

دور النظام المحاسبي الحكومي في اعداد تقارير الاداء للوحدات الحكومية

م. د بهاء حسين محمد / كلية الادارة والاقتصاد / جامعة بغداد
الباحث / حسين سعود سالم

تاريخ التقديم: 2017/6/12
تاريخ القبول: 2017/10/12

المستخلص

هدف البحث تقييم اداء الوحدات الحكومية (المستشفيات العراقية) من خلال محاولة تحديد امكانية النظام المحاسبي الحكومي الحالي في تقديم معلومات عن تقارير الاداء للوحدات الحكومية، لغرض رفع مستوى كفاءة ادارة موارد المستشفى، اذ يجب ان تخضع الخدمات المقدمة من قبل المستشفى لعملية قياس وتقييم الاداء نظراً لأهمية قطاع الصحة في تقديم الخدمات، بهدف رفع كفاءة اداء الخدمات المقدمة من قبل الوحدات الحكومية وقد توصلت الباحثة الى مجموعة من الاستنتاجات اهمها

1. التقارير المالية التي ينتجها النظام المحاسبي في الوحدات الحكومية غير قادرة على تلبية احتياجات الجهات التشريعية والتنفيذية والرقابية للقيام بالمهام الموكلة اليها ، فهي لا تشمل اساليب التحليل المالي وارقام مقارنة عن سنوات سابقة تساعد على اكتشاف الانحرافات وتحليل اسبابها ومعالجتها.

2. مؤشرات تقييم الاداء هي مؤشرات وصفية لا تعكس الواقع الحالي للمستشفى .
قدم الباحث بعض التوصيات اهمها :

1. ضروري توافر منظومة تقارير مالية متكاملة وموحدة تتضمن بيانات ومعلومات ملائمة تفي باحتياجات مستخدميها في الوقت المناسب.

2. رفع مستوى اداء المستشفى عن طريق دعم عملية التقييم بخبرات من خارج البلد تساعد المستشفى على النهوض باداء افضل.

المصطلحات الرئيسية للبحث / النظام المحاسبي الحكومي، تقارير الاداء، الوحدات الحكومية



مجلة العلوم

الاقتصادية والإدارية

العدد 104 المجلد 24

الصفحات 503-518

*البحث مستل من رسالة ماجستير



المقدمة

ادى التطور في نشاطات الدولة الى زيادة حجم النفقات بحيث اصبحت هذه الزيادة بمثابة ظاهرة عامة شملت جميع الوحدات وعلى اختلاف مستوياتها فكلما زادت المبالغ التي تنفقها الحكومة، زادت الخدمات والبرامج التي تديرها زادت اهمية النظام المحاسبي الحكومي، ونتيجة للتطورات الحديثة برزت الحاجة الى تطوير كبير في مجال المحاسبة الحكومية لتخرج من كونها مجرد عملية تسجيل وتصنيف للعمليات المالية للدولة، فقد اصبحت المحاسبة الحكومية نظاماً للمعلومات يعالج البيانات المتعلقة بالوحدات الحكومية وتوفير المعلومات الملائمة لمختلف المستخدمين لمساعدتهم في ترشيد قراراتهم، مما يتطلب من الانظمة الحكومية مواكبة التطورات مع البيئة المعاصرة وهذا من خلال اتباع سياسات ادارية تساعد النظام المحاسبي الحكومي.

المبحث الأول / منهجية البحث

اولاً: مشكلة البحث

نتيجة ضعف وقصور النظام المحاسبي الحكومي المطبق في الوحدات العراقية في تقديم معلومات عن تقارير الاداء للوحدات الحكومية، وافتقار هذه الوحدات الى التطورات تطلب من الوحدات العاملة في البيئة العراقية ان تواكب هذه التطورات بما ينسجم في البيئة من خلال تطوير انظمتها التي تتصف بالضعف في توفير معلومات محاسبية ملائمة تعبر عن اداء هذه الوحدات لذا تمثل مشكلة الدراسة بالتساؤل الاتي.
هل النظام المحاسبي الحكومي المطبق حالياً في الوحدات الحكومية قادر على تقديم معلومات عن تقارير اداء الوحدات الحكومية ؟

ثانياً: اهمية البحث

تأتي اهمية البحث من خلال ابراز دور النظام المحاسبي الحكومي في توافر معلومات عن تقارير الاداء للوحدات الحكومية ومدى حاجة هذه الوحدات لتلك التقارير.

ثالثاً: اهداف البحث

يهدف البحث الى تحقيق ما يأتي :

1. التعرف على واقع النظام المحاسبي الحكومي المطبق في الوحدات الحكومية .
2. بيان دور النظام المحاسبي الحكومي في تزويد الوحدات الحكومية بمعلومات عن تقارير اداء تلك الوحدات .
3. التعرف على اهم المستجدات في النظام المحاسبي الحكومي .

رابعاً: الفرضية

تستند الدراسة الى الفرضية الاتية:

النظام المحاسبي الحكومي الحالي المطبق في الوحدات الحكومية غير قادر على تزويد الوحدات بمعلومات لتقارير اداء الوحدات الحكومية .

خامساً : اسلوب جمع البيانات

تتمثل عملية جمع البيانات لهذه الدراسة على جانبين :

1. الجانب النظري: اعتمد الباحث في الجانب النظري على جمع البيانات الكتب والاطروحات والرسائل والمقالات والدوريات والانترنت الخاص بمتغيرات عنوان البحث .
2. الجانب العملي: اعتمدت الباحث في الجانب العملي على طرائق لجمع البيانات منها القوائم والاستمارات والسجلات الاحصائية الخاصة بالمستشفى الخاصة بالدراسة وكالاتي :
أ- مستشفى الكندي التابع لدائرة صحة بغداد الرصافة .
ب- مستشفى بغداد التابع لدائرة مدينة الطب .



دور النظام المحاسبي الحكومي في اعداد تقارير الاداء للوحدات الحكومية

سادساً: مجتمع البحث وعينته

تمثل مجتمع البحث في الوحدات الحكومية التي تعتمد على التمويل المركزي وتم اختيار القطاع الخدمي مجتمعاً للدراسة/ نظراً لاهمية هذا القطاع في تقديم الخدمات للمجتمع، وتم اختيار عينة البحث في المستشفيات العراقية.

سابعاً : حدود البحث الزمانية والمكانية

- 1.المكانية: اختيار مستشفى الكندي ومستشفى بغداد لاجراء عينة البحث فيها ونظراً لحاجة المستشفى الى بعض التقنيات الحديثة واستخدام المؤشرات لتقييم ادائها.
- 2.الزمانية: اعتمدت على البيانات والمعلومات الخاصة بمستشفى الكندي ومستشفى بغداد لسنة 2014، 2015 .

المبحث الثاني/ الجانب النظري

اصبحت عملية تقييم الاداء في الوحدات الحكومية ضرورة لتحسين الخدمات المقدمة من قبل تلك الوحدات، ولان الوحدات الحكومية وحدات انفاق الهدف الرئيس للمحاسبة الحكومية فيها هو مراقبة الانفاق، ولكن مراقبة الانفاق يتحقق اذا كان هناك تقييم اداء جيد للوحدات الحكومية.

1-1-2: مفهوم المحاسبة الحكومية

المحاسبة الحكومية لم تحظ بما تستحق من اهتمام من قبل الاوساط المهتمة بالدراسات المحاسبية وكان اهتمام هذه الدراسات ينصب على الفروع الاخرى لاسيما محاسبة التكاليف والمحاسبة الادارية المحاسبة المالية في الوحدات الهادفة للربح . (عبد الحسين ،2007،22)
فقد عرفت المحاسبة الحكومية بأنها عملية تسجيل وتحليل وتصنيف وتلخيص وتوصيل وتفسير المعاملات المالية وتحليلها وتصنيفها وتلخيصها وتوصيلها وتفسيرها عن الوحدات الحكومية وجميع المعاملات التي تنطوي عن استلام وصرف الاموال لهذه الوحدات (3 : 2009 : ABWA)
المحاسبة الحكومية: تشمل المبادئ والاسس العلمية والفنية الخاصة وهي فرع من فروع النظام المحاسبي العام تقوم بتحديد وتسجيل المعاملات المالية المتعلقة بالنشاط الحكومي وتسجيلها وتبويبها وتلخيصها بهدف فرض رقابة مالية على ايرادات الدولة ونفقاتها ومساعدتها في اتخاذ القرار واعداد قوائم مالية تبين النتائج والمركز المالي النقدي للوحدات الحكومية في نهاية السنة المالية. (الشحادة واخرون،2011،19)
ويعرف الشويكي واخرون المحاسبة الحكومية: بأنها كل العمليات التي تختص باثبات وتحصيل وصرف الموارد الحكومية بهدف تقديم تقارير دورية ونتاج الى الجهات الحكومية عن تلك الوحدات. (الشويكي، ابو شمالة،2012،19)
لذا يمكن القول ان المحاسبة الحكومية هي تسجيل المعاملات المالية عن الوحدات الحكومية وتحليلها وتصنيفها وتهدف الى ترشيد النشاط الحكومي والافصاح عن نتائجها بصورة دورية الى الجهات المسؤولة عن ادارة الاموال العامة ومراقبتها.

2-1-2: خصائص المحاسبة الحكومية:

- خصائص المحاسبة الحكومية تأتي من خلال ما يأتي:
- 1.تؤدي المحاسبة الحكومية الوظائف الاساسية للمحاسبة من حيث قياس المعلومات المالية التي تفيد متخذ القرارات وتسجيلها وتبويبها وانتاجها وتوصيلها.
 - 2.تعتمد المحاسبة الحكومية على وضع تقديرات متوقعة للعمليات المالية خلال مدة او مدد قادمة اذ تمر بمراحل محددة من خلال السلطة التنفيذية الى السلطة التشريعية وهي ما تدعى بالموازنة العامة ولضمان اصدار الموازنة العامة وذلك لوجود خاصية التشريعات والضوابط المالية والاجراءات الادارية التي تتبع سنوياً.(احمرو، 2003 ، 39)
 - 3.يتم اثبات الايرادات في السجلات المحاسبية بالاعتماد على الاساس النقدي التي تستخدم المحاسبة الحكومية، اذا لا تحتاج تلك الوحدات الى اجراء تسويات الجرد في نهاية السنة المالية للتحقق من اصولها . (الرماحي،2009، 22)



دور النظام المحاسبي الحكومي في اعداد تقارير الاداء للوحدات الحكومية

4. يتم تخصيص اعتمادات مالية للوحدات الحكومية عن طريق تمويل تلك الوحدات من قبل وزارة المالية إذ تخضع الوحدات الحكومية لقيود قانونية، وتخضوع تلك المواد الى مجموعة من القواعد القانونية واللوائح المالية التي تنظم عملية الاتفاق لمخصصات تلك الوحدات ويراقب مجلس النواب سلامة تخصيص تلك الوحدات . (الزبيدي : 2015 : 18)

3-1-2: اهداف المحاسبة الحكومية

هدف المحاسبة الحكومية هو حماية المال العام وادارته، وكذلك طبيعة السلع والخدمات العامة. (Chan : 2010 : 13)

تهدف المحاسبة الحكومية الى ما يأتي:

1. المحاسبة الحكومية تهدف الى رسم السياسة المالية العامة، وتقوم بتقديم معلومات تساعد على اتخاذ البيانات التحليلية اللازمة. (العواد، 2011 ، 16)
 2. تهدف المحاسبة الحكومية الى مساعدة الوحدات الحكومية على السيطرة والرقابة على الاصول المملوكة من قبلها للحفاظ عليها من الاختلاس وسوء الاستخدام.
 3. تساعد المحاسبة الحكومية على تنفيذ البرامج والانشطة والخدمات، وكذلك في جدية الانفاق من قبل الدولة (محمود ، 2013 ، 16)
 4. توافر اجراءات المحاسبة الحكومية من خلال استخدام البيانات المالية والرقابية التي تساعد على تقييم اداء الوحدات الحكومية. (الشحادة واخرون ، 2011 ، 23)
- يمكن التطرق الى اسس المحاسبة الحكومية وكالاتي :

جدول (1) مقارنة بين الاسس المحاسبية

الخصائص	الاساس النقدي	اساس الاستحقاق	اساس الاستحقاق المعدل	الاساس النقدي المعدل
الاعتراف	بغض النظر عن مدة التحقق يتم الاعتراف بالايرادات النقدية والمصروفات النقدية	يعترف بالايرادات المتحققة خلال المدة والمصروفات المتحققة خلال المدة مع التمييز بين الايرادات الجارية والايرادات الاستثمارية والمصروفات الاستثمارية	يعترف بالايرادات النقدية والايرادات المتحققة خلال المدة والمصروفات المتحققة خلال المدة مع عدم التمييز بين الايرادات الجارية والايرادات الاستثمارية والمصروفات الجارية والمصروفات الاستثمارية	يعترف بالايرادات النقدية والايرادات المتوقعة تحصيلها بعد مدة، ويعترف بالمصروفات النقدية والمصروفات المتوقعة دفعها بعد مدة.
موضوع القياس	الارصدة النقدية والتغيرات التي تطرأ عليها	الموارد الاقتصادية والتغيرات التي تطرأ عليها	الموارد المالية الكلية والتغيرات التي تطرأ عليها	الموارد المالية الجارية والتغيرات التي تطرأ عليها
عناصر القوائم المالية	المتحصلات النقدية، المدفوعات النقدية، الارصدة النقدية	الايرادات وتغيراتها، المصروفات بما فيها الاندثار، الاصول المتداولة والالتزامات، صافي الحقوق (صافي الاصول)	الايرادات، المصروفات، الموجودات المتداولة، صافي الموارد	المتحصلات النقدية، الحسابات المدينة لمدة معينة قائمة المدفوعات النقدية، الحسابات الدائنة لمدة معينة، قائمة الارصدة النقدية وشبه النقدية
التقارير المالية	قائمة الايرادات والنققات ملاحظات عن المعلومات المالية، قائمة بالسياسات المحاسبية، افصاح اضافي عن الموجودات الثابتة والاقتراض والكفاءات والهبات، جدول مطابقة مع التخصيصات	قائمة المركز المالي ويظهر فيها الموجودات المتداولة والموجودات الثابتة وصافي الحقوق او صافي الموجودات، قائمة الاداء المالي، قائمة التدفقات النقدية، مؤشرات اداء اضافية، السياسات المحاسبية والمعلومات الاضافية	قائمة المركز المالي ويظهر الموجودات المتداولة والموجودات وصافي الاصول والمطلوبات المتداولة وصافي الدين وقائمة الاداء المالي، قائمة التدفقات النقدية، ملاحظات وجداول وكشوفات مرفقة ومؤشرات اداء متنوعة	نماذج التقارير نفسها في الاساس النقدي رانداً، ملاحظات وجداول توضيحية بالتكاليف والموجودات والمطلوبات، معلومات عن الارصدة شبه النقدية المدينة والدائنة لفترة محددة في المستقبل

(عبد الله : 2010 : 11)



دور النظام المحاسبي الحكومي في اعداد تقارير الاداء للوحدات الحكومية

4-1-2: النظام المحاسبي الحكومي في العراق

القطاع الحكومي يعد من القطاعات الاقتصادية المهمة نظرا لما تقوم به الوحدات الحكومية من دور كبير في التنمية الاقتصادية والاجتماعية، لدرجة انه يمكن الربط بين مستوى معدلات التنمية الاقتصادية والرفاهية الاجتماعية ومستوى الاداء الحكومي. حيث مارست الوحدات الحكومية وظائف جديدة في مختلف دول العالم وادارة عدد من الانشطة والبرامج التي تساهم في متطلبات التنمية الاقتصادية والاجتماعية بعد ان كان دورها يقتصر على اداء وظائف الدولة التقليدية، وتعتمد الوحدات الحكومية على نظام المعلومات المحاسبية، اذ ان التخطيط الجيد والرقابة الفعالة والشفافية في عرض المعلومات المحاسبية تساهم في التطوير لانها تعتمد على نظام المعلومات المحاسبي الذي توفير بيانات ومعلومات موثوقة ويعول عليها من قبل الوحدات الحكومية. (الجزراوي وصالح: 2013: 77)

5-1-2: النظام المحاسبي الحكومي اللامركزي

منذ عام 1921م يتصف النظام المحاسبي الحكومي بالمركزية والى السنوات القليلة الماضية وكان العاملون في هذا المجال ذي خبرة عالية للتعامل مع الأموال في الصرف والقبض والقيود المحاسبية واجراءات تسوية الحسابات والمعالجات القيدية ومن ثم توحيد الحسابات على مستوى الدولة وكانت وحدات الخزائن الرئيسية في كل المحافظات تتولى مسؤولية هذه الأعمال فضلا عن اعداد النماذج المحاسبية التي تسهل تنفيذ العمل المحاسبي. أصبح النظام المحاسبي الحكومي المركزي بسبب تطوير الدولة العراقية واتساع دوائر الدولة وعدد الوزارات لا يلبي الحاجة الملحة الى التوسع في العمل المحاسبي للتسريع بعمليات الصرف والعمليات المحاسبية الأخرى، من ناحية أخرى زيادة موارد النفط بعد تأميم النفط عام 1972 أدت الى التوسع في الانفاق أيضاً من اجل تنفيذ المشاريع الاستثمارية. وفي بداية السنة المالية 1972 تم تطبيق النظام المحاسبي الحكومي اللامركزي في المؤسسة العامة للتصميم والأنشاء الصناعي والمؤسسة العامة للإسكان وفي عام 1976 تم تطبيق النظام في دائرة التجهيزات الطبية وهي من اوسع وأكبر الدوائر التي تقوم بالصرف على الموازنة الجارية.

وفي شباط 1975 تم اقرار مبدأ الوحدة المحاسبية لكافة الادارات وتم تكليف وزارة المالية بأعداد القواعد والتعليمات اللازمة للتوسع في تطبيق هذا النظام. (وزارة المالية: 2013: 2، 3)

6-1-2: مزايا النظام المحاسبي اللامركزي

- يمكن تحديد مزايا النظام المحاسبي اللامركزي بالنقاط الآتية: (المهاني، عبد الكريم: 2007: 97، 98)
1. يوفر النظام المحاسبي اللامركزي مرونة عالية في تأدية المصروفات المستحقة على الوحدات المنفذة للموازنة وكذلك صرف الاعتمادات المقررة.
 2. يضمن متابعة أرصدة الحسابات الوسيطة (السلف والامانات) وتصفية أرصدها ومتابعتها مما يؤمن الحفاظ على حقوق الغير لدى الدولة وحقوق الدولة لدى الغير.
 3. يوفر النظام المحاسبي الدقة في عمليات التدقيق السابق، وذلك لوجود التخصص بطبيعة المعاملات التي تمارسها الوحدة الحكومية.
 4. يوفر النظام المحاسبي اللامركزي إمكانية التوسع في تحليل الحسابات لجميع المستويات واعطاء النتائج لأغراض اتخاذ القرار بالتخطيط للموازنات القادمة.
 5. هذا الأسلوب يعطي إمكانية لتطوير النظام المحاسبي الحكومي وكذلك التوسع في استخدام أساس الاستحقاق أوبتم إدخال محاسبة التكاليف على النظام دون التأثير بزخم العمل وذلك بتخصيص كل وحدة بمعاملاتها المالية.
 6. النظام المحاسبي اللامركزي يعطي فرصة لكل وحدة من وحدات الدولة لإعداد حسابات ختامية خاصة بها على مستوى الوحدة.



دور النظام المحاسبي الحكومي في اعداد تقارير الاداء للوحدات الحكومية

يمكن ان نميز مما تقدم افضلية النظام المحاسبي اللامركزي في تنفيذ الموازنة العامة، لكن النظام المحاسبي اللامركزي من خلال تطبيقه ميدانيا ابرز بعض المشاكل التي تتلخص بما يأتي.

1. مشكلة توافر الملاكات المحاسبية الفنية التي يحتاجها النظام اللامركزي لتغطية العمل في وحدات الدولة المستقلة.

2. عدم استقلالية أجهزة التدقيق في ظل النظام المحاسبي اللامركزي لارتباطها بالوحدات المستقلة.

3. مشكلة ازدياد الوحدات المستقلة، أدى إلى صعوبة في تمويل حساباتها وكذلك السيطرة على الموجود النقدي للخرينة العامة للدولة.

4. ازدياد عدد موازين المراجعة أدى بدوره إلى صعوبة التوحيد شهرياً، والتأخر في إصدار الحسابات الختامية على مستوى الدولة.

ويلاحظ اعتماد النظام المحاسبي اللامركزي عملياً لتنفيذ الموازنة في مراكز الوزارات والادارات التابعة لها في مركز العاصمة، وللأسباب الواردة آنفاً تعذر التطبيق في وحدات أخرى والوحدات الحكومية في المحافظات مما جعل تنفيذ الموازنة العامة في العراق بين النظامين المركزي واللامركزي والعملية للتغلب على مشاكل التطبيق والاعتماد على النظام اللامركزي في تنفيذ الموازنة ولا بد من إيجاد الحلول المناسبة. (المهاني، عبد الكريم : 2007 : 98)

7-1-2 : قانون الإدارة المالية والدين العام

قانون الادارة المالية والدين العام صدر بموجب امر سلطة الائتلاف المؤقت رقم 94 لسنة 2004 وما يزال هذا القانون نافذاً لحد هذه اللحظة، فقد تطرق القسم 13 الى اداء التدقيق الداخلي في الفقرة (أ، ب، ج) عن تقييم الاداء وتضمن ما يأتي: (قانون الادارة المالية والدين العام : 2004 : 9)

أ- اعداد التخمينات النظامية لكفاءة وتفعيل عملية اتخاذ القرارات الصادرة عن الوزارات للحد من المجازفات فضلاً عن الرقابة الداخلية.

ب- رفع تقارير حول اصدارات الرقابة الداخلية المهمة، لتحسين عمليات الرقابة ونظام المعلومات وذلك لتقليل المجازفات في عملية اتخاذ القرارات .

ت- مراجعة فعالية وكفاءة استعمال الخدمات الموجودة واقتراح طرائق فعالة لتقديم تلك الخدمات .

8-1-2 : قانون اصول المحاسبات العامة

نشر هذا القانون في الوقائع العراقية سنة 1940 بموافقة مجلس النواب، ان قانون الادارة المالية والدين العام حل محل هذا القانون ولم يتطرق هذا القانون الى عملية تقييم الاداء ولا تقديم اي تقارير عن عملية تقييم الاداء حيث يعكس المرحلة التي اصدر فيها هذا القانون، وتضمن ستة فصول احتوى الفصل الاول على (10 مواد قانونية) تخص الميزانية وكيفية تحضير تخمينات الايرادات والمصروفات، اما الفصل الثاني فقد احتوى على (7 مواد) خصت الدورة المحاسبية وكل ما يخصها من اجراءات خلال السنة، اما الفصل الثالث فقد احتوى على (5 مواد) خصت الايرادات وكيفية تحصيلها، اما الفصل الرابع فقد احتوى على (10 مواد) خصت المصروفات اذ لا يتم الصرف الا بموجب امر صرف، اما الفصل الخامس فتضمن الرقابة والتدقيق فقد احتوى على (9 مواد) والتي اعطى لوزير المالية مراقبة معاملات الدولة الحالية، اما الفصل السادس فقد تضمن احكام عامة (14 مادة) خص جزء منها الموظفين المفصولين والذين احيلوا على التقاعد. (الوقائع العراقية العدد 1787 : 1940)

9-1-2 : مفهوم تقارير الاداء

تعد التقارير والقوائم المالية المنهج النهائي للنظام المحاسبي الحكومي اذ تعمل هذه التقارير على تحقيق اهداف التخطيط والرقابة وتقييم الاداء، وتسهم بشكل فعال في سلامة القرارات وخدمة خطط التنمية والافصاح عن نتائج المشاريع والنشاطات والاهداف الاجتماعية والاقتصادية والوطنية التي تتبناها الدولة وتنفيذها من اجل الاعتمادات المالية وحتى تكون التقارير فعالة لا بد ان يكون لها تأثير في سلوك صانعي القرارات ويتم ذلك من خلال توفير نظام محاسبي متكامل من حيث المضمون والصياغة ومتطور وقادر على توفير المعلومات المطلوبة في الوقت المناسب وليس نظاماً تقليدياً يقتصر على توفير المعلومات التي تساعد على فرض الرقابة على مشروع الاتفاق .



دور النظام المحاسبي الحكومي في اعداد تقارير الاداء للوحدات الحكومية

وعليه تعد تقارير الاداء احد العناصر المهمة في النظام المحاسبي الحكومي والوعاء التي تجمع فيه البيانات والمعلومات ليتم عرضها بطريقة مختلفة لخدمة متخذي القرارات ومن ثم فهي ليست هدفا في حد ذاتها وانما وسيلة لخدمة مستخدميها الذين ازداد عددهم نتيجة تطور مفهوم الدولة وازدياد انشطتها وهم يمثلون في السلطة التشريعية والسلطة التنفيذية والباحثين ومؤسسات الدولة والمستثمرين والمقرضين. (وشاح : 2008 : 81)

هناك صعوبة الفصل بين تقارير الاداء المعدة للأطراف الداخلية تقارير الاداء المعدة للأطراف الخارجية في الوحدات الحكومية، وذلك لان الربح لا يعد مقياساً للأداء بل المقياس يعتمد على كفاءة تنفيذ عملياتها وفاعلية تحقيق اهدافها ، فمثلاً تستخدم الموازنات كتقارير داخلية في قطاع الاعمال، بينما تكون تعزيز رئيسي للأطراف الداخلية والخارجية في الوحدات الحكومية. (السقا والسندي : 2010 : 129)

10-1-2 : متطلبات تطوير فاعلية النظام المحاسبي الحكومي

تعتمد فاعلية النظام المحاسبي على المعلومات التي يقدمها ومدى وفائها باحتياجات مستخدميها، وهذه يعتمد على قدرة النظام في عرض وتوصيل المعلومات من خلال التقارير التي يصدرها لكي يكون النظام المحاسبي الحكومي العراقي قادر على اصدار التقارير بالشكل المطلوب ومن ثم عرض وتوصيل المعلومات بما يحقق اهداف نظام المعلومات على مستوى الوحدة الحكومية ينبغي تطوير فاعلية على مستوى الوحدة الحكومية وذلك من خلال منح الوحدة الحكومية استقلالاً محاسبياً بحيث لا تقف مسؤولية الوحدات الحكومية على اعداد الحسابات الختامية بل تتجاوز ذلك الى اعداد مجموعه من التقارير والقوائم التي تعطي صورة واضحة عن الاداء المالي والمركز المالي للوحدة الحكومية . اذ يرتكز الاستقلال المحاسبي على مجموعة من المقومات والتي من خلالها يحقق مزايا متعددة تؤدي بالنهاية الى زيادة فاعلية النظام المحاسبي الحكومي على مستوى الوحدة الحكومية. (السقا والسندي : 2010 : 150)

النظام المحاسبي الحكومي

اسباب عجز النظام المحاسبي الحكومي عن عملية تقييم الاداء

1. اعتماده على الاساس النقدي في تسجيل المعاملات .
2. عد الوحدات الحكومية وحدة انفاق مخصصة لإنفاق الاموال من دون ايجاد اية علاقة بين الانفاق والاداء.
3. اعتماد اعداد الموازنة على ما يسمى بموازنة البنود والتي تركز على الانفاق من دون ملاحظة الاداء.
4. تعد الايرادات في القوانين العراقية الساندة ايراداً نهائياً نهائياً للدولة من دون ربطها بنشاط الوحدة الحكومية.

قانون الادارة المالية والدين العام

1. تطرق قانون الادارة المالية والدين العام في القسم 13 الى التدقيق الداخلي عن تقييم الاداء .
2. لا يزال هذا القانون نافذ الى هذا اليوم .

قانون اصول الحاسبات

1. لم يتطرق الى عملية تقييم الاداء ولا تقديم اي تقارير عن عملية تقييم الاداء حيث يعكس المرحلة التي اصدر فيها هذا القانون.
2. ما يزال هذا القانون سارياً على وفق قاعدة التشريعات العراقية.



دور النظام المحاسبي الحكومي في اعداد تقارير الاداء للوحدات الحكومية

المبحث الثالث / الجانب التطبيقي

اولاً : نبذة تعريفية لمستشفى الكندي

1. في 20 / 8 / 1976 تم افتتاح المستشفى باسم مستشفى الضمان الاجتماعي للعمال لتقديم الخدمات الطبية والعلاجية للطبقة العمالية وكانت المستشفى تتألف من (خمس ردهات) وصالة عمليات عدد(2) جراحة عامة وكسور كان يديرها (8) اطباء جراحين فضلاً عن (طبيب من بقية الاختصاصات) مع الملاكات المساعدة لها ويقوم بانجاز الاعمال الادارية (15) موظفاً مقسمين بين وحدات الافراد والحسابات والاحصاء والاعاشة والسعة السريرية (40 – 60)
2. بتاريخ 1 / 7 / 1998 تم شمول المستشفى بنظام التمويل الذاتي .
3. بتاريخ 1 / 8 / 1998 تم تغيير اسم المستشفى الكندي العام الى (مستشفى الكندي التعليمي) لارتباطها مع كلية طب الكندي .
4. بتاريخ 1 / 1 / 2004 انفكت مستشفى الكندي عن دائرة اليرموك الطبية الى دائرة صحة بغداد الرصافة.
5. بتاريخ 1 / 2 / 2004 تم توقف العمل بنظام التمويل الذاتي .

اولاً : وصف الاداء المالي لدى المستشفى

يتم الاداء المالي لعينة البحث من خلال قيام وزارة الصحة بارسال سلفة تشغيلية الى دائرة صحة بغداد الرصافة تخص مستشفى الكندي وترسل هذه السلفة الى مستشفى الكندي ليتم تقسيم هذه السلفة على اقسام المستشفى بحسب احتياجات الاقسام وبحسب مبلغ السلفة، فالأمر بالصرف هو المدير حيث يتم اجتماع مجلس الادارة ومديري الاقسام وتوزيع هذه السلفة على مديري الاقسام، في حال عدم كفاية مبلغ السلفة الموزعة على الاقسام الموزعة على الاقسام فيتم اعطاء الاولوية الى الاقسام التي تحتاج المواد الضرورية، او توزع للاقسام بنسبة 50% بدل من اعطاء المبالغ كاملة الى الاقسام .

يلاحظ ان عدم وجود علاقة بين الاتفاق المالي واداء الوحدات .

قائمة المركز المالي لمستشفى الكندي لسنة 2014 وسنة 2015 تم اعداد هذه القائمة من قبل قسم الحسابات بالاعتماد على الحسابات الختامية النهائية للمستشفى.

جدول (4) قائمة المركز المالي لمستشفى الكندي

اسم الحساب	2014	2015	النسبة
الموجودات			
النقد لدى المصرف	188732043	454978024	141%
السلف	-----	-----	
المديون	5538600	-----	100%
مجموع الموجودات	194270643	454978024	134%
الحسابات النظامية المتقابلة (المدينة)			
الموجودات المخزنية			
الامانات	257410030	136198328	47%
الدائون	47821702	51811139	8%
المجموع	305231732	188009467	38%
جاري دائرة صحة بغداد الرصافة			
الرصيد في 1/1	(118298318)	(110961089)	6%
التعزيزات خلال السنة	176211168003	16999708360	90%
الايادات خلال السنة	471222746	376863795	20%
المصروفات خلال السنة	18085053520	16998642509	6%
مجموع المطلوبات	(110961089)	(266968557)	140%
الحسابات النظامية المتقابلة (الدائنة)			
الموجودات المخزنية	194270643	454978024	134%

وتبين من هذه القائمة ما يأتي الارتفاع والانخفاض في بنود المركز المالي وتأثير كل بند داخل الميزانية لكل سنة .



دور النظام المحاسبي الحكومي في اعداد تقارير الاداء للوحدات الحكومية

اولاً : النسبة = 2015-2014/2014

1. النقد لدى المصرف = 454978024-188732043/188732043 = 141%
2. المدينون = صفر-5538600/صفر =
3. مجموع الموجودات = 194270643-454978023/194270643 = 134%
4. الامانات = 136198328-257410030/257410030 = 47%
5. الدائنون = 51811139-47821702/47821702 = 8%
6. الرصيد 1/1 = 110961089-118298318/118298318 = 6%
7. التعزيزات خلال السنة = 16999708360-471222746/471222746 = 90%
8. الايرادات خلال السنة = 376863795-471222746/471222746 = 20%
9. المصروفات خلال السنة = 16998642509-18085053520/18085053520 = 6%
10. مجموع المطلوبات = 266968557-110961089/110961089 = 140%
11. الحسابات النظامية المقابلة (الدائنة) الموجودات المخزنية = 454978023 - 194270643 / 194270643 = 134%

من تحليل بنود قائمة المركز المالي يمكن التوصل الى ما يأتي

1. ارتفاع مبلغ النقد لسنة 2015 عن سنة 2014 ويعود هذا الارتفاع الى زيادة التخصيصات من قبل وزارة الصحة . ان رصيد النقد لدى المصرف لسنة 2014 يعد مدوراً من سنة 2013 ويعد قيداً افتتاحياً لسنة 2014 يضاف اليه تخصيصات 2014 التي ترسل من دائرة صحة بغداد الرصافة ليظهر الرصيد لسنة 2014 ، اما فيما يخص النقد لدى المصرف سنة 2015 فتتضمن الرصيد لسنة 2014 يضاف إليه التخصيصات لسنة 2015 .
2. تم تسديد مبلغ السلف بالكامل من سنة 2010
3. استلام مبلغ المدينون وهذا بدوره اثر في النقد
4. انخفاض مبلغ الامانات لسنة 2015 عن سنة 2014 مما ادى الى انخفاض النسبة الى 47% . مبلغ الامانات كل 5 سنوات اذا لم يستلم مبلغ الامانات المبلغ يتحول ايراد بحسب تعليمات وزارة المالية.
5. ارتفاع مبلغ الدائنون لسنة 2015 عن سنة 2014 وهذا بدوره اثر على النقد .
6. انخفاض مبلغ التعزيزات لسنة 2015 عن سنة 2014 وذلك بانخفاض السلف التشغيلية الممنوحة من قبل دائرة صحة بغداد الرصافة .
7. انخفاض مبلغ الايرادات لسنة 2015 عن سنة 2014 ، اذ يتم ارسال الايرادات الى وزارة المالية ولم تحدد ولا يتم التصرف بها من قبل المستشفى اما في سنة 2016 ارسلت دائرة صحة بغداد الرصافة الى مستشفى الكندي كتاباً بالتصرف بالايادات وهذا الكتاب صادر عن وزارة المالية بالتصرف بالايادات لدى المستشفى لسنة 2016.
8. انخفضت المصروفات لسنة 2015 عن سنة 2014 اذ تم تحميل سنة 2014 بمصاريف تخص سنة 2013
2014/1/27 مبلغ 3533512 تم صرف اجور شراء صمون لشهر ت 2 /ك 1/ 2013
2014/1/26 مبلغ 5961000 عن شراء مادة اوكسجين لشهر ك 1/ 2013

ثانياً : نبذة تعريفية عن مستشفى بغداد التعليمي

تعد مستشفى بغداد التعليمي أحد المؤسسات الصحية التابعة الى دائرة مدينة الطب أسست في عام (1170م) وبسعة سريرية (1000) سرير، ويقدم المستشفى الخدمات الصحية والتمريضية الطارئة وغير الطارئة، وفيما يأتي للملاكات العاملة في المستشفى ولأقسامها المختلفة وكما موضح على النحو الآتي:



دور النظام المحاسبي الحكومي في اعداد تقارير الاداء للوحدات الحكومية

الملاكات العاملة في المستشفى.

تضم المستشفى ملاكات متنوعة ومتخصصة، إذ يعمل في المستشفى (3830) موظفاً من أطباء وصيادلة وممرضين ومهن صحية وادارية وغيرها وبلغ عدد الذكور (1475) وبلغ عدد الاناث (2328) ومن مختلف الاختصاصات الصحية وغير الصحية.

ميزان مراجعة ختامي لمستشفى بغداد

تم استخراج البنود من ميزان المراجعة الختامي لسنة 2014 وسنة 2015 لمستشفى بغداد تقوم مستشفى بغداد باعداد موازين مراجعة ختامية نهاية كل سنة ومن ثم ارسالها الى الادارة العامة لمدينة الطب حيث تقوم الادارة العامة بتوحيد موازين المراجعة الختامية للمستشفيات التابعة لمدينة الطب . وتم استخراج هذه البنود من ميزان المراجعة الختامي بمستشفى بغداد

جدول (5) ميزان مراجعة ختامي لمستشفى بغداد

اسم الحساب	2014	2015	النسبة
النقد لدى المصرف	464027073.257	212755063.257	(%54)
السلف	2299330	45506674	%188
الموجودات المالية	466326403.257	2082043956.257	%347
الامانات	462282944	1499832264	%224
الدائون	538192489	460567654	(%14)
المطلوبات المالية	533174639.257	1963859337.257	%268
الايرادات	226792732	444456652	%96
التعزيزات خلال السنة	24984795417	23069217620	(%7,7)
المصاريف خلال السنة	25816628874	22934921999	(%11)

ويتبين من هذه القائمة ما يأتي ارتفاع والانخفاض في بنود ميزان المراجعة وتأثير تلك النسب في كل بند.

ثالثاً: النسبة = $\frac{2014}{2014-2015}$

- النقد لدى المصرف = $\frac{464027073.257}{464027073.257-212755063.257} = 54\%$
- السلف = $\frac{2299330}{2299330-45506674} = 188\%$
- الموجودات المالية = $\frac{466326403.257}{466326403.257-2082043956.257} = 347\%$
- الامانات = $\frac{462282944}{462282944-499832264} = 224\%$
- الدائون = $\frac{538192489}{538192489-60567654} = 14\%$
- المطلوبات المالية = $\frac{533174639.257}{533174639.257-1963859337.257} = 268\%$
- الايرادات = $\frac{226792732}{226792732-444456652} = 96\%$
- التعزيزات خلال السنة = $\frac{24984795417}{24984795417-23069217620} = 7,7\%$
- المصاريف خلال السنة = $\frac{25816628874}{25816628874-22934921999} = 11\%$

من تحليل بنود الميزانية يمكن التوصل الى ما يلي

- انخفاض مبلغ النقد لدى المصرف بسنة 2015 مقارنة بسنة 2014 ويعود هذا الانخفاض الى قلته التخصيصات من قبل وزارة الصحة. ان رصيد النقد لدى المصرف لسنة 2014 يعد مدوراً من سنة 2013 يعد قيداً افتتاحياً لسنة 2014 يضاف له تخصيصات 2014 التي ترسل من دائرة صحة بغداد الرصافة ليظهر الرصيد لسنة 2014، اما في ما يخص النقد لدى المصرف لسنة 2015 فتتضمن الرصيد لسنة 2014 يضاف اليه التخصيصات لسنة 2015.
- ارتفاع مبلغ السلف بسنة 2015 عن سنة 2014 ادى الى ارتفاع النسبة الى 188%.
- ارتفاع مبلغ الموجودات المالية لسنة 2015 عن سنة 2014 مما ادى الى ارتفاع النسبة الى 347% ويعود هذا الارتفاع الى شراء موجود ثابت للمستشفى قد يكون مستلزمات خدمية او مستلزمات طبية .



دور النظام المحاسبي الحكومي في اعداد تقارير الاداء للوحدات الحكومية

4. ارتفاع مبلغ الامانات لسنة 2015 عن سنة 2014 ، بحسب تعليمات وزارة المالية مبلغ الامانات اذا تجاوز 5 سنوات ولم يتسلم فيتم اعتباره ايراد.
5. انخفاض مبلغ الدائنون لسنة 2015 مقارنة بسنة 2014 مما ادى الى انخفاض النسبة الى (224%)
6. ارتفاع مبلغ المطلوبات المالية لسنة 2015 عن سنة 2014 اثر في ميزان المراجعة
7. ارتفاع مبلغ الايرادات خلال السنة لسنة 2015 مقارنة بسنة 2014 هذا مؤشر جيد للمستشفى .
8. انخفاض التعزيزات خلال السنة لسنة 2015 مقارنة بسنة 2014 مما ادى الى انخفاض النسبة الى (7,7%)
9. انخفاض المصاريف خلال السنة لسنة 2015 عن سنة 2014 .

مقارنة تخصيصات مستشفى الكندي مع تخصيصات مستشفى بغداد

التخصيصات التي يتم ارسالها كسلفة تشغيلية للمستشفى هذه التخصيصات يتم توزيعها على اقسام المستشفى بحسب احتياجات الاقسام ، ونلاحظ تخصيصات مستشفى الكندي لسنة 2014 اعلى من سنة 2015 وهذا يؤدي الى انخفاض النسبة الى 90% لسنة 2015 عن سنة 2014، اما تخصيصات مستشفى بغداد لسنة 2014 فكانت اعلى من سنة 2015 مما ادى الى انخفاض النسبة الى 7,7% لسنة 2015 عن سنة 2014 ، من خلال مقارنة تخصيصات مستشفى الكندي بتخصيصات مستشفى بغداد لسنة 2014، فان تخصيصات مستشفى الكندي اعلى من مستشفى بغداد وذلك يعود الى كبر حجم المستشفى واقسامها وكذلك العاملين فيها .

مقارنة بين مؤشرات الاداء الوصفية لسنوات وعلاقتها بانخفاض الايرادات والتخصيصات

لا توجد علاقة بين مؤشرات الاداء الوصفية والتخصيصات والايرادات لان هذه المؤشرات يتم اعدادها من قبل وزارة الصحة وتكون موحدة ترسل الى المستشفيات ، فارتفاع التخصيصات او انخفاضها لا يؤثر على هذه المؤشرات وكذلك ارتفاع الايرادات او انخفاضها لا يؤثر على المؤشرات ، لان ايرادات سنة 2014 و2015 يتم ارجاعها الى وزارة المالية اما سنة 2016 فقد صدر كتاب من قبل وزارة المالية بمنح صلاحية التصرف بالايرادات من قبل المستشفى، ان هذه المؤشرات لا تعكس واقع المستشفى لانها تعتمد على الاحكام الشخصية.

عملية تقويم الاداء من قبل ديوان الرقابة المالية

اولاً : مؤشرات تقويم اداء نشاط الصحة

تم وضع هذه المؤشرات من قبل قسم تقويم الاداء في ديوان الرقابة المالية التي يتم الاعتماد عليها من قبل وزارة الصحة قسم تقييم الاداء، هذه المؤشرات هي مؤشرات كمية (وصفية) لا تعكس اداء المستشفيات بشكل دقيق اذ تم اعتماد هذه المؤشرات في المستشفى.

تضمن مجموعة من المؤشرات العامة التي يتم بواسطتها قياس اداء النشاط الصحي منها :

أ- عدد الاسرة المهيأة للرقود الى مجموع الاطباء الاختصاصيين . يمثل الاطباء في المستشفى العنصر الاساسي في تقديم الخدمات الطبية للمرضى، اذ ان تقويم اداء هذه الجانِب يعد عنصراً اساسياً لمعرفة تقديم تلك الخدمات.

ب- عدد ملاك التمريض العامل في المستشفى الى مجموع الاطباء الاختصاص. يتمثل بالعلاقة بين الملاك التمريضية والتي يجب توافرها مع الاطباء الاختصاصيين لان طبيعة العمل يستوجب العمل كفريق واحد داخل المستشفى لتقديم الخدمات للمرضى.

ت- عدد ذوي المهن الصحية الى مجموع الاطباء . يتطلب استخدام المهن الصحية لانها تعد من المؤشرات المهمة التي يجب توافرها مع كل طبيب داخل المستشفى.

اذ تستخدم مؤشرات تقييم الاداء لتقييم اداء الوحدات داخل المستشفى بالكامل او الخدمات الصحية المقدمة لمعرفة جودتها وحجمها .



دور النظام المحاسبي الحكومي في اعداد تقارير الاداء للوحدات الحكومية

وتصنف مؤشرات تقويم الاداء لكل الاقسام الى اربعة مؤشرات

1. مؤشرات تنظيمية :

للتأكد من ملاءمتها وكفاءتها وصلاحياتها

أ- الاطباء الاختصاص للفروع السريرية

ب- ملاكات الصيدلية الاستشارية .

ت- الاثاث الصالح والقياسي للصيدلية الاستشارية .

2. مؤشرات فنية :

أ- ارشادات الطبيب والصيدلاني للمريض حول كيفية استعمال الدواء .

ب- الاجهزة والمستلزمات الطبية القياسية لجميع غرف العيادة الاستشارية .

ت- الاجهزة القياسية لغرف العمليات الصغرى بحسب الاختصاص السريري.

3. مؤشرات احصائية:

أ- عدد المراجعين الى عدد الاطباء الاختصاص.

ب- عدد المراجعين المرسلين الى عدد المراجعين.

ت- عدد المراجعين المحليين على عدد المراجعين.

4. مؤشرات الجودة والنوعية:

مدى رضا المريض عن الخدمات الطبية والفندقية والادارية المقدمة له.

تستخدم هذه المؤشرات لتقويم اداء القطاع الصحي بأكمله ، او الخدمات الصحية المقدمة لمعرفة حجمها وجودتها.

ثانياً : تقرير ديوان الرقابة المالية لمستشفى الكندي ومستشفى بغداد

تقرير ديوان الرقابة المالية لمستشفى الكندي لسنة 2009، 2010، النصف الاول من 2011 قامت الهيئة المتخصصة بالشؤون الصحية بأجراء التقرير على نشاطات مستشفى الكندي العائد الى دائرة مدينة الطب طبقاً لمقتضيات قانون ديوان الرقابة المالية رقم (6) لسنة 1990 (المعدل) والتشريعات الاخرى وتنفيذ للامر الاداري المرقم (8866) في 2011/6/13 .

تضمن التقرير بعض الملاحظات والنقصات للمستشفى

السعة السريرية التصميمية للمستشفى الكندي (400) في حين تراوحت للأعوام 2009 – 2010 والنصف الاول من 2011 بين (338 – 186-308) على التوالي بسبب وجود اعمال تأهيل ومن خلال الاطلاع على الاستمارة للسنوات المذكورة آنفاً والمتضمنة نسب استغلال الطاقة المتاحة ودراسة ايام الرقود الفعلية ومقارنته مع ايام الرقود المتاحة تبين لنا تدني استغلال (33%) وذلك لان اغلب المرضى الراقدين يتم اخراجهم في اليوم نفسه لعدم الحاجة لبقائهم في بعض الاحيان وكذلك بعض الصالات تم ايقافها بسبب اعمال الترميم وبعض الصالات متوقفه بسبب اعطال الكهرباء.

الخدمات العلاجية وردهاات المستشفى

• ملاحظات عامة

1. عطل بعض الاسرى في اغلب الردهاات فضلا عن تكسر بعض حاملات المغذي
2. اغلب السجلات الممسوكة في الردهاات والمتضمنة ذمة الاجهزة الطبية مفتوحة بدون أمر إداري ولا يوجد ما يدل على مراقبتها من قبل لجان الجرد والمطابقة
3. قلة الملاكات الطبية.

تقرير ديوان الرقابة المالية لمستشفى بغداد لسنة 2007، 2008، 2009

قامت الهيئة المتخصصة بالشؤون الصحية بأجراء التقرير على نشاطات مستشفى بغداد التعليمي العائد الى دائرة مدينة الطب طبقاً لمقتضيات قانون ديوان الرقابة المالية رقم (6) لسنة 1990 (المعدل) والتشريعات الاخرى وتنفيذ للامر الاداري المرقم (16307) في 2009/12/18 .



دور النظام المحاسبي الحكومي في اعداد تقارير الاداء للوحدات الحكومية

تضمن التقرير بعض الملاحظات والنقوصات للمستشفى

1. السعة السريرية التصميمية لمستشفى بغداد (933) سريراً ومن خلال الاطلاع على الاستمارة المرفقة من قبل ادارة المستشفى ان معدل السعة السريرية المهنية للرقود قد بلغت (868، 860، 830) للاعوام (2007، 2008، 2009) على التوالي من خلال الاستفسار من ادارة المستشفى لم ترد اجابه بخصوص هذا التباين وكانت نسبة استغلال الطاقة المتاحة منخفضة تتراوح معدلاتها بين (33، 46,25، 64,5) للاعوام المذكورة انفا وهذا الانخفاض سببه الوضع الامني وهذا ما تبينه ادارة المستشفى .

● ملاحظات عامه

1. عدم كفاية الاضاءة في معظم الردهات بسبب عطل اكثر مصابيح الاتارة منذ مدة تزيد على (6) اشهر ولم يتم تبديلها لغاية تاريخه .
 2. وجود الرطوبة في جدران الممرات ورددهات المستشفى واتساح جدرانها فضلا عن نضوح في السقوف الثانويه للممرات على الرغم من تاهيل المستشفى خلال عام 2006 .
 3. وجود اثار مستهلكة مثل (اسرة، سديات، فرش، كراسي) وغيرها في مخازن الردهات مخزونه بصورة عشوائية غير مرتبة ولم يتم استهلاكها وشطبها من السجلات منذ عام 2005 ولحد الان .
- تم اعداد هذه التقرير من قبل قسم تقويم الاداء في ديوان الرقابة المالية والذي اعتمد قسم تقويم الاداء على اعداده على التقارير السابقة للمستشفى اذ يتم اعداد هذا التقرير فصلياً او سنوياً من قبل لجنة مختصة بالشؤون الصحية ، فقد تضمن التقرير مجموعة ملاحظات خاصة بالمستشفى من خلال زيارة ميدانية للمستشفى من قبل قسم تقويم الاداء في ديوان الرقابة المالية واعطاء بعض الملاحظات العامة لأقسام المستشفى، وكذلك تحديد النقوصات في هذه الاقسام ومعالجتها، وتضمن تفاصيل الملاك القياسي والموجود الفعلي من الملاكات العاملة في المستشفى .
- تم اعداد هذه التقرير من قبل قسم تقويم الاداء في ديوان الرقابة المالية والذي اعتمد قسم تقويم الاداء على اعداده على التقارير السابقة للمستشفى اذ يتم اعداد هذا التقرير فصلياً او سنوياً من قبل لجنة مختصة بالشؤون الصحية، وكذلك تضمن مجموعة ملاحظات خاصة بالمستشفى من خلال زيارة ميدانية للمستشفى من قبل الهيئة المختصة بالشؤون الصحية واعطاء بعض الملاحظات العامة لأقسام المستشفى

هناك بعض النقاط التي تمت ملاحظتها في الجانب العملي

1. عالية تقييم الاداء في المستشفيات قائمة على المؤشرات الوصفية، وهذه المؤشرات غالباً ما تعتمد على الاحكام الشخصية ، مما يجعل المستشفيات تحصل على درجة تقييم عالية .
2. هذه المؤشرات لا تعكس اداء المستشفى بشكل دقيق.
3. ديوان الرقابة المالية يقيم المستشفيات عن طريق اعتماده على تقارير سابقة يتم الرجوع اليها لتقييم اداء المستشفيات .
4. ديوان الرقابة المالية اعتمد فقط على المؤشرات الوصفية التي لا تعكس واقع المستشفيات ولا توجد في التقرير اية مؤشرات مالية يمكن الاخذ بها والاعتماد عليها في تطوير النظام المحاسبي الحكومي.
5. توجد استمارة خاصة باعداد الرقود واعداد العمليات الجراحية لدى المستشفى لكن تعذر الحصول عليها لخوفهم من تسرب تلك الاعداد والبعض يقول لا يتم خزنها او فقدت .



دور النظام المحاسبي الحكومي في اعداد تقارير الاداء للوحدات الحكومية

المبحث الرابع / الاستنتاجات والتوصيات

الاستنتاجات

1. في ضوء ما ورد في الجانب النظري والعملي من الدراسة يمكن للباحث ان يضع مجموعة من الاستنتاجات التي توصل اليها.
1. التقارير المالية التي ينتجها النظام المحاسبي في الوحدات الحكومية غير قادرة على تلبية احتياجات الجهات التشريعية والتنفيذية والرقابية للقيام بالمهام الموكلة اليها ، فهي لا تشمل اساليباً للتحليل المالي وارقام مقارنة عن سنوات سابقة تساعد على اكتشاف الانحرافات وتحليل اسبابها ومعالجتها.
2. قصور النظام المحاسبي الحكومي على توفير معلومات تساعد الوحدات الحكومية على تقييم ادائها .
3. مؤشرات تقييم الاداء هي مؤشرات وصفية لا تعكس الواقع الحالي للمستشفى .
4. ان النظام المحاسبي الحكومي الحالي لا تتوفر فيه مؤشرات مالية تتعلق بتوافق نسب التخصيصات المخططة ونسب الميزانية.
5. لا يوجد اهتمام بتطوير الكوادر المسؤولة عن تشغيل النظام المحاسبي الحكومي في المستشفيات التابعة لوزارة الصحة .

التوصيات

1. توصل الباحث الى مجموعة من التوصيات اهمها .
1. ضرورته توفير منظومة تقارير مالية متكاملة وموحدة تتضمن بيانات ومعلومات ملائمة تفي باحتياجات مستخدميها في الوقت المناسب.
2. تطوير الملاكات المسؤولة عن تشغيل النظام المحاسبي الحكومي في المستشفيات التابعة لوزارة الصحة، من خلال عقد دورات تدريبية وورشات العمل والمؤتمرات التي تناقش واقع النظام المحاسبي .
3. ان توافر التخصيصات المالية للمستشفيات يكون غير مجدي اذا لم تكن هناك مؤشرات مالية تتعلق بنسب توافق التخصيصات المخططة ونسب تنفيذ الميزانية لتحقيق الاهداف الصحيحة المخطط لها.
4. ان تحقيق مستوى عال لانشطة الوحدات يتطلب زيادة التخصيصات المالية للأنفاق على تلك الانشطة
5. رفع مستوى الاداء للمستشفى عن طريق دعم عملية التقييم بخبرات من خارج البلد تساعد المستشفى للنهوض باداء افضل.
6. وضع معايير لكافة المستشفيات يتم التنافس بينهما للإعلان عن افضل مستشفى من خلال وضع جائزة للفائز من المستشفى ، لتساعد المستشفيات على تقديم اداء افضل فيما بينها.

المصادر

1. الجزاوي، ابراهيم محمد علي طاهر، صالح، عبد الهادي سلمان ، 2013 ، أنموذج مقترح لتطوير النظام المحاسبي في العراق وفق النظام الاتحادي، مجلة جامعة ذي قار المجلد 8، العدد
2. الرماحي، نواف محمد عباس (2009)، المحاسبة الحكومية، دار صفاء للنشر والتوزيع عمان الاردن.
3. السقا، زياد هاشم، السندي، علي مال الله، 2010 ، فاعلية نظم المعلومات المحاسبية في الوحدات الحكومية ، مجلة تكريت للعلوم الادارية الاقتصادية ، المجلد 6 ، العدد 17 .
4. الشحادة، عبد الرزاق قاسم، البرغوثي، سمير ابراهيم، القيش، عطا الله محمد، 2011، المحاسبة الحكومية، زمزم ناشرون الطبعة الاولى الاردن ، عمان.
5. الشويكي، يونس عليان، ابو شمالة، احمد محمد، 2012، المحاسبة الحكومية، دار الثقافة للنشر والتوزيع الطبعة الاولى عمان الاردن.
6. العواد، اسعد محمود علي وهاب / 2012، اساسيات المحاسبة الحكومية، دار مكتبة البصائر للنشر والتوزيع بيروت لبنان.
7. المهاني، محمد خالد، عبد الكريم، حسن، 2007، تنفيذ الموازنة العامة وعلاقتها بالنظام المحاسبي الحكومي مجلة الادارة والاقتصاد ، العدد الخامس والستون.
8. النظام المحاسبي الحكومي اللامركزي ، 2013 ، جمهورية العراق، وزارة المالية دائرة المحاسبة.



دور النظام المحاسبي الحكومي في اعداد تقارير الاداء للوحدات الحكومية

9. بيرة، ندى كافي، 2009 ، تقويم كفاية وفاعلية النظام المحاسبي في وزارة التعليم العالي والبحث العلمي لتحقيق اهداف دائرة البعثات والعلاقات الثقافية بغداد / كلية الادارة والاقتصاد / قسم المحاسبة.
10. عبد الحسين، امال 2007 معايير المحاسبة الحكومية وفق النظام الاقتصادي الاسلامي / مقدم الى مجلس كلية الادارة والاقتصاد جامعة البصرة.
11. قانون اصول المحاسبات رقم 28 لسنة 1940 المعدل.
12. قانون الادارة المالية والدين العام رقم 95 لسنة 2004 المعدل ، الوقائع العراقية العدد 1787 .
13. محمود، رافت سلامة، 2013 / المحاسبة الحكومية/ دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة الطبعة الثانية عمان – الاردن.
14. وشاح، محمود عبد الله محمود، 2008، الاطار العام لتقويم وتطوير النظام المحاسبي الحكومي الفلسطيني (دراسة ميدانية) رسالة مقدمة للحصول على درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل، الجامعة الاسلامية .
15. ASSOCIATION OF ACCOUNTANCY BODIES IN WEST AFRICA (ABWA), 2009, COST ACCOUNTING, SECOND EDITION.
16. Chan ,James L, 2010, Government Accounting: An Assessment of Theory, Purposes and Standards.



The role of the government accounting system in preparing performance reports for government units

Abstract

The purpose of this study is to assess the performance of government units (Iraqi hospitals) by trying to determine the possibility of the current governmental accounting system to provide information on the performance reports of government units. In order to improve the efficiency of hospital resources management, the services provided by the hospital should be subject to performance measurement and evaluation. The importance of the health sector in the provision of services, in order to raise the efficiency of the performance of services provided by government units has reached the researcher a set of conclusions, the most important

1. The financial reports produced by the accounting system in government units are not capable of meeting the needs of the legislative, executive and supervisory bodies to carry out the tasks entrusted to them. They do not include methods of financial analysis and comparative figures from previous years that help to detect deviations, analyze their causes and address them.
2. Performance indicators are descriptive indicators that do not reflect the current reality of the hospital.

The researcher reached the most important:

1. It is necessary to provide an integrated and consolidated financial reporting system that includes appropriate data and information that meet the needs of its users in a timely manner.
2. To raise the level of performance of the hospital by supporting the evaluation process with expertise from outside the country to help the hospital to perform better.

Key words: Government accounting system, performance reports, government units