والتوزيع ، عمان ،٢٠٠٥

٧- الزبيدي ، عبد الباسط علي جاسم ، الموازنة للدولة والرقابة على تنفيذها دراسة مقارنة ، دار ومكتبة الحامد للنشر والتوزيع ، عمان الطبعة الاولى ، ٢٠١٤ .

الرسائل والاطاريح

١- يعقوب ، فيحاء عبدالله ، التدقيق الداخلي ودوره في التحكم المؤسسي دراسة تطبيقية على المصارف العراقية الخاصة ، اطروحة مقدمة الى مجلس كلية الادارة والاقتصاد الجامعة المستنصرية ، جزء من متطلبات نيل شهادة الدكتوراه فلسفة في المحاسبة .

Foreign books

1- Scot , 'Laurence , simplified Guide to not – for – profit accounting formation and reporting , John Wiley & Sons, Inc., 2010

2- Clare Donnelly and Bob Foley, Institute of Leadership & Management in London Budgeting for Better Performance