

تقييم الأداء المالي لدوائر بلديات بابل وكربلاء / بحث تطبيقي مقارن

أ.د. عبد السلام لفته سعيد / كلية الإدارة والاقتصاد / جامعة بغداد
الباحث / راسم كاظم النافعي / طالب دبلوم عالي (إدارة بلديات معادل للماجستير)

المستخلص

جاء البحث معالجا لمشكلة شخصها الباحث من خلال معاشته و ملاحظته باعتباره موظف في وزارة البلديات والإشغال العامة حيث تتعلق المشكلة المشخصة بعدم وجود تقييم للأداء المالي لدوائر البلديات وعدم وجود نظام ومعايير لتقييم الأداء المالي محده ومكتوبة لهذه الدوائر ويعد موضوع البحث من الأهمية البالغة المستمدة من الأهمية العلمية والعملية الفعلية لتقييم الأداء بصورة عامة وتقييم الأداء المالي بصورة خاصة في العمليات التقويمية حيث إن ما يمكن تقييمه يمكن تقويمه وبالعكس ما لا يمكن تقييمه وقياسه بالتأكد لا يمكن تقويمه وتطويره، وما يزيد من أهمية البحث هو الارتباط المباشر لعمل مجتمع البحث المتمثل بمديرية البلديات العامة وعينة البحث المتمثلة بجميع المؤسسات البلدية في محافظتي بابل وكربلاء والبالغ عددها (٢١) مؤسسة بلدية بحياة المواطن، وبالمال العام المرصود لتقديم الخدمات البلدية للمواطنين وطرق التصرف فيه خاصة وإن الموازنة التي ترصد سنويا لهذه الدوائر تعتبر موازنة ضخمة مقارنة بباقي الوزارات والهيئات الحكومية أن لا بد ومن ضروريات العمل المالي هو تقييم الأداء المالي والذي يعد العمل غير مكتمل الجوانب بدونها ومن هنا جاء الهدف من هذا البحث ليدرس ويشخص ويحلل البيانات المالية في عينة من دوائر البلديات بهدف وضع نموذج لتقييم الأداء المالي لهذه الدوائر وتطبيقه على العينة وأجراء المقارنات بين الدوائر عينة البحث لإثبات جدواه من خلال ما يقدمه من فوائد لهذه البلديات تتبع من الأهمية النظرية والعملية لأهمية الأداء المالي وهذا هو الهدف المحوري والعام للدراسة، واستخدام الباحث أسلوب الملاحظة والمعاشية كوسائل لجمع البيانات فضلا عن

- ١- الأدبيات والأبحاث العربية والأجنبية.
- ٢- التشريعات والأنظمة ذات العلاقة بموضوع البحث.
- ٣- الشبكة الدولية للمعلومات INTERNET.
- ٤- البيانات المالية لدوائر بلديات (بابل، كربلاء) للسنوات (٢٠٠٩-٢٠١٣).
- ٥- المقابلات الشخصية للمسؤولين والموظفين من داخل مجتمع وعينة البحث ومن خارجها.

ومن أهم الاستنتاجات التي توصل إليها الباحث :-

- أن دوائر البلديات ليس لديها معايير تقييم أداء كمية خاصة يمكن من خلالها وبالاعتماد عليها معرفة حقيقة أداءها .
- ١- عدم تطبيق نظام محاسبة التكاليف في دوائر البلديات وبالتالي صعوبة تحليل المصاريف الإجمالية إلى أجزائها .
 - ٢- عدم وجود نموذج أو نظام خاص في دوائر البلديات لتقييم أدائها المالي .
 - ٣- تخصيص الأموال للاتفاق وتوزيع الموارد لدوائر البلديات غير واضح لغياب معايير التخصيص والتوزيع .
 - ٤- أن أي عملية حكم أو تقييم مالي تستند إلى البيانات المالية كأرقام في القوائم والكشوفات المالية دون تحليلها ماليا يعد غير دقيق .

إما أهم التوصيات فتمثلت بـ :-

- ١- يوصي الباحث بضرورة أن يكون هنالك معايير تقييم أداء مالية كمية خاصة بالبلديات العامة تتوافق مع واقع وطبيعة نشاطها بحيث تكون موحدة ويمكن استخدامها من قبل كل البلديات .





٢- يوصي الباحث بتطبيق الأساليب المحاسبية العلمية لمحاسبة التكاليف لتحليل كلف النشاط البلدي التي تعتبر ضرورية للإدارة المالية والتحليل المالي خاصة فيما يخص كلف رفع النفايات التي يدخل فيها كلف أفراد ومعدات واليات ومستلزمات والتي عند تقييمها لا بد أن تكون بياناتها التفصيلية معروفة عن طريق حسابات التكاليف الجزئية إضافة إلى كلف التبليط والاكساء وغيرها من التكاليف والتي تسجل بالإجمالي وليس بالتفاصيل .

٣- يقترح الباحث، اعتماد معايير محددة وواضحة لتوزيع المنح والإعانات وان يكون توزيعها أجمالاً لسنة كاملة لكل بلدية وليس لكل شهر على حدة كما يقترح الباحث بإضافة معيار الأداء المالي الأفضل فضلاً عن معيار الكثافة السكانية للمفاضلة ما بين البلديات كمعايير لمكافأة البلدية الأفضل لخلق المنافسة هذا وبنفس المعايير السابقة تعامل عمليات تخصيص الإنفاق للبلديات .

٤- يقترح الباحث على البلديات تحليل البيانات المالية الواردة في القوائم المالية بهدف تقييم الأداء المالي واعتمادها كمعلومات لاتخاذ القرارات المالية وعدم اتخاذ القرارات المالية في ضوء البيانات المالية الواردة في القوائم المالية حيث إن التحليل الذي استخدمه الباحث يعطي معلومات دقيقة ومفيدة في اتخاذ القرار المالي .

المصطلحات الرئيسية للبحث / تقييم الأداء وتقييم الأداء المالي الحكومي - إدارة ونظام البلديات .

المقدمة

عند الكلام عن التحديات التي تواجه عمل وأداء المؤسسات العامة في المجال المالي فإن أغلب الدراسات تبحث في التحديات التي تدور حول ندرة الموارد وكيفية الحصول عليها لمواجهة الإنفاق الخاص بإنتاجها سواء كان سلع أو خدمات فضلاً عن تحديات البقاء والنمو والاستخدام الأمثل لمواردها المتاحة بكفاءة وفعالية من خلال الطرائق العلمية لتحقيق أهدافها في ظل متغيرات بيئتها الداخلية والخارجية وصولاً لخلق عمل متميز للمؤسسة قياساً بباقي المؤسسات الأخرى في نفس القطاع والتحسين المستمر في الأداء وتقديم الخدمة الأفضل للمواطن بالاستناد إلى نماذج قياس الأداء والتميز التي تعتمدها الدول المتقدمة، ولعل أبرز هذه الموارد هي الموارد المالية التي دانما ما تسعى الدول ومؤسساتها العامة في البحث عن الكيفية التي تزيد فيها مواردها المالية ومن ثم الإدارة الكفوءة لها لمواجهة متطلبات الإنفاق المستقبلي من خلال خلق منابع إيرادية جديدة وترشيد الإنفاق والسعي لتقديم الأفضل من الخدمات .

ومن اللافت للنظر في العراق وبالنسبة للمؤسسات الحكومية الخدمية غير الهادفة للربح فليست هناك ندرة في الأموال المرصودة، بل على العكس من ذلك هناك موازنة ضخمة تخصص للمؤسسات الحكومية وفق موازنة الدولة؛ إذن ما المشكلة في ضياع هذه الأموال دون إن يكون هناك خدمة نوعية جيدة على أرض الواقع هل هو سوء التخطيط أم سوء استخدام وإدارة هذه الأموال أم عدم توافر الملاكات المهنية التي تستطيع إدارة هذه الموارد بكفاءة، وكيف يمكن إن نشخص الخلل، قطعاً لا بد إن يكون هناك نظام معين أو أدوات قياس معينة يمكن من خلالها معرفة قياس الأداء المالي ويجب إن يكون واضحاً ودقيقاً ويجهز متخذو القرار بمعلومات تسهل اتخاذ القرار المالي وفي حالة عدم وجود نظام لتقييم الأداء لا يمكن إن يكون هناك تصحيح لأن التقييم هو القاعدة الرئيسية التي يعتمد عليها التقويم والذي من خلاله يتم التعرف على انحرافات الأداء وسلبياتها ومسبباتها وبالتالي مدى مصادقية القرار المتخذ وجدواه، والواقع العملي يشير إلى أن أغلب مؤسساتنا العامة ليس لديها نظام لتقييم الأداء المالي، وبذلك نجد مؤسساتنا عبارة عن أرضية خصبة للبحث لكثرة ما تعانيه من مشاكل في كيفية إدارة هذه الأموال وكيفية إنفاقها فضلاً عن رداءة نوعية الخدمة المقدمة للمواطن بمقابل ما يخصص أو يصرف من أموال وتشوب هذه الأعمال بمجموعها الغموض وعدم الوضوح والضبابية التي تسيطر على حيز كبير من تفكير المواطن وأصبح تساؤله المستمر (أين تذهب هذه الأموال الضخمة وكيف تنفق وأين نواتجها) ولعل هذا السؤال يتضمن تفاصيل كثيرة جعلتنا نقف عندها في بحثنا لوضع الحالة تحت المجهر لغرض التشخيص الدقيق عن طريق تقييم الأداء المالي لأحد أهم المؤسسات العامة اتصالاً بحيات المواطن اليومية وهي دوائر البلديات لتشخيص واقع تقييم الأداء المالي في دوائر البلديات حيث سيتم تغطية البحث من خلال أربعة مباحث متمثلة بمنهجية البحث وبعض الدراسات السابقة كمبحث أول والإطار النظري للدراسة كمبحث ثاني أما المبحث الثالث فسوف يخصص للجانب العملي وأخيراً ستكون الاستنتاجات والتوصيات كمبحث رابع للدراسة، وستكون الملاحق عبارة عن جداول التحليل العملي .

المبحث الأول / منهجية البحث والدراسات السابقة

أولاً - مشكلة البحث

تتمثل مشكلة البحث في عدم وجود تقييم للأداء المالي لدوائر البلديات العامة حيث أوضحت المعلومات التي توصلت إليها الدراسة في عينه من دوائر البلديات عدم وجود تقييم للأداء المالي مستند إلى معايير ومؤشرات معتمدة ودقيقة وتقتصر عملية الرقابة المالية على دور أجهزة ديوان الرقابة المالية التي تقوم بعملية الرقابة المالية والإدارية لغرض المطابقة واكتشاف الأخطاء في عمليات التخصيص والصرف علما أنها تعتبر رقابة خارجية مما يعني غياب التقييم الذاتي. إن عدم وجود تقييم للأداء المالي يعتبر مشكلة رئيسية تتفرع عنها مشاكل فرعية كثيرة منها عدم القدرة على معرفة الكفاءة في إدارة الأموال في هذه الدوائر كما إن عدم وجود تقييم مالي يعني انه لا يوجد تقويم وتصحيح أيضا لان التقويم يستند على نتائج التقييم التي تعتبر القاعدة الرئيسية للتقويم، وكذلك مشكلة غياب المنافسة بين دوائر البلديات في تحقيق أفضلية في إدارة الأموال بين هذه الدوائر نتيجة لعدم قياس أداءها المالي كلا على حدة ومن ثم المقارنة، حيث إن المقارنة مهمة ليس فقط لخلق المنافسة وإنما أيضا للآليات التي على أساسها سيتم تخصيص الأموال وأثرها في كمية ونوعية الخدمة المقدمة.

ثانياً - أهمية البحث

تتضح أهمية البحث من جوانب عدة فعملية إدارة الأموال العامة من قبل المؤسسات الحكومية في العراق بصورة عامة ووزارة البلديات بصورة خاصة هي قضية تشغل الحيز الأكبر من تفكير المختصين وعامة الناس في العراق وأحيانا حتى من خارج العراق ذلك لأنها من جانب تتصل بصورة مباشرة بالخدمات المقدمة أو المخطط تقديمها إلى أفراد هذا الشعب أي أنها الوزارة الأكثر تماسا مع الاحتياجات الحياتية اليومية لهذا الشعب والتمثلة بخدمات الماء والمجاري والبنيا التحتية لدوائر البلدية متمثلة بواقع الشوارع العراقي وجماليته ومن جانب آخر فإن ما يخص هذه الوزارة كأموال من الموازنة العامة سواء كان بصورة مباشرة كتخصيص لوزارة البلديات وبصوره غير مباشرة كتخصيصات تنمية الأقاليم والمنح المالية من وزارة المالية لهذه الوزارة يعتبر نسبة تخصيص كبيرة ما بين الوزارات الخدمية وعلى ذلك فالأمر يستحق معرفة كيفية إدارة هذه الأموال العامة وهل هناك نظام معين لتقييم الأداء المالي لدوائر هذه الوزارة تعمل وفقه على أساس متين من المعايير والمؤشرات المالية المستندة والمواكبة لما تعتمده دول العالم من انظمه قياس الأداء المالي والتي من خلالها تستطيع التقويم والنهوض بعمل دوائر البلديات بمستوى طموح الشعب العراقي خاصة في ظل عدم وجود دراسات سابقة على المستوى المحلي درست الواقع المالي لدوائر البلديات. إذن فإن عمليات التصحيح والتقويم ترتبط وجودا وعدما مع وجود وعدم وجود نظام لتقييم الأداء المالي .

ثالثاً - أهداف البحث

- إن مشكلة البحث والواقع العملي الفعلي لعينة من دوائر البلديات أفرزت عدة أهداف هي :-
- 1- دراسة واقع حال الأداء المالي لعينة من المؤسسات البلدية وتشخيص هذا الأداء وهل هناك تقييم أداء مالي داخلي أم لا ووضع نموذج قياس وتنفيذه تجريبيا في حالة عدم وجود نظام تقييم .
 - 2- وضع نظام أو نموذج خاص بتقييم الأداء المالي لدوائر البلديات والذي لا بد أن يستند إلى معايير ومؤشرات كميّة ثابتة ويمكن لهذه الدوائر تطبيقها في الوقت الذي يناسبها وتستفيد من النتائج على المدى القريب والبعيد .
 - 3- تحليل مقارنة الأداء المالي لهذه الدوائر فيما بينها.

رابعاً - مجتمع وعينة البحث :-

تعد مديريةية البلديات العامة مجتمعا للبحث والتي هي إحدى المديرية العامة التابعة لوزارة البلديات والإشغال العامة إضافة إلى مديريةية أخرى كالمديرية العامة للماء والمديرية العامة للمجاري والمديرية العامة للتخطيط الحضري بالإضافة إلى المديرية العامة للموارد البشرية ومديرية ديوان الوزارة وتستند البلديات مجتمع البحث صلاحياتها من الصلاحيات المخولة لها من وزارة البلديات والأشغال العامة ووفق الضوابط العامة للدولة والضوابط الخاصة بوزارة البلديات حيث تصنف أمانة بغداد ب (الصف الخامس) وتعتبر بلديات الموصل والبصرة وكركوك (الصف الممتاز) إما بلديات مراكز المحافظات والبلديات التي لا يقل نفوسها عن ٧٥ ألف نسمة فتصنف من (الصف الأول) والتي تقل عن ١٥ ألف نسمة تصنف من (الصف الثاني) إما الصف الثالث فيجب إن لا يقل عن ٥ آلاف نسمة والصف الرابع ما يقل عن ٥ آلاف نسمة، هذا التصنيف للبلديات على أساس النفوس (يعدل بعد كل إحصاء رسمي ببيان يصدره الوزير).

حيث كان آخر تعديل للتمييز بين الأصناف الأربعة للبلديات بموجب معيار نفوس حسب كتاب وزارة التخطيط/ الجهاز المركزي للإحصاء المرقم س/ ٣٦٢ في ٢٠٠٧/٥/١٠ على اساس تعداد نفوس يتراوح (١٢٠٠٠٠-٤٠٠٠٠ الف) نسمة للصنف الأول، تعداد نفوس يتراوح بين (٤٠٠٠٠-١٥٠٠٠) نسمة للصنف الثاني، تعداد نفوس اقل من ١٥٠٠٠ نسمة للصنف الرابع. وتتصل بمديرية البلديات العامة (مجتمع البحث) نوعين من البلديات النوع الأول هو مديريات بلديات المحافظات (عدا إقليم كردستان والبلديات التابعة لأمانة بغداد) والنوع الثاني هو دوائر بلديات مراكز المحافظات التي انفصلت عن مديريات بلديات المحافظات في عام ٢٠٠٨ م وأصبحت تتصل مباشرة بمديرية البلديات العامة في مقر الوزارة.

خامسا - أدوات البحث:

تم اعتماد الأسلوب التطبيقي وباستخدام أسلوب التحليل المالي ولسلسلة زمنية متكونة من خمس سنوات تبدأ بسنة (٢٠٠٩-٢٠١٣) بهدف التقييم وبواسطة مجموعة مؤشرات ومقاييس تعتبر نموذج البحث حيث تم تقسيمها إلى مجموعتين من المؤشرات الأولى مؤشرات تنمية القدرة الايرادية للبلديات. وتضم التحليل الأفقي للإيرادات والتحليل العمودي للإيرادات. وتحليل النسب المالية للإيرادات، والثانية مؤشرات ترشيد الإنفاق للبلديات تضم التحليل الأفقي للإنفاق والتحليل العمودي للإنفاق وتحليل النسب المالية للإنفاق.

سادسا- وسائل جمع البيانات والمعلومات :

تم الاعتماد على عدة مصادر في إعداد البحث ففي الجانب النظري تم اعتماد الأدبيات والأبحاث العربية والأجنبية كما تم اعتماد التشريعات والأنظمة ذات العلاقة بموضوع البحث وعلى الشبكة الدولية للمعلومات INTERNET. أما الجانب العملي فتم الاعتماد فيه على البيانات المالية لدوائر بلديات (بابل، كربلاء) للسنوات (٢٠٠٩-٢٠١٣) وعلى المقابلات الشخصية للمسؤولين والموظفين من داخل مجتمع وعينة البحث ومن خارجها.

سابعا- بعض الدراسات السابقة

من خلال الاطلاع على بعض الدراسات المحلية والعربية أتضح إن الدراسات التي تناولت موضوع تقييم الأداء وخاصة التقييم المالي لدوائر البلديات وحتى للدوائر الخدمية قليلة جدا ويشير أغلب من كتب في تقييم أداء القطاع الخدمي لذلك مبينا إن من أهم الأسباب هي إن هذه المؤسسات غير هادفة للربح وكذلك غياب الرقابة الذاتية إضافة إلى غياب رقابة المالك الموجودة في القطاع الخاص وتحديات وصعوبات تحليل الخدمات وكلفها وكذلك عدم اعتماد الدوائر على نماذج وأساليب حديثة للتقييم وافتقارها للبيانات والمعلومات لمساعدة الباحثين وحدد بعض الباحثين مجموعة من التحديات في هذا الجانب سيتم التطرق لها لاحقا في هذه الدراسة، وهذا الأمر لا يشير له الكتاب العرب فقط وإنما حتى الباحثين الأجانب ومن دول متقدمه، يضاف أيضا إن نظام البلديات في العراق كهيكلية تختلف عن كل دول العالم بما فيها الدول العربية ذلك لان بلديات العراق تضم في هيكليتها الدوائر الخدمية الخاصة بتقديم الخدمة البلدية فقط والتي غالبا تكون مجانية أو بأسعار رمزية متمثلة بـ (الماء والمجاري والخدمات البلدية كصيانة وإنشاء الطرق والمنتزهات والحدائق ورفع القمامة ومعالجتها إضافة إلى التطوير الحضري) بينما هيكلية البلديات الأخرى في العالم تضم إضافة لذلك دوائر الضرائب والمؤسسات المالية والأمنية والصحية والشرطة والدفاع المدني والتعليم أية دائرة ضمن رقعة البلدية عدا المستثناة وفق القوانين الفدرالية، وعلى ذلك فأن العرض للدراسات السابقة في هذا الدراسة وفق ما أمكن الحصول عليه من دراسات بعد جهد، علما إن هناك تطرق إلى بعض الدراسات التي لا تتصل أحيانا بصوره مباشرة بموضوع البحث لكن فيها ما يمكن الاعتماد عليه كرافد متمم للبحث وسيتم تناول مجموعة من هذه الدراسات في أدناه تبدأ بالدراسات المحلية ثم الدراسات العربية وأخيرا الدراسات الأجنبية.



تقييم الأداء المالي لدوائر بلديات بابل وكربلاء / بحث تطبيقي مقارنة

اسم البحث والسنة	(تدقيق أداء النشاط الخدمي الحكومي – تدقيق أداء عينة من أنشطة أمانة بغداد) . ٢٠٠٥
اسم الباحث	العبيدي، عبد الوهاب عبد الرزاق
بلد الدراسة	العراق
مجتمع وعينة الدراسة	أمانة بغداد – المؤسسات البلدية التابعة لامانة بغداد
أهم الاستنتاجات	<p>١- يُعنى تدقيق الأداء بتدقيق كفاءة وفاعلية أداء الوحدة ومدى الاقتصادية (التوفير) الذي حققته في أنفاقها للموارد.</p> <p>٢- أن تدقيق الأداء يبرز الوجه الحقيقي لأداء الوحدات العامة، فهدف الرقابة المالية يتركز على متابعة وتدقيق التصرفات المالية وفقاً لخطة الموازنة الموضوعه، أما تدقيق الأداء فسيظهر ماحقته هذه التصرفات من أهداف وهل جرى التصرف بالأموال العامة بشكل كفاء واقتصادي .</p> <p>٣- أن هناك تكاملاً بين الرقابة المالية وتدقيق الأداء، حيث أن الأخير يبدأ من حيث ينتهي التدقيق المالي وبذلك فإن تدقيق الأداء يكمل المهمة التي بدعها التدقيق المالي.</p> <p>٥- تعد عملية تحديد المؤشرات التي تعبر عن الأداء بشكل صحيح ركناً أساسياً ومهماً في عملية تدقيق الأداء.</p> <p>٦- يعد قياس الأداء ركناً أساسياً مهماً ضمن عملية تدقيق الأداء .</p>
أهم التوصيات	<p>١. نظراً لكون تدقيق الأداء يتعلق بتوفير معلومات حول كفاءة وفاعلية الأداء المتحققة في الوحدات الحكومية ومدى الاقتصادية في الإنفاق (وعلاقة ذلك المباشرة) ، لذلك يوصي الباحث بضرورة إجراء تدقيق الأداء لجميع هذه الوحدات بشكل شامل.</p> <p>٢. يوصي الباحث بضرورة الاستفادة بشكل كامل من المعلومات التي يوفرها تدقيق الأداء عند إجراء من خلال تحسين الأداء ومن ثم تطويره ، بمعنى تحسين أداء الخدمات التي للمواطنين والعمل على تطويرها بشكل مستمر.</p> <p>٣. نظراً لأن تدقيق الأداء يبدأ من حيث ينتهي التدقيق المالي ، لذلك يوصي الباحث بضرورة تجميع المعلومات التي يوفرها كلا النوعين من التدقيق في تقارير موحدة بهدف إبراز حالة الأداء بشكل شامل.</p> <p>٤. يوصي الباحث بضرورة إجراء تدقيق الأداء وبشكل سنوي لأمانة بغداد والبلديات التابعة لها نظراً لما تؤديه من خدمات ذات مساس مباشر بحياة المواطنين.</p> <p>٥. يوصي الباحث بضرورة اعتماد أمانة بغداد المؤشرات الخاصة بقياس الأداء البلدي المعتمدة دولياً بهدف إجراء عملية المقارنة مع أداء بقية البلديات في العالم.</p> <p>٦. يوصي الباحث بضرورة اعتماد الأسس العلمية في إعداد الموازنة التشغيلية من قبل أمانة بغداد بهدف تعزيز عملية الرقابة.</p> <p>٧. يوصي الباحث بضرورة اعتماد أمانة بغداد لنظام كلفوي يتيح لها احتساب كلف الخدمات التي تؤديها.</p>
اسم البحث والسنة	(المعايير الرقابية للنظام المحاسبي الحكومي ودورها في رماية حماية المال العام) ٢٠٠٧
اسم الباحث	الربيعي_ كريم جاسم عباس
بلد الدراسة	العراق
مجتمع وعينة الدراسة	مجتمع الدراسة (الولايات المتحدة الامريكية، نيوزلندا والعراق) عينة عينة البحث(وزارة التربية، وزارة التعليم العالي والبحث العلمي)



تقييم الأداء المالي لدوائر بلديات بابل وكربلاء / بحث تطبيقي مقارنة

<p>١. تتبنى العديد من الدول إصدار قوانين من شأنها المساهمة في المحافظة على المال الحكومي على سبيل المثال قانون المدفوعات غير المناسبة الذي طبق في الولايات المتحدة الأمريكية اعتباراً من السنة المالية ٢٠٠٣ الذي يلزم الوكالات الفدرالية بإجراء مراجعات سنوية لكل البرامج والأنشطة وتحديد تلك البرامج والأنشطة التي ربما تكون عرضة لمدفوعات غير مناسبة مهمة، وقانون تحسين الإدارة المالية الفدرالية Federal financial management act وكلها تصب في توحيد الجهود لدعم الأنظمة المحاسبية</p> <p>٢. يلاحظ إن المراقب العام في الولايات المتحدة الأمريكية يربط بين جوانب النقص في القوائم المالية الموحدة لحكومة الولايات المتحدة والضعف في الرقابة الإدارية ونظام الرقابة الداخلية المعمول بها في الوحدات الحكومية وإن عملية الربط هذه تشير إلى الدور الهام الذي تؤديه هذه الرقابات</p> <p>٣. من خلال البيانات المالية للوزارات العراقية عينة البحث (وزارة التربية، وزارة التعليم العالي والبحث العلمي) لم يتم استخراج صافي الكلف التشغيلية لهذه الوزارات للسنة الحالية ومقارنتها مع السنوات السابقة كما لم يعمل ذلك على مستوى الوزارات الأخرى من خلال الرجوع إلى أنواع القوائم المالية المعدة على مستوى الحكومة العراقية، حيث إن إعداد قوائم بصافي الكلف التشغيلية لكل وزارة وكما هو معمول به في الولايات المتحدة الأمريكية بالإمكان إن يساعد في وضع الإجراءات لتخفيض الكلف للفترات اللاحقة .</p> <p>٤. هناك معايير للتدقيق الحكومي صدرت حديثاً من منظمات مهنية وعلمية لم يلاحظ تجسيدها في تقارير التدقيق كمعيار الاستعانة بالخبراء أو دراسة الرقابة النوعية الداخلية لمنظمة التدقيق أو معيار الرقابة النوعية الخارجية المناظرة.</p> <p>٥. هناك كشوف تحليلية ترفق مع القوائم المالية الأساسية تؤدي إغراض رقابية وبالإمكان الاستعانة بها عند وضع الخطط المستقبلية للدولة، منها كشوف الالتزامات أو التعهدات المستقبلية على الدولة مبوبة حسب تاريخ استحقاق هذه التعهدات بالإضافة إلى كشوف بالموجودات والمطلوبات المحتملة.</p>	<p>أهم الاستنتاجات</p>
<p>١. يدعو الباحث إلى نشر التقرير المالي للحكومة العراقية في الصحف وعلى مواقع الانترنت ليتمكن عامة أفراد المجتمع من الاطلاع على فقراته وهذا الإجراء يعزز من رقابة الرأي التي تمارس من جميع المواطنين على أداء الوحدات الحكومية .</p> <p>٢. إن الدور الذي يؤديه المدقق الداخلي للوحدات الحكومية باعتباره موظف من داخل الوحدة يكون بمثابة المطلع على جميع تفاصيل أعمال المنظمة وهذا يمكنه من معرفة نقاط الضعف فيها وهذه ميزة يتمتع بها المدقق الداخلي دون غيره وبغية تمكينه من أداء دوره بالمستوى المطلوب فإن ذلك يتوجب إصدار معايير تنظيم عمل المدقق الداخلي وموقعه في المنظمة ومنهجية عمله وتحدد استقلاليتها والجهة التي يرتبط بها إدارياً لأن ذلك يؤدي إلى تفعيل دوره وينعكس إيجابياً على الرقابة الحكومية .</p> <p>٣. يوصي الباحث إن لا يقتصر التقرير المالي السنوي للحكومة العراقية وكذلك التقارير السنوية للوزارات على القوائم المالية الأساسية وإن يتم إعداد إيضاحات تفصيلية عنها ومعلومات إضافية يمكن الاستفادة منها في تحقيق الأهداف الرقابية وتساعد الدولة في التخطيط المستقبلي وكما هو معمول به في الدول عينة الدراسة (الولايات المتحدة الأمريكية، نيوزلندا).</p> <p>٤. يدعو الباحث إلى التركيز في المرحلة القادمة على الأبحاث والدراسات التي تتناول النظام المحاسبي الحكومي من حيث إطاره الفكري والمبادئ والأسس المحاسبية للنظام لإدخال المفاهيم والنظريات الحديثة مما ينعكس ذلك على زيادة فعالية النظام في إحكام السيطرة على الأموال العامة للدولة .</p>	<p>أهم التوصيات</p>

<p>رقابة الأداء في النشاط الحكومي الخدمي، بحث تطبيقي في بلديات بغداد مقدم لنيل شهادة المحاسب القانوني (٢٠١٢)</p>	<p>اسم البحث والسنة</p>
<p>دراسة ألدبيثي: فارس إبراهيم يوسف</p>	<p>اسم الباحث</p>
<p>العراق</p>	<p>بلد البحث</p>
<p>مجتمع البحث (دائرة بلديات بغداد) عينة البحث (جميع المؤسسات البلدية التابعة لدائرة بلديات بغداد)</p>	<p>مجتمع وعينة البحث</p>



تقييم الأداء المالي لدوائر بلديات بابل وكربلاء / بحث تطبيقي مقارنة

أهم الاستنتاجات	<p>في ضوء الأهداف أعلاه توصل الباحث إلى عدد من الاستنتاجات يمكن عرضها بالشكل الآتي:</p> <ol style="list-style-type: none">1. عدم وجود معايير محددة وخاصة برقابة الأداء في العراق، فضلا عن عدم تطبيق معايير المنظمة الدولية لأجهزة الرقابة العليا INTOSAI في هذا المجال.2. تشكل عملية تحديد المؤشرات الخاصة بقياس مستوى الأداء ركناً أساسياً ومهما في عملية رقابة الأداء لغرض مراقبة الأداء وتحسينه والتحرري عن أسباب الانحرافات إن وجدت ولاتخاذ القرارات الصحيحة السليمة.3. تدني واردات البلديات المستحقة والاعتماد على منح وزارة المالية لتغطية النفقات في ممارسة النشاط إذ بلغت هذه نسب عالية من إجمالي المصروفات تراوحت بما يعادل (٦٩%، ٤٥%، ٩١%) على التوالي مما يوشح اعتماد البلديات على هذه المبالغ اعتماداً كبيراً.4. ضعف تخمينات الإيرادات إذ لوحظ تدني نسب تحصيل
أهم التوصيات	<ol style="list-style-type: none">1. ضرورة اختيار المؤشرات من خلال دراسة خصائص النشاط وإن تكون ملائمة للصفات الواجب توفرها في المؤشرات لكي تكون مؤهلة وقادرة على قياس مستوى الأداء.2-3. وضع خطة لتحصيل الإيرادات واتخاذ الإجراءات الكفيلة بتحصيل الإيرادات والديون بذمة الغير ومحاولة الاعتماد عليها في تغطية المصروفات وتقليل الاعتماد على منح وزارة المالية.1- العمل على زيادة إيرادات النشاط الجاري للبلديات التي تعاني تدني الإيرادات المستحقة من ممارسة نشاطها الجاري2- وضع خطة لقياس أداء البلديات بتحديد المعايير والمؤشرات الملائمة لقياس أنشطة البلديات وتحديد الانحرافات المفضلة وغير المفضلة.
اسم البحث والسنة	(تقويم أداء الإدارات المالية في السلطة الفلسطينية) (بحث مقدم إلى المؤتمر العلمي الأول للاستثمار والتمويل في فلسطين) ٢٠٠٥
اسم الباحث	إكرم إبراهيم حماد
بلد الدراسة	فلسطين
مجتمع وعينة الدراسة	مجتمع الدراسة هو المسنولين الماليين والمحاسبين في وزارات السلطة الفلسطينية أما العينة فهم (٧٧) موظف مالي ومحاسبي عامل في مؤسسات قطاع غزة
أهم الاستنتاجات	<ol style="list-style-type: none">1- أن العاملين بالإدارات المالية تتوفر لديهم المؤهلات العلمية والخبرة المناسبة ولكنهم بحاجة لمزيد من الدورات التدريبية المتخصصة لتطوير قدراتهم.2- الحاجة إلى تطوير معدات ووسائل وأساليب العمل في الإدارات المالية لتواكب التطور في نظم المعلومات المحسوبة في البلدان الأخرى.3- غياب كثير من القوانين والتشريعات والتعليمات المالية الواضحة والمكتوبة التي يمكن أن تسترشد بها الإدارات المالية في عملها.4- أن الهياكل التنظيمية الموجودة بالوزارات غير واضحة وغير معتمدة ، ولا يطلع عليها الموظفون.5- الافتقار إلى الشفافية والوضوح في التعيينات والترقيات، وعدم توفر العدالة وتكافؤ الفرص في التوظيف. <p>ضعف تطبيق مبدأ محاسبة المسؤولية من خلال عدم تطبيق مبدأ الثواب والعقاب على كل العاملين بلا استثناء .</p>
أهم التوصيات	<ol style="list-style-type: none">1- ضرورة توضيح أهداف المؤسسة وهيكلها التنظيمي لجميع العاملين بها ، وربط هذه الأهداف بالأهداف العامة للسلطة ، ليكونوا على دراية بأحوال مؤسساتهم ويتعمق انتماءهم لها.2- وضع قوانين وتشريعات واضحة تحول دون تمكين أصحاب القرار من التلاعب بهيكلية المؤسسات الحكومية وفقاً لأهوائهم.3- الاهتمام برقابة الأداء بعناصرها الثلاثة الاقتصاد والكفاية والفعالية من خلال مقارنة الأداء المنفذ فعلياً مع ما هو مخطط له.



تقييم الأداء المالي لدوائر بلديات بابك وكربلاء / بحث تطبيقي مقارنة

اسم البحث والسنة	تخطيط استغلال الموارد المالية لدى المجالس البلدية في الضفة الغربية (٢٠٠٨)
اسم الباحث	الخاروف - امل عدلي جلال
بلد البحث	فلسطين
مجتمع وعينة البحث	مجتمع البحث (المدرء الماليين والموظفين المسؤولين عن إعداد الموازنات) عينة البحث (٣٥) موظف مسنول عن التخطيط المالي في المجالس البلدية في الضفة الغربية)
أهم الاستنتاجات	<p>١- إن مسألة التخصص المالي للهيئات المحلية يقصد بها إيجاد موارد كافية على مستوى المحلي حتى تتمكن الهيئات المحلية من تمويل نفسها ونشاطها، حتى تصل للاستقلالية المالي وابتعادها عن السلطة المركزية في تمويلها، ولكن يعتمد القطاع الحكم المحلي في فلسطين اعتمادًا كبيراً على السلطة المركزية من الناحية المالية حيث يشكل مجموع الإنفاق على الحكم المحلي ما قيمته % 50 من النفقات العامة في الضفة الغربية وقطاع غزة، هذا فضلاً عن أن جزءاً كبيراً من بقية النفقات يتم تغطيتها من مساهمات الدول المانحة، ويعتبر الاعتماد على العائدات غير الضريبية لتمويل الإنفاق المحلي في فلسطين عالياً مقارنة مع الدول الأخرى سواء المتقدمة أو النامية.</p> <p>٢- أن تحقيق الاستقلالية المالية للهيئات المحلية مقيدة من قبل قانون الهيئات المحلية في كثير من المجالات الخدمية منها والمالية، فالإيرادات الداخلية الخاصة للهيئات المحلية قد جرى تحديدها بدقة وتم تحديد أيضاً الضرائب التي ممكن من الهيئات المحلية أن تفرضها على المواطن، أما الموارد الخارجية من ضرائب السلطة المركزية تغاضي عن تنفيذ وكيفية احتسابها ومرتبطة باعتباريات (عدد السكان، نسبة المساهمة في جلب الإيراد، وأهمية مركزها، ومسؤولياتها) ذات طابع محلي وجعلها سنوية مرتبطة بقانون الموازنة العامة للسلطة الفلسطينية وبالتالي على المشرع أن يسعى في تغيير زيادة في أنواع الضرائب، والرسوم المخصصة مباشرة للهيئات المحلية من فرض ضرائب خاصة وتحديد شروط الضريبة، وبالتالي إيجاد علاقة أكثر توازناً مع السلطة المركزية.</p> <p>٣- أما فيما يتعلق بالتصرف بأموال الهيئة فيجب موافقة الوزير على تسجيل أموال الهيئة الغير منقولة، كما قيد القانون من صلاحيات الهيئات في مجال الرهن والتأجير والقروض أيضاً بموافقة الوزير.</p>
أهم التوصيات	<p>التوصيات :-</p> <p>١- ضرورة أن يرتبط التخطيط المالي في البلدية بحساب التقديرات المالية اللازمة للوصول إلى الأهداف، أي ضرورة أن يرتبط التخطيط المالي باختيار الوسائل الأنجع والأكفأ للوصول إلى تحقيق الأهداف بأقل التكاليف.</p> <p>٢- لابد أن يسعى التخطيط في البلدية إلى تحقيق الربط بين عملية التنمية الاقتصادية والتنمية الاجتماعية، وأن يكون هناك ارتباط مباشر مع المواطنين أو المؤسسات المجتمعية، لمعرفة الاحتياجات المواطن واعتراضاته.</p> <p>٣- ضرورة وجود إستراتيجية واضحة الملامح لأعمال التخطيط المالي يتم رسمها قبل بداية السنة المالية من قبل متخصصين أو من قبل قسم التخطيط.</p>



تقييم الأداء المالي لدوائر بلديات بابك وكربلاء / بحث تطبيقي مقارنة

اسم البحث والسنة	(إشكالية عجز ميزانية البلديات دراسة تطبيقية لبلديات (جبلاني بن عمار، سيدي علي ملال، قرطوفة بولاية تيارات) ٢٠١٠
اسم الباحث	(دراسة أحمد بلجيلالي
بلد الدراسة	الجزائر
مجتمع وعينة الدراسة	مجتمع البحث (بلديات الجزائر) عينة البحث (بلديات جبلاني بن عمار، سيدي علي ملال، قرطوفة بولاية تيارات)
أهم الاستنتاجات	<p>ومن استنتاجات الدراسة إن أسباب العجز المالي تتمحور حول أسباب داخلية ذاتية وأخرى خارجية لا قبل للبلديات بها، فالأولى وعلى رأس القائمة نجد النمو السريع لنفقات البلدية كسبب مباشر يقف وراء وقوع الميزانية البلدية في العجز، وهذا السبب بدوره نتج من مسببات فرعية أخرى، نذكر منها على وجه الخصوص التعديلات القانونية التي أضافت على كاهل البلدية مهام ومسؤوليات لم تكن موجودة من قبل، خصوصا فترة العشرية</p> <p>السوداء أين أصبحت البلدية تتدخل في كل شيء، وهذا من دون أن نغفل عدم التزام المسؤولين المحليين عند قيامهم بعملية الإنفاق بالتقيد بالاعتماد المالية المفتوحة انطلاقا من فكرة أن الدولة سوف تتدخل عاجلا أو آجلا بتحمل ديون البلديات، كان هذا من جهة ومن جهة مقابلة لارتفاع النفقات البلدية نجد انخفاض في الإيرادات البلدية الذي يعود بالدرجة الأولى إلى عدم تحسين أسعار كراء الممتلكات البلدية حسب ما هو مطبق في السوق، وأحيانا أخرى إهمال هذه الأملاك كليا.</p> <p>والثانية أسباب خارجية وهي التي توصف بأنها موضوعية فتدور حول عشوائية التقسيم الإداري لسنة 1984 الذي أفرز وجود بلديات نائية وفقيرة ولا تمتلك أدنى مقومات التنمية، بالإضافة إلى اختلال النظام الجبائي الحالي إذ يعاب عليه أنه موضوع على مقياس المالية العامة للدولة، وبالمقابل فهو جد مجحف في حق البلديات وماليتها المحلية لتوزيعه التمييزي للضرائب المنتجة ونظيرتها التي تتصف بضعف حصيلتها، فهو يخصص الأولى لخزينة الدولة في حين تنازل عن الثانية لصالح البلدية.</p>
أهم التوصيات	<ul style="list-style-type: none">● يجب أن تكون أولى أولويات المسؤولين على البلديات أن يعملوا جاهدين على تحقيق نوع من الرشد في إنفاق الأموال البلدية هذا من جهة، ومن جهة أخرى لا يقل أهمية عن ما سبق تتمين الإيرادات البلدية؛● ضرورة إصلاح النظام الجبائي الحالي،● الاهتمام بالموارد البشرية وتفعيل أداءها، وإشراك المجتمع المدني وتحسين الشفافية، العمل على إيجاد نظام يسمح بخلق جو من التعاون ما بين البلديات



تقييم الأداء العالمي لدوائر بلديات بابل وكربلاء / بحث تطبيقي مقارنة

اسم البحث والسنة	ASSESSMENT OF MUNICIPALITIES' PERFORMANCES IN SLOVENIA 2012
اسم الباحث	دراسة جوراك، لينكا بوندلسكي
بلد الدراسة	سلوفينيا
مجتمع وعينة الدراسة	مجتمع الدراسة (بلديات سلوفينيا) عينة البحث (جميع المؤسسات البلدية السلوفينية مقسمة إلى اربع فئات)
أهم الاستنتاجات	<p>أشار الباحث على انه يمكن وضع ثلاث نتائج للدراسة هي :-</p> <p>الاستنتاج الأول وهو استنتاج منهجي يتعلق بالنموذج حيث يرى الباحث إن النموذج الحالي لديه بعض نقاط الضعف، مثلا يميل كثيرا على المعلومات المتعلقة بالميزانية وعدم وجود بعض المعلومات الأخرى هذا أمر يصعب التغلب عليها وذلك يتطلب معلومات منهجية على هيكل الموظفين الخ ومع ذلك، فإننا نعتقد أن النموذج الحالي هو قادر على أن يظهر نتائج مؤثرة من المعلومات في الوقت المناسب. فقط اختبار النموذج على الوقت سوف يظهر إمكانات حقيقية لمراقبة أداء البلدية.</p> <p>الاستنتاج الثاني يتعلق إلى مجموعات من البلديات وضعت في dendrogram.</p> <p>على الرغم من إن المعروض في هذا الجزء على أنه اختبار للمؤشرات، يبدو أنه حاسم في المعلومات التي تعتبر ذات الآثار الجانبية التي تظهر، أن سلوفينيا على الرغم من صغر حجمها، تقوم بتنظيم مراكز مترابطة مع أطرافها. وبعبارة أخرى، حتى الآن يبدو أن البلديات التي هي قريبة جدا من المركز تكون أقوى من التي لا تملك إلا إمكانات محدودة لتتطور إلى مراكز إلا في حالة دعمها من المراكز القائمة والتي سوف تنخفض في نفس الوقت .</p> <p>يشير الاستنتاج الثالث لنظام التصنيف العالمي</p> <p>فمن الواضح أن الوسط المحيط ليس له أي تأثير على الترتيب، مما يعني أن الموقف العام لبلدية معينة على القائمة ليس له أي تأثير على أداؤها النسبي. فمن بالغ أهمية أن أحد يدرك أن الترتيب يخبرنا شيئا عن الأداء المطلق لبلدية معينة. فإنه يروي لنا كيف إن البلديات التي هي قادرة على التطوير تكون أكثر تنظيما.</p>
أهم التوصيات	ولقد أوصى الباحث بأنه رغم إثبات النموذج للكفاءة في تقييم البلديات في سلوفينيا إلى انه متأكد من إن النموذج سوف يتعرض للانتقاد لغرض إفساله من قبل البلديات الصغيرة وكذلك من قبل أعضاء المجالس البلدية إلى انه يوصي باختبار النموذج ومع الوقت سيثبت انه النموذج الملائم والوحيد لبلديات السلوفيني بمختلف مستوياتها وأحجامها .

اسم البحث والسنة	APPLYING DATA ENVELOPMENT ANALYSIS ON ACCOUNTING DATA TO ASSESS AND OPTIMIZE THE EFFICIENCY OF GREEK LOCAL GOVERNMENTS (2013)
اسم الباحث	مايكل دويمبوس وساندرا كوهين
بلد الدراسة	اليونان
مجتمع وعينة الدراسة	مجتمع البحث (البلديات اليونانية) عينة البحث (جميع المؤسسات البلدية في اليونان)



<p>لقد أظهر هذا التحليل أن البلديات الكبيرة، والأقل كثافة سكانية، والأكثر استقلالاً عن الدعم الحكومي والتي تستخدم أو تفعل أصول للبنية التحتية أقل تقادماً ، و أقل بيروقراطية ولديها قيادة سياسية قوية تتظهر درجات كفاءة أكبر.</p> <p>لقد أظهر تحليل الفعالية أن إعانات الدولة تلعب دوراً سلبي على كفاءة البلديات . يعد خفض المنح المتدفقة إلى الحكومات المحلية أمراً واضحاً لجميع الدول الأوروبية التي تواجه صعوبات اقتصادية.</p> <p>لقد أظهرت النتائج أن كفاءة البلديات اليونانية لم تتغير كثيراً على مدى فترة التحليل. على الرغم من التحسينات في العمليات الداخلية للبلديات (أي الكفاءة الفنية الخاصة) ، و التغييرات في البنية الخارجية (أي التغييرات في التكنولوجيا والكفاءة) نتيجة تحسينها الشامل . ومع ذلك ،</p> <p>لقد انخفض عدد البلديات اليونانية اعتباراً من بداية ٢٠١١ إلى ٣٢٥ بعد تنفيذ خطة إصلاح الحكم المحلي واسعة النطاق ، على أساس السكان و المعايير الجغرافية . لقد أدى دمج البلديات إلى مخطط لعدد أصغر من البلديات الأكبر حجماً. و لقد كانت البلديات التي تم دمجها هي الأصغر حجماً. وتظهر نتائجنا أن توفير أموال إضافية للبلديات الصغيرة للغاية يمكن أن يؤدي إلى زيادة في قيمة الخدمات التي تقدمها لمواطنيها ، في حين كان ينبغي فرض تخفيضات كبيرة على ميزانية البلديات متوسطة الحجم. لذلك، فمن منظور مالي محض ، يبدو أن الهيكل الإداري الذي فرض يبدو معقولاً ، نظراً لأن تشكيل بلديات أكبر يوفر القدرة على تنفيذ سياسات ميزانية أكثر صرامة. ومع ذلك ، سيكون من المثير للاهتمام رصد كيف ستعمل الحكومات المحلية الجديدة في ضوء كفاءتها التشغيلية والاقتصادية.</p> <p>يعد هذا الاستنتاج هاماً بالنسبة لحجم تخفيضات الميزانية التي تم التخطيط لها كجزء من برنامج الإستراتيجية المالية متوسطة الأجل التي تم الاتفاق عليها مع الترويكا . إن الأدوات التحليلية التي أدخلت في هذه الدراسة يمكن أن تسهل عملية صنع السياسات كما تقدم النتائج التي تم الحصول عليها أدلة حول كيفية تأثير الانخفاض في توفير الأموال في شكل إعانات للحكومة المحلية على مستوى و نوعية و كمية الخدمات المقدمة للمواطنين ، و لقد تم التعرف على الأولى من خلال التكلفة الرئيسية السابقة المقابلة لها .</p> <p>أخيراً ، فقد ركز تحليلنا لإعادة تخصيص الموارد على كفاءة الحكومات المحلية في ضوء هدف الحكومة المركزية لفرض قيود أكثر إحكاماً على الميزانية ، في حين تجاهل أهداف أخرى مهمة مثل دعم التنمية المتوازنة في جميع المناطق والحكومات المحلية.</p> <p>إن التوسع في هذه الدراسة إلى سياق دولي يمكن يؤدي أيضاً إلى رؤى مفيدة حول وجود اختلافات بين الدول ، فضلاً عن دراسة كيفية ارتباط كفاءة الحكومات المحلية بجودة حياة المواطنين</p>	<p>أهم الاستنتاجات</p>
<p>ينبغي وفقاً للاستنتاجات إجراء بحوث إضافية والنظر في تحليل العوامل الأخرى التي قد تكون ذات صلة بإداء و كفاءة البلديات (على سبيل المثال ، عبء الديون و مسائل السيولة ، والدخل المحلي ، والاستثمارات ، وغيرها) ، وكذلك العوامل السياسية و أهداف التنمية الإقليمية.</p> <p>كما يجب إعادة تخصيص الأمثل للتحسينات عن طريق تطبيق سياسات أكثر حذراً في ما يتعلق بتمويل البلديات من الحكومة المركزية (من خلال الإعانات) و تنفيذ ممارسات إدارة التكلفة المناسبة.</p>	<p>أهم التوصيات</p>

المبحث الثاني / المدخل النظري للبحث

أولاً- البلديات كمؤسسات حكومية خدمية.

أن تعريف البلدية دائماً ما يشق من تعريفات قوانين ومنظمات الدول التي تنظمه بقانونها وبحسب هدفها من العمل البلدي. فتعرف البلدية على أنها إدارة محلية، تقوم ضمن نطاقها، بممارسة الصلاحيات التي يخولها إياها القانون (جمعية العمل البلدي اللبناني، ٢٠١٠ : ١٠) وبهذا التعريف تعتبر البلدية الوحدة الرسمية الممثلة للإدارة المحلية، كما تعتبر البلدية مكاناً لممارسة الديمقراطية المحلية باعتبارها الخلية الأولى للامركزية الإدارية والبلدية هي الركيزة الأساسية المشكلة للتنظيم الإداري للجماعات والنواة الرئيسة للتنمية المحلية.

(لطيفة، ٢٠١٣ : ٦) وهذا التعريف يعطي البلدية أكثر شمولية ويوضح الأهمية الكبيرة لها باعتبارها النواة الرئيسة لتنمية المجتمع . وبحسب قانون إدارة البلديات العراقي فهي مؤسسة محلية لها شخصية معنوية تقوم بالإعمال والخدمات العامة المنصوص عليها في قانون إدارة البلديات أو أي قانون آخر، والغاية منها هي القيام بالواجبات والخدمات العامة على أحسن وجه في منطقة محددة (قانون البلديات العراقي رقم ١٦٥ لسنة ١٩٦٤).

يلاحظ أن التعريفات السابقة ركزت على بعدين للبلدية هما البعد القانوني والبعد المكاني الجغرافي المميز للبلدية علماً إن لها من الأهمية التي تجعلها مقياس عالمي لمدى التطور الحضري والمدني وما يتبعه من رفاهية لأي مجتمع ويمكن تعريفها بأنها الوحدة الإدارية الأساسية للنظام البلدي العام والهادفة إلى إدارة وتنفيذ مصالح المجتمع المحلي الذي تمثله في ضوء ما يخولها القانون من صلاحيات . ولقد أصبح تقييم أداء الحكومة المحلية قضية رئيسية في جميع أنحاء العالم نظراً لتزايد مسؤولية البلديات في ضوء توفير الخدمات الضرورية لدفاعي الضرائب ، وقد جعلت اللامركزية المتزايدة في صنع القرار من الحكومات المركزية إلى الحكومات المحلية من الضروري قياس وتقييم أدائها المالي. وفي هذا السياق ، يمكن تعريف الأداء المالي السليم بأنه قدرة البلديات على الوفاء بالتزاماتها المالية ورضاء مواطنيها عن التزاماتها الخدمية في الوقت الحالي والمستقبل القريب . إن البلديات ذات الأداء المالي الفقير لا تستطيع تقديم خدمات بلدية جيدة لسكانها الأمر الذي يؤدي إلى عدد كبير من المشاكل للمجتمع المحلي ، وبالتالي فإن الأطراف المعنية داخل الحكومة المحلية سترغب في معرفة المؤشرات التي تشير إلى احتمالية حدوث أزمة مالية للبلدية والتي بالطبع سيكون لها تأثيرات ملحوظة على الشئون الاقتصادية والاجتماعية والسياسية للدولة، و يعد هذا الأمر ذو أهمية قصوى في الوقت الذي لا يمكن فيه للبلديات (مع استثناءات نادرة) أن تعلن عن إفلاسها ، فقد يؤثر الوضع المالي للحكومات المحلية في ذلك على نحو ملحوظ، وتستخدم نماذج التنبؤ بالآزمات على نطاق واسع لأغراض الفحص والمراقبة مثل المشاريع المستمرة و التخلف عن سداد القروض وتقييم الأداء المؤسسي . ومن جهة أخرى لم يتم تكريس الجهد الكافي لتطوير تلك النماذج بالنسبة القطاع غير الربحي على الرغم من أن تلك النماذج يمكن أن توفر رؤى هامة عن أداء الحكومات المحلية ولكن مع بعض الاستثناءات. (Cohen s et al, 2012: 270)

ثانياً :- خصوصية البلديات العراقية.

مما تقدم ومن خلال الاطلاع على الأنظمة البلدية العالمية يتضح إن النظام البلدي العراقي يختلف عن أغلب الأنظمة العالمية وحتى العربية سواء من حيث الهيكلية أو من حيث المصادر المالية وتطبيق أدوات التحليل والتقييم المالي على الدوائر البلدية فمن ناحية الهيكلية فإن البلدية في أغلب الدول ينطوي تحت إدارتها جميع الدوائر والمؤسسات التي تقع ضمن حدودها الإدارية والجغرافية وهي تقوم بالأعمال التنفيذية والتشريعية على هذه الدوائر بأشراف الحكومة المركزية وضمن الإطار الكلي لضوابط الدولة وبذلك يكون عملها أوسع من عمل البلديات العراقية حيث يضاف إلى المهام التي تقوم بها البلديات العراقية في أعلاه مهام أخرى متمثلة بخدمات التعليم والصحة والمهام المالية المتعلقة بالمصارف وشركات التأمين ودوائر جباية الضرائب وكل الدوائر الأخرى داخل الحدود البلدية فالبلديات الجزائرية مثلاً تتمتع بصلاحيات كثيرة ومتنوعة لها امتداد في كل القطاعات تقريباً مثل الرياضة والثقافة والشؤون الاجتماعية... الخ وبالتالي تكون أقرب إلى المواطن ومن هنا تنبع أهمية البلدية أما من الناحية المالية وبالاعتماد على الجانب الهيكلي الأوسع في بقية الأنظمة البلدية فإن مصادر التمويل تكون أكثر لأن أغلب بلديات العالم تعتمد على التمويل من الضرائب والرسوم بالإضافة إلى الإيرادات الخاصة من أملاك البلدية حيث تعتمد بلديات الجزائر على الإيرادات الجباية التي تشكل ٨٥% من مخولاتها مثل الضرائب والرسوم المتعلقة بإعمال الدوائر التابعة لها إضافة إلى

التي لا تحبذ البلديات العالمية لأنها تمثل قيود على أعمال البلدية خاصة القيود القانونية المتعلقة بالميزانية والتي تحد من حرية البلدية على التصرف في مجالها فيما يتعلق بالرواتب والمنح التي تخضع لقوانين الموظف العمومي المحددة من قبل الحكومة المركزية وتعتقد أن الإعانة من الحكومة المركزية سيجعله أكثر تدخلا في الشؤون الداخلية للبلدية (عبد القادر، ٢٠٠٧ : ٩٧-١٠٢) وهي بذلك قادرة على تطبيق أدوات وأساليب الإدارة المالية في التحليل والقياس والتقييم بينما البلديات العراقية ووفقا لمصادر التمويل الخاصة التي تقتصر على إيرادات الأملاك والرسوم إضافة إلى المنح والإعانات الحكومية رغم الإشارة في القانون إلى صلاحية البلدية باستيفاء الضرائب (قانون البلديات العراقية رقم ١٦٥ لسنة ١٩٦٤) إلا أنها غير مفعلة ولا يتم العمل بها وبهذا ترضخ إلى الإدارة المالية العامة من حيث التحليل والقياس والتقييم وهذا ما يزيد صعوبة القيام بها بصورة دقيقة وعدم التصدي لدراساتها والبحث فيها، كما أن البلديات العالمية تعتمد إلى حد كبير على المشاركة من قبل المواطنين في صياغة التشريعات ووضع الموازنات المالية التخطيطية ووضع أولويات المشاريع بأساليب عدة منها وضع لجان مشتركة بين أعضاء المجالس ومواطنين من مناطق البلديات أو الاتصال المباشر من قبل المواطنين بل أن في بعض المجالس البلدية يحق لعدد محدد من الناس الحضور في اجتماعات المجالس البلدية دون إن يكون لهم حق التصويت (قانون البلديات الأردني، ٢٠٠٧، المادة ٣٩)، وهذا يفيد في تحقيق رضا المواطن وكذلك يفيد في جانب الإفصاح والوضوح في الأعمال البلدية، هذا بالإضافة إلى إن عمليات التخطيط والتنفيذ للمشاريع وألينا التنمية أما تكون عن طريق المحافظة (دراسة وإحالة وصرف وتنفيذ) أو عن طريق وزارة البلديات وغالبا متكون هذه المشاريع قد وضعت على وفق رؤيا الوزارة أو المحافظة دون أي علم أو مشاركة من قبل المواطن . بينما تعمل اغلب البلديات العالمية وفق مبدأ التشراك مع المواطن في تخطيط وتنفيذ الأعمال البلدية وهناك تجارب كثيرة على ذلك مثال ذلك قيام بلدية محافظة الشمالية في البحرين بما أسمته مشروع الشراكة المجتمعية الذي يضم مجموعة من البرامج منها برنامج ارتفاع والذي يتكون من عدة برامج فرعية منها برنامج أصدقاء الحدائق وهدفه التشراك مع المجتمع لحماية وإدامة وتطوير الحدائق وبرنامج المدارس الصديقة للبيئة وهدفه التوعية البيئية للطلبة الناشئين وبرنامج التخلص من الفضلات المنزلية بطريقة حضارية (السلم، ٢٠١٤ : ٢) كما إن من الضوابط الواجب تطبيقها من قبل البلديات والتي تعتبر من أولويات أعمال البلديات العالمية في التزامها إمام مجتمعها هي الإفصاح والوضوح وتطبيق المسائلة والشفافية في التعامل حيث ينبغي تزويد الجمهور بمعلومات شاملة عن أنشطة المالية العامة بشكل يتيسر معه تحليل السياسات وتعزيز المسائلة ويجب التعهد بنشر المعلومات العامة في الوقت المناسب إضافة إلى توفير إجراءات واضحة لتنفيذ فقرات الموازنة ومتابعتها والإبلاغ بنتائجها (صندوق النقد الدولي، ٢٠٠٧ : ٥-٦) .

ونتيجة هذه الخصوصية تكون دراسة وتقييم الأداء المالي للبلديات العراقية من الدراسات الصعبة لأنها تحتاج إلى نموذج قياس عالمي لقياس الأداء المالي ولأن النماذج العالمية وضعت وفق هيكلية ومالية البلديات العالمية المختلفة فمن الصعوبة تطويعها إلى الواقع المحلي وتتطلب دراستنا أن يكون هناك إمام بأغلب النماذج العالمية وكذلك إمام دقيق بالواقع العملي للبلديات العراقية لإمكانية استخدام معايير عالمية موثوق فيها في عملية تقييم الأداء المالي للبلديات .

ومن كل ما ورد أعلاه ووفقا لمعطيات تطور العمل البلدي والتغيرات أو التحول في النهج الإداري للعراق بعد ٢٠٠٣ نجد إن هناك حاجة ملحة إلى تغييرات جوهرية في الهيكلية إضافة إصدار القوانين المنظمة لإدارة التمويل والتحديد الواضح لتبعية تمويل المشاريع البلدية والإعمال البلدية الجارية بالتوافق مع التجارب العالمية وتماشيا مع واقع وخصوصية العراق وتفعيل دور البلديات باعتبارها التعبير الرئيس لمفهوم تقسيمات الدولة والتي بمجموعها تتشكل الدولة، ولعل من القضايا المهمة هو تفعيل استثمارات البلديات لضمان تدفقات نقدية إيرادية تستطيع من خلالها الاتجاه تدريجيا نحو الاستقلالية المالية والمشاركة في دعم الشعب من خلال توفير الخدمات النوعية للمواطن، والتركيز على تحديد الاحتياجات المالية المستقبلية من قبل أناس أكفاء بعيدا عن الإسراف المالي أو عدم الواقعية وضرورة وجود وسائل رقابية فاعلة أهمها وضع نظام تقييم للأداء المالي بهدف التقويم .

ثالثا: تقييم أداء الحكومات المحلية (البلديات)

تشير الأدبيات إلى أن هناك العديد من الخيارات المختلفة التي تجعل من تقييم الأداء له تأثير إيجابي على الأنشطة البلدية كما أن الأنظمة البلدية العالمية في أغلب دول العالم تمثل كافة المؤسسات الحكومية في كل محلية، بمعنى آخر يمكن القول أن البلدية أو الدوائر البلدية هي نفسها الدوائر الحكومية لتلك المحلية ويمكن أيضا أن نطلق على البلدية الحكومة حيث يشار إليها بالحكومات المحلية البلدية، وتقييم أداء البلديات يستمد أهميته من خصوصية وأهمية هذه المؤسسات للمجتمع بصورة عامة، لأنه وبما أن الإنسان أهم عنصر في هذا الكون فإن المؤسسات التي تسعى لتوفير حياة كريمة له عن طريق تمثيله قانونا في الأعمال تعتبر من أهم القطاعات والنشاطات وهذا ما يستوجب ضرورة تقييم أعمالها.

ومن وجهة نظر المنظمة فإن إدارة الأداء الناجحة هي المفتاح لتحقيق أهداف المنظمة. ويقال أن تقييم الأداء هو عنصرا رئيسيا في إدارة الأداء، وبالتالي يكون مهما للمنظمة لأن الغرض من تقييم الأداء هو تحقيق أهداف المنظمة. إضافة إلى وجهة النظر هذه فهو عمل ضروري لتلبية الاحتياجات التنظيمية ولجميع أصحاب المصلحة بما في ذلك الإدارة والموظفين كما أن أحد الأغراض الكامنة وراء تقييم الأداء هو انتزاع التزام المنظمات تجاه أصحاب المصالح (Mooney,2009: 22).

ومن المهم على البلديات أن لا تغفل الأهداف الأساسية عند تقييم الأداء حيث تبين هذه الأهداف في ثلاث فئات رئيسية الأولى هي هدف المساءلة، وهذا يعني المساءلة العامة فيما بين الحكومة والمواطنين، والمساءلة الداخلية وبين رؤساء الأقسام ورؤسائهم، والثانية تحسين الأداء، وهو يشمل تحسين السياسات والبرامج والخطط والعمليات المستخدمة في تقديم الخدمات من حيث نوعية وكمية وتكلفة الخدمات والفئة الثالثة المساعدة في ترشيد النفقات، وهذا يعني اتخاذ نهج الموازنة على أساس النتائج الذي يربط تخصيص الموارد إلى نتائج محددة وقابلة للقياس والتي تعكس الأولويات المتفق عليها، أن هذا التقسيم يمكن أن يسهل على البلديات تحديد الاتجاه المناسب لمراقبة الأنشطة التي تقوم بها عن طريق تقييم الأداء. (اللجنة الوطنية الاستشارية لإدارة الأداء، ٢٠١٠) (www).

هذا بالإضافة إلى أنه في مجتمع يتسم بالتحرك المستمر والضغط على القطاع العام أخذ في الازدياد لتقديم نتائج جيدة يكون ذات أهمية للمجتمع المحلي، وبالتالي تقييم الأداء أصبح أداة حيوية لتحديث الحكومة المحلية، هذا وأن نظام تقييم الأداء في البلديات يساعد في الكشف عن الخصائص التي تضمن التحسين المستمر في البلديات للمرافق والموارد الداخلية، وتمت الإشارة إلى تقييم الأداء من قبل العديد من الباحثين والممارسين في أن تقييم الأداء لا ينفصل عن التنمية الإدارية في منظمات اليوم، والرأي السائد في سعي المنظمات لتكون لديها إدارة فاعلة فمن الضروري عليها أولا أن تقييم أدائها. وأكثر من ذلك في مجتمع قائم على المعرفة ليس كافيًا تحليل الأداء فقط من خلال الجانب الداخلي للمنظمات وخاصة في البلديات وإنما أيضا تحليل البيئة الخارجية لها (Ruta and Loreta,2013:383).

إن تحليل آثار الأداء ومعلومات التقييم لعملية صنع قرارات الميزانية والاتصالات في الحكومات المحلية للولايات المتحدة والنتائج التي توصلوا إليها تشير إلى إن الاستخدام المكثف جدا من مقاييس الأداء في غالبية الإدارات داخل المدينة والمحافظات أيضا تؤكد أن تنفيذ تقييم الأداء على المستوى المحلي يدعم تحسين الاتصالات داخل وعبر فروع الحكومة، والتقدم في نتائج الأنشطة والخدمات الحكومية، ويضيف قيمة إلى الميزانية وقرارات الإدارة عن طريق توفير المعلومات ذات الصلة حول النتائج والتكاليف والأنشطة (Dubravka and Sunčana,2010: 9).

وهناك تأكيدات على أن تقييم الأداء هو الركيزة الأساسية التي يمكن تستند عليها البلديات. ويستند هذا الاقتراح على أن تقييم الأداء يمكن أن يكون مفيد في تحقيق الأولويات المحلية والوطنية (المفوضية الأوروبية، لجنة الإبلاغ ٢٠١٠، www). وتقييم الأداء يستخدم لتوليد المعلومات لتحسين البرامج؛ ويدعم التقييم أيضا (علم الأدلة) لصنع القرارات حول كيفية تحسين إدارة البرنامج، بالإضافة إلى ذلك يستخدم التقييم لتحسين البرنامج ويعزز روح البحث بين موظفي البرنامج ويساهم نجاح البرنامج في تحسين معنويات الموظفين والتزامهم تجاه المنظمة ويساعد تقييم الأداء أيضا في الحصول على معلومات حول نجاح الإنفاق العام وإعادة تنظيم تقديم الخدمات الاجتماعية لإثبات وقياس التغييرات التي تحدث نتيجة للاستثمار (Smith,2009: 10-12).

وأخيرا يؤكد، (Sylvester 2009: 69) أنه لا يمكن لأحد أن يختلف على أن تقييم الأداء هو ضرورة في الشؤون العامة ويجب أن تكون الحكومات مسانلة أمام مواطنيها عن جمع الضرائب واستخدام الأموال العامة وتحليل أداء استخدام هذه الأموال مقارنة مع أداء الخدمة العامة وهي السبيل الوحيد لتبرير هذا الاستخدام.

رابعاً- الرقابة على المال العام:-

ترتبط صفة المال العام مع المرفق والمؤسسة العامة والصالح العام عدما ووجودا، والمال العام بمعنى آخر هو مال الشعب ويدار من قبل إدارات مرافق ومؤسسات عامة، ويعرف المال العام بأنه يقتصر على الأموال المملوكة للدولة أو الأشخاص العامة، بالإضافة للأموال الأساسية والأموال المنتجة شريطة أن ينتفع منها، والمقصود بالمال العام هو الموارد المالية التي تحصل عليها الإدارات العامة على جميع المستويات وما يقابلها من نفقات عامة تقوم بها الإدارات أو بمعنى آخر يعني النشاطات التي تقوم بها الإدارات والمؤسسات العامة جميع من يتبعها من منشآت ومرافق ومصالح وغيرها من المملوكة من قبل المجتمع كليا أو جزئيا من أجل الحصول على الموارد المالية لغرض إعادة صرفها لصالح المجتمع نفسه (سالم، ٢٠١٢: ٥٠).

يلاحظ من خلال مفهوم المال العام أنه يتصل اتصالا مباشرا بالمواطن لا بل يعتبر للمواطن حق فيه وهو يخول مؤسسات الدولة أدارته نيابة عنه فالمال العام هو ملك الكل في المجتمع سواء كان مالا نقدا أو سلعا ومنتجات أو ممتلكات وتبرز هنا أيضا أهمية الرقابة المالية والتقييم المالي على المال العام لذلك فإن الرقابة المالية هي الوظيفة التي تقوم بها وحدات حكومية أو غير حكومية من أجل تتبع المال العام وحراسته وحفظه استنادا إلى مرجعية تشريعية. (مشمش، ٢٠١١: ٥٥). ومن هذا المفهوم يستنتج (الخطيب ٢٠١٠: ١٩٥) سمات الرقابة المالية على المال العام بانها تقوم بهذه الوظيفة وحدات حكومية أو غير حكومية، الهدف منها تتبع المال العام وحراسته وحفظه، لا بد من وجود تشريع يعتمد كمرجعية للرقابة على المال العام، تتبع المال العام ابتداء من العمليات التقديرية وحراسته وحفظه قبل وأثناء وبعد التنفيذ وتتضح أكثر أهمية المال العام في الاستناد إلى تشريع قانوني لضمان حسن استخدامه.

ومن خلال مفهوم المال العام يمكن القول أن الرقابة عليه وطرق تقييم عمليات التخطيط والتنفيذ له تتسم بكثير من الصعوبات نظرا لاتساع المجالات التي يغطيها وعمليات الإنفاق وتحصيل الأموال والمحافظة عليها تحتاج إلى متطلبات بشرية ومادية ذات مواصفات نوعية وكمية تجعل من الرقابة عليه تأخذ أشكالا كثيرة تصل حتى إلى شكل الرقابة الشعبية من قبل المجتمع وجهات غير حكومية. حيث تشير بعض الأدبيات إن الرقابة على المال العام تأخذ عدة أشكال منها ما منصوص عليه في التشريعات ومنها ما يتم اللجوء إليه عند الحاجة ومن أنواع الرقابة على المال العام ما هو سابق للصرف والقبض ومنها ما هو لاحق ومنها ما هو داخلي يمارسه موظفي الوحدة الحكومية ومنها خارجي غالبا تمارسه هيئات تابعة للسلطة التشريعية كما أن هناك الرقابة المستندة والرقابة الحقيقية والرقابة الموضوعية والرقابة الشكلية والرقابة الشاملة والرقابة الجزئية لأنشطة محده (الخطيب ٢٠١٠: ٢٠٠).

خامساً:- تقييم الأداء المالي الحكومي :

يختلف مفهوم تقييم الأداء المالي الحكومي كامتداد للاختلاف في وصف تقييم الأداء بصورة عامة فمن المؤكد أن هذا المصطلح يدور في فلك وصف تقييم الأداء العام باعتباره أحد أبعاده، ويزداد الاختلاف عند ربطه بالقطاع الحكومي وماله من خصوصية واختلاف في التوصيف أيضا فيعرف أنه قدرة البلديات (الحكومات المحلية) على الوفاء بالتزاماتها المالية ورضاء مواطنيها عن التزاماتها الخدمية في الوقت الحالي والمستقبل القريب. (Cohen and Michael, 2011:270).

وتقييم أداء البلديات المالي هو قياس شؤونها فيما يتعلق بجمع وتوزيع وتخصيص واستخدام ومراقبة ورصد الموارد وهذا يعني إنشاء نظام شامل للضوابط والتوازنات التي تعزز الرقابة والمسائلة الكافية لضمان أن الحكومة تنفذ مسؤوليتها المالية على نحو فعال (دليل الإدارة البلدية لجنوب أفريقيا ٢٠٠٦: ١٩). وتعتبر الرقابة المالية جزء من نظام الرقابة تهدف إلى تحديد المتحقق ومقارنته بالمخطط وحصر الفرق والانحراف المخالف لقواعد المشروعات والكفاية والفاعلية والتوفير في أداء الأموال العامة على أن يقوم بهذه المهمة جهاز يعمل بالذبابسة عن السلطة التنفيذية ومسئول عنها وغير خاضع للسلطة التشريعية (الربيعي ٢٠٠٦: ٥٠).

أن الرقابة المالية تعني إضفاء الثقة على التصرفات المالية للأجهزة الحكومية وتزويد صانعي ومتخذي القرارات الحكومية بالمعلومات الضرورية لبيان مدى الكفاءة الاقتصادية في استخدام الموارد العامة لتلك الأجهزة وفعاليتها في تحقيق الأهداف المخططة والمساعدة في المحافظة على الموارد الطبيعية لديمومتها واستمرارها للأجيال القادمة، ويضيف بأنها التأكد من تحقيق الأهداف المرسومة بفاعلية وكفاءة واقتصادية لضمان التوظيف الأمثل للموارد العامة للدولة عن طريق التغذية العكسية التي توفرها أجهزة الرقابة المالية لصانعو ومتخذي القرارات الحكومية من أجل تحديد نواحي الضعف والخلل الموجودة في تلك الأجهزة والبحث عن الحلول اللازمة لمعالجتها .

وتشير الرقابة المالية وفق ما ورد بتوصيات المؤتمر العربي الأول للأجهزة العليا بأنها منهج علمي شامل يتطلب التكامل بين المفاهيم القانونية والاقتصادية والمحاسبية والإدارية ويهدف إلى التأكد من المحافظة على الأموال العامة ورفع كفاءة استخدامها وتحقيق الفاعلية في النتائج المتحققة على أن يقوم بهذه المهمة جهاز مستقل يعمل بالنيابة عن السلطة التشريعية وغير خاضع للسلطة التنفيذية (السراي ٢٠٠٩ : ٣١) .

وعرف الباحث تقييم الأداء المالي بأنه مجموعة الجهود التي تبذلها الوحدات واللجان الحكومية المالية المختصة في سبيل تشخيص وقياس وتحسين الواقع العملي الخاص بإدارة المال العام وتحديد نقاط القوة والضعف بالاستفادة من الأحداث والسياسات المالية السابقة والتغذية الراجعة للعمل الحالي لبناء تحسينات مالية مستقبلية .

سادساً: أهمية تقييم الأداء المالي الحكومي:

أشارت منظمة الأنتوساي من خلال توضيح الرقابة على القطاع العام بأنها ما تقوم فيه الحكومات والمؤسسات الحكومية بممارسة مسنوليتها في استخدام الموارد المتأتية من الضرائب والمصادر الأخرى لتقديم الخدمات للمواطنين والمستفيدين، وهذه المؤسسات مسانلة عن أدارتها وأدائها وعن استخدام الموارد أمام من يوفرهم الموارد بما فيهم المواطنون الذين يعتمدون على الخدمات المقدمة باستخدام الموارد، وتساعد رقابة القطاع العام على إيجاد الظروف الملائمة وتعزيز التوقعات بأن تؤدي الهيئات الحكومية والموظفين الحكوميين وظائفهم بفاعلية وكفاءة وأخلاقيات مهنية وفقاً للقوانين والأنظمة المعمول بها. ويشير (حماد، ٢٠٠٥ : ٤) أن كفاءة وفعالية أداء المؤسسات الحكومية تواجه صعوبة كبيرة خصوصاً مع وجود هدف غير محدد بدقة، ومع إنتاج خدمات ومنتجات من الصعب قياس كفاءتها وفعاليتها من ناحية الكم والكيف، ولذلك فإن الاهتمام بتقويم أداء الإدارات المالية في المؤسسات الحكومية يأتي في إطار سعي الحكومات للإصلاح الإداري والمالي لكافة أجهزتها الحكومية في ظل وجود ضوابط أخلاقية ودستورية وقانونية وتنظيمية، أن عملية تقويم الأداء تكتسب أهمية خاصة عند تطبيقها على القطاع الحكومي لكونها تمثل البديل عن الدافع الذاتي الذي يحفز النشاط الخاص، ونظراً لما تتمتع به الإدارات المالية في الأجهزة والدوائر الحكومية من اهتمام حيث ينظر إليها على أنها من أقوى الإدارات في المؤسسة الحكومية، ومن الممكن أن تؤثر على كثير من الأمور في هذه المؤسسة كان لا بد من أن يكون هناك نظام مستمر لقياس كفاءة هذه الإدارات في إدارة المال العام .

ويرى الباحث أن تقييم أداء الإدارة المالية في المؤسسة الحكومية يأخذ أهميته من أهمية هذه الإدارة ومن أهمية وتعقيد السيطرة على المال العام بحيث يحقق للمواطن أفضل النتائج بأقل التكاليف واستثماره بالشكل الذي يزيد من منابع الإيراد بوجود إدارة مالية هي بمثابة المحور الأساسي الذي تدور حوله جميع وظائف المؤسسة فهي تمزج بين التخطيط للحصول على الأموال وأدارتها بشكل كفؤ وبين الكيفية التي تنفذها فيها بحيث تكون رشيدة وعقلانية خصوصاً مع الطلب المتزايد للخدمات، وكذلك رسم هيكلية أدارتها وتنظيمها والمشاركة والإشراف على تنفيذها بصورة متوافقة مع المخطط لقياس كفاءة وفعالية الانجاز كما أنها الجهة التي تساعد متخذي القرار في الدوائر والمؤسسات الحكومية في اتخاذ القرارات الصائبة سواء كانت المالية منها أو غير المالية بما تقدمه من معلومات لهم . ومن هنا تنبع أهمية تقييم أعمال الإدارات المالية في الدوائر الحكومية وبخاصة التقييم المالي ذلك أن هذه الدوائر بمجموعها تشكل الجهات المسنولة أمام المجتمع عن ترشيد الأنفاق العام لتحقيق رفاهية المجتمع من خلال تقديم الخدمات بأفضل التكاليف وخلق منابع إيراد مقابلة.

سابعاً:- أهمية تقييم الأداء المالي للبلديات :

تعتبر البلديات من أوسع الأعمال الحكومية في أغلب دول العالم وربما تشكل الجزء الكبير من هياكل الحكومات ولها من الأهمية الكبيرة في التأثير بكل جوانب الحكومات السياسية والاقتصادية والاجتماعية وغيرها ذلك أنها ترتبط بخدمة المواطن التي تعد الهدف الأول لأي حكومة ولغرض معرفة ما تقدمه الحكومات المتعاقبة لهذا المجتمع وهل أنها عملت وفق البرامج التي روجت لها أو على أقل تقدير ما ساهمت بشكل أو بآخر ومن دافع الحرص والمواطنة في خدمة المجتمع وحافظت على المال العام والممتلكات العامة وكيف هي أدائها لهذه الأعمال فلا بد من وجود تقييم لأدائها وقياس لأعمالها لا تقتصر أهميته عن أهمية عمل البلديات بل هو الموجه الأهم لعملية التصحيح بعد التشخيص والإفصاح للجمهور والتي تليها المسائلة عن الأعمال وخاصة الأعمال ذات الطابع المالي عندما يتعلق الأمر بتقييم المالية فإن الهدف هو تحقيق درجة جيدة لاستخدام الموارد العامة ويوجد اثنين من الجوانب التي تعتبر مهمة جداً للحكومة لتكون ناجحة في ذلك وهي تبني سياسات جيدة والتنفيذ الجيد لها، ولكن الرقابة المالية هي أيضاً أداة هامة جداً للحكومة لتكون ناجحة، والحصول على مقاييس لأداء المنظمات العامة من خلال المعلومات المتعلقة بالميزانية والمعلومات الاقتصادية والمالية (الأداء المالي) هي واحدة من أكثر الطرق شيوعاً (Rebecka, 2011:14).

ويشار إلى أن التقارير المالية بأنها اللغز الكبير في تنظيم المحاسبة العامة والتي توجب على أي شخص مسنول عن العمل في القضايا والأعمال المالية ويرى (الكاتب) من خلال سؤال كيف تكون الرقابة المالية أداة مهمة لنجاح الحكومات، حيث يتعين على مدقق الحساب النظر إلى المنظمة فيما إذا تم أدائها بطريقة مرضية من الناحية المالية، فالمحافظة على الميزانية هي مهمة لأي منظمة ويجب أن يكون الاهتمام بالمعلومات المالية كبيراً، وجزء من تقارير الأداء تكون أداة أساسية لتقييم الحسابات (Gomez et al,2009:75)، كما كتب في تقييم الأداء بأنه العلاقة بين الإجراءات التنظيمية ونتائج المنظمة التي تسعى لتحقيقها، وأيضاً كيف ستكون النتائج النهائية وهذا يفسر أن سبب وجود المؤسسة العامة يعتمد على النتائج الاجتماعية التي يمكن أن تقدمها كجزء من الفكر الديمقراطي باعتبار الحكومة شرعية (Tilleman and Bogt 2010:21) .

وأن مطالبات إدارة الأداء هي كيف تحقق المنظمة العامة أهدافها، وكذلك تقييم الإجراءات التي يتم إجراؤها للوصول إلى تلك الأهداف التي تم تأسيسها من البداية (Verbeeten,2008:21)، كما أن استخدام مراجعة الأداء على نطاق واسع في جميع أنحاء المنظمة العامة في العديد من البلدان يجوز لها استحداث هيئة مستقلة لتقييم أداء الميزانية لأجراء التحقيق من أجل تقييم الأداء المالي عن طريق تقارير مراجعة الحسابات التي يمكن استخدامها من قبل أطراف داخلية وخارجية كما يشير إلى أن النقابات المهنية لسنوات عديدة حثت المسؤولين في المنظمات العامة على تقييم أدائها من أجل زيادة المسائلة وتحسين الخدمة (Tilleman and Bogt 2010:754) .

كما يوصف تقييم الأداء بأنه وسيلة لمعرفة فيما إذا وصلت المنظمة إلى أهدافها ورسالتها، بل هو أيضاً وسيلة لتقييم العوامل والمؤشرات (Tilleman and Bogt 2010:769) . ويؤكد (hlomo, 2007:p187) على أن التقييم مهم جداً وخاصة قياس الفاعلية، وهو مؤشر على عمل المسؤولين المنتخبين وأن المواطنين في الوقت الحاضر أكثر وعياً من حيث الجودة التي ينبغي أن تتوقع من المنظمة العامة، هذا وضع ضغطاً أثقل بكثير على المؤسسات العامة في ما يخص تحسين أدائها وفقاً للخدمات التي يجب أن تقدم من المنظمات العامة هذا بالإضافة إلى الصعوبات عندما يتعلق الأمر بتقييم الأداء المالي للقطاع العام. وبحسب وجهة نظر المختصين بالبلديات فإن إدارة الأداء تمكن من مساعدة البلديات في وضع نظام مستمر للتحسين، ومقاييس الأداء الثابتة تساهم في كشف عدم تنفيذ البرنامج أو الخدمة بشكل صحيح أو بشكل فعال، الأمر الذي يمكن أن يؤدي إلى عدم كفاية الخدمات للجمهور. فمن المهم للبلديات إدخال مقاييس الأداء لتصبح أكثر تركيزاً على المخرجات والنتائج الخاصة بالبرامج. علاوة على ذلك قياس الأداء يؤدي أيضاً إلى تغيير السلوك الإيجابي، والبلديات ينبغي عليها تبني مفهوم التحسين المستمر وتكون على استعداد لقياسه، ومن المهم أيضاً تهنية القبول لتقييم الأداء وقياسات الأداء يمكن أن تكون متكاملة مع عملية التخطيط الاستراتيجي والميزانية والتي يمكن أن تساعد في تقييم الإنجازات على أساس واسع في البلدية عند استخدامها في التخطيط وعملية وضع أهداف طويلة الأجل مرتبطة برسالة البلدية، وأن تقييم الأداء المالي يساعد في تحديد نتائج البرامج المالية، وتقييم الأداء المالي يساعد على تقييم القرارات للموارد الماضية وتسهيل التحسينات النوعية في القرارات المستقبلية فيما يتعلق بتخصيص الموارد والخدمات. ويمكن تصنيف أهداف استخدام نظم تقييم الأداء في ثلاث فئات :

أ- توفير المساءلة: المساءلة إما أن تكون عامة بين الحكومة والمواطنين أو المساءلة الداخلية بين رؤساء الأقسام وأعضاء المجلس.

ب- تحسين الأداء: وهذا يعني تحسين السياسات والبرامج والخطط والعمليات المستخدمة في توفير الخدمات أو نوعية وكمية وتكلفة الخدمات.

ت- لمساعدة في ترشيد النفقات: وهذا يعني اتخاذ قرارات الأنشطة على أساس النتائج، الذي يربط بين تخصيص الموارد والنتائج المحددة والقابلة للقياس والتي تعكس الأولويات المتفق عليها.

أن فكرة المساءلة العامة هي أن الحكومات يجب أن تخضع لمواطنيها لتبرير أنفاق الموارد العامة والأغراض التي تستخدم فيها وفكرة المساءلة الداخلية هي أن مديري الإدارات يجب أن يوفروا إجابات لتبرير القرارات والاستراتيجيات المتبعة في المنظمة، لأن الإدارات هي المسؤولة عن السياسات والبرامج والعمليات والامتثال للقوانين وعادة ما يتم توجيه نظم تقييم الأداء التي يتم تطويرها لأغراض المساءلة نحو الإبلاغ عن الكفاءة والاقتصادية في عمليات البلدية، والمعلومات المتاحة تكون وراء صنع القرار والنتائج المتوقعة من هدف المساءلة العامة ليست دائما واضحة بالمقارنة مع المساءلة الداخلية وأن التحدي أمام الحكومات المحلية هو أن نفهم كيف يمكن للمواطنين استخدام بيانات الأداء في المناقشات العامة أو عمليات صنع القرار (اتحاد البلديات الكندية، ٢٠٠٥: ٢-١).

ثامنا: أدوات التحليل المالي الحكومي:

يعتبر التحليل المالي من الأساليب العلمية ذات الاستخدامات الكثيرة التي تساعد رُفد متخذي القرار بالمعلومات الضرورية عن النشاط المالي لمختلف القطاعات ذلك وبخاصة مخرجاته تكون مخرجات كمية دقيقة، ولعل من أهم استخداماته هي اعتباره الأسلوب الكمي الدقيق المستخدم في تقييم الأداء المالي للمؤسسات بمختلف إجماعها وأنواعها وطبيعة نشاطها وكذلك بما يوفره من النتائج التي تكون من واقع العمل المالي المستند إلى البيانات المالية الواقعية على أساس التحليل المالي للكشوفات المالية وعليه سوف يستخدم الباحث هذا الأسلوب العلمي في التحليل المالي وصولاً لتقييم الأداء المالي لبلديات بابل وبلديات كربلاء عن طريق استخدام ثلاثة أدوات من أدوات التحليل المالي وهي التحليل الأفقي والتحليل العمودي وتحليل النسب المالية وبالاعتماد على بعض البيانات من القوائم المالية والتي تخدم وتلازم البحث. والتحليل المالي هو منهج متكامل في الفكر الإداري المالي له مهمة في عملية تقييم الأداء ويتصف بالشمولية في عملية التقييم (الزبيدي، ٢٠١١: ٢٢). وهو دراسة العلاقة بين مجموعة من عناصر القوائم المالية في فترة زمنية معينة وكذا دراسة اتجاه هذه العلاقة في الفترة التالية، كما أنها عملية تفسير للقوائم المالية المنشورة وفهمها بهدف تشخيص وتقييم أداء المنشأة في ضوء الفهم الكامل لأسس القياس والاعتراف المحاسبي (خنفر والمطارنة، ٢٠١١: ٧١). إما (Ross, et.al., 2010: 48) فيعرفه بأنه الطريقة لتجنب المشاكل التي تنطوي عليها المقارنة بين المنظمات من مختلف الأحجام وذلك بحساب ومقارنة النسب المالية بهدف المقارنة والتحقيق في العلاقات بين مختلف المعلومات المالية. وينقل (الهاشمي والعكار، ٢٠١٠: ١٣٢) عن (الزرري والرشدان) إن تحليل القوائم المالية هو الخطوة الأولى في مراحل فهم وتفسير محتوى تلك القوائم لإغراض استخدامها في المجالات التي تهتم مستخدميهما (الداخليين، الخارجيين) سواء كان ذلك لإغراض الائتمان أم الاستثمار أم تقويم الأداء في ظل الظروف الاقتصادية السائدة فهو يساهم في تحديد نقاط القوة والضعف في أداء الشركة إذ يزودها بمؤشرات مهمة عن الأداء في الماضي والحاضر وتوجهات هذا الأداء في المستقبل. ويتم من خلال عملية التحليل المالي استكشاف أو اشتقاق مجموعة من المؤشرات الكمية والنوعية حول نشاط المؤسسة تساهم في تحديد أهمية وخواص الأنشطة التشغيلية والمالية للمؤسسة، وذلك من خلال معلومات تستخرج من القوائم المالية ومصادر أخرى، ولكي يتم استخدام هذه المؤشرات في تقييم أداء المؤسسة بقصد اتخاذ القرار المناسب (ديابيش وقُدوري، ٢٠١٣: ٢). أما بخصوص أدوات التحليل المالي فقد حدد (الهاشمي والعكار، ٢٠١٠: ١٣٤) أداتين هما التحليل المالي المقارن للقوائم المالية ويضم التحليل العمودي والتحليل الأفقي، وتحليل النسب المالية. أما (خنفر والمطارنة، ٢٠١١: ٩٣) فقد اعتبرهما ثلاثاً أدوات بدلا من أداتين حيث اعتبر كل من التحليل العمودي والتحليل الأفقي أداتين منفصلتين إضافة إلى الأداة الثالثة وهي التحليل المالي بواسطة النسب المالية.

ويضيف (الزبيدي، ٢٠١١: ٥٩) أدوات أخرى ويجمل هذه الأدوات أو كما اسمها بالأساليب بأسلوب التحليل المالي الرأسي ، أسلوب التحليل المالي الأفقي ، أسلوب التحليل المالي باستخدام النسب المالية، أسلوب تحليل دويون ، أسلوب التحليل المالي للحسابات الختامية لتحديد الزيادة أو النقص بالدينار ، أسلوب التحليل المالي لتحديد الزيادة أو النقص في شكل نسب مالية .

يقوم تقييم الأداء المالي على أساس التحليل المالي باستخدام مجموعة من أدوات التحليل المالي ولعل أهمها والتي سيستخدمها الباحث في الجانب العملي من بحثه هي التحليل الأفقي والتحليل العمودي وتحليل النسب المالية لبعض بنود القوائم المالية وعليه سيتم عرض وتوضيح ماهية تلك الأدوات :-

١- التحليل العمودي .

ويسمى أيضا التحليل المالي الرأسي ويقصد به إيجاد العلاقة بين فقرات أو بنود جانب فقط من الميزانية العمومية أو قائمة الدخل، أي إيجاد الأهمية النسبية لكل مكون أو بند في مجموعة رئيسية من مكونات الميزانية العمومية أو قائمة الدخل، بمعنى آخر أن التحليل الرأسي للقوائم المالية يتحقق من خلال التعبير عن كل فقرة أو مجموعة من الفقرات في القوائم المالية كنسبة مئوية من الأجمالي مثل إجمالي الموجودات أو إجمالي المطلوبات وحقوق الملكية في الميزانية وأجمالي المبيعات (إيرادات التشغيل) في قائمة الدخل وهذا الإجمالي يسمى مبلغ سنة الأساس والذي يساوي ١٠٠% (الزبيدي، ٢٠١١: ٦٠) .

٢- التحليل الأفقي .

جاءت تسمية هذا التحليل من كونه يقوم بدراسة سلوك واتجاهات البنود المختلفة في القوائم المالية ورصد التغيرات الحادثة فيها خلال أكثر من فترة مالية وهو ما يمكن المحلل المالي من معرفة مدى الاستقرار أو التراجع في تلك البنود ومن ثم البحث عن الأسباب التي أدت لذلك، وأن أكثر ما يستند إليه المحلل المالي في التحليل الأفقي هو سنة الأساس والتي تستخدم في رصد السلوك واتجاهات البنود المختلفة والتي عادة ما تكون السنة الأولى في سلسلة الأعوام المنوي تحليلها وتحسب التغيرات الحادثة في البنود عن الفترات الزمنية المختلفة من خلال المعادلة التالية: (خنفر والمطارنة، ٢٠١١ : ١٠٤ - ١٠٥)

$$\text{قيمة البند} = \frac{\text{قيمة نفس البند في سنة الأساس}}{\text{قيمة البند في سنة الأساس}}$$

قيمة نفس البند في سنة الأساس

٣- تحليل النسب المالية .

يتضمن هذا الأسلوب طرائق لحساب وتفسير النسب المالية لتقويم أداء المنظمة ، وان المدخلات الأساسية لهذا الأسلوب في بيانات الميزانية العمومية وكشف الدخل، ولا تقتصر أهمية هذا الأسلوب على استخدام البيانات المالية لاحتساب النسب المالية فحسب وإنما يتعدى ذلك إلى محاولة تفسير تلك القيم هل هي مرتفعة أو منخفضة أو هل هي جيدة أم رديئة (الهاشمي والعمار، ٢٠١٠: ١٣٤) .

المبحث الثالث / الجانب العملي للبحث

يستخدم الباحث في الجانب العملي من البحث ثلاث أدوات من أدوات التحليل المالي وهي التحليل الأفقي للبيانات المالية والتحليل العمودي وتحليل النسب المالية وذلك لتوفير مؤشرات أداء مالي تستخدم في لتنمية القدرة الأيرادية وترشيد النفقات لدوائر البلديات عن طريق تطبيق مجموعة من النسب والعلاقات على البيانات المالية الواقعية لعينة البحث وكما في أدناه :-

أولاً- التحليل الأفقي المقارن للإيرادات

قبل المقارنة وللإجابة على سؤال مفاده هل يصح مقارنة أجمالي إيرادات بلديات بابل مع أجمالي إيرادات بلديات كربلاء باعتبار أن محافظة بابل تضم عينة مكونة من (١٥) خمسة عشر بلدية فرعية والتي سيكون أجمالي إيراداتها تلقائياً أكبر من إيرادات بلديات كربلاء التي تضم (٦) بلديات كعينة للبحث وهذا السؤال ينسحب أيضا على أجمالي النفقات

الإجابة على هذا السؤال هي إن الأرقام المجردة الموجودة في القوائم المالية للبلديات غالباً لا تعكس أفضلية الأداء إلى بعد تحليلها فهي بذلك (الزيادة في كمية الإيراد وليس الزيادة بنمو الإيراد) ليست معياراً لقياس أفضلية الأداء وذلك ما استنتجته نتائج التحليل السابق من خلال المقارنات حيث سوف يقوم الباحث بمقارنة نشاط إيرادات بلديات بابل مع بلديات كربلاء دون إن يؤثر حجم الإيرادات الإجمالي في نتائج المقارنة على أساس النسب لأنه بالتالي ستكون أيضاً مقارنات لإيرادات البلديات الفرعية أيضاً وليست مقارنة مبالغ إجمالية بين البلديات وإنما مقارنات نسب تعطي نتائج دقيقة من واقع العمل كما أن التحليل والتقييم والمقارنات ستتم وفق معطيات كل بلدية على حدة وبالإجماليات أيضاً وهو طريق الباحث لإنجاح المقارنة وإثبات صحة المقارنة، ومن هنا فالباحث ليس مع من يحكم على بلدية معينة من خلال اطلاعه على قوائمها المالية دون إن يحلل تلك القوائم ويقيم الأداء على أساس ذلك وعلى أساس المقارنات أيضاً كما سيعرض الباحث المقارنة بين البلديات عينة البحث في أدناه.

١- تغيير إجمالي إيرادات البلديات لكل سنة :

بالاستناد إلى بيانات الجدول (١) المدرج في ملاحق البحث وعند تحليل نسب تغيير الإيرادات لأجمالي سنوات السلسلة الزمنية في بلديات بابل نجدتها تتراوح بين (- ٣٥% كحد أدنى لسنة ٢٠١٣ و ٧٨% كحد أعلى لسنة ٢٠١٢) أما في بلديات كربلاء فكانت نسب التغيير لإجمالي الإيرادات ولسنوات السلسلة الزمنية تتراوح بين (- ٥٤% كحد أدنى لسنة ٢٠١١ و ٢١١% كحد أعلى في سنة ٢٠١٢) وهذا يدل على إن البلديات في المحافظتين سجلت أعلى نسب تغيير بمؤشر نمو في عام (٢٠١٢) كما إن النمو يذهب إلى الانخفاض في المستقبل لأن النمو انخفض لعام (٢٠١٣) في كلا المحافظتين ولكن بلديات بابل انحدرت إلى مستوى سلبي، كما ويشير إلى التذبذب الواضح لنسب التغيير بين سنة وأخرى ولكن بنسبه أكبر في بلديات كربلاء عن بلديات بابل مما يؤثر سوء التخطيط المالي للإيرادات أو سوء التنفيذ والتحصيل للإيرادات أو كليهما معاً خاصة إذا ما أخذنا بنظر الاعتبار الإيرادات المقدرة والمنفذة التي سيتم تحليلها لاحقاً في هذا الفصل .

على أساس التحليل السابق لنتائج الإيرادات فإن متوسط نسبة تغيير إجمالي إيرادات بلديات بابل كانت (١٢%) أما متوسط نسبة تغيير إجمالي إيرادات بلديات كربلاء فكانت (٦٥%) أي بفارق متوسط نسب تغيير بالإجمالي (٥٣%) لصالح بلديات كربلاء . هنا وبصوره عامة فإن الإيرادات لكلا المحافظتين موجبة إلى أنها تميل لصالح بلديات كربلاء وبمؤشر نمو أي نستطيع القول بالأجمال أن هناك ضعف في نسب النمو بلديات بابل كما ويحتاج البحث أيضاً المقارنة مع نسب تغيير (نمو أو انحدار) الإنفاق لكي تكون المقارنة أكثر وضوحاً ودقة وهذا سيتم بعد مقارنة تحليل نتائج تغيير الإنفاق .

٢- متوسط تغيير إجمالي الإيرادات لكل السنوات :

يتضح من الجدول (١) أن الفارق في متوسط نسبة تغيير إجمالي الإيرادات بين بلديات بابل وبلديات كربلاء لم يكن فارقاً كبيراً ولكن أفضليته كانت لصالح بلديات كربلاء حيث سجلت بلديات بابل متوسط نسب تغيير بلغت (-١١%) كحد أدنى و(٥٧%) كحد أعلى بأجمالي متوسط نسبة تغيير (١١%) أما بلديات كربلاء فسجلت حد أدنى (٥٠%) وحد أعلى (١٧٩%) وبمتوسط نسب تغيير باتجاه النمو بلغ (٦٥%).

ثانياً- التحليل الأفقي للمقارن للنفقات

١- تغيير إجمالي النفقات لكل سنة .

بالاستناد إلى بيانات الجدول (١) فإن البلديات حققت نسب تغيير أنفاق أجمالية بالنسبة لسنوات السلسلة الزمنية في بلديات بابل تراوحت بين نسبة تغيير نفقات إجمالي كحد أدنى وحد أعلى على التوالي (٥% بالنسبة لسنة ٢٠١٠ كحد أدنى و ٥٤% كحد أعلى لسنة ٢٠١٣) وبمؤشر متواصل من سنة إلى أخرى، أما بالنسبة لبلديات كربلاء فقد سجلت نسب تغيير نفقات أجمالية بلغ (-٤% كحد أدنى بالنسبة لعام ٢٠١٢ و ٥٣% كحد أعلى بالنسبة لسنة ٢٠١٢) ورغم مغادرة بلديات كربلاء لنسب تغيير إجمالي النفقات السلبية إلى أن من الواضح عدم الاستقرار والتذبذب في إجمالي النفقات من سنة إلى أخرى مما يعطي أفضلية لبلديات بابل على بلديات كربلاء في الاستقرار النسبي لأجمالي النفقات، هذا من جانب ومن جانب آخر سجلت بلديات بابل حد أعلى لتغيير النفقات من بلديات كربلاء في العموم بلغ (٥٤%) وفي نهاية السلسلة الزمنية أي في عام ٢٠١٢ بينما سجلت بلديات كربلاء أعلى نسبة تغيير لها وهي (٥٣%) في عام ٢٠١٢ مما يعطي الأفضلية النسبية لبلديات بابل أيضاً .

٢- متوسط تغير إجمالي النفقات لكل السنوات.

وبالاعتماد على بيانات نفس الجدول (١) ومن حيث متوسط أجمالي نسب تغير النفقات لبلديات بابل على مدى الخمس سنوات فقد بلغ (٢٢%) ومتوسط أجمالي نسب تغير النفقات لبلديات كربلاء على مدى الخمس سنوات فقد بلغ (٢٧%) مما يشير إلى أفضلية نسبية لبلديات كربلاء على بلديات بابل من حيث متوسطات أجمالي نسب التغير.

ثالثا- التحليل العمودي المقارن للإيرادات:

١- الأهمية النسبية للإيرادات

استنادا إلى البيانات المالية في الجدول (٢) والمدرج في الملاحق والتي تبين عملية التحليل للأهمية النسبية لإيرادات كل من بلديات بابل وكربلاء والذي عرض فيه الباحث تحليلات كل بلدية على حده إذ سجلت بيانات سنة (٢٠٠٩) وفيما يخص الأهمية النسبية لإيرادات بلديات بابل التي كان الفرق فيها بين أعلى أهمية نسبية وأدنى أهمية نسبية أقل من (١٠%) من أجمالي الإيرادات حيث بلغت الأهمية النسبية (٣%) كحد أدنى في بلدية الإسكندرية و١٣% كحد أعلى في بلدية السدة). أما بلديات كربلاء فقد تراوحت هذه النسبة في عام (٢٠٠٩) بين (٢%) كحد أدنى في بلدية الجدول الغربي و٤٨% كحد أعلى في بلدية الهندية) وهنا يوضح الباحث أفضلية في توازن الأهمية النسبية للإيرادات بين جميع البلديات في بابل على العكس من بلديات كربلاء التي كان فيها ما يقارب نصف الأهمية النسبية لحققته بلدية واحدة وهذا يستدعي انتباه مراكز اتخاذ القرار لتفعيل واردات باقي البلديات في كربلاء. وفي سنة (٢٠١٠) سجلت بلديات بابل أهمية نسبية تراوحت بين (٤%) كحد أدنى في بلدية الإسكندرية و٩% كحد أعلى في بلدية النيل) وبفارق أهمية نسبية للإيرادات ٦% أما بلديات كربلاء فسجلت بلدياتها أهمية نسبية لنفس السنة بلغت (٥.٥%) كحد أدنى في بلدية الخيرات و٨٢% كحد أعلى في بلدية الهندية) وهنا الفارق يحتاج إلى وقفة فعلية تجيب عن الاستفهام الذي يضعه الفارق الكبير بين الأهمية النسبية وبالتالي إيرادات البلديات وهذا يعطي أفضلية لبلديات بابل من حيث وجود نوع من التوازن النسبي بين إيرادات جميع البلديات. هذا من جانب ومن جانب آخر وبالمقارنة مع نسب نمو الإيرادات التي سجلت في المبحث الأول من هذا الفصل نجد إن البلديات التي حققت أعلى نسب نمو لم تسجل أعلى أهمية نسبية للإيراد نجد أن بلدية الإسكندرية حققت أعلى نسبة نمو في العام (٢٠١٠) ومع ذلك فإن أجمالي إيراداتها قد حقق أدنى أهمية نسبية بالنسبة لأجمالي إيرادات المؤسسات البلدية في هذه السنة. وفي سنة (٢٠١١) كانت الأفضلية من حيث الأهمية النسبية لتوزيع الموارد أيضا تميل لبلديات بابل حيث سجلت نتائج التحليل الأهمية النسبية لكل من بلديات بابل وكربلاء وعلى التوالي (٣%) كحد أدنى في بلدية الطليعة و١١% كحد أعلى في بلدية القاسم) و(٢%) كحد أدنى في بلدية الجدول الغربي و٦٤% كحد أعلى في بلدية الهندية) إذ ما زال التباين واضح في بلديات كربلاء بين أدنى وأعلى أهمية نسبية للبلديات. أما في عام (٢٠١٢) بدأ هذا التباين ينحسر ويصبح هناك نوع من توزيع الإيرادات أو الأهمية النسبية لها في بلديات كربلاء بينما زادت الفجوة للأهمية النسبية لإيرادات بلديات بابل ولكن بنسبة أقل من الفجوة المتحققة في بلديات كربلاء حيث بلغت النسب لبلديات بابل (٢%) كحد أدنى في بلدية جرف الصخر و٢٣% كحد أعلى في بلدية القاسم) أما بلديات كربلاء فتراوحت النسب بين (٦%) كحد أدنى في بلدية الخيرات و٢٩% لبلدية الحر). وفي سنة (٢٠١٣) تراوحت الأهمية النسبية لإيرادات كل من بلديات بابل وكربلاء وعلى التوالي (٣%) كحد أدنى في بلدية جرف الصخر و١١% كحد أعلى في بلدية الإسكندرية) و(٦%) كحد أدنى في بلدية الخيرات و٢٩.٥% كحد أعلى في بلدية الهندية) حيث عادت بلديات بابل لتقلص الفجوة والتباين بين الأهمية النسبية للإيرادات لكل بلدية وهنا سجل الباحث أيضا تذبذب هذه النسبة ارتفاعا وانخفاضاً بين البلديات بينما ما زالت الفجوة بين أعلى أهمية نسبية وأدنى أهمية نسبية أكبر فيما بين المؤسسات البلدية في كربلاء مما يعطي أفضلية في تحقيق أهمية نسبية متوازنة نوعاً ما في بلديات بابل.

٢- متوسط الأهمية النسبية لإيرادات البلديات

وفقا لبيانات الجدول نفسه المشار إليه في الفقرة (١) فإن متوسط الأهمية النسبية لإيرادات المؤسسات البلدية في بابل تراوح بين (٤% كحد أدنى في بلدية جرف الصخر و١٣% كحد أعلى في بلدية القاسم) وفي كربلاء تراوحت بين (٥% كحد أدنى في بلدية الخيرات و٤٥% كحد أعلى في بلدية الهندية) حيث جاءت نتائج المتوسطات للأهمية النسبية لإيرادات البلديات متماشية مع ما تم طرحه من أفضلية لبلديات بابل من حيث أن لكل بلدية متوسط أهمية نسبية متقاربة وفيها نوع من التوزيع الأمثل في تحصيل الإيرادات لكل البلديات وعلى مدى السنوات الخمس عكس بلديات بابل التي جاء التباين فيما بين المتوسطات للأهمية النسبية كتحصيل حصل للنسب التراكمية للسنوات الخمس التي سبق وأن سجلت تباين واضح للأهمية النسبية بين البلديات في كربلاء.

رابعاً- التحليل العمودي المقارن للنفقات

١- نتائج الأهمية النسبية لنفقات البلديات

عند المقارنة بين ما سجلته المؤسسات البلدية في بابل مع ما سجلته بلديات كربلاء وبحسب السنوات والذي تم عرضه مسبقا نجد إن بلديات بابل اتسمت بعدم وجود تباين كبير فيما بين المؤسسات البلدية بما يخص الأهمية النسبية للإنفاق حيث بلغ أعلى تباين للأهمية النسبية في عام (٢٠١٣) حيث كانت ما يقارب (٨%) بين أعلى وأدنى أهمية نسبية في الخمس سنوات أما بلديات كربلاء فقد كانت نسبة التباين الأعلى للأهمية النسبية في عام (٢٠١٠) إذ كانت ما يقارب ٢٩% وهي نسبة تباين كبير تعطي الأفضلية لبلديات بابل.

٢- متوسطات الأهمية النسبية لنفقات البلديات

حققت بلديات بابل متوسط أهمية نسبية لنفقات البلديات لخمس سنوات بلغ (٣% كحد أدنى في بلدية جرف الصخر و١٠% كحد أعلى في بلدية المدحتية) مقارنة مع بلديات كربلاء التي سجلت متوسط أهمية نسبية لخمس سنوات تراوحت بين (٩% كحد أدنى في بلدية الخيرات و٣١% كحد أعلى في بلدية الهندية) وهذه النتائج تثبت أفضلية بلديات بابل من حيث عدم وجود فجوة كبيرة بين الأهمية النسبية للنفقات بين البلديات الأعلى والأدنى من حيث تسجيلها لهذه النسبة على العكس من بلديات كربلاء التي تحتاج بلدياته استخدام أساليب فعالة لزيادة قدرتها على الإنفاق الذي يرتبط مباشرة بالخدمة المقدمة للمواطن ونعتقد إن الأساس في تقليص فجوة التباين بالأهمية النسبية للإيرادات أولا الذي من الواضح وجود ارتباط وثيق وطردى بين الأهمية النسبية لإيراد كل بلدية وبين الأهمية النسبية لنفقاتها.

خامساً: تحليل النسب المالية المقارن للإيرادات

١- الإيراد الفعلي إلى الإيراد المقدر

بالاستناد إلى البيانات المالية في الجدول (٣) والمدرج في ملاحق البحث و لكل من بلديات بابل وبلديات كربلاء والتي تم استخراج نتائجها بناء على تطبيق النسبة أعلاه على بيانات كل المؤسسات البلدية وعلى مدى فترة سنوات السلسلة إضافة إلى الأجمالي لكل بلدية نجد أن بلديات بابل سجلت في سنة ٢٠١٠ نسبة تماثل بمستوى بلدية واحدة فقط حيث كانت هي أدنى نسبة وكانت اعلي نسبة هي (٤٦٥%) أي بانحراف نسبته ٣٦٥% كزيادة بالإيراد المنفذ عن المقدر وبلغت نسبة الانحراف الأجمالي (٨٣%) أما بلديات كربلاء فسجلت أحد البلديات وعلى عكس بلديات بابل نسبة منخفضة جدا أي نسبة سلبية بلغت (١٢%) أي تحقيق إيراد فعلي أقل بنسبة (٨٨%) من ما هو مخطط وهنا مؤشر أفضلية لصالح المؤسسات البلدية في بابل من جانب آخر فإن جميع المؤسسات البلدية الأخرى في كربلاء سجلت انحرافا لصالح الإيراد الفعلي حيث سجلت النسبة الأعلى (٥٦٣%) بنسبة انحراف بلغت (٤٦٣%) وبأجمالي انحراف بلغ (٩٣%) وهذا مؤشر آخر على أفضلية الأداء المالي لصالح بلديات بابل على بلديات كربلاء سواء كان بتفاصيل أو أجمالي النسب مع الإشارة هنا إلى أن نسب الإجمالي للطرفين وبحسب المؤشرات لم تسجل أفضلية أداء ذاتية للبلديات عدا بلدية واحدة من ضمن بلديات بابل في عام ٢٠١٠.

وفي عام (٢٠١١) ووفق هذا المؤشر فإن جميع البلديات سواء في بابل أو في كربلاء سجلت نسبة مرتفعة بالإيراد الفعلي إلى الإيراد المقدر عدا بلدية واحدة في كربلاء وهي بلدية الجدول الغربي التي سجلت انحراف سلبي بنسبة (٢٤%) إما باقي البلديات فبلغت نسبة الانحراف فيها نسبة مرتفعة ففي بابل كانت نسبة الانحراف عن الإيراد المقدر بين (٤١%) كحد أدنى وبين (١٨٣%) كحد اعلى وبأجمالي نسبة انحراف بلغ (٨٥%) بالمقابل سجلت بلديات كربلاء انحرافا بين الإيراد المتحقق والإيراد المقدر بنسبة أدنى مثلت انحرافا سلبيا بلغ (٧٦%) واعلى نسبة انحراف كانت (١٤١%) وسجل الانحراف الإجمالي نسبة سلبية بلغت (٤٠%) بزيادة الإيراد المقدر عن الإيراد الفعلي وهذا ما يعطي أفضلية نسبية لبلديات بابل على بلديات كربلاء في نشاط التخطيط والتنفيذ المالي. وفي عام ٢٠١٢ وفي بلديات بابل كان الانحراف ف يتراوح بين (٩١%) كحد أدنى و(٥٨٩%) وبانحراف إجمالي بلغت نسبته (٢٤٤%) كزيادة للإيراد الفعلي عن المقدر بالمقابل لم يختلف حال بلديات كربلاء في تسجيل الانحرافات عن الإيراد المقدر ولكن بنسبة انحراف اقل من بابل تراوحت بين البلديات كحد أدنى بنسبة (٦٠%) وكحد اعلى (٧١٧%) وبنسبة إجمالي انحراف (١٢٤%) ما يعطي أفضلية أداء نسبية بالإجمالي لبلديات كربلاء مع التركيز على أن البلديات لم تحقق أداء جيد ولكن الأفضلية كانت بالمقارنة بأقل الانحرافات . وفي سنة ٢٠١٣ بالنسبة لبلديات بابل فق سجلت بلدية القاسم نسبة قريبة من التماثل حيث بلغ الانحراف (٢%) فقط ولكنه انحراف سلبي لان الإيراد الفعلي أقل من المقدر بتلك النسبة وهي أدنى نسبة في هذا العام أما اعلى انحراف فبلغ (٧٧٥%) وبأجمالي انحراف نسبته (١٤١%) ويلاحظ في بلديات بابل أيضا التباين الكبير بين أعلى وأدنى نسبة انحراف، وفي بلديات كربلاء سجلت بلدية عين التمر نسبة قريبة من التماثل بلغ انحرافها (٤%) فقط وكان ايجابيا وكحد ادنى للانحراف لا الحد العلى للانحراف فكان (٣٣٠%) وبنسبة انحراف اجمالية بلغت (٢٣٠%) والنتائج تشير إلى الأفضلية بالإجماليات ترجح بلديات بابل إما التفاصيل للبلديات الفرعية فأنها تختلف حسب معطيات كل بلدية والتي يمكن معرفتها من التحليلات والجدول السابقة .

٢- المنح إلى عدد السكان .

تفيد هذه النسبة في إعطاء مؤشرات حول عدالة توزيع المنح المالية على الدوائر البلدية المختلفة وما هو معيار هذا التوزيع من خلال معرفة حصة الفرد الواحد في كل بلدية من المنح البلدية لتلك البلدية ولغرض المقارنة على أساس بيانات عام ٢٠١٣ والموضحة في الجدول (٤) المدرج مع ملاحق البحث وبنسبة لبلديات بابل بلغ الحد الأعلى لنصيب الفرد من المنح المالية كحد أدنى (٤٠٠٠) أربعة آلاف دينار وبين (٢٣٠٠٠) خمسة عشر ألف دينار كحد اعلى وبنصيب فرد في إجمالي البلديات بلغ (٤٠٠٠) أربعة آلاف دينار أما في بلديات كربلاء لنفس السنة فتراوح نصيب الفرد الواحد في بلديات كربلاء بين (٥٠٠٠) خمسة آلاف دينار كحد أدنى وبين (٣٨٠٠٠) ثمانية وثلاثون ألف دينار كحد اعلى وكان نصيب الفرد بالإجمالي (١٤٠٠٠) أربعة عشر ألف دينار، والأفضلية بالنسبة لمعدلات نصيب الفرد تعطي أرجحيه لبلديات كربلاء مقارنة ببلديات بابل .

٣- المدينون إلى الإيراد الخاص .

هذه النسبة تعتبر من النسب المهمة في تنمية الإيرادات البلدية وأن البلدية ذات الأداء المالي الجيد هي البلدية التي تستوفي ديونها والتي كانت أرقام إيراداتها غير حقيقية في مواجهة إنفاقها لان جزء منها غير محصل وبالتالي العلاقة عكسية بين كمية الدين غير المحصل وبين أداء البلدية المالي ولغرض المقارنة بين بلديات بابل وبلديات كربلاء ونتائج التحليل في الجدول (٤) وللسنة ٢٠١٣ والتي تبين أن بلديات بابل سجلت نسبة مدينون إلى الإيراد الخاص بلغت نسبته بين (صفر %) كحد أدنى وبين (٤٣%) كحد اعلى وبنسبة دين إجمالي بلغت نسبته (١٠%) أما في بلديات كربلاء فتراوحت نسبة المدينون إلى الإيراد الخاص بين (صفر%) كحد ادنى وبين (٤%) كحد اعلى وه دليل على كفاءة تحصيل الديون بالنسبة لبلديات كربلاء التي بلغ نسبة إجمالي الديون غير المحصلة فيها (٢%) فقط وهي نسبة مقبولة تعطي أفضلية لبلديات كربلاء على بلديات بابل .

سادسا : تحليل النسب المالية المقارن للنفقات

١- الإنفاق الفعلي إلى الإنفاق المخصص .

عند المقارنة بين البلديات على أساس النسبة أعلاه وبالاعتماد على التحليل لنتائج الجدول (٥) المدرج مع ملاحق البحث فإن الأفضلية في الأداء المالي هنا هي ليست أفضلية ذاتية تجاه النسبة لأن جميع البلديات في بابل وكربلاء لم تستغل الأموال التي خصصت لها (١٠٠%) ولكن الأفضلية ستكون على أساس النسب الأدنى والأعلى للاستغلال المالي للمبالغ المخصصة فعلا والمنفقة فعلا في كل بلدية وأيضا بالنسبة للإجمالي على مدى خمس سنوات.

ففي سنة (٢٠٠٩) وبالنسبة لبلديات بابل بلغت نسبة تنفيذ النفقات الفعلية من النفقات المخصصة (٤١%) كحد أدنى و(٨٣%) كحد أعلى وبنسبة تنفيذ أجمالية لبلديات بابل بلغت (٦٥%) بفارق إجمالي عن التماثل وهي النسبة التي يتطابق فيه المخطط مع المنفذ بلغ (٣٥%) إما بالنسبة لبلديات كربلاء فسجلت نسب تنفيذ تتراوح بين (٣٥%) كحد أدنى و(٥٧%) كحد أعلى وبنسبة تنفيذ أجمالية بلغت (٥٠%) وهذا يعني إن الأفضلية لصالح بلديات بابل سواء كان بمقارنة المؤسسات الفرعية أو بمقارنة الإجمالي . وفي سنة (٢٠١٠) بالنسبة لبلديات بابل بلغت نسب التنفيذ (٤٣% كحد أدنى) و(٧٥% كحد أعلى) وبإجمالي نسبة تنفيذ (٤٤%) أما في بلديات كربلاء تراوحت النسب بين (١٨%) كحد أدنى و(٣٥%) كحد أعلى وبنسب تنفيذ أجمالية بلغت (٢٧%) إي الأفضلية أيضا لبلديات بابل . وفي سنة (٢٠١١) بالنسبة لبلديات بابل تراوحت نسبة التنفيذ بين (٤٣% كحد أدنى) و(٦٥% كحد أعلى) وبإجمالي نسبة تنفيذ (٥٤%) أما بلديات كربلاء فسجلت أدنى نسبة تنفيذ بلغت (٢٢%) وأعلى نسبة تنفيذ بلغت (٣٠%) وبنسبة تنفيذ أجمالية لكافة المؤسسات بلغت (٢٧%) والأفضلية مستمرة لبلديات بابل في استثمار الجزء الأكبر من النفقات المخصصة لها . وفي سنة ٢٠١٢ بالنسبة لبلديات بابل تراوحت نسب التنفيذ بين (٥٣%) كحد أدنى و(٩١%) كحد أعلى وبنسبة تنفيذ أجمالية بلغت (٦٨%) وبالنسبة لبلديات كربلاء تراوحت بين نسبة تنفيذ (٣٣%) كحد أدنى و(٥٦%) كحد أعلى وبنسبة تنفيذ أجمالية بلغت (٤٧%) إي إن نسبة التنفيذ لم تصل إلى تنفيذ نصف المخصص وبالتالي الأفضلية لبلديات بابل .

وفي السنة الأخيرة في ٢٠١٣ تراوحت النسب في بلديات بابل بين (٧١%) كحد أدنى و(١٧٧%) كحد أعلى وبنسبة إجمالية بلغت (٨٠%) وفي بلديات كربلاء بلغت النسبة الأدنى لتنفيذ الإنفاق إلى المخصص (٢٢%) والنسبة الأعلى (١٤٠%) وبإجمالي نسبة تنفيذ بلغت (٥١%) من إجمالي المخصص حيث يتضح بالعموم ووفق المؤشرات أفضلية بلديات بابل على بلديات كربلاء .

٢- أجمالي النفقات إلى أجمالي الإيراد.

بمقارنة نتائج التحليل للسنوات الخمس بين بلديات بابل وبلديات كربلاء وباعتماد على نتائج الجدول (٦) والمدرج في ملاحق البحث نجد في عام (٢٠٠٩) وبالنسبة لبلديات بابل تراوحت النسب بين فائض إيراد (٧٧%) وبين نسبة عجز (١٥٩%) و[بإجمالي نسبة فائض (١٧%) إما في بلديات كربلاء فتراوحت النسبة بين فائض (٤٤%) وبين عجزا مقداره (٢٨٠%) وبعجز إجمالي قدره (٢٨%) مما يعطي الأفضلية لبلديات كربلاء بالإجمالي . وفي سنة ٢٠١٠ تراوحت نسب بلديات بابل بين نسبة فائض (٦٦%) وبين نسبة عجز (١٠٥%) وبإجمالي نسبة فائض بلغ (١٠%) وفي بلديات كربلاء تراوحت النسب المالية بين فائض (٦٦%) وبين عجز مالي مقداره (١٠٢٠%) وبفائض إجمالي نسبته (٢٩%) الأفضلية بأجمالي الفائض لصالح بلديات كربلاء . إما في سنة ٢٠١١ فقد تراوحت النسب التي سجلتها بلديات بابل بين نسبة فائض (٣%) كحد أدنى وبين نسبة فائض (٣٦%) كحد أعلى وبنسبة أجمالية للفائض بلغت (٨%) . أما بلديات كربلاء فتراوحت النسبة بين فائض نسبته (٢٢%) وبين عجز مقداره (٤١٠%) وبنسبة عجز إجمالي (٦٠%) وفي هذه السنة الأفضلية واضحة لبلديات بابل . وفي سنة ٢٠١٠ في بلديات بابل فقد تراوحت النسب بين فائض (٧١%) وبين عجز (١٥%) وحققت البلديات نسبة فائض أجمالية بلغت (٣٩%) وفي بلديات كربلاء حققت المؤسسات البلدية في سنة ٢٠١٠ جميعها فائضا نتيجة زيادة إيراداتها على نفقاتها حيث بلغت أدنى نسبة فائض (٥٠%) وبلغت النسبة الأعلى للفائض (٤%) إما النسبة الإجمالية للفائض فبلغت (٢١%) والأفضلية من حيث الإجمالي لصالح بلديات بابل لكن المؤسسات الفرعية تحدد أفضليتها بالمقارنة كلا على حده .

وفي سنة (٢٠١٣) سجلت جميع المؤسسات البلدية في بابل عجز مالي حيث بلغت النسبة الأدنى (١%) أما النسب الأعلى فقد بلغت (١٠٦%) وبلغت النسبة الإجمالية للعجز (٤٧%) كذلك بلديات كربلاء هي الأخرى سجلت جميعها عجزا ما عدى بلدية الهندية التي حققت فائضا بسيطا بنسبة (١%) أما أعلى نسبة عجز فبلغت (١٢%) وبنسبة أجمالية بلغت عجز طفيف بلغ (٢%) وفي هذا العام الأخير الأفضلية لصالح بلديات كربلاء .

٣- مقارنة الإنفاق الاستثماري إلى الإنفاق التشغيلي .

تشكل النفقات الاستثمارية بعموم البلديات نسبا ضعيفة جدا وهذا ما تؤكدته التحليلات السابقة وفي أحيان كثيرة فإن الإنفاق الاستثماري يكون معدوم ببعض البلديات مع ما نعتقد من أهمية لهذا الجانب من جوانب الإنفاق في خلق منابع إيرادية جديدة ومعنى ذلك إن التقييم لما تخصصه البلديات للإنفاق الاستثماري يدل على أداءها الضعيف في هذا الجانب وإن عملية المقارنة سوف تكون على أساس الفرق بين النسب الأعلى والأدنى للإنفاق الاستثماري قياسا بالإنفاق التشغيلي ولجميع البلديات في عام ٢٠١٣ وبالاعتماد على نتائج الجدول (٤) المذكور سابقا حيث تراوحت نسب الإنفاق الاستثماري في بلديات بابل بين (١%) كحد أدنى وبين نسبة (١١%) كحد أعلى وبنسبة أجمالية بلغت (٥%) لكل البلديات أما في بلديات كربلاء تراوحت النسبة بين (صفر%) كحد أدنى وبين (١٧%) كحد أعلى وبلغت نسبة الأجمالي (٧%) وهو ما يعطي الأفضلية النسبية لصالح بلديات كربلاء.

٤- مقارنة أجمالي النفقات إلى عدد السكان لسنة .

تعتبر المبالغ التي أظهرها التحليل للنتائج المبينة في الجدول (٤) مبالغ قليلة فيما ينفق تجاه السكان ويعتبر نصيب الفرد من النفقات بالعموم قليل جدا ولمقارنة الأفضلية بين البلديات فأنها ستكون على أساس النسب الأدنى والأعلى لنصيب الفرد من النفقات وبالاعتماد على نتائج الجدول أعلاه. فبالنسبة لبلديات بابل فقد تراوح نصيب الفرد من الإنفاق (١٢٠٠٠) أثنا عشر ألف دينار للفرد كحد أدنى وبين مبلغ (٤٣٠٠٠) ثلاثة وأربعون ألف دينار للفرد الواحد كحد أعلى وبلغ المبلغ إجمالي (١٢٠٠٠) أثنا عشر ألف دينار نصيب الفرد من النفقات السنوية إما في بلديات كربلاء فتراوح نصيب الفرد من النفقات بين (٨٠٠٠) ثمانية آلاف دينار كحد أدنى وبين (٤٨٠٠٠) ثمانية وأربعون ألف دينار كحد أعلى وبنصيب الفرد من الإجمالي بمبلغ (٢١٠٠٠) واحد وعشرون ألف دينار وهنا الأفضلية لصالح بلديات كربلاء .

أن ما تقدم من عرض وتحليل وتقييم ومقارنات هي بلا شك عرض جديد أمام العاملون بالبلديات يكشف حقائق موجودة بطريقة واضحة وسهلة وبسيطة ويعتقد الباحث بأنها ستكون مؤثرة تأثيرا كبيرا في إعادة النظر في الأداء العام للبلديات والأداء المالي بصورة خاصة وذلك لأنها كشفت الكثير من الغموض بالأداء وكشفت أيضا أن أي حكم على أداء البلديات كان يعمل به هو حكم وهمي لأنه لم يستند إلى التحليل المالي الدقيق بل كان الحكم على أساس الأرقام المجردة في القوائم والكشوفات المالية دون تحليلها ومقارنتها بما في ذلك تقارير الرقابة المالية، كما أن تقييم الأداء الذي تم عرضه كان تقييما كميا (١٠٠%) مستند إلى البيانات المالية الواقعية المأخوذة من واقع عمل البلديات عينة البحث وأدوات التحليل المالي الكمية ويحمل صفة الشمول بالنسبة لإمكانية تطبيق النموذج على جميع البلديات وعلى مختلف الأصناف للجانب المالي لكل دوائر البلديات ونعتقد أن هذه المؤشرات مهمة لكل الموظفين الماليين في البلديات وفي جميع المستويات الإدارية ومهمة أيضا لمتخذي القرار كما أنها مهمة للمواطن ولجميع أصحاب العلاقة بما يحمله التقييم من حجج بالغة وأدلة واقعية حول نشاط وأداء البلديات خاصة وأنه لا يهدف إلى التصيد بالأخطاء بقدر هدفه التقويمي عن طريق تقديم طريقة سهلة ودقيقة وقابلة للتنفيذ بأبسط الجهود وأدنى تكاليف وأقل وقت .

المبحث الرابع / الاستنتاجات والتوصيات

أولاً: الاستنتاجات

- ١- يعد تقييم الأداء بصورة عامة ضرورة لا بد منها لمختلف المؤسسات والقطاعات من أجل التحسين والتطوير إذ لا يمكن أن تقدم المؤسسات على الخطوة الصحيحة التالية دون أن تعرف أين هي حالياً .
- ٢- إن عملية تقييم الأداء بصورة عامة وتقييم الأداء المالي للمؤسسات الحكومية غير الهادفة للربح بصورة خاصة وباتفاق من كتب في هذا المجال من الداخل والخارج عملية تكتنفها صعوبات كبيرة وذلك لعدة أسباب لعل أهمها غياب الدافع الذاتي الموجود في القطاع الخاص ولكن الباحث يستنتج أن هذه الصعوبة أحد أسبابها يكمن في عدم التصدي المكثف من قبل الباحثين لهذا الجانب وتحاشيه .
- ٣- تعد ممارسات الإدارة العامة حالياً في المؤسسات العراقية إدارة تقليدية ولا تواكب التطورات الحاصلة في الدول الأخرى والتي تبنت الإدارة العامة الحديثة . .
- ٤- إن البلدية أو الوحدة المحلية هي أحد أهم الركائز و التي تؤدي تنميتها إلى تنمية البلد ككل وباعتبار أنها هي تمثل وجه الدولة داخلياً وخارجياً .
- ٥- الشفافية في الأداء والمسائلة والوضوح من المميزات الأساسية التي يجب أن تمتاز بها الإدارة العامة للقطاع الحكومي .
- ٦- أن دوائر البلديات ليس لديها معايير تقييم أداء كمية خاصة يمكن من خلالها وبالاعتماد عليها معرفة حقيقة أداءها .
- ٧- عدم تطبيق نظام محاسبة التكاليف في دوائر البلديات وبالتالي صعوبة تحليل المصاريف الإجمالية إلى أجزائها .
- ٨- ازدواجية تمويل دوائر البلديات مما يؤدي إلى ضياع وحدة الأمر وضعف الرقابة المالية
- ٩- عدم وجود أنموذج أو نظام خاص في دوائر البلديات لتقييم أدائها المالي .
- ١٠- تخصيص الأموال للإنفاق وتوزيع الموارد لدوائر البلديات غير واضح لغياب معايير التخصيص والتوزيع.
- ١١- أن أي عملية حكم أو تقييم مالي تستند إلى البيانات المالية كأرقام في القوائم والكشوفات المالية دون تحليلها مالياً يعد غير دقيق .
- ١٢- مؤشرات تقييم الأداء تشير إلى انحدار مستقبلي في الإيرادات والنفقات البلدية .
- ١٣- التباين الكبير في الأهمية النسبية للمؤسسات البلدية الفرعية من حيث إيراداتها ونفقاتها إلى إجمالي إيرادات ونفقات البلديات إذ يكاد يكون وجود بعض البلديات غير مهما .
- ١٤- الجزء الأكبر من الإيرادات يكون عن طريق الإيرادات التحويلية المتمثلة بالإعانات الحكومية والإيرادات الجارية للبلديات تشكل نسبة ضعيفة .
- ١٥- الجزء الأكبر من الإنفاق يذهب إلى الإنفاق التشغيلي والذي يشكل نسبة كبيرة جداً يكاد يكون فيها الإنفاق الاستثماري معدوم .
- ١٦- الإيرادات المقدره والنفقات المخصصة لا يتم وضعها على أسس تخطيطية كفوءة وأن ما توضع بصورة عشوائية وارتجالية .
- ١٧- تشكل الرواتب والأجور الجزء الأكبر من أبواب الإنفاق تصل نسبته إلى أكثر من ٥٠% من الإنفاق .
- ١٨- عدم استغلال كل المبالغ المخصصة والمرصودة للإنفاق وإعادة نسبة كبيرة منه إلى الخزينة العامة في نهاية السنة المالية في وقت يحتاج فيه المواطن إلى زيادة الخدمات .
- ١٩- غياب المنافسة بين البلديات في تقديم الأفضل وبالتالي التميز .
- ٢٠- الرتابة والروتين وغياب التطوير والإبداع في الأداء المالي والاعتماد والتقييد بحرفية الضوابط المالية وعدم خلق طرائق مالية مبدعة من حيث زيادة منابع الإيرادات .

ثانياً: التوصيات

ويعتقد الباحث ومن خلال ما تم عرضه من استنتاجات مستندة إلى العرض النظري والعملية للبحث أن هنالك مجموعة كبيرة من التوصيات سيتم طرح المختصر المركز على موضوع البحث بحيث لا يشتت ذهن المتلقي عن أهداف البحث وكما هو مدرج في أدناه .

١- بالإشارة إلى الاستنتاج (١) يقترح الباحث على الدوائر البلدية اعتماد نظام لتقييم الأداء المالي بهدف تقويم أداؤها يكون معتمد على معايير تلائم واقعها العملي ويمتاز بالسهولة والدقة وإمكانية التطبيق فهو فضلاً عن أنه مهم للتقويم والتصحيح فهو يوفر أيضاً قاعدة معلومات غنية لمتخذي القرار أنياً ومستقبلياً ونوصي باعتماد نموذج الدراسة ولاسيما وأنه طبق عملياً على الواقع البلدي .

٢- بالإشارة إلى الاستنتاج (٢) يوصي الباحث بالاعتماد على الأيمان والعلم والتحلي بالإرادة والتصدي لمشكلات تقييم الأداء المالي للمؤسسات الحكومية العراقية وخاصة البلديات لأن كثرة البحث في هذا المجال يؤدي إلى ازدياد خطوات المعالجة للمشكلات والاقتراب من الحل وأن لا نضع الصعوبات حاجزاً أمامنا يمنعا من السعي ونعتقد أن تكون دراستنا لبنة وحجر أساس يمكن البناء عليه كبعد من أبعاد تقييم الأداء الشامل .

٣- إشارة للاستنتاج (٣) ولغرض مواكبة التطورات في مجال الإدارة العامة الحديثة يقترح الباحث على الدوائر البلدية الانفتاح على القطاع الخاص وعلى المشاركة المجتمعية مستفيداً من تجارب المؤسسات الحكومية في دول أخرى لا يختلف واقعها العملي كثيراً وحفقت خطوات مهمة في هذا الجانب

٤- إشارة للاستنتاج (٤) يقترح الباحث على السلطات المركزية للبلديات اعتماد التنمية من الأسفل فيما يخص البلديات لأن تنمية مجموع البلديات الأصغر يؤدي إلى تنمية البلديات الأكبر وبالتالي تنمية البلد ككل بتنمية أجزاءه من خلال زيادة الموارد المحلية للبلدية ومراقبة وتقييم أداؤها ولعل من بين البدائل المطروحة لتفعيل موارد البلديات هو أحالة جباية الضرائب إلى الدوائر البلدية كرافد من روافد الإيراد علماً أن قانون البلديات رقم ١٦٥ لسنة ١٩٦٤ أشار لاستيفاء الضرائب من قبل البلديات ولكن لم يتم تفعيل القانون على أرض الواقع وهو نظام معمول به من أغلب الدول ومن قبل دول عربية وإقليمية أيضاً .

٥- إشارة للاستنتاج (٥) يقترح الباحث بأن تقوم الدوائر البلدية بنشر دوري لنتائج تقييم أداؤها المالي على المواطنين وأصحاب المصالح من خلال مجلات ووسائل إعلامية تابعة للبلديات فضلاً عن نشر خططها المالية المستقبلية لتعزيز الشفافية والمساءلة وزيادة الثقة بين المجتمع وهذه الدوائر وإزالة الضبابية الموجودة حالياً على أداؤها المالي .

٦- إشارة لكل من الاستنتاجات (٦ و٩) يوصي الباحث بضرورة أن يكون هنالك معايير تقييم أداء مالية كمية خاصة بالبلديات العامة تتوافق مع واقع وطبيعة نشاطها بحيث تكون موحدة ويمكن استخدامها من قبل كل البلديات .

٧- إشارة للاستنتاج (٧) يوصي الباحث بتطبيق الأساليب المحاسبية العلمية لمحاسبة التكاليف لتحليل كلف النشاط البلدي التي تعتبر ضرورية للإدارة المالية والتحليل المالي خاصة فيما يخص كلف رفع النفقات التي يدخل فيها كلف أفراد ومعدات واليات ومستلزمات والتي عند تقييمها لابد أن تكون بياناتها التفصيلية معروفة عن طريق حسابات التكاليف الجزئية إضافة إلى كلف التبليط والاكساء وغيرها من التكاليف والتي تسجل بالإجمالي وليس بالتفاصيل .

٨- إشارة للاستنتاج (٨) يقترح الباحث توحيد إدارة الأموال التي تصرف على البلديات وذلك لتحقيق الهدف الرقابي وتطبيق مبدأ المسؤولية عن العمل وتوحيده بالبلديات من خلال تحويل مبالغ المساهمة بالمشاريع والإعمال البلدية إلى حسابات البلدية سواء كان التمويل من تنمية الأقاليم أو من قبل الوزارة ويكون لهذه الجهات صلاحية المتابعة والإشراف على المشاريع التي قامت بتمويلها .

٩- إشارة لكل من الاستنتاجات (١٠ و١٩) يقترح الباحث، باعتماد معايير محددة وواضحة لتوزيع المنح والإعانات وان يكون توزيعها أجماً لسنة كاملة لكل بلدية وليس لكل شهر على حدة كما يقترح الباحث بإضافة معيار الأداء المالي الأفضل فضلاً عن معيار الكثافة السكانية للمفاضلة ما بين البلديات كمعيار لمكافأة البلدية الأفضل لخلق المنافسة هذا وبنفس المعايير السابقة تعامل عمليات تخصيص الإنفاق للبلديات .

١٠- إشارة للاستنتاج (١١) يقترح الباحث على البلديات تحليل البيانات المالية الواردة في القوائم المالية بهدف تقييم الأداء المالي واعتمادها كمعلومات لاتخاذ القرارات المالية وعدم اتخاذ القرارات المالية في ضوء البيانات المالية الواردة في القوائم المالية حيث إن التحليل الذي استخدمه الباحث يعطي معلومات دقيقة ومفيدة في اتخاذ القرار المالي .

- ١١- إشارة للاستنتاج (١٢) يوصي الباحث بالانتباه إلى نتائج انحدار الإيرادات والنفقات التي أظهرها التحليل من خلال معرفة الأسباب ومعالجتها ولاسيما أسباب انخفاض أيجار أملاك البلديات .
- ١٢- إشارة للاستنتاج (١٣) يقترح الباحث على البلديات تقليص الفجوة بين إيرادات و نفقات كل بلدية وأخرى والقضاء على التباين الكبير بين إيرادات و نفقات كل بلدية وأخرى من خلال استخدام الأساليب التشجيعية والتحفيزية وابتكار طرق منافسة بين البلديات دافعا لها لتقليص تلك الفجوة بخلق روح التحدي بين البلديات في خلق موارد جديدة أو الاستغلال الأمثل للأموال .
- ١٣- إشارة للاستنتاج (١٤) يقترح الباحث على البلديات زيادة مواردها الخاصة إي الجارية وتوليد منابع إيرادية جديدة لتقليل الاعتمادية على الإيرادات التحويلية من خلال وضع قيم تقديرية لإيجارات أملاكها وبنسب تتلاءم مع قيمة الأملاك التقديرية وقيمة أيجار الأملاك الخاصة وكذلك تفعيل بعض الخدمات البلدية التي تزيد من قيمة الموجودات ومن ثمة زيادة الإيراد المتحصل منها وإنشاء المتنزهات والأشكاش ذات الإيراد إضافة إلى تفعيل تحصيل الديون.
- ١٤- إشارة للاستنتاج (١٥) ضرورة السعي وبجهد من قبل البلديات لتحقيق نوع من التوازن النسبي بين النفقات التشغيلية والنفقات الاستثمارية لما للإنفاق الاستثماري من فوائد في تحقيق التوصية السابقة (١٣) الثالثة عشر في تنمية الإيرادات الخاصة .
- ١٥- إشارة للاستنتاج (١٦) يوصي الباحث بمراعاة الواقعية في تحديد الإيرادات المقدره أي المستقبلية بصوره علمية وواقعية دقيقة وعدم الارتجال في تحديد الإيرادات المقدره بالاعتماد على المعلومات التاريخية و قراءة المعلومات الحالية واستخدامها في التنبؤ للمستقبل وهو أمر مع أهميته البالغة لكنه ليس صعبا كما أن تخصيص النفقات المستقبلية لا بد إن يحسب بصورة دقيقة لأن زيادة الأنفاق المخصص بصورة كبيرة كما هو واضح من التحليلات له آثار سلبية تأثيرها قد يصعب علاجه على عكس الأنفاق المخصص بكميات أقل من الفعلي يمكن معالجته من خلال النقل من أبواب أخرى أو الاستفادة من مزايا ارتفاع الواردات لتغطيته من موازنات تكميلية .
- ١٦- إشارة للاستنتاج (١٧) يقترح الباحث على البلديات ضغط بعض تفاصيل الرواتب المتمثلة بالمكافآت غير المبررة والأيفادات الداخلية والخارجية غير الضرورية وبعض المخصصات التي تعطي أكثر من تسمية لنفس العمل ذلك بهدف تقليص النسبة التي تشكلها الرواتب قياسا بأجمالي الأنفاق
- ١٧- إشارة للاستنتاج (١٨) يقترح الباحث على البلديات الاستغلال الأمثل لمبالغ الأنفاق المخصص من خلال إعداد الدراسات والتصاميم للمشاريع والأنشطة والأعمال وفق أولويات الأهمية وتسخير القدرات كافة للتنفيذ المالي السريع والسليم والدقيق حتى يمكن أن تستغل الأموال المرصودة ولا تجمد، وتعود بالفائدة الخدمية النوعية للمجتمع وتحليل فائدة الكلف لكل عمل للاستفادة منه مستقبلا في تخطيط النفقات .
- ١٨- إشارة للاستنتاج (٢٠) يقترح الباحث على المديرين الماليين والموظفين الماليين في البلديات ومن قبلهم مديري البلديات في بث روح الإبداع والابتكار لدى الأقسام المالية إذ ينتج القسم المالي أفكارا ومقترحات ودراسات جديدة من شأنها أن تساهم في توليد إيرادات جديدة وترشيد الإنفاق مع المحافظة على تحقيق الهدف العام للبلدية وعدم السير على الطريق الرتيب الذي رسمته الضوابط وكان الموظف المالي هو اله مالية تنفذ بدون زيادة ولا نقصان إلى أن تنتهي ساعات العمل اليومي ليبدأ اليوم التالي بنفس العمل ذلك أن الإبداع والاكتشاف لا يتعارض مع الضوابط بل قد تكون الفكرة أو الطريقة الجديدة المبتكرة اليوم هي في المستقبل أحد الضوابط المالية الملزمة للعمل لما تحققه من زيادة في الإيراد أو فائدة أفضل من الإنفاق .

المصادر والمراجع

أولا: المصادر العربية

- أ- القوانين والتشريعات الحكومية
- ١- قانون إدارة البلديات العراقي رقم ١٦٥ لسنة ١٩٦٤م المعدل.
 - ٢- قانون البلديات الأردني رقم ١٤ لسنة ٢٠٠٧ المواد (٤٠-٥١)
- ب- المنظمات والهيئات
- ١- جمعية العمل البلدي اللبناني ٢٠١٠.

ت- الرسائل والأطاريح .

- ١- الربيعي، كريم جاسم عباس، ٢٠٠٧ (المعايير الرقابية للنظام المحاسبي الحكومي ودورها في حماية المال العام) رسالة ماجستير (غير منشوره) كلية الإدارة والاقتصاد - جامعة بغداد.
- ٢- سالم، اياد حسن، ٢٠١٢ (واقع التدقيق الداخلي في بلديات قطاع غزة) رسالة ماجستير منشوره، دراسة ميدانية تحليلية، كلية التجارة، الجامعة الإسلامية، غزة .
- ٣- السراي، عبد الرضا جمعة عريبي، ٢٠٠٩ (دور الرقابة المالية في عملية الإصلاح الإداري دراسة تحليلية على عينة من تقارير ديوان الرقابة المالية في العراق)، كلية الإدارة والاقتصاد - جامعة بغداد
- ٤- عشاب، لطيفة، ٢٠١٣ (النظام القانوني للبلدية في الجزائر) رسالة ماجستير منشوره، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة قاصدي بن رياح .

ث- المجلات والدوريات والمؤتمرات .

- ١- حماد أكرم إبراهيم (تقويم أداء الإدارات المالية في مؤسسات السلطة الفلسطينية) المؤتمر العلمي الأول للاستثمار والتمويل في فلسطين ٨-٩ مايو ٢٠٠٥.
- ٢- دبابيش، محمد نجيب وقدوري، طارق (دور النظام المحاسبي المالي على في تقييم الأداء المالي بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة دراسة تطبيقية لمؤسسة المطاحن الكبرى في جنوب بسكرة)، الملتقى الوطني حول واقع وأفاق النظام المحاسبي المالي على الممارسة المحاسبية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، جامعة الوادي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، ٥-٦/٥/٢٠١٣ .
- ٣- السلم، علي حسن (بلدية المنطقة الشمالية) مملكة البحرين : ٢٠١٤ .
- ٤- عبد القادر، موفق (الاستقلالية المالية للبلدية في الجزائر) كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير جامعة الحاج لخضر باتنة، مجلة أبحاث اقتصادية وإدارية، العدد الثاني: ٢٠٠٧.
- ٥- الهاشمي، حسام أحمد علي وعكار، زينب شلال (دور المؤشرات المالية وغير المالية في تقويم الأداء الاستراتيجي - دراسة تطبيقية في شركة واسط العامة للصناعات النسيجية للمدة من ٢٠٠٢ - ٢٠٠٧) جامعة البصرة، كلية الإدارة والاقتصاد، مجلة العلوم الاقتصادية، العدد ٢٦ المجلد السابع نيسان ٢٠١٠.

ح- الكتب

- ١- الخطيب، خالد راغب، ٢٠١٠ (مفاهيم حديثة في الرقابة المالية والداخلية في القطاع العام والخاص، الطبعة الأولى، مكتبة المجتمع العربي للنشر والتوزيع، عمان.
- ٢- خنفر، مؤيد راضي والطعامه، غسان فلاح، ٢٠١١ (تحليل القوائم المالية - مدخل نظري وتطبيقي - الطبعة الثالثة، دار المسيرة للنشر والطباعة والتوزيع، عمان.
- ٣- الزبيدي، حمزه محمود ٢٠١١ (التحليل المالي لأغراض تقييم الأداء والتنبؤ بالفشل) الطبعة الثانية مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع

ثانيا :المصادر الأجنبية :

أ- المنظمات والهيئات :-

- ١- دليل الإدارة البلدية لجنوب أفريقيا ٢٠٠٦.
- ٢- اتحاد البلديات الكندية، ٢٠٠٥ .

Municipal Performance Measurement INTERNATIONAL EXPERIENCE IN(2005)

- ٣- صندوق النقد الدولي : دليل الشفافية المالية العامة، ٢٠٠٧ .
- ٤- اتحاد البلديات الكندية، ٢٠٠٥ .

١- Municipal Performance Measurement INTERNATIONAL EXPERIENCE IN(2005)

ب-المجلات والدوريات :-

1- Dubravka Jurlina Alibegović and Sunčana Slijepčević, Performance Measurement at the Sub-national Government Level in Croatia, 2010.



- 2-Mooney, J. A case study of performance appraisal in a small public sector organisation: the gaps between expectations and experience. (Master dissertation, University of Chester). Retrieved from(2009).
- 3-Sandra Cohen a, Michael Doumpos, Evi Neofytou, Constantine Zopounidis (2011)Assessing financial distress where bankruptcy is not an option: An alternative approach for local municipalities **European Journal of Operational Research** (2012
- 4-Shlomo, Mizrahi and Idiot, Ness-Weisman (2007). Evaluating the Effectiveness of Auditing in Local Municipalities using Analytic Hierarchy Process (AHP): A General Model and the Israeli Example. **International Journal of Auditing** 11(3), 187
- 5- Sylvester Odhiambo Obong'o International Public Management Review · electronic Journal at <http://www.ipmr.net> Volume 10 · Issue 2 · 2009 · © International Public Management Network.
- 6- Zafra-Gómez, José Luis, López-Hernández, Antonio Manuel and Hernández-Bastida,2009.

ث-الكتب :-

- ١-Jones, S., Walker, R., 2007. Explanators of local government distress **Abacus** 43 (3).
- 2-Ruta Kloviene, Loreta Valanciene **PERFORMANCE MEASUREMENT MODELFORMATION IN MUNICIPALITIES** 2013.
- 3-Tilleman, Sandra and Bogt, Hank J. tar (2010). Performance auditing Improving the quality of political and democratic processes?. **Critical Perspectives on Accounting**.
- 4-Verbeeten, Frank H.M (2008). management practice in public sector organizations Impact on performance. &Accountability **Journal** 21(3) Accounting, Auditi
- 5-Smith, K., & Schaffer, L. (2006). The Intersection of Accounting and Local Government Performance Measurement. In H. A. Frank (Ed.), **Public Financial Management** Boca Raton, Florida: CRC Press

ثالثا: شبكة الانترنت :-

- المفوضية الأوروبية (٢٠١٠). لجنة الإبلاغ . إستراتيجية النمو المستدام والشامل .
- 1-Europe Commission (2010). Communication from the commission 2020 m. Europe. Strategy of smart, sustainable and inclusive growth. Retrieved from: http://ec.europa.eu/lietuva/documents/skelbimai/2020m_europa.pdf
 - اللجنة الوطنية الاستشارية لإدارة الأداء ٢٠١٠
 - 6-(A Performance Management Framework for State and Local Government: From Measurement and Reporting to Management and Improving) Copyright 2010 by the National Performance Management Advisory Commission, [html http://www.gfoa.org/sites/default/files/APerformanceManagementFramework.pdf](http://www.gfoa.org/sites/default/files/APerformanceManagementFramework.pdf) .



Assessing the financial performance of the Chambers of the municipalities of Babylon , Karbala ,applied research comparative ((Search unsheathed))

Abstract

Shorten the research problem that there is no system or model to evaluate the financial performance of the departments of municipalities where it is not possible for a person or institution both to know or to know their success in terms of the financial work of failure and where it is now than those without assessing the financial performed, authorized to be and necessities FATF is the financial performance assessment, which is the work unfinished aspects without Hence the work came in this study to study and diagnose and analyze financial data in a sample of municipal departments in order to develop a model to assess the financial performance of these departments and applied to the sample and make comparisons between the research sample circles to prove feasibility of through its benefits to these municipalities stems from the importance of theoretical and practical importance of performance and this is the central objective and the year of the study, and therefore this application study dealt with and this comparative research the theoretical side, starting the methodology of research and some previous studies, and then the researcher theoretical side second Balambges and was intended to cover cognitive aspects of the subject Seat.oma third section represents the practical side has been used, a researcher at Onmozjh financial analysis of the financial statements realism to sample three tools are horizontal analysis, vertical analysis and analysis of financial ratios where the financial statements realism tab for sample research and application ratios them by putting them in the analytical tables meet the needs of the work tables are included as attachments to this research and analysis it gives a clear perception of the recipient and rich information on the financial performance of municipalities. It is through the theoretical and practical side of the researcher to a set of conclusions and recommendations laid down by the fourth and final section.

Keywords: performance assessment and evaluation of the government's financial performance, management system and municipalities.