

دور قياس أداء الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة في تحقيق الهدف 16 من أهداف التنمية المستدامة

عامر محمد سلمان

أزهر محمد عبد

جامعة بغداد المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية

amerjanabi@yahoo.com

azherabd3333@gmail.com

الخلاصة

يهدف البحث الى ابراز الدور الذي يلعبه قياس الاداء في تحقيق الهدف (16) من أهداف التنمية المستدامة (إنشاء مؤسسات فعالة وشفافة وخاضعة للمساءلة على جميع المستويات) من خلال تطبيق أطار قياس أداء الاجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة الصادر عن المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية العامة والمحاسبة (2016) على عينة البحث (ديوان الرقابة المالية الاتحادي في جمهورية العراق) وقد توصل البحث الى مجموعة من الاستنتاجات والتوصيات. **من أهم الاستنتاجات** عدم وجود معايير لتقييم أداء دوائر وأقسام الديوان وكذلك عدم قيام الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة في العراق (المتثلة بديوان الرقابة المالية) بعملية التقييم الذاتي لأداءها لعدم وجود تشريع قانوني يؤكد ذلك فضلاً عن عدم وجود نص دستوري يشير الى جهة رقابية أخرى معنيه بتقييم أداءه لتعزيز دوره في تحقيق الشفافية والمسائلة والفاعلية. **أما اهم التوصيات** اعتماد معايير أطار قياس أداء الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة في تقييم أداء دوائر وأقسام الديوان وكذلك دعم السلطة التشريعية للديوان بشكل دائم بأعتبره مؤسسة تدقيق عليا لتكون قادرة على القيام بمهامهم على نحو مستدام.

الكلمات المفتاحية: أطار قياس اداء، الشفافية ، المسائلة ، أهداف التنمية المستدامة.

The Role of Supreme Audit Institutions performance measurement in achieving Sustainable Development Goal No.16

Azher Mohammed Abd

Amer Mohammed Salman

University of Baghdad - Post- Graduate for Accounting and Financial Studies

Abstract

The objective of the research is to highlight the role of measuring performance in achieving the objective of sustainable development (the establishment of effective, transparent and accountable institutions at all levels) through the application of the performance measurement framework of the Supreme Audit Institutions of the Supreme Organization of Supreme Audit Institutions and accounting (2016) on the research sample (Federal Board of supreme Audit in the Republic of Iraq) and the research reached a set of conclusions and recommendations. The most important conclusions are the lack of criteria for evaluating the performance of the departments and departments of the SAI, as well as the failure of the Supreme Audit Institutions of Iraq (represented by the Federal Board of supreme Audit) the process of self-assessment of its performance because there is no legal legislation confirms this as well as the absence of a constitutional text refers to another regulatory body concerned with the evaluation The most important recommendations are the adoption of the framework criteria for measuring the performance of the SAIs in evaluating the performance of the departments and sections of the Bureau as well as supporting the legislative authority of the Office permanently as an auditing institution.To be able to carry out their tasks in a sustainable manne.

Keywords: Performance Measurement Framework, Transparency, Accountability, Sustainable Development Goals

المقدمة

أن أهداف التنمية المستدامة الـ 17 التي ستعمل بلدان العالم خلال السنوات الخمس القادمة على تحقيقها والتي تطبق عالمياً على الجميع ، فإن من المتوقع أن تأخذ الحكومات زمام ملكيتها وتضع أطر وطنية لتحقيقها. فالدول هي التي تتحمل المسؤولية الرئيسية عن متابعة التقدم المحرز واستعراضه، مما يتطلب جمع بيانات نوعية يسهل الوصول إليها في الوقت المناسب، بحيث تستند المتابعة والاستعراض على الصعيد الإقليمي إلى التحليلات التي تجري على الصعيد الوطني، وبما يساهم في المتابعة والاستعراض على الصعيد العالمي. ولضمان تحقيق ما ورد اعلاه يبرز دور الاجهزة العليا للرقابة المالية باعتبارها عضواً مجتمعياً بارزاً يمكن ان يؤدي دوراً حيوياً في تقديم المعلومات ودعم الجهود الرامية الى تحقيق أهداف التنمية المستدامة ، وقد سلطت الندوة الثالثة والعشرون بين الامم المتحدة والانتوساي الضوء على المساهمات الهامة التي يستطيع مجتمع الانتوساي والاجهزة الرقابية الاعضاء تقديمها لتنفيذ ومراقبة اهداف التنمية المستدامة بشكل فاعل وكفوء خصوصاً الهدف (16) منها المتعلق بالشفافية والمساءلة.

الفصل الاول / المنهجية ودراسات سابقة

المبحث الاول : المنهجية

مشكلة البحث

أن تحقيق التنمية المستدامة مطلب عالمي التزم قادة العالم على تنفيذه بما يكفل المحافظة على الموارد الطبيعية لتلبية احتياجات الاجيال الحالية مع الاخذ بنظر الاعتبار احتياجات الاجيال القادمة ،حيث تتمحور مشكلة البحث حول تعزيز فهم أفضل لدور قياس أداء الأجهزة العليا للرقابة في الارتقاء بمبادئ الشفافية والمساءلة في الاجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة والتي تمثل أحد مقاصد الهدف (16) من أهداف التنمية المستدامة ، لذا يمكن تلخيص المشكلة بالتساؤل الاتي :

هل أن قياس أداء اجهزة الرقابة العليا بأستخدام أطار قياس أداء الاجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة يحقق الهدف 16 من أهداف التنمية المستدامة والمتمثلة بالشفافية والمساءلة وفق المعيار (ISSAI 20).

أهمية البحث

تتمثل أهمية البحث في أبرزاز الدور الذي يلعبه قياس الاداء للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة وفق أطار قياس الاداء في تحقيق التنمية المستدامة من خلال تحقيق الهدف (16).

فرضية البحث

أن قياس أداء الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة وفق أطار قياس الاداء يحقق الهدف (16) من أهداف التنمية المستدامة والمتمثلة بالشفافية والمساءلة وفق المعيار (ISSAI 20).

هدف البحث

1. تسليط الضوء على أطار قياس أداء الاجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة.
2. أبرزاز دور قياس الاداء في تحقيق أهداف التنمية المستدامة المتمثلة بالشفافية والمساءلة .

مجتمع البحث

الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة الأعضاء في المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (الانتوساي) ، أما عينة البحث فهو ديوان الرقابة المالية الاتحادي في جمهورية العراق.

أسلوب البحث

أعتمد البحث على المنهج الاستقرائي في معالجة البيانات بأستخدام أطار قياس أداء الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة والتي على أساسها تم وضع الاستنتاجات ومن ثم وضع التوصيات .

المبحث الثاني : دراسات سابقة

أ- الدراسات العربية :

دراسة (حمدان: 2016) بعنوان دور الاجهزه العليا للرقابة المالية والحسابية والتنمية المستدامة هدف البحث الى التعرف على مفهوم التنمية المستدامة

ومارحل تطورها واهدافها ومؤشراتها ضمن ابعادها (الاقتصادية والاجتماعية والبيئية والمؤسسية) و ثم دور الاجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية في تحقيق التنمية المستدامة من معايير وتجارب لبعض الدول ، وقد توصل البحث الى مجموعة من الاستنتاجات من أهمها عدم أسهام معدل النمو في الناتج المحلي الاجمالي في زيادة الوظائف و تخفيض معدل البطالة التي فاقت بشكل كبير عن معدلاتها في الدول المتقدمة وعن معدلاتها في بعض الدول العربية وكذلك لم يسهم بتخفيض نسبة الفقر ومعدل وفيات الاطفال دون الخامسة، أما أهم والتوصيات فعلى الدولة ان تضع سياسة اقتصادية تضمن مساهمة جميع القطاعات الاقتصادية في إيرادات الدولة دون الاعتماد على قطاع النفط فقط.

ب- الدراسات الأجنبية :

دراسة: (ERKAN : 2012) بعنوان

"DEVELOPING ROLE OF SAIs IN SUSTAINABLE DEVELOPMENT AND ENVIRONMENTAL AUDITIN"

تطوير دور الأجهزة الرقابية في التنمية المستدامة والتدقيق البيئي.

هدف البحث الى التعرف على نهج التنمية المستدامة كأداة لمكافحة التحديات البيئية والمنظور البيئي لمؤسسات اجهزة الرقابة العليا في تدقيق الحسابات، ومن أهم الاستنتاجات التي توصل اليها البحث الى ان الاجهزة العليا للرقابة توفر للجمهور معلومات دقيقة موضوعية عن البيئة تساعدهم في صنع قراراتهم ، وكذلك تؤدي الاجهزة العليا للرقابة دورا ذا اهمية في تقييم السياسات البيئية مما يساعد البرلمان في تحقيق المصلحة العامة من خلال استجواب المؤسسات المسؤولة عن ادارة الاموال العامة على البيئة ، أما أهم التوصيات التي توصل اليها البحث أن التدقيق البيئي على المستوى الدولي يوفر أفضل الممارسات

التدقيقية وأكثرها شيوعاً ويسهل من عملية تبادل الخبرات بين الأجهزة العليا للرقابة.

الفصل الثاني / الجانب النظري

المبحث الاول: قياس أداء الاجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية

قياس الاداء Performance Measuring

أن "عملية قياس الأداء من أهم الوظائف الإدارية إذ تكشف عن مدى سلامة الأداء في مختلف جوانب نشاط المنظمة، وتحدد مدى نجاح الإدارة في تعبئة الموارد والإمكانيات المتاحة لتحقيق الأهداف، بالإضافة إلى مواطن الخلل، ونقص كفاءة وفعالية الأداء لاتخاذ الإجراءات الكفيلة بتخفيض أو تلافي الآثار السلبية لها. [1] وفي نفس السياق وضح العامري بأن قياس الأداء هو مرحلة من مراحل العملية الإدارية، نحاول فيها مقارنة الأداء الفعلي باستخدام مؤشرات محددة وذلك من أجل الوقوف على النقص أو القصور في الأداء وبالتالي اتخاذ القرارات اللازمة أو المناسبة لتصحيح هذا القصور، غالباً ما تستخدم المقارنة بين ما هو قائم أو متحقق فعلاً وبين ما هو مستهدف خلال فترة زمنية معينة في العادة تكون سنة [2]. وكذلك يرى أبو النصر بأن قياس الاداء هو من أهم العمليات الادارية فهو يمد المنظمة بالافادة المرتدة (Feedback) اللازمة لمعرفة متسوى أدائها بالنسبة للسياسات التي تنتهجها [3]. كما عرف معيار الانتوساي قياس الاداء بأنه عملية متواصلة للإشراف على تنفيذ البرامج والابلاغ عن إنجازاتها وبالخصوص عن التقدم المحرز نحو تحقيق الاهداف المحدده مسبقاً. [4]

وفي رأي الباحثين أن قياس الاداء يمثل نظاماً لجمع البيانات عن النشاط الفعلي المتحقق ومقارنته مع مؤشرات النشاط لغرض التعرف على مدى استجابة المؤسسة لظروف ومتغيرات البيئة الداخلية والخارجية وتوقعات الاطراف ذات العلاقة والتي تم تحديدها بالنتائج الموضوعية سلفاً ومدى نجاحها. وأستناداً لذلك يمكن القول

بأن قياس الاداء يبين فيما اذا كان برنامج من البرامج قد حقق أهدافه بأعتبرها معايير أداء قابله للقياس، وإن عملية القياس المستمرة للتأكد من أن البرنامج أو المؤسسة الحكومية قد حققت الاهداف التي وضعتها وهي مسألة إدارة ورقابة داخليتين وليست مهمة المراجعيين الخارجيين. ومن الطرق المستخدمة في قياس الاداء هي طريقة التقييم الذاتي وهي الطريقة التي سيتم اعتمادها في بحثنا هذا.

التقييم الذاتي للاداء Self Performance Evaluation

هو العملية التي بموجبها تقوم المؤسسة بتقييم أدائها ومهاراتها وقدراتها ويستخدم لعدة أغراض منها الحصول على بيانات جديدة تضاف الى البيانات المتوفرة وكذلك المساعدة على تحديد الاحتياجات التطويرية للمؤسسة، [5] ويقصد بالتقييم الذاتي مجموع الخطوات والاجراءات التي يتخذها الجهاز الاعلى للرقابة أستناداً إلى معايير ومؤشرات معتمدة دولياً ويهدف التقييم الذاتي حسبما يراه الباحثان إلى التعرف على :-

1. درجة التوافق بين الممارسات السائدة في الواقع العملي وبين المعيار الدولي للاجهزة العليا للرقابة.
2. جوانب القوة والضعف في الأداء المهني في ضوء متطلبات الوصول إلى أعلى درجات الكفاءة الفاعلية والاقتصادية.
3. تحديد نقطة الانطلاق في بناء وتنفيذ خطط التطوير والتحسين المستمر .

أهمية التقييم الذاتي

تشير ادبيات التدقيق حول تأثير التدقيق الخارجي في الجودة للسياقات مختلفة ، حيث أن مواءمة عمليات المراجعة الداخلية مع منهجية المراجعة الخارجية كانت منتجة وذات قيمة مضافة من خلال تعزيز العمليات والنتائج واحدة من الخطوات الرئيسية في عملية المراجعة هي الشروع في المراجعة الذاتية من قبل

المؤسسة. هذه الاستراتيجية ، إذا تمت إدارتها بفاعلية ، تمكن المؤسسة من تحديد مجالات الممارسة الجيدة (التي يجب مكافأتها وصيانتها) والمناطق التي تحتاج إلى تحسين (والتي تتطلب المتابعة المستمرة والمراقبة) وتحديد أولويات التحسينات واتخاذ إجراءات بشأن التوصيات في وقت مناسب. [6] وكذلك هنالك العديد من الأغراض التي تهدف عملية تقييم الأداء المؤسسي إلى تحقيقها، حيث تسلط الضوء على مدى الكفاءة في استثمار المؤسسة لمواردها المتاحة، كما تُعد عملية تقييم الأداء المؤسسي حلقة أساسية في العملية الإدارية المتكاملة، وتوضح أهمية عملية تقييم الأداء المؤسسي في ما يأتي:- [7]

1. توفير المعلومات التي تساعد الإدارة العليا في اتخاذ العديد من القرارات.
 2. تعطي الفرصة المناسبة لمراجعة وإعادة النظر في نظم العمل المعمول بها في المؤسسة.
 3. تعد جزءاً من عملية تنظيمية مهمة، يتم من خلالها مراجعة خطط العمل.
 4. توجيه المديرين إلى ربط سلوك مرؤوسيهم بنواتج العمل وقيمه النهائية.
 5. تحفز الموظفين على العمل الجماعي ضمن الإطار المؤسسي .
- ويود الباحثان أن يشير إلى أن التقييم الذاتي الذي يتبناه جهاز الرقابة العليا يعتبر خطوة أساسية في وضع الخطة الاستراتيجية الخاصة بعمل الجهاز للفترة القادمة، وهي طريقة معتمدة من قبل الاجهزة العليا للرقابة في معظم بلدان العالم من أجل قياس الاداء لذا تم تضمينهما في إطار قياس أداء الاجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة .
- إطار قياس أداء الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة.

مفهوم إطار قياس أداء الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة Supreme Audit Institutions Performance Measurement Framework (SAI-PMF)

إنّ لإطار بشكل عام هو أداة لقياس أداء الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة حيث يتم اعتماده لتحديد مستوى أداء الجهاز الرقابي مقارنةً بالمعايير الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (ISSAI) كمؤشر أساسي لقياس الأداء والممارسات الدولية الجيدة وذلك لتحديد نقاط قوته ونقاط ضعفه ، هذا من جهة ومن جهة أخرى فإنه يمكن الجهاز الرقابي من إدارة ومتابعة وتقييم أفضل للأداء بمرور الزمن ، وكذلك يساهم في فهم الأداء وترقيته. فضلاً عن تسهيل تقييمات الاحتياجات على نحو أفضل مما يفرضي إلى وضع إستراتيجية أقوى للجهاز من خلال وضع خطط عمل للتنمية ورصد أفضل لأداء الجهاز الأعلى للرقابة المالية.

ويرى الباحثان أن قياس الاداء باستخدام الاطار يسهم في تعميق عمليات الرقابة والتدقيق وتحسين منظومة إعداد التقارير الرقابية والارتقاء بالاداء وتكثيف الجهود لمكافحة حالات الخلل والفساد والنهوض الفاعل بالشفافية والمساءلة في ادارة المؤسسات العامة وتوفير المعلومات الموضوعية والموثوقة في الوقت المناسب من أجل اتخاذ القرارات الصحيحة وتنفيذ السياسات المناسبة وتعزيز قدرات أجهزة الرقابة العليا بصورة فاعله للنهوض بمهامها.

المبحث الثاني : الهدف (16) من أهداف التنمية المستدامة

الهدف 16-المقصد إنشاء مؤسسات فعالة وشفافة وخاضعة للمساءلة على جميع المستويات. [8]
الهدف 16 من أهداف التنمية المستدامة المخصص لتشجيع وجود المجتمعات السلمية الشاملة للجميع تحقيقاً للتنمية المستدامة، وتوفير إمكانية اللجوء إلى القضاء

أمام الجميع، والقيام على جميع المستويات ببناء مؤسسات فعالة خاضعة للمساءلة ، وهي أهداف عالمية بطبيعتها وشاملة من حيث تطبيقها والتي أعلنت عنها الامم المتحدة في قمته الاممية في أيلول /2015 والتي سبق ذكرها ، وسوف يتم التركيز على الهدف 16 وغاياته بشيء من التفصيل وكما موضح ادناه من خلال استعراض الشفافية والمساءلة.

الشفافية Transparency المفهوم

هو أن لكل جهة من أصحاب المصلحة سواء أكانوا مواطنين أو مؤسسات حكومية أو منظمات مجتمعية الحق في الوصول إلى المعلومات، ومعرفة آليات اتخاذ القرار المؤسسي، وتُعد الشفافية مطلب ضروري لوضع معايير أخلاقية وميثاق عمل مؤسسي، لما تؤدي إليه من الثقة وكذلك المساعدة على اكتشاف حالات الخلل والفساد. [9] والشفافية في الإدارة الحكومية تعني "الوضوح التام في اتخاذ القرارات، ورسم الخطط والسياسات، وعرضها على الجهات المعنية بمراقبة أداء الحكومة نيابة عن الشعب، وخضوع الممارسات الإدارية والسياسية للمحاسبة والمراقبة المستمرة"، وتشمل أيضاً التقيد بأخلاقيات الخدمة العامة، وأنظمة النزاهة الوطنية والابتعاد عن إساءة استعمال السلطة. [10]

كما يوضح Finkelstein بأن الشفافية هي سمة من سمات تلك السياسات التي يسهل فهمها ، حيث تتوفر معلومات حول السياسة ، حيث تكون المسؤولية واضحة ، وحيث يعرف المواطنون الدور الذي يلعبونه في تنفيذ السياسة. [11]

أن الشفافية والوضوح بما تعنيه من نشر المعلومات والبيانات الحكومية والحرص على تدفقها وعلانية تداولها عبر مختلف وسائل الإعلام المرئية والمسموعة والمقروءة يعتبر عنصراً رئيساً في مكافحة مختلف أشكال الفساد وتحقيق التواصل بين المواطنين والمسؤولين بما يسهم في تطوير ومحصرة الفساد

واجتثاث جذوره، هذا وقد أثبتت تجربة العديد من دول أن التمسك بالشفافية يقلل من وقوع الأزمات الاقتصادية، ويساعد بدرجة كبيرة على معالجة القضايا عند وقوعها وقبل استفحالها واتساع مداها. ومن هنا تهتم الأجهزة العليا للرقابة بتحقيق الشفافية للأعمال الحكومية ونشرها، وتسعى إلى نشر تقاريرها الدورية والسنوية بما يردع الفاسد ويعزز ثقة المواطن وتفاعله وإسهامه في التصدي للفساد ومكافحته. [12]

وتعرف الشفافية بأنها فلسفة ومنهاج عمل يقوم على الوضوح والعلنية والدقة والصراحة والانفتاح في مختلف النشاطات ومجالات العمل التي تتم بين مختلف المستويات الإدارية داخل الجهاز الحكومي والأجهزة الحكومية المختلفة وجمهور المواطنين، بما لا يتعارض مع المصلحة العامة العليا. تتضمن الشفافية وضوح التشريعات، ودقة الأعمال المنجزة داخل التنظيمات، واتباع تعليمات وممارسات إدارية واضحة وسهلة إلى الوصول إلى اتخاذ قرارات على درجة عالية من الموضوعية والدقة والوضوح، [13] كما تعرفها منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية بأنها تعنى أن المعلومات الموثوقة وذات الصلة والمناسبة حول أنشطة الحكومة متاحة للجمهور [14] حيث تمثل قناة مفتوحة للاتصال بين أصحاب المصلحة والمسؤولين، وهي أداة مهمة جدا لمحاربة حالات الخلل الفساد الذي يستشري في المجتمعات النامية. [15]

يرى الباحثان إن الشفافية إنطباق بصري ووعده مجازي لتحقيق المصادقية الذاتية حيث تسمح للحقيقة أن تكون متاحة للآخرين ، لتوضح الأدوار والمسؤوليات وتوفير المعلومات العامة .

عناصر الشفافية

للشفافية عنصران أساسيان تقوم عليهما وهما: [16]

1. **العلانية:** ويمثل العنصر الأساسي، والخطوة الأولى في ممارسة عملية الرقابة والمسائلة على الفعاليات الإدارية العامة، والعلانية تكون من واجب الحكومة، فعليها

توفير أوليات العلانية من صحافة ومؤتمرات واعلام حر لتوصيل كل المعلومات لأفراد المجتمع.

2. **القانونية:** ويتمثل ذلك بوجود النص القانوني الثابت في القوانين المحلية، الذي يتيح توافر العلانية من جهة، وجواز استخدام حق الرقابة إذا ما نص القانون على حتمية والزام الجهات الإدارية الحكومية بالشفافية. وبذلك تتمكن أجهزة مكافحة الفساد ومنظمات المجتمع المدني من ممارسة دورها في كشف الخلل والانحراف في العملية الإدارية.

مزايا الشفافية [17]

1. تحقيق المصلحة العامة.
2. استقلالية الأفراد العاملون في التنظيمات الإدارية عند القيام بواجباتهم الوظيفية.
3. ترسيخ قيم التعاون وتضافر الجهود ووضوح النتائج.
4. المشاركة في اتخاذ القرارات الإدارية الصحيحة مع إعداد الدراسات الدورية لتحديد نقاط القوة والضعف وتحديد الانحرافات والممارسات الخاطئة للعمل على تصحيحها وذلك بالاعتماد على الكفاءات البشرية العاملة في المنظمة.

مقومات الشفافية

تتمثل مقومات الشفافية في الآتي:- [18][19]

1. تقوم الشفافية على التدفق الحر للمعلومات وتتيح للمعنيين بالمصالح الاطلاع مباشرة على العمليات والمعلومات المرتبطة بهذه المصالح، وتوفير لهم معلومات كافية تساعدهم على فهمها ومراقبتها. ولكي تكون المنشآت المستجيبة لحاجات الجمهور ولمشاغلهم منصفة، عليها أن تكون شفافة وأن تعمل وفقا لسيادة القانون.

2. تعتمد الشفافية اعتمادًا كبيرًا على توفر المعلومات وصحتها، حول قضايا السياسات العامة، وترتبط نوعية عملية صنع القرار والمخاطر والتكاليف

المرتبة عليها بطبيعة المعلومات التي يتم تزويدها لصناع القرار .

3. الحد من الأخطاء الحكومية، ومن الأخطاء في تقدير الموارد وتعزيز الشفافية نحو مساعدة الحكومات أن تجعل الموازنات وبرامج الإنفاق العام أكثر شفافية، وتشكل حماية البيئة والإدارة المالية مجالات أخرى يكون فيها للشفافية دور حاسم على صعيد الفاعلية واحتواء الفساد .

4. المسائلة تعتبر عنصراً رئيسياً من عناصر الشفافية ويترتب عليها الوقاية من ارتكاب الأخطاء والتقدير الصحيح للموارد بالإضافة إلى أخذ مسالة الفساد بالجدية في خطط التنمية وجعل جميع الحسابات العامة والتقارير واضحة وموضوعية.

المسائلة **Accountability**

بصورة عامة ، تشير المسائلة إلى عملية تحميل الجهات الفاعلة المسؤولية عن أفعالها حيث تُعرف نظم المسائلة على أنها واجب المسؤولين عن الوظائف الرسمية في تقديم تقارير دورية حول سير العمل في المؤسسة، [20] بشكل يتم فيه توضيح قراراتهم وتفسير سياساتهم، والاستعداد لتحمل المسؤوليات المترتبة على هذه القرارات، والالتزام بتقديم تقارير عن ذلك، توضح الإيجابيات والسلبيات، ومدى النجاح أو الإخفاق في تنفيذ سياساتهم في العمل و كذلك يعني مبدأ المسائلة حق الجمهور في الحصول على هذه التقارير والمعلومات اللازمة، عن أعمال الإدارات العامة، ويهدف ذلك إلى التأكد من أن عملهم يتفق مع قيم العدل والوضوح والمساواة، والتأكد من توافق أعمالهم مع الحدود القانونية لوظائفهم ومهامهم حتى يكتسب هؤلاء الشرعية والدعم المقدمين من الشعب، لضمان استمرارهم في عملهم على هذه الأسس. وتقتضئ أنظمة المسائلة الفعالة وضوح الالتزامات، والأطر، وقنوات الاتصال، وتحديد المسؤوليات. فالمسائلة بمفهومها العام تقترض على كل من حصل

على تفويض من جهة معينة، بصلاحيات وأدوات عمل، أن يجيب بوضوح عن كيفية التصرف، واستخدام الموارد والصلاحيات التي وُضعت تحت تصرفه، [21] حيث تشكل المسائلة والمحاسبة ركيزة أساسية لتفعيل الرقابة ذلك أن لا رقابة بدون مساءلة ومحاسبة. وبالنظر إلى أن المسائلة والمحاسبة الحقيقية تعنى القدرة على مساءلة المسؤولين على اختلاف مستوياتهم ثواباً وعقاباً دون أي تمييز بسبب مناصبهم، فهي بذلك تسهم بشكل فاعل في مكافحة الغش والفساد وتدعيم الشفافية والسيطرة، [12] كما أن المسائلة تمثل حق العملاء والجمهور والمنظمات المعنية والجهات المانحة والجهات الرقابية والمجتمع ككل في سؤال أي منظمة عن السياسات والقرارات والبرامج والحسابات الخاصة بالمنظمة. [3] حيث يقترح (Murphy) أن المسائلة يجب أن تقم من خلال

ثلاث خصائص رئيسية: - [22]

1-المسؤوليات متعددة ومتصلة

2-المسائلة هي نظرة مستقبلية (مرتبقة) وكذلك عكسية (بأثر رجعي)

3 -المسائلة يجب أن تشمل جانبيين المالي وأداء الخدمة وقد عرفها جرونلاند بأنها : الاستعداد لقبول اللوم على الفشل أو قبول الثناء والتقدير على النجاح والإنجاز وتشمل شرحاً وتفسيراً لماذا حدث الفشل وما يجب فعله لتصحيح ذلك الموقف [23] وقد عرفت أيضاً من قبل منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية: بأنها إمكانية تحديد وتحميل الموظفين العموميين مسؤولية أعماله، [14] وفي نفس السياق فقد عرفت بأنها" قيام فرد بمساءلة آخر عن أداء من المفروض أن يقوم به ، وإشعاره بمستوى هذا الأداء ، وذلك من خلال التقييم المناسب لهذه الأعمال في جو تشاركي هدفه ضبط أداء النظام والمحافظة عليه. [24]

يرى الباحثان أن المسائلة تشير إلى عملية تحميل الجهات الفاعلة المسؤولية عن أفعالها وقدرة المستخدم على تنفيذ المهمات المحددة له وأن تكون على استعداد

المساءلة عن أي تلكؤ يراه الآخريين ، والتي تتطلب منه الشرح والتبرير والتوضيح لمستوى الاعمال التي حققها بطريقة تبني الثقة بينه وبين من خوله الصلاحيات ووضع تحت تصرفه الموارد.

العلاقة بين المسائلة والشفافية

إن الشفافية والمسائلة مفهومان مترابطان يعزز كل منهما الآخر، وأن لم يكن هنالك مساءلة فلن تكون للشفافية أية قيمة، حيث تسهم الشفافية والمسائلة في قيام إدارة كفوءة وفعالة تؤدي دورها في تقديم الخدمات التي يحتاجها المواطنون. فالشفافية توفر الشروط والمتطلبات الأساسية لإيجاد أنظمة مساءلة فعالة تحقق الهدف منها في إيجاد الحلول المناسبة للعديد من مشكلات الإدارة الحكومية، وتزيد من القدرات على مواجهة التحديات، ومواكبة التغيرات البيئية الداخلية منها والخارجية، بالمقابل فإن وجود أنظمة مساءلة على مستوى متقدم من الكفاءة والفاعلية يساعد على تعزيز مفهوم الشفافية من خلال ما تتضمنه من آليات وعناصر. [25]

ويرجع زيادة الاهتمام بالشفافية في منظمات المجتمع في الوقت الحالي إلى عدة أسباب نذكر منها: [3]

1. كون كثير من منظمات المجتمع ذات موارد محدودة مما يتطلب حرص أكبر عليها وترشيد أكبر في استخدامها أو أنفاقها.
2. كون بعض منظمات المجتمع تتمتع بامتيازات قانونية وإعفاءات ضريبية مما يتطلب حُسن استخدام مواردها التي حصلت عليها دون عناء نتيجة هذه الامتيازات والاعفاءات.
3. كون موارد كثير من منظمات المجتمع هي في النهاية ملك للمجتمع ككل وليست ملكية خاصة يملك صاحبها استخدامها أو أنفاقها كما يحلو له شخصياً.
4. حرص منظمات المجتمع على تحقيق الشفافية والمسائلة يساهم في تعميق الممارسة الديمقراطية في المجتمع.

5. حرص بعض منظمات المجتمع على تحقيق الشفافية والمسائلة يقدم نموذجاً يمكن للمنظمات الأخرى في المجتمع أن يحتذى به.

6. حرص بعض منظمات المجتمع على تحقيق الشفافية والمسائلة يساهم في محاربة الفساد في المجتمع .

يرى الباحثان أن جميع محاور الهدف [16] من التنمية المستدامة جديرة بالبحث لكن واقع الحال لا يمكن استيعاب جميع تلك المحاور في هذا البحث الامر الذي دعانا الى بحث المحور 6-16 الذي يدعو الى أنشاء مؤسسات فعالة وشفافة وخاضعة للمساءلة على جميع المستويات وكيفية تعامل الاجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة في تحقيق هذا المحور من خلال قياس أداء تلك الاجهزة بغية التأكد من ممارسة مؤسسات الدولة للشفافية وخضوعها للمساءلة الامر الذي يؤدي تحقيق التنمية المستدامة.

المبحث الثالث : دور قياس أداء الاجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة في تحقيق الهدف من أهداف التنمية المستدامة. [16]

إن الحاجة إلى قياس الاداء هو لمعرفة مدى التقدم الذي يتم إحرازه ونرغب في معرفة ما إذا كان التدخل مطلوباً أم لا . ومن هنا يأتي دور قياس أداء الجهاز الأعلى للرقابة في تعزيز الشفافية والمسائلة من خلال البدء بالجهاز أولاً وقياس مدى التزامه بالمعايير والمبادئ والأهداف ذات العلاقة بالشفافية والمسائلة، فيما يخص إطاره المؤسسي والقانوني وادارته المالية وأستراتيجية أدائه وأجراءاته المعمول بها، ومخرجات العمل الرقابي ونشر المعلومات عن نتائج الاعمال ، وقد حدد معيار الانتوساي (ISSAI20) (مبادئ الشفافية والمسائلة) تسعة مبادئ لتحقيق الشفافية والمسائلة والوارده أدناه والتي سيتناولها البحث من خلال المجالات الستة لأطار قياس أداء الاجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة. [26]

-المبدأ الاول

تقوم الأجهزة العليا للرقابة بأداء مهماتها ضمن إطار قانوني يتيح الشفافية والمساءلة.

-المبدأ الثاني

تقوم الأجهزة العليا للرقابة بالافصاح عن تفويضها القانوني ومسؤوليتها ورسالتها وأستراتيجيتها للعموم.

-المبدأ الثالث

تتبنى الأجهزة العليا للرقابة معايير وعمليات ومنهجيات للرقابة تتسم بالموضوعية والشفافية.

-المبدأ الرابع

تطبق الأجهزة العليا للرقابة معايير عليا للنزاهة والاخلاقيات على موظفيها من مختلف الدرجات.

-المبدأ الخامس

تتأكد الأجهزة العليا للرقابة أن مبادئ الشفافية والمساءلة لا تشوبها شبهة عندما تقوم بالأستعانة بمصادر خارجية من أجل إنجاز أنشطتها.

-المبدأ السادس

تقوم الأجهزة العليا للرقابة بإدارة عملياتها بإقتصاد وكفاءة وفاعلية وطبقاً للقوانين والتنظيمات كما تقوم بنشر تقارير للعموم حول هذه الجوانب.

-المبدأ السابع

تقوم الأجهزة العليا للرقابة بإعداد تقارير لفائدة العموم حول نتائج رقابتها وحول أستنتاجاتها حول الأنشطة الحكومية بصورة عامة.

-المبدأ الثامن

تتواصل الأجهزة العليا للرقابة بصفة منتظمة وشاملة حول أنشطتها وحول نتائج عمليات الرقابة التي تقوم بها

جدول (1) المجال (أ): الإستقلالية وإطار العمل القانوني

المجال (أ) : الإستقلالية وإطار العمل القانوني			
المؤشر 1: إستقلالية الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة			
الأهمية النسبية	*الدرجة	النتائج	البعد
100%	4	إن البُعد مستوفٍ لمعاييرهِ كافة.	البعد (3):الاستقلال التنظيمي/الاستقلال الذاتي

وذلك عبر وسائل الاعلام والمواقع الالكترونية وعبر وسائل أخرى.

-المبدأ التاسع

تستخدم الأجهزة العليا للرقابة الأستشارة الخارجية المستقلة ومراجعة النظراء من أجل تحسين جودة ومصداقية عملها.

الفصل الثالث : الجانب العملي

تمثل الجانب العملي من البحث بتطبيق أطار

قياس أداء الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة فيما يخص المؤشرات المتعلقة بالشفافية والمساءلة (أحد مقاصد الهدف 16 من أهداف التنمية المستدامة) استناداً الى معيار الانتوساي (20 ISSAI) (مبادئ الشفافية والمساءلة) .

تقييم بيئة الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة وقدراتها وأدائها

1- المجال (أ): الإستقلالية وإطار العمل القانوني :-

تم تحليل هذا المجال جدول (1) استناداً للنظام القانوني الذي يحكم عمل الديوان والمتمثل بـ(دستور جمهورية العراق لعام 2005) وقانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي رقم (31) لسنة 2011 (المعدل) بالقانون رقم (104) لسنة 2012 والنظام الداخلي للديوان رقم (1) لسنة 2012 فضلاً عن ضوابط واليات العمل المعتمدة الصادرة واستناداً الى الصلاحيات القانونية لرئيس الديوان ومجلس الرقابة المالية الاتحادي.

* تم إعتداد الدرجات أستناداً لدليل أطار قياس أداء الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة الصادر عن مجموعة عمل المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (الأنتوساي) [8].2016 درجات أبعاد المؤشر (1) الصفحات (76-80) من الدليل اعلاه.

وقد اجاز القانون للديوان في سبيل تنفيذ خطته السنوية الاستعانة بالخبرات الخارجية بنسبة (5%) من نطاق العمل الرقابي وفقاً لخطته السنوية وقد اعد الضوابط التي تنظم ذلك، الا انه من الناحية العملية لم يتم الاستعانة بالخبرات الخارجية لغرض تنفيذ مهام رقابية تقع ضمن نطاق عمل الديوان .

يرى الباحثان إن حصول هذا البعد على درجة تقييم 4 من أصل 4 الذي يمثل نسبة 100% كما موضح في الجدول أعلاه أنما يشير إلى مدى تطبيق مبادئ تأسيس الاجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة فيما يخص الاستقلال التنظيمي والوارده بالمعيار الدولي الخاص بالاجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (ISSAI20).

2- المجال (ب): الحوكمة الداخلية والاخلاقيات

تم تحليل هذا المجال جدول (2) استناداً الى الخطة السنوية والخطة الإستراتيجية للديوان وقانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي رقم (31) لسنة 2011 المعدل بالقانون رقم (104) لسنة 2012 والنظام الداخلي للديوان رقم (1) لسنة 2012 ، فضلاً عن دليل التخطيط الاستراتيجي لمبادرة الانتوساي للتنمية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة .

فيما يأتي تحليل المؤشر اعلاه الوارد ضمن المجال (أ) المؤشر 1: استقلالية الاجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة

البُعد (3) الإستقلال التنظيمي:-

يتمتع الديوان باستقلال تنظيمي يكفل له صلاحيات واسعة فيما يتعلق بتحديد هيكله التنظيمي ونظامه الداخلي والضوابط الاساسية لتنفيذ العمل الرقابي بما ينسجم مع اختصاصاته ومهامه، وله الصلاحية الكاملة في اعداد خطته السنوية لانجاز المهام الرقابية الموكلة اليه، وفق ما نصت عليه المادتين (7، 36) من قانونه النافذ رقم (31) لسنة 2011 (المعدل) ، ولضمان تحقيق اعلى درجات التواصل الفعال مع اصحاب المصالح الرئيسيين فقد كفلت المادة (7) من قانونه النافذ المذكور أعلاه الاخذ بنظر الاعتبار مجالات التعاون مع هيئة النزاهة والمفتشين العموميين عند وضع خطته .

كما ان للديوان صلاحية في اختيار موظفيه للتعيين وفق اليات يضعها لاختيار الافضل منهم ، وعملاً بمبدأ الشفافية والمساواة فان الاطار القانوني يلزم بتقديم تقرير سنوياً الى مجلس النواب يتضمن الجوانب الاساسية لنتائج تنفيذ خطة العمل الرقابي وفقاً للمادة (28) من قانونه النافذ المذكور أعلاه.

جدول (2) المجال (ب) : الحوكمة الداخلية والاخلاقيات

المجال (ب) : الحوكمة الداخلية والاخلاقيات			
المؤشر 3 : دائرة التخطيط الاستراتيجي			
الأهمية النسبية	*الدرجة	النتائج	البعد
100%	4	إن البُعد مستوفٍ لمعاييرهِ كافة.	البعد(3):عملية التخطيط التنظيمي (تطوير الخطة الاستراتيجية والسنوية والخطة التشغيلية)

75%	3	إن البُعد مستوفٍ للمعايير (أ، د، و، ز) وغير مستوفٍ للمعايير (ب، ج، هـ) .	البعد(4):متابعة وإعداد تقارير الأداء
المؤشر 4 : بيئة المراقبة التنظيمية			
75%	3	إن البُعد مستوفٍ لمعاييرهِ باستثناء المعيار (ج)	البعد(1):إخلاقيات بيئة المراقبة الداخلية والنزاهة والهيكل التنظيمي
المؤشر 6 : القيادة والاتصالات الداخلية			
75%	3	إن البُعد مستوفٍ للمعايير (أ، ب، ج، د، هـ، و، ز) وغير مستوفٍ للمعيار (ح)	البعد(1):القيادة

* تم إعتداد الدرجات أستناداً لدليل أطار قياس أداء الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة الصادر عن مجموعة عمل المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (الأتوساي) 2016 (8).

درجات أبعاد المؤشر (3) الصفحات (92-96) من الدليل اعلاه

درجات أبعاد المؤشر (4) الصفحات (100-106) من الدليل اعلاه

درجات أبعاد المؤشر (6) الصفحات (114-116) من الدليل اعلاه

فيما يأتي تحليل المؤشرات اعلاه الوارده ضمن المجال

(ب)

المؤشر 3 : دائرة التخطيط الاستراتيجي

البُعد (3): عملية التخطيط التنظيمي (تطوير الخطة

الاستراتيجية والسنوية والخطة التشغيلية)

ترفع الخطة الاستراتيجية والخطط السنوية الى رئيس

الديوان ويتم اقرار تلك الخطط بعد عرضها ومناقشتها

من قبل مجلس الرقابة المالية وذلك ما اوجبه المادة

(21/اولا) من قانونه النافذ رقم (31) لسنة 2011

(المعدل) ويشترك في اعداد الخطط كل من اقسام

ودوائر الرقابة والتدقيق بتقديم المدخلات الاساسية

لاعداد الخطة من خلال استمارات (نماذج موحدة) معدة

في قسم التخطيط والمتابعة الذي يتولى توحيد تلك

الاستمارات على مستوى الديوان ويتم تضمين الخطط

الموضوعة بالتكاليف الخارجية مثل التكاليف بتدقيق

الرواتب وبعد مصادقة المجلس على الخطط يتم

اصدارها بموجب قرار يتم تعميمه على اقسام ودوائر

الرقابة والتدقيق ويتم نشر تلك الخطة الاستراتيجية على

الموقع الالكتروني للديوان لتصبح متاحة للجمهور من

اصحاب المصلحة ويختص قسم التخطيط بمتابعة

نتائج تنفيذ الخطط السنوية والفصلية وفق توقيتات زمنية

محددة وبيان مدى توافقها مع بنود الخطة الاستراتيجية

وفق نماذج معدة لهذا الغرض علما ان الخطة

الاستراتيجية تضمنت ادخال مواضيع ومهام جديدة تلي

احتياجات المواطن واصحاب المصلحة في سابقة من

شأنها تطوير الخطط التنظيمية الموضوعة واخرى

متعلقة بتقويم سياسات اداء الجهات الحكومية علما ان

الخطط الاستراتيجية المعدة والمعلنة من قبل الديوان

تتميز بالاستمرارية اذ تم اعداد الخطة الاستراتيجية

الحالية للأعوام (2018-2022) لتكون متواصلة

ومتكاملة من حيث الفترة الزمنية مع الخطة المعدة

للأعوام (2013-2017) ، ويوفر التقييم المعد من قبل

قسم التخطيط والمتابعة لنتائج تنفيذ الخطط التنظيمية

قاعدة اساسية لإعداد مدخلات الخطة للمرحلة القادمة.

يرى الباحثان إن حصول هذا البعد على درجة تقييم

4 من أصل 4 الذي يمثل نسبة 100% كما موضح في

الجدول أعلاه ، أنما يشير إلى ألتزام الديوان بتطبيق

المعيار فيما يخص عملية التخطيط التنظيمي والوارده

في المعيار الدولي الخاص بالاجهزة العليا للرقابة المالية

والمحاسبة (ISSAI 20).

البُعد (4) : متابعة واعداد تقارير الاداء

يقوم الديوان بأعداد مخرجات عمله الرقابي المتمثلة بالانواع المختلفة من التقارير الرقابية كالتقرير السنوي الذي يتم تقديمه الى مجلس النواب خلال 120 يوم من نهاية كل سنة مالية والذي يتضمن نتائج تنفيذ خطته السنوية واهم الملاحظات والمقترحات ذات الصلة بالامور المالية والادارية والاقتصادية والسياسة والقانونية فضلا عن تقييم فاعلية الاجراءات الحكومية بما يؤمن مستوى عالٍ من الشفافية في جباية الإيرادات وانفاق الاموال العامة وهذا ما اوجبه المادة (28/أ) من قانونه النافذ رقم (31) لسنة 2011 (المعدل) ، و يقيس الديوان مدى تحقيق اهدافه الداخلية بالمؤشرات التي يتم اعدادها من قبل قسم التخطيط والمتعلقة بأحتساب الطاقات الرقابية للموارد البشرية وفقاً للأوزان الترجيحية المحددة لتلك الطاقات بموجب تصنيف الملاكات والعناوين الوظيفية ، دون ان تكون عملية القياس مقترنة بمؤشرات تقيس كفاءة اداء الاقسام والدوائر التابعة للديوان فضلا عن عدم وجود مؤشرات تقيس القيمة المضافة لمخرجات العمل الرقابي تجاه اصحاب المصلحة والحصول على ردود افعالهم تجاهها .

وتضطلع دائرة التدقيق والمتابعة بمهام متابعة وتصفية الملاحظات الواردة في التقارير الرقابية لضمان اتخاذ الاجراءات والتدابير اللازمة لاستيفائها وضمان التحسينات المطلوبة وبما يعزز قيمة ومنافع الديوان في احداث فارق في حياة المواطن ، الا ان الديوان لا يقوم بنشر الاحصاءات المتعلقة بقياس تأثير العمل الرقابي على اصحاب المصلحة وانطلاقا من حرص الديوان للاستفادة من تجارب الأجهزة العليا للرقابة في الاقاليم الاخرى التابعة لمنظمة الانتوساي فقد نفذ عملية مراجعة النظير بالتعاون مع محكمة التدقيق الهولندية خلال سنة 2013 .

ويقوم الديوان بنشر الانظمة المحاسبية المستندة على المعايير المحلية والدولية وتطوير مهنتي المحاسبة

والتدقيق والنظم المحاسبية وذلك عملا بنص البندين (رابعاً و خامساً) من المادة (4) من قانونه النافذ وانطلاقا من كون الديوان رئيسا لمجلس المعايير المحاسبية والرقابية في جمهورية العراق ورئيس لمجلس مراقبة مهنة وتدقيق الحسابات .

يرى الباحثان إنه على الرغم من حصول هذا البعد على درجة تقييم 3 من أصل 4 الذي يمثل نسبة 75% كما موضح في الجدول أعلاه ، ألا أن النسبة المتممة تشكل أهمية لا يمكن غض النظر عنها ، على الرغم من التزام الديوان بتطبيق المعيار فيما يخص متابعة واعداد تقارير الاداء والوارده في المعيار الدولي الخاص بالاجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة و(20 ISSAI) ، حيث يتم نشر التقارير الرقابية الا انه لا يتم احتساب القيمة المضافة المتأتبة عنها فضلا عن عدم القيام بنشر احصائيات لقياس تأثيرات عملية الرقابة التي يقوم بها الديوان.

المؤشر 4 : بيئة المراقبة التنظيمية**البُعد (1) اخلاقيات بيئة المراقبة الداخلية والنزاهة والهيكل التنظيمي**

يعمل الديوان بموجب تعليمات ومعايير السلوك الوظيفي والمهني التي تضمن معايير السرية والسلوك المهني وكفاءة وموضوعية واستقلالية ونزاهة المراقبين ويتم مراجعة تلك التعليمات لمواكبة التطورات الحاصلة في العمل الرقابي ، الا انه لم يحدد سقف زمني لاجراء التعديل على تلك التعليمات ، وتجدر الاشارة الى انه يتم اصدار توجيهات مستمرة من قبل رئيس الديوان والادارات التنفيذية الاخرى فيه التي تحفز على ضرورة الالتزام بالقيم والمبادئ الواردة في التعليمات وقواعد السلوك ويتم نشرها على الموقع الالكتروني للديوان، وللتعامل مع أي اخلال بالقيم الاخلاقية بما في ذلك حماية من يشتهبه في انهم يقترفون اخطاء فقد نصت المادة (18) من التعليمات اعلاه بأن الرئيس المباشر

مسؤولاً عن اخطائه واخطاء مرؤوسيه المباشرين في ضوء ما تراه اللجنة التحقيقية والمحاكم .

وللديوان هيكل تنظيمي يضمن تحديد المسؤولية بشكل واضح وبموجب النظام الداخلي رقم (1) لسنة 2012 يتم تحديد مهام وواجبات اقسام ودوائر النشاط كما يغطي التوصيف الوظيفي المسؤوليات الرئيسية لكافة عناوين الديوان الوظيفية كما ان الديوان لديه ضوابط خاصة للاستعانة بمراقبي الحسابات والقطاع الخاص رقم (1) لسنة 2012 ولغرض ضمان معرفة الموظفين بطبيعة مهام التدقيق وخطوط اعداد التقرير فقد اعد الديوان ادلة للتدقيق ومنها دليل التدقيق المحلي رقم (1) لتحديد مسؤولية مراقب الحسابات ودليل التدقيق المحلي رقم (4) المتضمن دراسة وتقويم نظام الرقابة الداخلية فضلا عن تطبيق دليل الانتوسنت (نزاهة الاجهزة العليا للرقابة) المعد بالتعاون مع محكمة التدقيق الهولندية وادراجه ضمن المشاريع الواردة في الخطة الاستراتيجية للديوان للسنوات (2018-2022).

يرى الباحثان إنه على الرغم من حصول هذا البعد على درجة تقييم 3 من أصل 4 الذي يمثل نسبة 75% كما موضح في الجدول أعلاه ، ألا أن النسبة المتممة لا تشكل أهمية ذات أثر كبير حيث توجد قواعد سلوك لموظفي الديوان تماشياً مع المعيار الدولي الخاص بالاجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (ISSAI 20) حيث يقوم الديوان بمراجعة مدونة السلوك دون التقيد بالسقف الزمني الوارد في المعيار .

المؤشر 6 : القيادة والاتصالات الداخلية

البعد (1) القيادة

نظم قانون الديوان رقم (31) لسنة 2011 (المعدل) وضمن المادة (20/ثانياً و ثالثاً) كيفية انعقاد مجلس الرقابة المالية اذ ينعقد المجلس مرة واحدة في الشهر ويتخذ المجلس قرارته بأغلبية عدد الاعضاء الحاضرين ويتم توثيق تلك القرارات المتخذة من قبل

امانة سر المجلس ويتم اعام تلك القرارات على الدوائر بعد ان يتم مصادقتها من قبل المجلس .

إن القيم العليا للديوان يتم تحديدها ضمن الخطط الاستراتيجية وأخرها الخطة (2018-2022) والتي تم نشرها على الموقع الالكتروني للديوان كما أن الفقرة (6/ت) من دليل التدقيق المحلي رقم (7) أشارت الى تفويض السلطة الى الجهات او الاشخاص الذين أوكلت اليهم مسؤوليات تشغيلية لنظام رقابة الجودة على أن يتم ضمان توفر الخبرة الكافية والصلاحيات اللازمة لتحمل هذه المسؤوليات اما في مجال تحفيز الاداء الجيد فيتم ذلك عبر أستمارات تقييم اداء العاملين النصف سنوية إضافة الى قرارات مجلس الرقابة المالية بشأن الاعمال المتميزة علماً أن الديوان لا يملك أستراتيجية واضحة المعالم لتحفيز الموظفين نحو الاداء الجيد والمتميز . وانطلاقاً من حرص الديوان على تعزيز مبادئ الرقابة الداخلية فقد تم تشكيل لجنة من ذوي الخبرة والاختصاص لتحديث الدليل الاسترشادي لوحدات التدقيق الداخلي (الصادر سنة 2007) الذي يتضمن منهج متكامل لتعزيز المسائلة واشاعة ثقافة الرقابة الداخلية كما يقوم الديوان بإرساء مبادرات تهدف الى بناء ثقافة أخلاقية من خلال اصدار تعليمات تحدد معايير السلوك الوظيفي والمهني لموظفي الديوان المنشورة في جريدة الوقائع العراقية العدد (3660) في 10/3/1996 ، ويعمل الديوان على تشجيع بيئة التعليم المشترك من خلال اقامة ورش العمل وحلقات النقاش ، ولا تتوفر لدى الديوان مبادرات من شأنها اقرار المساواة في اداء كافة الاعمال لإرساء دعائم الثقافة الداخلية .

يرى الباحثان أن حصول هذا البعد على درجة تقييم 3 من أصل 4 الذي يمثل نسبة 75% كما موضح في الجدول أعلاه ، حيث أن النسبة المتممة تشكل أهمية ذات أثر محدود فيما يتعلق بقيام الادارة العليا للديوان بأرساء مبادرات تهدف إلى أنشاء ثقافة داخلية تقرر بأن المساواة امر اساسي في اداء الأعمال، كما ورد في

المعيار الدولي الخاص بالأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة للرقابة المالية والمحاسبة (ISSAI 20).

3- المجال (ج) رقابة الجودة وإعداد التقارير

تم تحليل هذا المجال جدول (3) إستناداً إلى قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي رقم (31) لسنة 2011 المعدل بالقانون رقم (104) لسنة 2012 و النظام الداخلي رقم (1) لسنة 2012 وكذلك الخطة السنوية للديوان للسنوات المالية محل البحث ودليل التدقيق المحلي رقم(2) تقرير مراقب الحسابات حول البيانات المالية) ودليل التدقيق المحلي رقم(3) (المعايير جدول (3) المجال (ج) رقابة الجودة وأعداد التقارير

الأساسية للتدقيق) ودليل التدقيق المحلي رقم(4)دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية) ودليل التدقيق المحلي رقم(5)(التوثيق) وكذلك منهج التدقيق وفق أسلوب المخاطر ومتطلبات أعداد البيانات المالية الصادرة عن ديوان الرقابة المالية الاتحادي ودليل الرقيب المالي وتعليمات الرقابة والجودة رقم (1) لسنة 2017 والخطة الإستراتيجية للديوان للسنوات (2013-2017) ودليل مهام رئيس فريق الرقابة والتدقيق ومعايير السلوك الوظيفي والمهني لموظفي الديوان .

المجال (ج) رقابة الجودة وأعداد التقارير			
المؤشر 10 : عمليات الرقابة المالية			
البعـد(3):تقييم أدلة الرقابة	إن البُعد مستوفٍ لمعاييرهِ كافة.	4	%100
المؤشر 11 : نتائج الرقابة المالية			
البعـد (1):تقديم نتائج الرقابة المالية	إن البُعد مستوفٍ لمعاييرهِ كافة.	4	%100
البعـد (2) : نشر نتائج الرقابة المالية في موعدها	إن البُعد مستوفٍ لمعاييرهِ كافة.	4	%100
البعـد(3):متابعة الأجهزة العليا للرقابة تنفيذ ملاحظات وتوصيات أعمال الرقابة المالية	إن البُعد مستوفٍ لمعاييرهِ كافة.	4	%100
المؤشر 14 : نتائج رقابة الأداء			
البعـد(1) : تقديم تقارير رقابة الأداء في موعدها	إن البُعد مستوفٍ لمعاييرهِ كافة.	4	%100
البعـد(2) : نشر تقارير رقابة الأداء في موعدها	إن البُعد مستوفٍ لمعاييرهِ كافة.	4	%100
البعـد(3): متابعة الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة تنفيذ ملاحظات وتوصيات رقابة الأداء	إن البُعد مستوفٍ لمعاييرهِ كافة.	4	%100
المؤشر 17 : نتائج رقابة الالتزام			
البعـد(1): تقديم نتائج رقابة الالتزام في موعدها	حقق ديوان الرقابة المالية الاتحادي نسبة 60%	3	%75
البعـد(3): متابعة الأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة لتنفيذ الملاحظات والتوصيات بشأن رقابة	إن البُعد مستوفٍ لمعاييرهِ كافة.	4	%100

* تم إعتداد الدرجات أستناداً لدليل إطار قياس أداء الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة الصادر عن مجموعة عمل المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (الأتوساي) 8.2016

درجات أبعاد المؤشر (10) الصفحات (148-156) من الدليل اعلاه
 درجات أبعاد المؤشر (11) الصفحات (158-161) من الدليل اعلاه
 درجات أبعاد المؤشر (14) الصفحات (182-185) من الدليل اعلاه
 درجات أبعاد المؤشر (17) الصفحات (206-210) من الدليل اعلاه

فيما يأتي تحليل المؤشرات اعلاه الوارده ضمن المجال

(ج)

المؤشر 10 : عمليات الرقابة المالية

البُعد(3): تقييم أدلة الرقابة

ان توثيق اعمال التدقيق وترتيبها يعكس درجة كفاءة المدقق خبرته ومعرفته وعليه يعمل المدقق على تهيئة اوراق العمل بالشكل المتكامل والمفصل لكي يوفر فهما عاما لعملية التدقيق التي تمت والاسس التي تم الاستناد عليها في اتخاذ القرارات الرئيسية بحيث توفر فرصة لمدقق اخر فهم طبيعة عمله فيما اذا استعين به لتكملة عمل المدقق الاول (الفقرة (د-1) كيفية اعداد وحفظ اوراق العمل ص7 منهج التدقيق وفق اسلوب المخاطر)، حيث عرض منهج التدقيق وفق اسلوب المخاطر اجراءات توثيق اعمال التدقيق مع بيان اهمية التوثيق بأعبائه يقدم دليل اثبات حول الاعمال المنجزة لمواجهة المتطلبات المستقبلية وقد تضمن توضيح لكيفية اعداد وحفظ اوراق العمل ومضمونها كما تناول محتويات كل من الملف الجاري والدائم ،كما ورد في دليل التوثيق رقم (5) والذي تضمن شرح مفصل لاجراءات التوثيق (دليل التوثيق رقم (5) الفقرة (د) ، منهج التدقيق ووفق اسلوب المخاطر ص 7،8،9) ، وعند قيام المدقق بالتخطيط الاولي للعمل الرقابي واجراء المقابلات مع المسؤولين في الهيكل الاداري للجهة الخاضعة للرقابة يتم تحديد شخص مسؤول عن تنسيق الاعمال بين المدقق والجهة محل التدقيق لتسهيل اجراءات العمل وتوفير المتطلبات اللازمة لاجراءات التدقيق والتي حددتها الفقرة (و-3-4) من منهج التدقيق وفق اسلوب المخاطر اذ تضمنت بيان وصف للبيانات والسجلات والمعلومات الواجب تقديمها للمساعدة في انجاز المهمة

وكذلك الحال بشأن الاتفاق على مكان مناسب لعمل فريق التدقيق (منهج التدقيق وفق اسلوب المخاطر الفقرة (و-3-4) ص 64) ، حيث تخضع نتائج الرقابة للمناقشة مع المسؤولين في الجهة الخاضعة للرقابة وقد اوجب دليل التوثيق رقم (5) على حفظ اجابات الجهة على الحسابات الختامية وميزان المراجعة والجداول التحليلية الملحقة في الملف الجاري،وعلى المدقق ان يشير الى المناقشات مع الادارة في التقرير وان يتضمن المزاعم والتأكدات او الملاحظات والتعليقات للأشخاص المسؤولين التي يمكن تقديمها في الموجز مع العرض ان نتائج مناقشة التقرير النهائية تتم مع الادارة قبل اصدار التقرير وتوثق في محضر المناقشة ((فقرة 19/أ من دليل رقم 5) والفقرة (3-2-2) من اسلوب التدقيق وفق منهج المخاطر ص (81-82))، حيث يتم التخطيط لعملية التدقيق من خلال ممارسة احكام الاهمية النسبية عند مستويين هما مستوى القوائم المالية ومستوى ارصدة الحسابات او فئات المعاملات وتتضمن الاحكام اعتبارات كمية ونوعية وفي مجال الاعتبارات النوعية يتم تقييم التحريف الجوهرى من الناحية النوعية مثل احتمال وجود مدفوعات غير قانونية او احتمال وجود مخالفات..... الخ (الفقرة (1-2-2) من منهج التدقيق وفق اسلوب المخاطر ص 13 و 14)، حيث بعد انتهاء الاختبارات يقوم المدقق بفحص اوراق العمل لتحديد مدى حصوله على ادلة الاثبات الكافية والملائمة للتعبير عن رأيه بالبيانات المالية والوصول الى النتيجة النهائية لعملية التدقيق من خلال تقييم الاستنتاجات التي تم التوصل اليها (الفقرة (2-4) منهج التدقيق وفق اسلوب المخاطر تقييم نتائج اجراءات التدقيق ص 76) ، ولغرض اعداد الاستنتاجات ينبغي على المدقق ان

يأخذ بنظر الاعتبار التأثيرات الأكثر أهمية للمشاكل التي عثر عليها ويبحث في الأسباب والنتائج للتوصل الى الرأي الذي يبديه المدقق في تقريره ويكون على عدة انواع (منهج التدقيق وفق اسلوب المخاطر (3-2-4) ص 81 ، الفقرة (17) من دليل التدقيق المحلي رقم ((2) :-

- رأي غير مقيد (غير متحفظ)
- رأي مقيد (متحفظ)
- رأي سلبي
- الامتناع عن ابداء رأي

ومن السمات الأساسية لمضمون التقرير الرقابي ان يكون مكتوب بشكل واضح وسهل الفهم وخالي من اللبس او الغموض فضلا عن توفر الموضوعية التي تقتضي ان تكون صياغة التقرير متوازنة من حيث المحتوى والاسلوب ويعرض الحقائق بأمانة وبعيدا عن التضليل ويستعرض نتائج الرقابة بمنظور واقعي وملئم وهذا يعني عرض النتائج بصورة محايدة وموثقة (الفقرة (3-2) منهج التدقيق وفق اسلوب المخاطر ص 78 ، فقرة سمات التقرير الواردة في دليل التدقيق المحلي رقم ((2) ، كما حددت سمات ومضمون التقرير الرقابي ضرورة توفر الوضوح في التقرير اي ان يكون سهل القراءة والفهم ويستخدم اللغة المباشرة وغير الفنية كما ينبغي توفر عنصر الاجاز اي ان يكون التقرير يتضمن اقتراحات مدروسة ومعتبر عنها بتركيز لا يؤثر على وضوح المعنى (الفقرة (3-2) من منهج التدقيق وفق اسلوب المخاطر ص 78 و 79 ، الفقرة (9) من دليل التدقيق المحلي رقم ((2) ، وينبغي على المدقق خلال عملية التخطيط وتنفيذ اجراءات التدقيق وكذلك عند ابلاغ النتائج ان يأخذ بنظر الاعتبار مخاطر وجود بيانات كاذبة نتيجة عمليات الاحتيال او حدوث اخطاء وقد يشمل التضليل التلاعب والتزوير في السجلات المالية او الوثائق التي تم وضع البيانات المالية على

اساسها (الفقرة (3-4) منهج التدقيق وفق اسلوب المخاطر ص 85 و 86) .

ان من العناصر الأساسية لتقرير المدقق هو تحديد موضوع تدقيق والذي يتم بموجبه تحديد البيانات المالية التي تم تدقيقها في الفترة التي تغطيها اضافة الى احتواء فقرة نطاق التدقيق الى احتوائها على الاشارة الى القوانين والقواعد والاعراف التي جرت عملية التدقيق طبقا لمقتضياتها ، (الفقرة (العناصر الأساسية لتقرير المدقق) منهج التدقيق وفق اسلوب المخاطر ص 79 ، الفقرة (13) من دليل التدقيق المحلي رقم ((2)).

يرى الباحثان ان حصول هذا البعد على درجة تقييم 4 من أصل 4 الذي يمثل نسبة 100% كما موضح في الجدول الاتف الذكر، أما يشير إلى أن الديوان يمارس عملية تقييم الأدلة الرقابية عند تنفيذ أعمال الرقابة المالية وبما يتماشى مع ما ورد في المعيار الدولي الخاص بالاجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (ISSAI 20) .

المؤشر 11 : نتائج الرقابة المالية

البعد (1): تقديم نتائج الرقابة المالية في موعدها

لا يوجد اطار قانوني محدد أو اطار زمني متفق عليه بتقديم التقارير الرقابية الصادرة عن الديوان الى الجهة الخاضعة للرقابة في قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي، الا ان السلطة التنفيذية (الامانة العامة لمجلس الوزراء) الزمت الوزارات والدوائر والجهات الخاضعة للرقابة بتقديم بياناتها المالية الى الديوان في تاريخ 1/31 من كل سنة ، حيث ينجز التقرير الرقابي وفق الخطة السنوية للديوان اضافة الى الزام الديوان بإعداد تقرير رقابي عن الحساب الختامي السنوي لجمهورية العراق خلال مدة شهرين وبالتحديد من 4/15 ولغاية 6/15 من كل سنة ، استناداً الى ماورد في القسم (11) من قانون الادارة المالية والدين المرقم (95) لسنة 2004/

يرى الباحثان إن حصول هذا البعد على درجة تقييم 4 من أصل 4 الذي يمثل نسبة 100% كما موضح في الجدول الانف الذكر ،حيث يقوم الديوان بتقديم تقرير الرقابة الى الجهة الخاضعة للتدقيق خلال فترة بحدود ستة أشهر من تأريخ أستلامه تماشياً مع ما ورد في المعيار الدولي الخاص بالاجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (ISSAI 20) .

البُعد (2) نشر نتائج الرقابة المالية في موعدها

يلتزم ديوان الرقابة المالية الاتحادي بنشر التقارير الرقابية واستناداً الى ما ورد في المادة (28- ثانياً) من قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي رقم (31) لسنة 2011 (المعدل) والتي تنص (ينشر المجلس قائمة بالتقارير الرقابية والتدقيقية المنجزة ويوفر لاجهزة الاعلام ولأي جهة مختصة نسخه منه بناء على طلبها) والمادة (ثالثاً) التي تنص (لرئيس الديوان بموافقة مجلس الرقابة نشر اي من تقارير الديوان في وسائل الاعلام) حيث يتم النشر من خلال الموقع الالكتروني للديوان.

يرى الباحثان إن حصول هذا البعد على درجة تقييم 4 من أصل 4 الذي يمثل نسبة 100% كما موضح في الجدول الانف الذكر ، يؤشر ألتزام الديوان بنشر تقاريره عن أعمال الرقابة والتدقيق تماشياً مع ما ورد في المعيار الدولي الخاص بالاجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (ISSAI 20) .

البُعد (3) متابعة الأجهزة العليا للرقابة تنفيذ ملاحظات

وتوصيات أعمال الرقابة المالية

وجود دائرة التدقيق والمتابعة ضمن الهيكلية التنظيمي لديوان الرقابة المالية الاتحادي استناداً لما ورد في المادة (8) من النظام الداخلي رقم (1) لسنة 2012/ التي نصت على وجود نظام متابعة داخلي من خلال دائرة التدقيق والمتابعة ، حيث يتم اجراء اعمال المتابعة من خلال الاستمارة المعدة من قبل دائرة التدقيق والمتابعة والتي تتضمن كافة الملاحظات الواردة في التقرير واجابة الجهة على تلك الملاحظات مع تثبيت

رأي المدقق بشأن تلك الاجابة فيما اذا كانت مستوفية او غير مستوفية مع تحديد عدم الاستيفاء كما نشير الى ان تقرير التدقيق ينبغي ان يتضمن استجابة الادارة للتوصيات الواردة فيه وفي حالة وجود توصيات التقرير السنوي السابق سيقدمها المدقق بشكل جدول متضمنا كافة التوصيات غير المنفذة ذاكرين مصدرهم ومرحلة التنفيذ على تاريخ التدقيق (استمارة متابعة منهج التدقيق المستند للمخاطر (3-2-2) ص 81) ، كما أن لدى الديوان قسم متابعة المخالفات المالية اذ من مهامه متابعة تصفية المخالفات المالية المشخصة في التقارير الرقابية ، فحص وتدقيق عينات من المخالفات المالية المكتشفة من الهيئات الرقابية للتأكد من استيفائها الاجراءات القانونية ، فتح ملف لكل اخبار عن تلك المخالفات ومتابعة تنفيذ نتائج التحقيق ... الخ (الفقرة (ثانياً) من المادة (4) من النظام الداخلي) ويتم ذلك من خلال سياقات العمل المتبعة والمطبقة في دائرة التدقيق والمتابعة ، وفي حالة عدم قيام الجهة الخاضعة للرقابة بالرد على توصيات الديوان يتم احالة الموضوع الى مكتب المفتش العام لغرض التوجيه بشأن الاجابة على ملاحظات الديوان واجراء التحقيق في الحالات التي تستوجب ذلك (المادة(4-ثانياً -د) من النظام الداخلي للديوان) ، وضمن هيكلية التقرير الرقابي فقرة نتائج التدقيق والاستنتاجات والتوصيات حددت ما يلزم ان يشتمل عليه التقرير الرقابي ومنها نشير الى(منهج التدقيق وفق اسلوب المخاطر الفقرة (3-2-2) ص81) :-

- إن يشير التقرير إلى المناقشات مع الادارة وأن يتضمن المزاعم والتأكيدات أو الملاحظات أوالتعليقات للاشخاص المسؤولين .

- ينبغي ان يضمن التقرير استجابة الادارة للتوصيات وحيثما امكن التزامهم بالعمل عليها .

يرى الباحثان إن حصول هذا البعد على درجة تقييم 4 من أصل 4 الذي يمثل نسبة 100% كما موضح في

الجدول الانف الذكر ، لوجود دائرة التدقيق والمتابعة التي يقع على عاتقها متابعة و تصفية الملاحظات الواردة في التقارير الرقابية تماشياً مع ما ورد في المعيار الدولي الخاص بالاجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (ISSAI 20)

المؤشر 14: نتائج رقابة الاداء

البُعد (1) تقديم تقارير رقابة الأداء في موعدها

تقدم كافة التقارير الى الجهات المختصة حال انجازها واصدار التقارير من قبل الديوان اذ يتم تقديم كتاب ارسال الى الوزير المختص كملخص عن موضوع التقييم مع بيان اهم الاستنتاجات والتوصيات يرفق به التقرير التفصيلي كما يتم ارسال نسخه من التقرير التفصيلي إلى الجهة محل التقييم .

يرى الباحثان إن حصول هذا البعد على درجة تقييم 4 من أصل 4 الذي يمثل نسبة 100% كما موضح في الجدول الانف الذكر ، وذلك لعدم وجود مدة زمنية محددة قانونياً او اطار زمني محدد لتقديم تقارير رقابة الأداء إلى الجهات محل التقييم وبما يتلائم مع ما ورد في المعيار الدولي الخاص بالاجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (ISSAI 20) .

البُعد (2) نشر تقارير رقابة الأداء في موعدها

منحت المادة (28/ ثالثاً) من قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي رقم (31) لسنة 2011 (المعدل) لرئيس الديوان بموافقة مجلس الرقابة حرية نشر تقاريره في وسائل الاعلام ، ويقوم الديوان بنشر تقارير رقابة الاداء في الموقع الالكتروني للديوان وتكون متاحة للجميع.

يرى الباحثان إن حصول هذا البعد على درجة تقييم 4 من أصل 4 الذي يمثل نسبة 100% كما موضح في الجدول الانف الذكر ، وذلك لأنه يتلائم مع ما ورد في المعيار الدولي الخاص بالاجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (ISSAI 20) .

البُعد (3) متابعة الأجهزة العليا للرقابة المالية

والمحاسبة تنفيذ ملاحظات وتوصيات رقابة الأداء

تمت المتابعة من قبل دائرة مستقلة عن الفريق القائم بالعمل وهي دائرة التدقيق والمتابعة في ديوان الرقابة المالية ويتم ابلاغ فرق تقييم الاداء بنتائج المتابعة وبهذا الاجراء يتمكن المدققين من معرفة نتائج الرقابة والتوصيات بشأنها.

يتم التركيز في متابعة تصفية ملاحظات تقارير رقابة الاداء على معالجة المشكلة التي تم تشخيصها أولاً ضمن نتائج التقرير ومن ثم التحقق من الاجراءات المتبعة في المعالجة اذا كانت قد اعتمدت التوصية المذكورة في التقرير ام تم اتباع سياق اخر يؤدي الى نفس النتائج او نتائج افضل.

ويتم تنظم استمارة متابعة لتصفية الملاحظات على وفق فقرات الجدول المدرج ادناه.

رقم الفقرة	الملاحظة	اجابة الجهة الخاضعة	رأي الهيئة
------------	----------	---------------------	------------

في الممارسة العملية يتم تحديد مدة (90) يوم للإجابة على تقارير رقابة الاداء وتذكر المدة في كتاب الارسال وتقوم الجهات الخاضعة للتدقيق بالاجابة على تقرير الاداء ويمكنها خلال المدة المحددة للإجابة أن تقدم اي معلومات بشأن المعايير التصحيحية المتخذة أو لماذا لا يتم اتخاذ اجراءات تصحيحية.

يقضي دليل الرقيب المالي ضمن اجراءات متابعة تقارير الرقابة الى ضرورة تحديد مدة زمنية للإجابة على التقرير على ان لا تتجاوز ثلاثة اشهر وتذكر في كتاب الارسال وفي حالة تجاوز المدة ولم يتم الاجابة يرسل كتاب تاكيد الى الجهة الاعلى المرتبطة بها الجهة الخاضعة وفي حالة عدم الاجابة ترسل الى مكتب المفتش العام .

يتولى قسم المعايير في الجهاز اصدار تقرير سنوي وآخر فصلي وإرساله الى الجهات التشريعية ويتضمن اهم الملاحظات التي تضمنتها تقارير الرقابة المالية

والأداء والالتزام وبيان الآثار المالية او المادية المترتبة عليها ويتم متابعة تصفية هذه الملاحظات مع الجهات الخاضعة للرقابة وإعلام الجهة التشريعية بالملاحظات التي لم تقم تلك الجهات بتصفيتهما. تقوم دائرة التدقيق والمتابعة بعد دراسة رد الجهة من تحديد الملاحظات ذات الاهمية النسبية التي تستدعي اعمال رقابية اضافية مستقبلا لعدم قناعتها برد الجهة الخاضعة للتدقيق ويتم ابلاغ فرق التدقيق رسميا بذلك.

يرى الباحثان إن حصول هذا البعد على درجة تقييم 4 من أصل 4 الذي يمثل نسبة 100% كما موضح في الجدول الانف الذكر ، وذلك لأنه يتلائم مع ما ورد في المعيار الدولي الخاص بالاجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (ISSAI 20) .

المؤشر 17: نتائج رقابة الالتزام

البعد(1) تقديم نتائج رقابة الالتزام في موعدها من خلال الاطلاع على تاريخ إصدار تقرير العينة المختارة المتمثلة ب(دائرة تدقيق نشاط الشركات) تبين لنا ان الديوان يقدم ما لا يقل عن (60%) من تقارير رقابة الالتزام إلى الجهة الخاضعة للرقابة مع عدم وجود إطار زمني متفق عليه.

يرى الباحثان أنه على الرغم من حصول هذا البعد على درجة تقييم 3 من أصل 4 الذي يمثل نسبة 75% كما موضح في الجدول الانف الذكر ألا أن النسبة المنتمة لا تشكل أهمية كبيرة وذلك لعدم وجود إطار زمني محدد لتقديم نتائج رقابة الالتزام وكما ورد في المعيار الدولي الخاص بالاجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (ISSAI 20).

البعد(3) متابعة الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة لتنفيذ الملاحظات والتوصيات بشأن الرقابة: يمتلك الديوان نظام متابعة داخلي للتأكد من أن الجهات التي

خضعت للرقابة تتعامل بشكل مناسب مع الملاحظات وذلك من خلال وجود دائرة التدقيق والمتابعة ضمن هيكلية التنظيمي لديوان الرقابة المالية الاتحادي، حيث تتركز أعمال المتابعة على ما إذا قامت الجهة التي خضعت للرقابة في تناول الأمور الميينة في التقرير بشكل مناسب وتسمح إجراءات المتابعة للأجهزة العليا للرقابة للجهة التي خضعت للرقابة بتقديم معلومات بشأن المعايير التصحيحية المتخذة أو لماذا لم يتم اتخاذ إجراءات تصحيحية.

يرى الباحثان إن حصول هذا البعد على درجة تقييم 4 من أصل 4 الذي يمثل نسبة 100% كما موضح في الجدول الانف الذكر ، وذلك لوجود متابعة من قبل الديوان للجهات الخاضعة للرقابة بشأن معالجة الملاحظات والتوصيات بشأن أعمال الرقابة وبما يتلائم مع ما ورد في المعيار الدولي الخاص بالاجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (ISSAI 20).

4- المحور (د) : الادارة المالية والاصول وخدمات

الدعم

تم تحليل هذا المجال جدول (4) إستناداً إلى قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي رقم (31) لسنة 2011 المعدل بالقانون رقم (104) لسنة 2012 والنظام الداخلي رقم (1) لسنة 2012 والخطة الاستراتيجية للديوان للسنوات 2013—2017 وكذلك الخطة السنوية للديوان للسنوات المالية عينة البحث وقانون الادارة المالية والدين العام رقم 95 لسنة 2004 ،قانون الموازنة العامة الاتحادية (للسنوات عينة البحث)، وتعليمات نظام الرواتب رقم 22 لسنة 2008 (المعدل) ، النظام المحاسبي الحكومي اللامركزي ، تعليمات الحفاظ على الوثائق رقم (2) لسنة 2015 .

جدول (4) المجال (د) : الادارة المالية والاصول وخدمات الدعم

المجال (د) : الادارة المالية والاصول وخدمات الدعم			
المؤشر 21 الادارة المالية والاصول وخدمات الدعم			
الأهمية النسبية	* الدرجة	النتائج	البعد
75%	3	إن البعد مستوفٍ للمعايير (أ،ب،ج،د،هـ،ح،ط) وغير مستوفٍ للمعايير (ق،ي،ز)	البعد (1): الادارة المالية
100%	4	إن البُعد مستوفٍ لمعاييرهِ كافة.	البعد (2): التخطيط والاستخدام الفعال للاصول والبنية التحتية
100%	4	إن البُعد مستوفٍ لمعاييرهِ كافة. ان مسؤولية دعم تكنولوجيا المعلومات يتم من خلال قسم الحاسبة التي حددت اختصاصاته ضمن البند (سادسا) من المادة (3) من النظام الداخلي للديوان رقم (1) لسنة 2012 فضلا عن تحديد مسؤولية ادارة الملفات والارشفة ضمن البند (رابعا) من المادة (2) من النظام ذاته	البعد (3): خدمات الدعم الاداري

* تم إعتداد الدرجات أستاذاً لدليل أطار قياس أداء الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة الصادر عن مجموعة عمل المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (الأنتوساي) 2016 (8).

درجات أبعاد المؤشر (21) الصفحات (226-230) من الدليل اعلاه

وفيما يأتي تحليل المؤشر اعلاه الوارد ضمن المجال

(د)

المؤشر 21: الادارة المالية والاصول وخدمات الدعم

البُعد (1) الادارة المالية

يتولى قسم الشؤون المالية في هذا الديوان اعداد وتنفيذ الموازين الجارية والاستثمارية وتنظيم المستندات ومسك السجلات واعداد البيانات المالية السنوية للديوان والكشوفات والتحليل الملحقه بها وفقا لما ورد في البند (ثانيا) من المادة (2) من نظامه الداخلي، ويتم تفويض السلطات المتعلقة بالانفاق نيابة عن الديوان بموجب الاوامر الديوانية الخاصة بتفويض الصلاحيات لعام 2015 ، ويعمل القسم وفق القوانين النافذة (قانون الادارة المالية والدين العام رقم 95 لسنة 2004 ، قانون الموازنة العامة الاتحادية (السنوي)، وتعليمات نظام الرواتب رقم 22 لسنة 2008 المعدل ، النظام المحاسبي الحكومي اللامركزي...الخ) ويعمل في القسم عدد من الموظفين من ذوي الخبرة والاختصاص في

مجال العمل المحاسبي ويمارسوا عملهم وفقا للمعايير والادلة المعتمدة في هذا المجال ومخرجات عمله تتمثل بالجداول الشهرية والسنوية وموازن المراجعة التي تقدم بشكل دوري الى وزارة المالية ، ويمتلك القسم نظام معلومات مالي يوفر معلومات متكاملة عن مقدار التخصيصات المرصدة ونسب تنفيذها ، الا انها لاتوفر نظام لاحتساب تكاليف فرق العمل ، وتجدر الاشارة الى ان الديوان يحرص على عدم تجاوز التخصيصات المرصدة له ضمن الموازنة العامة وذلك حفاظا على المال العام ، فضلا عن متابعة عملية الانفاق من قبل وزارة المالية ، ويعد القسم المذكور بياناته المالية السنوية ونتائج تنفيذ موازنته وفقا لاطار اعداد التقارير المالية المعتمد (النظام المحاسبي الحكومي اللامركزي) الا ان البيانات لا يتم مراجعتها من جهة خارجية لعدم وجود نص قانوني يلزم الديوان بتقديم بياناته للمراجعة الخارجية اذ ان الالية المتبعة لمراجعة بياناته تتم من خلال تشكيل لجنة متخصصة برئاسة مدير عام

وعضوية عدد من الخبراء والموظفين من ذوي الخبرة والكفاءة لغرض مراجعة البيانات المالية مع العرض ان نتائج اعمال هذه اللجنة لا يتم نشرها للعموم .

يرى الباحثان أنه على الرغم من حصول هذا البعد على درجة تقييم 3 من أصل 4 الذي يمثل نسبة 75% كما موضح في الجدول أعلاه ألا أن النسبة المتممة تشكل أهمية محدودة وذلك لعدم وجود نظام معلومات أدارية يتضمن معلومات عن الاعمال المالية والتفزيونية ونظام لحساب تكاليف هيئات التدقيق وكذلك نشر البيانات التدقيق الخاصة بالديون وكما ورد في المعيار الدولي الخاص بالاجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (ISSAI 20) .

البُعد (2) التخطيط والاستخدام الفعال للاصول و البنية التحتية:

تضمنت الخطة الاستراتيجية للديون للسنوات 2013-2017 مشاريع وخطط لتنفيذ احتياجاته من البنية التحتية المادية بهدف انشاء مباني لمقرات ومراكز تدريبية في بغداد والمحافظات الا ان تنفيذ المشاريع المتعلقة بالهدف الاستراتيجي مرتبط بمدى توفر التخصيصات المالية للسنوات المشار اليها ، وفي ظل التوجهات العامة للحكومة للسنوات عينة البحث فقد تم تقليص حجم النفقات العامة اذ ان الديون هو احد الجهات الحكومية الممولة من الموازنة العامة للدولة مما ادى الى توقف عدد من المشاريع المخطط لتنفيذها. اما في مجال التخطيط لاحتياجات تكنولوجيا المعلومات، فقد أمن الديون نظام لأرشفة المعلومات والتقارير بكافة انواعها لاسيما التقارير المالية ولفترات تم تحديدها بموجب تعليمات الحفاظ على الوثائق رقم (2) لسنة 2015.

يرى الباحثان إن حصول هذا البعد على درجة تقييم 4 من أصل 4 الذي يمثل نسبة 100% كما موضح في الجدول الانف الذكر ، وذلك لتضمين الخطة الاستراتيجية للديون للسنوات 2013-2017

أهداف إستراتيجية لإنشاء بنى تحتية تتمثل بأنشاء مقرات ومراكز تدريبية في بغداد والمحافظات وبما يتلائم مع ما ورد في المعيار الدولي الخاص بالاجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (ISSAI 20).

البُعد (3) خدمات الدعم الاداري

يتولى مركز الحاسبة الالكترونية في الديون إعداد وتطوير وتشغيل والنظم والبرامج الالكترونية الخاصة بالشؤون الادارية والفنية والمالية وذلك استناداً للمادة (3-سادسا) من النظام الداخلي للديون رقم (1) لسنة 2012 ويعمل في القسم عدد من الموظفين من ذوي الخبرة والاختصاص في مجال تكنولوجيا المعلومات فضلا عن وجود شعبة لتدوين وتوثيق المعلومات تقوم بأستلام واصدار وحفظ المراسلات بأنواعها (الاعتيادية، الخاصة، السرية) والاشراف على توزيعها اضافة الى إتخاذ الاجراءات التي من شأنها الحفاظ على الوثائق ذات القيمة التاريخية والتراثية والعلمية وتمتلك الشعبة المستلزمات الضرورية لتشغيل الارشفة الالكترونية مع توافر خبرات مناسبة لإدارتها وفقا لما ورد في نص المادة (2-رابعا) من النظام الداخلي للديون أما فيما يتعلق بإدارة الاصول فيتولى قسم الخدمات الادارية تهيئة وتوفير جميع المستلزمات من (اثاث وقرطاسية، اجهزة) ومراقبة خزنها والسيطرة على حركة تداولها ولديه نظام متكامل لترميز الاصول لأحكام الرقابة والسيطرة وفقا لما ورد بالمادة (2-رابعا) من نظامه الداخلي ولغرض التطوير واجراء التحسينات يتم مراجعة الانظمة والتعليمات ومصادرها بشكل دوري متى ما تطلب الامر ذلك.

يرى الباحثان إن حصول هذا البعد على درجة تقييم 4 من أصل 4 الذي يمثل نسبة 100% كما موضح في الجدول الانف الذكر ، أما جاء بما ينسجم مع ما ورد في المعيار الدولي الخاص بالاجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (ISSAI 20).

5- المجال (هـ): الموارد البشرية والتدريب

ومعايير السلوك الوظيفي والمهني لموظفي الديوان و
قانون الرواتب رقم (22) لسنة 2008 (المعدل) وقانون
الموازنة الاتحادية للسنوات محل البحث .

تم تحليل هذا المجال جدول (5) إستناداً
النظام الداخلي رقم (1) لسنة 2012 وكذلك الخطة
السوية للديوان للسنوات المالية محل البحث والخطة
الإستراتيجية للديوان للسنوات (2013-2017)
جدول (5) المجال (هـ) : الموارد البشرية والتدريب

المجال (هـ) : الموارد البشرية والتدريب			
المؤشر 22: إدارة الموارد البشرية			
الأهمية النسبية	* الدرجة	النتائج	البعد
75%	3	إن البُعد مستوفٍ للمعايير (أ،ب،د،هـ،و،ز) وغير مستوفٍ للمعيار (ج).	البعد (1): مهام الموارد البشرية

* تم إعتداد الدرجات أستناداً لدليل أطار قياس أداء الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة الصادر عن مجموعة عمل المنظمة الدولية لأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (الأنتوساي) (8).
درجات أبعاد المؤشر (22) الصفحات (234-237) من الدليل اعلاه

وفي مجال قياس اداء العاملين في الديوان ،يتولى القسم اعداد وتوزيع استمارات تقييم خاصة بهذا الغرض، واعتماد نتائجها لمنح العلاوة السنوية .وفي جانب التطوير المهني و بناء القدرات لموظفي القسم يتم اشراكهم بدورات تطويرية وورش عمل داخل العراق وخارجه .فضلا عن مشاركة موظفي القسم بعضوية لجان مع مؤسسات الدولة التي تهدف الى وضع اليات وضوابط لتعديل مشاريع القوانين المتعلقة بالموارد البشرية .

يرى الباحثان أنه على الرغم من حصول هذا البعد على درجة تقييم 3 من أصل 4 الذي يمثل نسبة 75% كما موضح في الجدول أعلاه ألا أن النسبة المتممة تشكل أهمية كبيرة كون أن الديوان لم يضع ضمن خطته اطار للحفاظ على الكفاءات والمهارات المتاحة لديه ومنع تسربهم الى جهات حكومية اخرى وكما ورد في المعيار الدولي الخاص بالاجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (ISSAI 20).

وفيما يأتي تحليل المؤشر اعلاه الوارد ضمن المجال (هـ)

المؤشر 22: إدارة الموارد البشرية

البُعد (1) مهام الموارد البشرية

يوظف قسم الموارد البشرية بمهام تنظيم واعداد ملاك الديوان وتوصيف الوظائف الخاصة بمنتهسبيه وتهيئة وانشاء قاعدة بيانات مركزية لكافة اقسام ودوائر النشاط في بغداد والمحافظات ،ويتم ادامة وتحديث القاعدة بشكل مستمر ، بما يؤمن توفير ارشفة متكاملة للأوامر الادارية والملفات والبطاقات الشخصية، ولغرض النهوض بهذه المسؤولية تم تكليف عدد من الموظفين ذوي الخبرة والمهارة المناسبة مع توفير الموارد المادية لاداء مهامهم.

تم تضمين الخطة الاستراتيجية للسنوات (2013-2017) خطط وسياسات متعلقة باستقطاب القوى العاملة وفق مؤشرات موضوعة للانتقاء والتنافس لضمان الحصول على افضل الكفاءات المتقدمة ،ويتم ذلك من خلال الاعلان عن الوظائف المختلفة لسد الشواغر. الا ان الديوان لم يضع ضمن خطته اطار للحفاظ على الكفاءات والمهارات المتاحة لديه ومنع تسربهم الى جهات حكومية اخرى .

النظام الداخلي رقم (1) لسنة 2012 وكذلك الخطة السنوية للديوان للسنوات المالية محل البحث والخطة الإستراتيجية للديوان للسنوات (2013-2017) .

6- المجال (و): الاتصالات وإدارة اصحاب المصلحة
تم تحليل هذا المجال جدول (6) إستناداً إلى قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي رقم (31) لسنة 2011 المعدل بالقانون رقم (104) لسنة 2012 و

جدول (6) المجال (و) : الاتصالات وإدارة اصحاب المصلحة

المجال (و) : الاتصالات وإدارة اصحاب المصلحة			
المؤشر 24 :الاتصالات مع السلطات القضائية والتنفيذية والتشريعية			
البعد	النتائج	*الدرجة	الأهمية النسبية
البعد(2):الممارسات الجيدة بخصوص الاتصالات مع السلطة التشريعية	إن البُعد مستوفٍ للمعايير (أ،ب،ج،د،هـ،و،ز) وغير مستوفٍ للمعيار (ح).	3	75%
المؤشر 25: الاتصالات مع وسائل الاعلام والمواطنين ومنظمات المجتمع المدني			
البعد(1):الممارسات الجيدة بخصوص الاتصالات مع وسائل الاعلام	إن البُعد مستوفٍ للمعايير (د) وغير مستوفٍ للمعيار (أ،ب،ج،هـ،و)	1	25%
البعد(2): الممارسات الجيدة بخصوص اتصالات المواطنين ومع منظمات المجتمع	إن البُعد مستوفٍ للمعايير (أ،ب،د،هـ،و،ز) وغير مستوفٍ للمعيار (ج)	3	75%

* تم إعتداد الدرجات أستناداً لدليل أطار قياس أداء الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة الصادر عن مجموعة عمل المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (الأنتوساي) 2016. [8]

درجات أبعاد المؤشر (24) الصفحات (248-253) من الدليل اعلاه

درجات أبعاد المؤشر (25) الصفحات (255-258) من الدليل اعلاه

المتعلقة بالأوضاع المالية والادارية والاقتصادية والقانونية وتقييم فاعلية وكفاية اجراءات الحوكمة ، كما يتم بموجب الفقرة (ثامنا/و) من النظام الداخلي للديوان جمع البيانات المتعلقة بموازنة الديوان وتحليلها لأستخراج المؤشرات ذات العلاقة وأدراجها ضمن التقرير السنوي من قبل الاحصاءات المالية، اضافة الى تقديم تقرير بكل أمر هام في مجال الرقابة وتقويم الاداء، كما نظمت المادة (9/اولا) من النظام الداخلي للديوان مهام قسم شؤون مجلس النواب الذي نظم العلاقة بين الديوان واللجان المتخصصة في مجلس النواب وعقد اللقاءات والاجتماعات مع اعضاء المجلس بالتنسيق مع قسم الاعلام والعلاقات العامة.

وبالرغم من وضوح مهام هذا القسم الا انه لم يتم تفعيلها لغاية الآن كما لم يتم اناطة مسؤولية متابعة تلك

وفيما يأتي تحليل المؤشرات اعلاه الوارد ضمن المجال

(و)

المؤشر 24: الاتصالات مع السلطات القضائية

والتنفيذية والتشريعية

البُعد (2) الممارسات الجيدة بخصوص الاتصالات مع

السلطة التشريعية

حددت المادة (28/اولا) من قانون الديوان النافذ الخطوط الاساسية للاتصال بالسلطة التشريعية (مجلس النواب) ، اذ بينت المادة اعلاه اجراءات تقديم التقرير السنوي خلال (120) يوم من نهاية كل سنة ،ويتم أعداد التقرير بعد اجراء تحليل ودراسة متكاملة لتقارير الرقابة واختيار الملاحظات المهمة التي تتضمن الجوانب الاساسية الى افرزتها نتائج تنفيذ الخطة السنوية للديوان بما في ذلك الآراء والملاحظات والمقترحات

استراتيجية اتصالات من قبل الديوان، وكذلك لم يطلب الديوان إجراء تعقيبات من قبل البرلمان بشأن جودة وأهمية تقاريره الرقابية وحسب ما ورد في المعيار الدولي الخاص بالأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (ISSAI 20).

المؤشر 25: الاتصالات مع وسائل الاعلام والمواطنين

ومنظمات المجتمع المدني

البعد (1) الممارسات الجيدة بخصوص الاتصالات مع وسائل الاعلام

يقوم الديوان بإصدار تقريره السنوي والتقارير الفصلية المتضمنة الجوانب الأساسية التي أفرزتها نتائج تنفيذ الخطة السنوية والآراء والملاحظات المتعلقة بالأوضاع المالية والإدارية والاقتصادية والقانونية وتقييم فاعلية وكفاية إجراءات الحكومة وتقديمها الى مجلس النواب خلال (120) يوم من نهاية كل سنة ويتم نشره على موقع الديوان للإعلان عن اطلاق التقرير السنوي او اي تقارير رئيسية اخرى، كما لا يتم إصدار التصريحات الصحفية عن تلك التقارير ، أما فيما يتعلق بتقارير رقابة الاداء للبرامج والسياسات فقد مارس الديوان نشر أخبار صحفية عن نتائج تلك التقارير وحاليا تم تشكيل فريق التواصل لإعداد الاخبار الصحفية وتسهيل نشر ملخصات عن تلك التقارير في الصحف على أن يتم ذلك بعد إصدار التقارير اذ لا يتم نشر أي معلومات عن سير التدقيق خلال فترة المراجعة وقيام الهيئات الرقابية بتنفيذ مهامها، وقد نظمت المادة (10) من نظام الديوان النافذ مهام قسم الاعلام والعلاقات العامة بضمونها التعريف بأعمال الديوان اعلامياً وتأمين الاتصال مع الصحافة والأجهزة الاعلامية المرئية والمسموعة المختلفة، كما يتولى القسم متابعة الاخبار التي تنشر عن الديوان او عن موضوعات تخص الجهات الخاضعة للرقابة، علماً ان الديوان لم يفوض موظفاً مختصاً للتحدث مع وسائل الاعلام نيابة عن الديوان، كما لا تتوفر إجراءات لمعالجة طلبات وسائل

الاتصالات بعضو ارتباط مسؤول الا ان تلك المهام تمارس بشكل ضمني من قبل المراجع الادارية العليا وحسب طبيعة كل مهمة اضافة الى العمل مع اللجان البرلمانية من خلال عضوية رئيس الديوان ونائبه ورؤساء الدوائر الرقابية في تلك اللجان لمعالجة القضايا التي تتعلق بالجوانب المالية والاقتصادية والقانونية..... الخ .

إن عملية إرسال التقارير السنوية والفصلية تساهم في زيادة وعي السلطة التشريعية بقيمة ومنافع الديوان وأسهاماته في تغيير حياة المواطنين والمجتمع ككل، وتم تطوير علاقات مهنية مع اللجان التشريعية في مجلس النواب من خلال تعميم ما تم وضعه من معالجات محاسبية وقواعد وادلة محلية صادرة عن مجلس المعايير الرقابية والمحاسبية في جمهورية العراق كون ان رئيس الديوان رئيساً للمجلس، ونشير هنا الى عدم قيام الديوان بإطلاع مجلس النواب بأسس عمله وكيفية الوصول الى المعلومات في الوقت المناسب وإنما يقتصر أطلاعهم على نتائج أعمال الرقابة من خلال التقارير المعروضة عليه.

أما فيما يتعلق بالمعرفة المهنية فيقوم الديوان بأبداء الرأي في مشاريع القوانين مثل قانون الموازنة العامة للدولة وقانون الادارة المالية والدين العام أو أي قوانين أخرى ترتأى السلطة التشريعية ابداء الرأي بشأنها.

إن اعتماد مجلس النواب على ما يرد في تقارير الديوان من نتائج وظواهر سلبية مشخصة ومخالفات مالية في جلسات أستجواب الوزراء المعلنة دليل على جودة وأهمية تلك التقارير إلا أنه لم يتم سابقاً طلب او وصول أي تعقيب من السلطة التشريعية بشأن تلك التقارير.

يرى الباحثان أنه على الرغم من حصول هذا البعد على درجة تقييم 3 من أصل 4 الذي يمثل نسبة 75% كما موضح في الجدول الانف الذكر إلا أن النسبة المتممة لاتشكل أهمية كبيرة لأن خطوط الاتصال مفتوحة مع السلطة التشريعية بالرغم من عدم أعداد

الاعلام اذ لا توجد آلية واضحة تحدد تلك الاجراءات للتواصل مع وسائل الاعلام.

يرى الباحثان أن حصول هذا البعد على درجة تقييم 1 من أصل 4 الذي يمثل نسبة 25% كما موضح في الجدول أعلاه إنما جاء نتيجة عدم أستيفاء خمسة معايير من أصل ستة الخاصة بهذا البُعد وذلك لأن الديوان لا ينشر اية معلومات عن سير عملية التدقيق خلال فترة المراجعة وحسب ما ورد في المعيار الدولي الخاص بالاجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (ISSAI 20).

النُبة (2) الممارسات الجيدة بخصوص الاتصالات المواطنين ومع منظمات المجتمع

يسعى الديوان الى التعريف بطبيعة عمله واختصاصاته من خلال موقعه الالكتروني على شبكة الانترنت والتي تتضمن معلومات مفصلة عن تأسيس الديوان وقانونه ونظامه الداخلي وهيكله التنظيمي وخططه فضلا عن نشر رؤية ورسالة واهداف الديوان ونطاق عمل هيئاته الرقابية، كما يتولى اصدار مجلة (المراقب العام) وهي مجلة رقابية متخصصة نصف سنوية وتوزع على الجهات الحكومية وتكون متاحة للعموم من خلال نشرها على الموقع الالكتروني للديوان، اما فيما يتعلق بتقارير الرقابة والتدقيق فيتم نشر تقارير الاداء التخصصية وتقارير البرامج والسياسات بشكل كامل لما تتضمنه من مواضيع تتعلق بإجراءات وسياسات الجهات التنفيذية الخاضعة لرقابة الديوان أتجاه قضايا ذات مساس مباشر بحياة المواطنين، أما أنواع التقارير الأخرى فيتم نشر قائمة بالتقارير الصادرة وبإمكان اي جهة حكومية او قطاع خاص طلب نسخة من التقرير ويتم تزويده بها بعد استحصال الموافقات الاصولية لذلك، علما ان التقرير السنوي والفصلي يُنشر بشكل كامل في الموقع الالكتروني ويتضمن نتائج التقارير الرقابية الصادرة خلال السنة المعنية، ويعمل الديوان على تطوير علاقته بالمنظمات الدولية

المتخصصة في مجال الرقابة والتدقيق مثل منظمة الانتوساي والاروساي للأطلاع على أفضل الممارسات في مجال العمل الميداني ألا أنه لم يعمل على تكوين علاقات وأتصالات مع منظمات المجتمع المدني والأستفادة من نشاط تلك المنظمات لإيصال نتائج تقارير الرقابة والتدقيق الى شريحة واسعة من المواطنين ، إضافة الى تحفيز المواطنين للوصول الى المعلومات من خلال الاطلاع على تقارير رقابة الاداء المنشورة وممارسة دورهم في مساءلة القطاع العام عن طريق تقديم المقترحات والمشاركات وابداء أرائهم التي يتم أستلامها عن طريق الموقع الالكتروني ورفعها الى الجهات المسؤولة في الديوان لأتخاذ الأجراء المناسب بشأنها دون أن يكون لذلك أخلال بأستقلالية الديوان وممارسته لمهامه، ويعمل الديوان وبشكل مكثف على تحديث موقعه الالكتروني أول بأول وفق المستجدات ، اذ تم تقديم الموقع بتطبيق جديد ولغة جديدة خلال العام 2017 ، ويشترك الديوان بحكم طبيعة عمله في المؤتمرات والاجتماعات واللقاءات العلمية والتدريبية المحلية وكذلك اللجان العليا والتي تناول مناقشة مواضيع مهنية اخرى متعلقة بالتحديات والمشاكل المجتمعية ووضع الحلول المناسبة التي تهدف الى اجراء التحسينات في القطاع العام.

يرى الباحثان أن حصول هذا البعد على درجة تقييم 3 من أصل 4 الذي يمثل نسبة 75% كما موضح في الجدول الانف الذكر مستوفي لأن النسبة المتممة لاتشكل أهمية من حيث تكوين علاقات أتصالات مع منظمات المجتمع المدني لأنه لاتوجد منظمات مجتمع مدني ذات نشاط رقابي وحسب ما ورد في المعيار الدولي الخاص بالاجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (ISSAI 20) .

يرى الباحثان من خلال النتائج التي تم التوصل اليها من خلال قياس الاداء والمدرجة أعلاه حيث ('0' في حالة عدم إستكمال عمليات التدقيق

المالية لأجهزة السلطة التنفيذية لاتقدم في الوقت المحدد.

التوصيات

- 1- أعتد معايير أطار قياس أداء الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة في تقييم أداء دوائر وأقسام الديوان.
- 2- دعم السلطة التشريعية للديوان بشكل دائم بأعتبره مؤسسة تدقيق عليا لتكون قادرة على القيام بمهامهم على نحو مستدام .
- 3- منح حصانة لرئيس الديوان من الملاحقة القضائية طيلة فترة عمله في منصبه بأضافة نص صريح بذلك إلى قانونه وذلك لضمان استقلاليته عند اداء الاعمال الموكلة اليه وان استجوابه يكون وفق اجراءات خاصة يحددها القانون.
- 4- التنسيق مع السلطة التشريعية والتنفيذية وفق آلية مكتوبة لتفعيل صلاحية رئيس الديوان الوارده في قانونه النافذ بكونه يمتلك صلاحية وزير المالية فيما يخص موازنة الديوان وملاكه واطهار موازنة الديوان كرقم واحد ضمن الموازنة العامة للدولة مع عدم امكانية السلطة التنفيذية في التحكم بالموارد المالية للديوان دعماً لأستقلال مالي اكبر.

المصادر

1. العبادي- مصطفى ارشد ، إطار مقترح لتقييم أداء المنشآت الصناعية في ضوء بيئة التصنيع الحديثة دراسة إختبارية،مجلة الدراسات والبحوث التجارية، كلية التجارة بينها، المجلد (22) 2002 ص(424-425). العامري- صالح ، الإدارة والأعمال ، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان - الأردن، 2007، ص(602) .
2. أبو النصر-مدحت ومحمد ياسمين مدحت ،التتمية المستدامة مفهومها - أبعادها - مؤشراتها،المجموعة العربية للتدريب والنشر

المطلوبة و درجة "4" في حالة الالتزام التام بالمعيار الدولي)، حيث إن الدرجات تعكس أن الجهاز واحد من الأجهزة العليا للرقابة المالية التي تعمل على أفضل مستوى للممارسات الدولية ،ووفقاً للمعيار الدولي الخاص بالاجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة (ISSAI 20) (مبادئ الشفافية والمسائلة) حيث يتضح ان المؤشر (1) من المجال (أ) والمؤشرات (3) و(4) و(6) من المجال (ب) والمؤشر (21) من المجال (د) والمؤشر (22) من المجال (هـ) قد حققت مبادئ الشفافية ، اما المؤشرات (10) و(11) و(14) و(17) من المجال (د) والمؤشرين (24) و(25) من المجال (و) فأنها تدعم المسائلة .

ومن خلال ما ورد اعلاه يمكن القول بقبول فرضية البحث (أن قياس أداء الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة يحقق الهدف (16) من أهداف التنمية المستدامة).

الفصل الرابع : الاستنتاجات والتوصيات

الاستنتاجات

1. عدم وجود معايير لتقييم أداء دوائر وأقسام الديوان.
2. عدم قيام الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة في العراق (التمثلة بديوان الرقابة المالية) بعملية التقييم الذاتي لأدائها لعدم وجود تشريع قانوني يؤكد ذلك فضلاً عن عدم وجود نص دستوري يشير الى جهة رقابية أخرى معنيه بتقييم أداءه لتعزيز دوره في تحقيق الشفافية والمسائلة والفاعلية
3. إن رقابة الاجهزة العليا ليست النهائية بحد ذاتها ولكنها جزء ضروري كمنظومة عمل لتحقيق التنمية المستدامة ومراقبة إدارة وأنفاق الأموال العامة.
4. عدم اعتماد آلية محددة لنشر التقارير الرقابية بصورة دورية دعماً للشفافية والمسائلة كون أغلب البيانات

- العربية للتمية الإدارية، القاهرة، مصر ص (105).
9. الشيخ، علي، 1997، "الشفافية في الخدمة المدنية: تجربة وزارة التنمية الإدارية"، الأسبوع العلمي الأردني الخامس: تطوير القدرة التنافسية في الأردن، الد الثاني، الجمعية العلمية الملكية، عمان، الأردن ص (357).
10. FINKELSTEIN :NEAL D. Transparency in Public Policy P(6) .
11. حلمي ، مجدي: ورقة عمل مقدمة لمؤتمر المسائلة وتعزيز الحكم الرشيد في اليمن: يوليو/2009
12. اللوزي، موسى، 2000 ، التنمية الإدارية: المفاهيم، الأسس، التطبيقات، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، عمان، الأردن ص(149)
13. OECD :Public Sector Transparency and Accountability: Making it Happen:2002 P(7)
14. الراشدي ، سعيد علي، الإدارة بالشفافية ، الطبعة الأولى دار كنوز المعرفة للنشر والتوزيع عمان، الأردن 2007.ص(321)
15. السكارنة، بلال خلف الفساد الإداري، دار وائل للنشر، عمان الاردن 2011 ص (205)
16. الربيعي، خلود هادي. تعزيز معطيات الشفافية في ظل ثقافة المعلومات وقرارات الإنتاج والعمليات، أطروحة دكتوراه غير منشورة، كلية الإدارة والاقتصاد، جامعة الموصل 2005 ص(62)
17. مخلوف، أحمد الازمة المالية العالمية واستشراف الحل باستخدام مبادئ الافصاح والشفافية وحوكمة الشركات من منظور اسلامي دار النهضة بيروت لبنان 2004 ص(175)
18. الاطران ،عبدالرحمن بن صالح مسؤولية الشرعية للمحاسب القانوني ،دار الرضا للنشر ،دمشق- سوريا 2001 ص(354)
- القاهرة- مصر ، 2017، ص(224) ص(227) ص(228).
3. معيار الأنتوساي (3000 : ISSAI) التوجيهات التنفيذية للرقابة المالية على الاداء ص (21).
4. أشكناي، محمد أبراهيم ، تقويم الاداء الوظيفي مفاهيم وتطبيقات، الطبعة الاولى دولة الكويت 2006 ص(90).
5. MAHSOOD SHAH AND CHENICHERI SID NAIR : External Quality Audit: Woodhead Publishing Limited UK First published in 2013 P(26-27)
6. المبيضين، "محمد ذيب" 2013 فاعلية نظام تقييم الأداء المؤسسي وأثرها في التميز التنظيمي : دراسة تطبيقية على المؤسسة العامة للضمان الاجتماعي في الأردن المجلة الأردنية في إدارة الأعمال المجلد 9 العدد 4 ص(692)
7. إطار قياس أداء الأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة 2016:
<https://www.sabq8.org/sabweb/Pages/DownloadFile.aspx?loc=4AT32tCA3oaVvho+y+K2PAA4eCUPrFKvX2uxE5pRpHEmHZbLko5qqt5eqGZyLyoQ1dhxWGkodpyhkfrv9+kz3Jf5HXtJy+I9MotuonLxIXzxO0jFFEMbFD0LvjAZOZaAsex6riQaVsAVGnJYFtHWtuKHr7bX++C2OzJIH9LyrpgGGNTb9LS2aYpsBxzSZp0W&name=XGRocXiaekqanS0r2dBIVihLoVc/fJ/hZKBXuWrqTmoCnnkcjuMpafZsMH2XbZzv3tPjgYAqe38uKtRpIAKqs6r3PcWghFiwx9j30eqaoQ=>
8. مخيمر، عبد العزيز جميل و عبد المحسن جودة و محمد فوزي خشية، و عبد القادر محمد عبد القادر، وسعد عبد الحميد مطاوع، 2000 ، قياس الأداء المؤسسي للأجهزة الحكومية، المنظمة

- U.S.A. Macmillan Publishing Company .Inc P(35)
23. الطويل ، هاني " الإدارة التربوية والسلوك المنظمي - سلوك الأفراد والجماعات في النظم " ، دار وائل للنشر، عمان: الأردن 2006 ص(230).
24. د. محمد، فلاق ، أحلام ،حدو سميرة الشفافية والمسائلة في الحد من الفساد الإداري مجلة الردة لاقتصادات الأعمال- العدد 2015/1 دور "تجارب دولية" أطروحة دكتوراه جامعة الشلف ص (17)
25. معيار الأنتوساي (ISSAI 20) (مبادئ الشفافية والمسائلة).
19. JONATHAN FOX: Accountability Politics : Published in the United States by Oxford University Press Inc., New York:2007 P(28)
20. مصلح .عبير النزاهة والشفافية والمسائلة في مواجهة الفساد الطبعة الثالثة 2013 ص(59)
21. Peter Murphy ، Laurence Ferry، Russ Glennon ، Kirsten Greenhalgh: Public Service Accountability: published by the registered company Springer:2019 P(17)
22. Gronlund,Norman E. (1974) :Determining Accountability for Classroom Instruction. New York