

دور ديوان الرقابة المالية في تقويم أداء الخدمات العامة دراسة تطبيقية في ديوان الرقابة المالية / المنطقة السادسة / ديوانية

م.م قاسم محمد عبد الله/قسم المحاسبة/كلية الإدارة والاقتصاد/جامعة القادسية

المقدمة

شهد الفكر الرقابي مع بداية الخمسينيات تطوراً كبيراً في اتجاه التدقيق الحكومي (قطاعات الخدمة العامة) حيث تبين قصور التدقيق المالي التقليدي في مواجهة دور الدولة وتنفيذ برامجها الاقتصادية والاجتماعية بهدف رفع معدلات التنمية مما يتطلب التقييم الشامل لتلك البرامج والحكم على كفاءة أداء الإدارة في تحقيق الاهداف المرسومة لها .

وخلال عقد السبعينيات حققت الدول الصناعية تقدماً بارزاً في مجال تطوير واختيار الاساليب والتقنيات التي تهدف الى تحقيق الاداء وتم وضع المعايير لقياس الاداء الحكومي وتطبيق المؤشرات المتعلقة بالاقتصاد والكفاءة والفعالية وقد اتجهت الاستراتيجيات الحديثة نحو تدقيق المشروعات لا يقتصر على الجوانب المالية فقط بل يشمل الرقابة الادارية الشاملة والجزئية وان عملها يتضمن مراقبة الموارد الاولية وكيفية استخدامها والاداء واجراءات العمل وفضلاً عن مراقبة تنفيذ القرارات والقوانين والانظمة والتعليمات ، بالإضافة الى قيام هذه الاجهزة بدورها الفاعل لتنفيذ مهامها ولمساهمتها الجادة وحقيقة في مكافحة الفساد بشقيه المالي والاداري والحد من انتشاره .

مشكلة البحث :

تقويم دور الرقابة المالية على قطاع الخدمات العامة بالدولة بمراقبة تحصيل الإيرادات وانفاق المصروفات في حدود الاعتمادات الواردة في الميزانية والتأكد من كفاءة الانظمة والوسائل المتبعة لحماية اموال تلك القطاعات ومنع التلاعب بها ويكون التساؤل هنا عن دور ديوان الرقابة المالية في رفع وكفاءة وفعالية الخدمات العامة وتحقيق خطط واهداف تلك القطاعات .

هدف البحث :

يهدف البحث الى توضيح الدور الذي تقوم به الرقابة في تدقيق الاداء الى جانب تحقيق الرقابة الشاملة على قطاعات الخدمات العامة بما يتلاءم مع تطبيق المفاهيم الحديثة في الرقابة وتحقيق اهداف المحاسبة الحكومية من حيث توفير المعلومات اللازمة للمساءلة عن الاداء وذلك بالتأكد من موارد تلك القطاعات دون اسراف وبالتالي انجاز الاعمال وتقديم الخدمات يكون لها دور فعال في تقديم تلك الخدمات الاساسية للمواطنين وما تتطلبه تلك القطاعات من مواد ضخمة في سبيل تحقيق اهدافها وما يتضمن ذلك من استخدام تلك الموارد الاستخدام الأمثل .

فروض البحث :

- ان تحقيق الرقابة على قطاع الخدمات العامة الهدف المطلوب منها في الوفاء بالمتطلبات الاساسية لمفهوم الرقابة الشاملة (الرقابة المالية ورقابة الاداء) .

- ان يتحقق لقطاع اداء الخدمات العامة الكفاءة والفعالية بما ينعكس على تقديم افضل الخدمات للمواطنين
- في سبيل تحقيق تلك الفروض فان منهجية البحث تقوم على مجموعة مباحث وفقا لما يلي :
- المبحث الاول : مفهوم رقابة الاداء واهدافها
- عناصر رقابة الاداء
- متطلبات القيام برقابة الاداء
- مراحل الرقابة على الاداء
- المبحث الثاني : مفهوم تدقيق الاداء على قطاع الخدمات العامة
- اهداف قطاعات الخدمات العامة
- الصعوبات التي تتعلق بالافراد العاملين وبنظام العمل بالقطاعات
- الصعوبات التي تواجه تدقيق اداء قطاعات الخدمات العامة ووسائل التغلب عليها .
- المتطلبات الاساسية لممارسة تدقيق اداء قطاعات الخدمات العامة
- المبحث الثالث : تجارب بعض الاجهزة الرقابية في ممارسة تدقيق الاداء
- منهج مقترح لتقويم الاداء / دراسة تطبيقية في ديوان الرقابة المالية / المنطقة السادسة / ديوانية .
- المبحث الرابع : الاستنتاجات والتوصيات

المحتويات

الموضوع	رقم الصفحة
المبحث الاول : مفهوم رقابة الاداء واهدافها	١
عناصر رقابة الاداء	٢
متطلبات القيام برقابة الاداء	٣
مراحل الرقابة على الاداء	٤
المبحث الثاني : مفهوم تدقيق الاداء على قطاع الخدمات العامة	٨
اهداف قطاعات الخدمات العامة	٩
الصعوبات التي تتعلق بالافراد العاملين وبنظام العمل بالقطاعات	٩
الصعوبات التي تواجه تدقيق اداء قطاعات الخدمات العامة ووسائل التغلب عليها .	١١
المتطلبات الاساسية لممارسة تدقيق اداء قطاعات الخدمات العامة	١٢
المبحث الثالث : تجارب بعض الاجهزة الرقابية في ممارسة تدقيق الاداء	١٣
منهج مقترح لتقويم الاداء / دراسة تطبيقية في ديوان الرقابة المالية / المنطقة السادسة / ديوانية .	١٥
المبحث الرابع : الاستنتاجات والتوصيات	١٩
المصادر	٢١

المبحث الأول

نتناول في هذا المبحث كل مما يأتي :

أولا : مفهوم رقابة الأداء وأهدافها .

دور ديوان الرقابة المالية في تقويم أداء الخدمات العامة

- ثانيا : عناصر رقابة الأداء .
- ثالثا : متطلبات القيام برقابة الأداء .
- رابعا : مراحل الرقابة على الأداء .

المبحث الثاني

نتناول في هذا المبحث ما يلي :

- أولا : مفهوم تدقيق الأداء على قطاع الخدمات العامة
- ثانيا : أهداف قطاعات الخدمات العامة
- ثالثا : الصعوبات التي تتعلق بالأفراد العاملين وبنظام العمل بالقطاعات
- رابعا : الصعوبات التي تواجه تدقيق أداء قطاعات الخدمات العامة ووسائل التغلب عليها .
- خامسا : المتطلبات الأساسية لممارسة تدقيق أداء قطاعات الخدمات العامة .

المبحث الثالث

نتناول في هذا المبحث :

- تجارب بعض الأجهزة الرقابية في ممارسة تدقيق الأداء .
- منهج مقترح لتقويم الأداء / دراسة تطبيقية في ديوان الرقابة المالية / المنطقة السادسة / ديوانية .

المبحث الرابع

نتناول في هذا المبحث :

الاستنتاجات والتوصيات

المبحث الأول :

أولا : مفهوم رقابة الأداء وأهدافها :

تعرف الرقابة على الأداء بأنها الرقابة على استخدام المال العام على اساس معايير الاقتصاد والكفاية والفاعلية (د. غسان : ١٩٩٨ : ٧) .

كما عرفت المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة والمحاسبة (الانتوساي) رقابة الأداء وفقا لاعلان (ليما) بشأن المبادئ الاساسية للرقابة المالية بانها ذلك النوع من الرقابة الذي يركز اهتمامه على مراقبة الأداء والفاعلية والتوفير وكفاءة الإدارة العامة ولا يهتم بمراقبة مظاهر معينة فقط من الإدارة بل انه يراقب الإدارة بجميع اوجه نشاطها ومن ضمنها التنظيم والنظم الإدارية.

وفي عام ١٩٨٦ صدر اعلان سيدني لتدقيق الأداء خلال مؤتمر المنظمة الثاني عشر الذي تضمن تعريف لتدقيق الأداء حيث اشار الى اهتمام ذلك النوع من الرقابة بتقييم اقتصاديات وكفاءة وفعاليات إدارة القطاع العام وان أهداف تدقيق الأداء تضمنها ما يلي :

(د. ايمن : ٢٠٠٠ : ٥) :

- توفير قاعدة لتحسين إدارة القطاع العام لجميع الموارد .
 - تحسين نوعية المعلومات المتعلقة بنتائج إدارة القطاع العام .
 - تشجيع إدارة القطاع العام على ادخال وسائل لدفع التقارير الخاصة بالأداء .
 - توفير تدابير تهدف الى خلق مسؤولية مناسبة .
- ووفقا لمعايير التدقيق الصادرة على (الانتوساي) والمعتمدة سنة ١٩٩٢ خلال مؤتمر واشنطن فن تدقيق الأداء يهتم بالاقتصاد والكفاءة والفاعلية ويشمل ما يلي :

- التدقيق على اقتصاد الأنشطة الإدارية حسب مبادئ وممارسات وسياسات الإدارة .
- التدقيق على كفاءة الاستفادة من الموارد البشرية والمالية والمصادر الأخرى بما في ذلك فحص نظم المعلومات ومقاييس الأداء لغرض معالجة نقاط الضعف .
- تدقيق فعالية الأداء المتعلق بانجاز أهداف الجهة محل التدقيق وتدقيق الأثر للأنشطة مقارنة بالأثر الفعلي .

هذا وقد تبنت منظمة الاسوساي الدولية السادسة عام ١٩٩٧ تعريف تدقيق الأداء الصادر عن معايير التدقيق للانتوساي السابق الاشارة اليها كما حددت مسؤولية الاجهزة الرقابية العليا بالنسبة لتدقيق الأداء وذلك ما يلي : (Abbott LA 2001 :16)

- تقويم مدى وجود وكفاية وملائمة أهداف ومعايير الأداء .
- التأثير على وجود أنظمة إدارية مطبقة بشكل ملائم .
- إعداد تقارير بنتائج تدقيق الأداء .
- اجراء المتابعة اللازمة كما كان ذلك مناسباً .

ثانيا : عناصر رقابة الأداء

يتضح من التعاريف السابقة ثلاث عناصر في رقابة الأداء وهي :

الاقتصاد : يهتم بتقليل تكلفة الموارد المملوكة أو المستخدمة إلى أدنى مستوى ممكن مع الأخذ النوعية أو الجودة المناسبة بعين الاعتبار . (دحام : ١٩٨٧ : ١٧) .

الكفاءة : تهتم بالعلاقة بين مخرجات السلع والخدمات والموارد التي استخدمت من اجل نتائجها كما هو محدد في الحد الأقصى من المخرج بالنسبة لمدخل معين للوصول الى تحقيق مخرج معين .

الفاعلية : تهتم بالعلاقة بين النتائج المستهدفة والنتائج الفعلية للبرامج والمشروعات أو الأنشطة الأخرى التي بلغت المخرجات من السلع والخدمات أو النتائج الأخرى في تحقيق الأهداف السياسية والنتائج المستهدفة (الإنفاق بحكمة) .

ان الحدود الفاصلة ما بين الاقتصاد والكفاءة والفاعلية نادر ما تبدوا واضحة بصورة قاطعة لذلك فان القيام برقابة الأداء يتم متابعته بتلك العناصر كما لو انها عمل مشترك .

ثالثا : متطلبات القيام برقابة الأداء :

ان القيام برقابة الأداء يعتمد على مدى توافر متطلباته الاساسية وفيما يلي اهم تلك المتطلبات

١- متطلبات داخلية : يتطلب توفيرها من قبل الاجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية وتتمثل اهمها بما يلي :

- ان تتضمن قوانين الاجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية السلطة التي تخولها اختصاص تقويم الأداء الى جانب اختصاصها القيام بالرقابة النظامية .
- يجب ان تتوفر لجهاز الرقابة المالية والمحاسبية قدر كبير من الاستقلالية عن السلطة التنفيذية واستقلال مالي واداري .
- وجود خطة عمل سنوية دقيقة ومرنة لغرض القيام بمهمة تقويم الأداء وتنسيق ما بين الرقابة النظامية ورقابة تقويم الأداء (P.N Shah 2000 :P8) .

دور ديوان الرقابة المالية في تقويم أداء الخدمات العامة

- توفير الاعضاء الفنيين الرقابين المتخصصين والقادرين على ممارسة هذه الرقابة من حيث التأهيل والتدريب المستمر وتطوير المهارات والقدرات الغنية .
- اختيار جهاز الرقابة المالية والمحاسبية والمعايير التي تتلاءم وطبيعة العمل .
- ٢- متطلبات خارجية :
- يتطلب توفيرها من لجهات الخاضعة للرقابة وتتمثل اهمها فيما يلي :
(M.Bouleseu 1980:16) :
- وجود بنية تنظيمية تحدد المسؤوليات والواجبات وتبين مراكز المسؤولية .
- وجود نظام توظيف للوظائف ونظام محاسبي متطور .
- توفير البيانات المالية والاحصائية .
- وضوح أهداف للرقابة المالية حتى يمكن حصر المدخلات والمخرجات ومعرفة مدى قدرة الجهة على تحقيق الأهداف .
- تطبيق الجهات الخاضعة للرقابة لنظم رقابية كافية .
- وجود نوع من التعاون بين اجهزة الرقابة المالية والجهة الخاضعة للرقابة :
(د . عبد خراشبة : ١٩٩٨ : ٩) .
- وجود خطة تفصيلية للعمل بمختلف مجالاته يتبعها نظام دقيق للميزانيات التقديرية وفق اسلوب البرامج والأداء .
- رابعا : مراحل الرقابة على الأداء :
- ١- مرحلة التخطيط للرقابة على الأداء :
- تهدف مرحلة التخطيط لاعداد برنامج لمراجعة الاقتصاد والكفاءة والفعالية وتنقسم على مرحلتين هما :
- أ - مرحلة الدراسة التمهيديّة :
- وتهدف هذه المرحلة فريق التدقيق محل الفحص وعلى اختصاصها وأهدافها وكيانها التنظيمي وادارتها ومراكز المسؤولية فيها ومدخلاتها ومخرجاتها ومواردها المالية وغير المالية وذلك عند الرقابة على الجهة لأول مرة ...
- ب- مرحلة الدراسة التفصيلية :
- وتهدف الى وضع الخطوات التكميلية للتدقيق وذلك بوضع الخطة التفصيلية للتدقيق ويجب ان يشمل برنامج التدقيق على البيانات التالية : (European, 1995:18)
- يجب ان تتوفر بيانات ضرورية عن اختصاصات الجهة التي سوف يتم تدقيقها ونشأتها وأهدافها ومواقعها الرئيسية وما الى ذلك من معلومات .
- غرض ونطاق التدقيق .
- أهداف التدقيق .
- تحديد المسؤوليات الخاصة بالتدقيق .
- التقرير : حيث يجب ان يوضع برنامج التدقيق (د. كريمة : ١٩٩٩ : ٣٩) الصيغة العامة التي يجب الالتزام بها في إعداد تقرير التدقيق ومناقشة انواع البيانات التي يجب ان يحتوي عليها التقرير .

٢- مرحلة التنفيذ للرقابة على الأداء :

وتشمل مرحلة التنفيذ للرقابة على الأداء ما يلي :

أ- التعرف على نظام الإدارة لقياس الاقتصاد والكفاءة والفعالية :

حيث يتم جمع الوثائق الخاصة بنظام الإدارة لقياس الاقتصاد والكفاءة لموارد وممتلكات الجهة وفعالية البرامج (عباس : ١٩٩٩ : ١٨) او الانشطة العامة التي يقوم بتنفيذها وبصفة عامة يجب على فريق التدقيق التعرف على :

- ❖ مؤثرات الأداء .
- ❖ معايير الأداء
- ❖ مصادر البيانات .
- ❖ الاساليب المتبعة في تجميع البيانات الخاصة بأهداف الجهة .
- ❖ استخدام نظام مؤقت لقياس الفعالية في حالة عدم وجود او قصور نظام الجهة .

ب- تقويم مؤشرات الأداء : وفيها يتم تقويم كل عنصر يشمل النظام على حدة وذلك من خلال ما يلي :

- ❖ التحقق من صحة مؤشرات الأداء .
- ❖ التحقق من كفاءة مؤشرات الأداء .
- ❖ تقويم دقة بيانات مؤشرات الأداء .
- ❖ تقويم معايير الأداء .

٣- مرحلة التقرير :

وهي المرحلة الاخيرة في عملية التدقيق وتشمل اعداد التقارير ومناقشته مع إدارة الوحدة محل الرقابة ثم رفع التقارير الى إدارة الوحدة والجهات المعنية واهم خطوة في هذه المرحلة هي اخطار ومناقشة إدارة الوحدة بالملاحظات التي اسفرت عنها عملية التدقيق وكذلك النتائج التي توصل اليها المدقق والتوصيات الخاصة بها وتتناول مرحلة التدقيق ما يلي :

- تعريف التقرير واهميته .
- مقومات اعداد التقارير .
- انواع التقارير
- ابلاغ التقارير
- متابعة التقارير

وفيما يلي عرض موجز للنقاط السابقة :

تعريف التقرير وأهميته :

التقرير : هو وثيقة مكتوبة عن التقارير الخاصة بأداء عمل او أداء صورة حقيقية وصادقة عن موضوع ما والتقرير الرقابي يكون نتيجة لمباشرة تكاليف او مسؤولية اساس النظم والقوانين ويعد وسيلة لنقل انطباعات او احكام محددة عن الوحدة محل الرقابة او الموضوع المراد فحصه لغرض الوصول الى الجوانب السلبية والايجابية لاتخاذ خطوات واجراءات تصحيح الاوضاع في ضوء مجموعة من التوصيات او وسائل علاج (سناء : ٢٠٠١ : ٧) .

وتبين أهمية التقرير فيما يلي :

- ١- يعتبر وسيلة لاعلام الجهات المتلقية للتقرير عن مدى صدق نتائج الاعمال والمركز المالي للوحدة .
- ٢- يساعد في تقوية الوحدات محل الرقابة .
- ٣- يساعد المستويات الإدارية المختلفة والسلطات التنفيذية على تعديل سياستها .
- ٤- يحدد مسؤولية المدقق عن النتائج التي يتم التوصل اليها من خلال معلومات وادلة .
- ٥- يساعد في زيادة الخبرة الرقابية للمدققين حديثي التخرج .
- ٦- يعتبر احد وسائل الرقابة الشعبية على الاموال العامة .

مقومات اعداد التقارير :

هناك عدد من المقومات والمبادئ التي يجب مراعاتها عند اعداد التقارير من اهمها
(Reisch J.T 2000 :21)

- ١- يجب تقديم التقارير في صورة كتابية للمسؤولين عن الوحدات محل التدقيق والذين طلبوا هذه التقارير .
 - ٢- يجب اصدار التقارير في المواعيد المحددة التي يحددها القانون او التعليمات وذلك حتى تكون المعلومات في متناول الإدارة والجهات المعنية في الوقت المطلوب .
 - ٣- ضرورة ان ينصف التقرير بما يلي :
 - أ- الاقتصاد بقدر الامكان .
 - ب- ان يقدم حقائق تتصف بالشمول والامانة .
 - ت- تقديم نتائج وتوصيات موضوعية .
 - ث- ان يوضح المعلومات المرتبطة بالحقائق والنتائج والتوصيات .
 - ج- ان يكون التركيز الاساسي على اجراء الايجابيات باكثر من مجرد النقد لما يحدث من تحديد لخطاء .
 - ح- شرح واضح لنطاق واهداف التدقيق .
- انواع التقارير للرقابة على الأداء :
- أ- تقارير فردية : وتصدر عن متابعة وتقويم أداء الوحدة موضع التقويم عن السنة المالية .
 - ب- تقارير قطاعية : تقويم أداء الوحدات ذات النشاط العام ومتضمن التوصيات المقترحة بشأنها .
 - ت- تقارير سنوية : وتعد كموجز لتقويم الملاحظات والنتائج التي اسفرت عنها متابعة وتقويم الأداء للوحدات التنفيذية بالاضافة الى الدراسات ذات الاهمية .
 - ث- تقارير خاصة : وتتضمن نتائج الدراسات المتعلقة بالشؤون الاقتصادية والدراسات التي يقوم بها الجهاز الاعلى للرقابة المالية والمحاسبية .
- * ابلاغ التقارير : يجب ابلاغ التقارير الى الجهات التالية في المواعيد المحددة لذلك .
- أ- المسؤولين المعنيين بالوحدة محل الرقابة .
 - ب- المسؤولين عن تنفيذ النتائج والتوصيات الواردة في تقرير الرقابة او تقويم الأداء .

- ت- اعفاء السلطة التشريعية .
ث- مسؤولي الحكومة على كافة المستويات الذين يزودون الجهة محل الرقابة باموال عامة

المبحث الثاني

اولا : مفهوم تدقيق الأداء على قطاعات الخدمات العامة :

تمثل قطاعات الخدمات العامة احد الوسائل المهمة التي يعتمد عليها في تحقيق التنمية الاقتصادية والاجتماعية لمختلف اوجه النشاط سواء كان زراعي ام صناعي ام مالي ام فرعي ومن هذا التعريف يمكن تقسيم قطاعات الخدمات العامة للانشطة الاقتصادية والاجتماعية المختلفة التي تمارسها الى المشروعات الرئيسية التالية : (سعيد : ٢٠٠٤ : ٥).

- ١- مشروعات الانشاءات العامة والتي تمثل البنية الاساسية للتنمية كالطرق والجسور والمدارس والمستشفيات والمطارات والسدود وغيرها .
 - ٢- مشروعات عامة ذات طابع اقتصادي وتهدف بشكل عام الى :
 - أ- زيادة الدخل القومي عن طريق زيادة انتاج السلع والخدمات .
 - ب-زيادة حجم التشغيل بتأمين فرص عمل للقوى العاملة الوطنية واستخدام الموارد الاقتصادية المتاحة .
 - ت- تطوير هيكل الانتاج الاقتصادي وتنويع الانتاج .
 - ث- تنمية خبرات ومهارات المورد البشري .يمكن تقسيم هذه المشروعات حسب الانشطة الاقتصادية التي تتولى القيام بها الى الفئات الرئيسية التالية :
 - أ- المشروعات العامة الزراعية كمشروعات الري ومشروعات استصلاح الاراضي ومشروعات انتاج المحاصيل الزراعية .
 - ب- المشروعات العامة الخدمية والتي تختص بتقديم الخدمات الاستثمارية والحيوية والاتصالات والاعلام وغيرها ...
 - ت-المشروعات العامة المالية والمصرفية .
 - ث- المشروعات العامة التجارية التي تختص بالاستيراد والتصدير .
- ثانيا : أهداف قطاعات الخدمات العامة :

- ١- تزويد السلطة التشريعية ومن ورائها الجمهور بالمعلومات المحايدة او المستقلة حول تحديد المدى الذي يتمكن ضمنه الموظفون العاملون او الاداريون من الحصول على مردود وما انفقوه من اموال الدولة ومنها الاموال المستخدمة في المشروعات العامة للكشف عن مدى الانحراف عن الأهداف والمعايير المقررة وعن مدى الاسراف والتبذير بها او أي امور اخرى فضلا عن تحديد مدى النجاح الذي حققوه في تحصيلهم للمستحق من تلك الاموال للكشف عن مدى الاهمال والتقصير في ذلك يؤدي ذلك الى تحقيق مسائل عامة واسعة النطاق (د. سليمان : ١٩٨٩ : ١٧) .

دور ديوان الرقابة المالية في تقويم أداء الخدمات العامة

- ٢- تحسين النوعي في الإدارة العامة وإدارة المشروعات العامة ومنها الاستثمارية وتشجيع وتدعيم الوصول الى ممارسات إدارية افضل وغرس الوعي بشأن التقويم الذاتي في نفوس الاداريين منهم (المديرين العاميين) بتلك المشروعات .
- ٣- اقتراح الوسائل التي تؤدي الى التقليل من احتمالات اتخاذ قرارات غير مناسبة ومساعدة الإدارة ولا سيما في المشروعات العامة الاستثمارية على تحسين القرارات .
- ٤- الحكم على مدى الرقابة الداخلية والنظم الطبقة في الجهة الخاضعة للرقابة للحكم على مدة كفاءتها ونوعيتها في تحقيق أهداف الجهة وقيامها بالمهام الموكلة اليها وتحسين الوسائل المؤدية الى تحسين عائد الاموال ومساعدة الهيئات الخاضعة للرقابة بما فيها الرقابة المالية الداخلية .

ثالثاً : الصعوبات التي تتعلق بالافراد العاملين وبنظام العمل بالقطاعات :

- أ- اهم الصعوبات التي تتعلق بالافراد العاملين بالقطاعات :
 - ١) يرى الافراد ان تدقيق الأداء وسبله للكشف عن عيوبهم وضعف قدرتهم ومن ثم مسائلتهم مما يدفعهم الى محاربته وعدم التعاون لنجاحه ومن ثم يشكل عقبة في تحقيق الامال المخطط لها .
 - ٢) تضارب مصالح الافراد سواء داخل الوحدة او الوحدات المتماثلة في القطاع والذي يكشف عنه مقارنة الأداء الفعلي لكل منهم بمعايير محددة وانماط موضوعية علما ان مشاركة العاملين في وضع المعايير وخلق روح الانتماء الى الوحدة التي يعملون بها وتنمية الشعور بالمسؤولية يساعد في التغلب على هذه المشكلة (دليل المراجع - الكويت : ١٩٩٧)
- ب- صعوبات تتعلق بنظم العمل بالقطاعات :
 - ١) قصور نظم المعلومات في بعض القطاعات : يعتبر وجود نظام متكامل للمعلومات الفنية والاقتصادية والمالية والإدارية احد الركائز التي يقوم عليها تدقيق الأداء وهناك وسائل للتطور يهدف الى خدمة أهداف الإدارة ويساعدها في اتخاذ القرارات الإدارية وان البعض الاخر ليس لديه نظام للمعلومات يكون تدقيق الأداء به بالغ الصعوبة ويرجع سبب قصور المعلومات الى ضعف نظام الرقابة الداخلية وقصور في نظام التكاليف .
 - ٢) صعوبة تحديد معايير أداء الأنشطة للقطاعات : تعتبر خطوة تحديد المعايير التي يتم على اساسها تدقيق أداء القطاعات باكملها او تدقيق الأداء على مستوى المسؤولية فيها من اهم الجوانب في عملية التدقيق كما انها اكثر صعوبة في الوقت نفسه .
 - ٣) عدم وجود أهداف واضحة ومحددة لبعض القطاعات : ان عدم وجود أهداف محددة لا يمكن من مقارنة النتائج التي توصلت اليها القطاعات او تحديد الانحرافات وبالتالي الحكم على فعالية ادائها .
 - ٤) صعوبة التعبير الكمي عن أهداف بعض القطاعات : في هذه الحالة تؤخذ عملية التقييم بأسلوب التقدير لما تحقق من نتائج من حيث او مدى فعاليتها متى تكون نتائج تدقيق الأداء اقرب ما يمكن الى الواقع والموضوعية .

٥) صعوبة توحيد مفاهيم الطاقة الانتاجية وصعوبة قياسها : ففي بعض القطاعات حيث يسهل كما هو الحال في قطاع الصناعة نجد هناك اختلاف في مستوى الطاقة الذي يؤخذ كمعيار للمقارنة وتحديد نسب الطاقة المستغلة في بعض أنشطة قطاعات الخدمات لتقدير انحراف ووضع العلاج المناسب .

رابعا : الصعوبات التي تواجه تدقيق أداء قطاعات الخدمات العامة ووسائل التغلب عليها .
ان قيام الاجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية بدورها في تدقيق الاداء يتطلب توفر العديد من المقومات والتجهيزات التي تكفل لتلك الاجهزة القيام بهذا الدور بالمستوى الامثل والعمل الرقابي له مشاكل وصعوبات التي تصاحب ادائه وتحد من انطلاقته مما يتوجب على تلك الاجهزة دراستها والتعرف على مسبباتها وتحديد وسائل علاجها وتجنبها وتتمثل تلك الصعوبات والمعوقات بما يلي :

١) صعوبات و معوقات داخلية : تكون لصيقة بالاجهزة العليا للرقابة المالية وتعود في أسبابها الى قوانينها وتنظيماتها الداخلية وهيكلتها الفنية والإدارية وتتمثل أهمها بما يلي
عدم تضمن قانون جهاز الرقابة المالية الحق بممارسة رقابة الأداء بالمفهوم الشامل
أ- عدم وجود الإعداد الكافية المؤهلة التي تحتاج إليها عملية التدقيق .

ب- عدم توفر الأدلة المهنية للرقابة والمراجعة واعتماد برامج فنية للمراجعة ومؤشرات ومعايير الأداء الرقابي .

ت- تضخم العمليات الخاضعة للرقابة وصعوبة الاستمرار بإجراء الفحص الشامل عليها (محمد سامي : ١٩٩٨ : ٣) .

٢) صعوبات ومعوقات خارجية : وهي تلك الصعوبات التي ترجع الى الجهات المشمولة بالرقابة وتتمثل تلك الصعوبات والمعوقات فيما يلي :

أ- عدم التزام الجهات التنفيذية بوضع أهداف محددة وواضحة لانشطتها تساعد اجهزة الرقابة المالية على متابعة تحقيقها بالخطط الموضوعية .

ب- عدم تطبيق الجهات لمعايير يمكن استخدامها لقياس الاداء .

ت- عدم تطبيق الجهات الخاضعة للرقابة لنظم رقابة داخلية كافي وقوي يضمن دقة البيانات والسجلات المحاسبية وكذلك الالتزام بالسياسات الادارية .

خامسا : المتطلبات الأساسية لممارسة تدقيق أداء قطاعات الخدمات العامة :

يستلزم الامر ان يؤدي تدقيق الاداء الى نتائج ايجابية من ناحية تحسين الاداء ورفع الكفاءة وهذا يتطلب ضرورة الاقتناع باهمية تدقيق الاداء مما يساهم في توفير المناخ الصالح لتقبل نتائجه ويتحقق ذلك اذا ما توفرت شروط من اهمها (Frth 1999 : 28)
(.M.

١) ان يكون الهدف من تدقيق الاداء ليس فقط كشف اوجه الخلل والانحرافات وانما يؤدي الى تحليل اسبابها بقصد الوصول الى وسائل علاجها .

٢) ان تتكامل عملية تدقيق الاداء مع انواع الرقابة الاخرى سواء اجهزة الرقابة الخارجية او الداخلية التي تتولاها ادارة القطاعات ذاتها .

٣) ان تكون عملية تدقيق الاداء واضحة ومبسطة .

دور ديوان الرقابة المالية في تقويم أداء الخدمات العامة

- ٤) ان يكون نظام تدقيق الاداء واضحا ومفهوما للقطاعات او مراكز الاداء التي يتم تدقيقها مما يؤثر ذلك على تحسين الاداء .
- ٥) يجب ان ترتبط عملية تدقيق الاداء باهداف العمل ووظيفته ومسؤولية القطاعات المطلوب تدقيق ادائها .
- ٦) يجب ان تكون الكلفة احد المؤشرات الاساسية في التدقيق .
- ٧) يقتضي الامر ان يتضمن نظام تدقيق الاداء الربط في نتائجه بين عناصر (الكم ، النوع ، الزمن ، التكلفة) .
- ٨) المتطلبات المرتبطة بالاجهزة الرقابية العليا التي تتطلب توافر المتطلبات التالية الصلاحيات الرقابية والمعايير الدولية والكفاءات المهنية وتطوير المهارات والقدرات الفنية.
- ٩) المتطلبات المرتبطة بالجهات الخاضعة للتدقيق ومنها تحديد اهداف القطاعات وتحديد الخطط التفصيلية لانجاز العمل وتحديد مراكز المسؤولية وضرورة توفير البيانات ووجود جهاز مناسب لتنفيذ عملية تدقيق الاداء وتوحيد المفاهيم .

المبحث الثالث

الجانب العملي

أولا : تجارب بعض الأجهزة الرقابية في ممارسة تدقيق الأداء :

١- الجهاز المركزي للمحاسبات بجمهورية مصر العربية (CAO) :

من سنة ١٩٦٠ وفي ظل منهج التخطيط الشامل الذي اخذت به جمهورية مصر العربية تم وضع الخطط لخمس الاولى التي ارتكزت على حصر وتعبئة الموارد للمجتمع وتوجيهها نحو تحقيق اهداف معينة وقد ترتب على الاخذ بهذا المنهج ان اصبح من الضروري تطوير نظم الرقابة على الاموال العامة لتمتد فتشمل مراقبة النتائج الخاصة بالخطوة وذلك على اساس القياس الموضوعي لها لتأكد من تحقيق الاهداف وذلك فقد صدر القانون رقم ١٢٩ لسنة ١٩٦٤ لتطوير الاداء الرقابي للجهاز وبدا تطبيق نظام تقارير تقييم اداء قطاع الصناعة لأول مرة عام ١٩٦٦ ، وقد تم وضع الية عمل تتلائم مع ذلك التطور الرقابي ثم طبق هذا التقييم على باقي قطاعات الدولة وذلك حتى سنة ١٩٨٨ حيث صدر قانون الجهاز رقم ١٤٤ الذي تضمن اطارا محددا لتدقيق الاداء ارتكز على قيام الجهاز بالرقابة على اساس المتابعة الدورية والقياس بالاضافة الى اسلوب الفحص الميداني والدراسة في مواقع التنفيذ وتبدا عملية التدقيق باعداد نماذج واستمارات التقويم لكل وحدة خاضعة لرقابة الجهاز وبيادر الجهاز بصفة خاصة تدقيق الاداء على ما يلي :

١- متابعة وتقويم اداء الوحدات الخاضعة للرقابة التي تباشر انشطتها في مجال الخدمات والاعمال وذلك على مستوى الوحدة ذات النشاط المتماثل .

٢- مراقبة الكفاية الانتاجية للتاثر من تحقيق الزيادة المستهدفة في الكفاية الانتاجية من عدم تجاوز مستلزمات الانتاج للمعدات المقررة ومراجعة احجام الطاقة المستغلة فعلا ومقارنتها بالطاقة الممكن استغلالها .

٣- متابعة النتائج التي ترتبت على تنفيذ مشروعات الخطة وتقويم هذه النتائج .

٤- اعداد تقارير تفصيلية تناول تقويم ما يتكشف من نقاط ضعف او اختلال اسفرت عنها تقارير المتابعة وتقويم الاداء عن الوحدات والانشطة .

٢- الديوان الوطني للرقابة المالية بالمملكة المتحدة (NAO) :

لقد بينت القوانين التشريعية بالسماح بإجراء تدقيق الأداء في المملكة المتحدة وذلك استجابة لمطالب لجنة الحسابات العامة التي تقتضي بان مجال الرقابة يجب ان يتسع وان لا يقف فقط عند حدود الراي الرقابي المالي .

ويعتبر (NAO) احد الاجهزة الرقابية العليا الرائدة في العالم في ممارسة تدقيق الاداء فخلال الخمسة عشر سنة الماضية طرا تحسين كبير على المعايير والاساليب المهنية بالديوان حيث ركز على اعمال التدقيق الهامة والموضوعية ويقوم فريق العمل المؤهل والمدرب تدريباً جيداً بإجراء مجموعة من اعمال تدقيق الاداء والتدقيق المالي الذي ازدادت اهميته في ضوء الهيكلة الجديدة للحكومة تحول العديد من الهيئات الكبيرة الى هيئات صغيرة الذي تطلب الامر اجراءات محاسبية للموارد على استراتيجية الاستحقاق الكامل وترتكز استراتيجية (NAO) عند تدقيق الاداء على اعمال رقابية لنفس الموضوع في عدد من الدوائر الحكومية . وقد بدأ (NAO) حديثاً بدراسة قياس الاداء وعلاقته بتدقيق الاداء وقد شملت هذه الدراسة عدداً من التقارير والدراسات الفنية التي اعدت حول هذا الموضوع لكل من حكومة استراليا ونيوزيلندا والمملكة المتحدة وبناء على تلك الدراسة قام (NAO) بوضع خريطة بنائه ترسو ما بين المدخلات والعمليات وما بين المخرجات والتاثيرات ويقوم (NAO) بوزن تلك العناصر وفقاً لمفهوم الاقتصاد والكفاءة والفعالية وقد قام (NAO) بتطوير معايير تدقيق الاداء وتبين الاداء الذي تم قياسه وتصف ما تظهره المؤشرات لغرض اعداد التقرير الرقابي وتتضمن المعايير السائدة لدى (NAO) العناصر التالية :

أ- قيمة المبالغ المطلوبة (NAO) لاجراء الدراسة .

ب- ادلة قوية على وجود ضعف في مردود انفاق الاموال .

ت- مستوى الاهتمام البرلماني والسياسي .

ث- القيمة الاضافية المتوقع تحقيقها نتيجة لاجراء الدراسة .

ثانياً : منهج مقترح لتقويم اداء / دراسة تطبيقية في ديوان الرقابة المالية / المنطقة السادسة / ديوانية/ على قطاع من قطاعات الخدمة العامة (مديرية ماء محافظة المثنى / وزارة البلديات والاشغال العامة) .

المقدمة :

قام فريق عمل مؤلف من منتسبي دائرة تدقيق المنطقة السادسة / ديوانية بإجراء تقويم الأداء الجزئي لبعض أوجه نشاطات مديرية ماء محافظة المثنى شملت الفترة من ٢٠٠٣/٤/٩ لغاية ٢٠٠٥/١٢/٣١ وقد أجرى التقويم طبقاً لمقتضيات قانون ديوان الرقابة المالية ودناه المستخلص من خلال الزيارات الميدانية للمشاريع المنفذة في محافظة المثنى وندرج في ادناه اهم النتائج التي توصل اليها فريق العمل :

أولاً : الأهداف :

دور ديوان الرقابة المالية في تقويم أداء الخدمات العامة

ان اهداف المديرية العامة قد حددها قانون الهيئة العامة لماء والمجاري رقم (٢٧) لسنة ١٩٩٩ والتعليمات الملحقة به وهي :

أ- توفير وتجهيز مياه الشرب في جميع انحاء العراق حسب الحاجة ووفق تخطيط بعيد المدى وتأخذ بنظر الاعتبار التطورات الاقتصادية والاجتماعية والصحية .

ب- اجراء المسوحات والدراسات وجمع وتحليل وتوفير البيانات بهدف تقديم افضل الخدمات واقتراح الخطط السنوية .

ت- تنفيذ وتشغيل وادارة وصيانة مشاريع المياه الصالحة للشرب ووحدات الماء المجمعة وشبكاتها وتجهيز المشتركين بالمياه الصالحة للشرب والقيام بالاعمال الحسابية والمالية والادارية والسيطرة النوعية .

ثانيا : مؤشرات وكفاءة الاداء :

اظهرت الدراسة التي قام بها فريق العمل لنشاطات المديرية وملاحظة تطورها خلال فترة التقويم المؤشرات التالية :

أ- مؤشرات الطاقة الانتاجية :

١- ضعف اجراءات المديرية في استغلال الطاقة المتاحة لمشاريع الماء في المحافظة بالرغم من قيامها بصرف مبالغ كبيرة على تاهيل وتشغيل تلك المشاريع حيث بلغت المصروفات للمدة من ٢٠٠٣/٤/٩ ولغاية ٢٠٠٥/١٢/٣١ (٥٢٨٢٥٤٨٤٥٣) دينار (خمسة مليارات ومئتان واثنان وثمانون مليون وخمسمائة وثمانية واربعون الف واربعمئة وثلاثة وخمسون دينار) و (٣٧٩٧٩٠٩) دولار (ثلاثة ملايين وسبعمئة وسبعة وتسعون الف وتسعمائة وتسعة دولار) وكما يلي :

المصروفات	العملة	المبالغ للفترة من ٢٠٠٣/٤/٩ لغاية ٢٠٠٥/١٢/٣١	المبالغ خلال سنة ٢٠٠٥	المجموع لغاية ٢٠٠٥/١٢/٣١
مصروفات تشغيلية على حساب الميزانية	دينار	١٧٢٤٠٨٧٩١٣	٧٥٦٢٠٥٢٨٠	٢٤٨٠٢٩٣١٩٣
مصروفات تاهيل المشاريع على حساب الخطة	دينار	٢١٧٠١١٧٢٦٠	٦٣٢١٣٨٠٠٠	٢٨٠٢٢٥٥٢٦٠
المجموع	دينار	٣٨٩٤٢٠٥١٧٣	١٣٨٨٣٤٣٢٨٠	٥٢٨٢٥٤٨٤٥٣
المشاريع المنفذة من قبل قوات متعددة الجنسيات والمنظمات الانسانية .	دولار	٢٣٤٠٠٠٠	١٤٥٧٩٠٩	٣٧٩٧٩٠٩

ولم ينعكس تأثير المبالغ المصروفة بعد تاريخ ٢٠٠٣/٤/٩ رغم ضخامتها الا بزيادة محدودة تعادل نسبة تطور في الطاقة الفعلية مقدارها ١٧% .

٢- حققت المديرية نسبة ٦٦% و ٦٣% من الطاقة التصميمية خلال عامي ٢٠٠٥ ، ٢٠٠٤ على التوالي مما يؤشر ان حجم الطاقة غير المستغلة تعادل ثلث الطاقة التصميمية لغاية سنة ٢٠٠٥ وكما مبين في ادناه .

المشاريع	عدددها	وحدة القياس	الطاقة التصميمية		الطاقة الفعلية		النسبة
			٢٠٠٤	٢٠٠٥	٢٠٠٤	٢٠٠٥	
مشاريع الماء	٤	م ^٣ /يوم	٩٧٥٠٠	١٠٩٥٠٠	٦٧٧٤٠	٧٩٧٤٠	%٦٩
مجمعات	٢٨	م ^٣ /يوم	٣٠٦٠٠	٣٠٦٠٠	١٢٤٠٠	١٢٤٠٠	%٤١
مجموع	٣٢	م ^٣ /يوم	١٢٨١٠٠	١٤٠١٠٠	٨٠١٤٠	٩٢١٤٠	%٦٣

٣- تعاني بعض احياء المدن والمناطق الريفية في المحافظة من شحة مياه الشرب رغم قيام المديرية بتنفيذ شبكات ماء جديدة تزيد على (١٥٠) كم (مائة وخمسون كيلو متر) والتي اثرت بدورها سلبيا على الحصص المائية للاحياء والمناطق القديمة بسبب انخفاض الطاقة المنتجة عن الطاقة التصميمية بمقدار (٣٤%) اضافة الى مد شبكات في منطقة البولحة / سماوة ومنطقة ال حويش / الوركاء دون تغذيتها بالماء الصافي .

ب- مؤشرات الهدر والضياع في خدمات الماء بدون مقابل :

من خلال مقارنة عدد المحلات والمهن المجازة من خلال دائرة صحة المثني مع عدد المشتركين بموجب سجلات المديرية من ذوي الاستهلاك لاحظنا وجود مستفيدين من خدمات الماء غير مسجلين كمشاركين لدى المديرية بحدود بنسبة ٦٤% وكذلك هناك مستفيدون من ماء الاسالة بدون بدل بواقع ٦% من مجموع سكان محافظة المثني .

ثالثا : نتائج زيارة فريق العمل : اظهرت نتائج الزيارة التي قام بها فريق العمل لشبكة حي النصر المنفذة من قبل لجنة ان كمية الذرعة المحتسبة من قبل لجان الاستلام لغرض تنفيذ وانجاز المشروع تزيد كثيرا عن الكميات المنفذة التي تنعكس اثارها على صرف مبالغ عن شراء انابيب من الاسواق المحلية وتسديد اجور العمل واجمالها (٤٨٣٠٠٠٠٠ دينار) اربعة ملايين وثمانمائة وثلاثون الف دينار) وكما مبين ادناه :

المبالغ المصروفة زيادة			فرق الكمية المصروفة (٢) - ٤ = (٣)	نتائج محضر الزيادة الميدانية		الكمية بموجب محضر استلام (م/طول) (٢)	الكمية بموجب الكشف التخميني (م/طول) (١)
اسم الفقرة	المبلغ دينار ٦=٥×٤	سعر الفقرة دينار (٥)		الكمية المنفذة (فعلي) (م/طول) (٣)	التاريخ		
شراء انابيب	٢٣٠٠٠٠٠	٥٠٠	٤٦٠	٥٠٠	٢٠٠٥/٨/٢٧	٩٦٠	٩٦٠
اجور حفر	١١٥٠٠٠٠	٢٥٠٠					
اجور تكبير الارصفة	١٣٨٠٠٠٠	٣٠٠٠					
٤٨٣٠٠٠٠٠							

رابعا : لم يتم تحديد تاريخ الانجاز للمشاريع والاعمال المستلمة بموجب محاضر استلام من قبل لجان الاستلام في المديرية بهدف عدم تطبيق ما نصت عليه اوامر التشكيل لجان

دور ديوان الرقابة المالية في تقييم أداء الخدمات العامة

التنفيذ (فرض غرامة تاخيرية بنسبة ٧% عن عدم انجاز العمل في الفترة المحددة)
بالإضافة الى فقدان فرصة الاستفادة من المشاريع في التوقيتات المطلوبة وفيما يلي امثلة
على ذلك :

اسم المشروع	كلفة المشروع / دينار	الفترة المحددة / يوم	تاريخ المباشرة	تاريخ الاستلام
تأهيل وتطوير مخزن المديرية	٦٨٢٥٠٠٠	٦٠ يوم	٢٠٠٤/٧/١	٢٠٠٤/١٢/٢٢
تمديد شبكة السلمان	٥٠٠٠٠٠٠	٦٠ يوم	٢٠٠٤/٧/١	٢٠٠٤/٩/٥

اهم نتائج زيارة فريق العمل :

- أ- لا تتوفر لدى المديرية خطة سنوية لانتاج المياه الصالحة للشرب وعدم قيامها بوضع خطط متوسطة او بعيدة المدى المحددة في اهداف المديرية العامة للماء .
- ب- هناك نقص في سد الحاجة المطلوبة من المياه الصالحة للشرب في المحافظة في عام ٢٠٠٥ وبحودود (١٠٥) الف م٣ / يوم (مئة وخمسون الف متر مكعب / يوم) مقابل النقص في عام ٢٠٠٤ ومقداره (١١٧) الف م٣ / يوم (مئة وسبعة عشر الف متر مكعب / يوم) أي بنسبة نمو المعالجة أي سد النقص يعادل ١٠% سنويا مما قد يمتد زمن معالجة النقص الى (١٠) سنوات قادمة في حالة تحقيق نفس نسبة النمو مع ثبات معدلات النمو السكاني والتوزيع الحضري والظروف الاخرى .
- ت- صرف مبالغ تزيد على مبلغ (١٠) مليار دينار (عشرة مليارات دينار) على المشاريع وتاهيلها وصيانتها في سنوات (٢٠٠٣ ، ٢٠٠٤ ، ٢٠٠٥) ولم ينعكس تاثير المبلغ المصروفة على زيادة توفير المياه الصالحة للشرب .
- ث- عدم مراعاة توفير الحصة المائية قبل مد الشبكات الجديدة للاحياء والمدن اثر سلبي على الحصة المائية المقررة للشبكات القديمة .
- ج- تعد محافظة المثنى من اقل محافظات القطر في توفير مياه الشرب للمواطنين وهناك اكثر من (٢١) الف اسرة تعاني من مياه غير صالحة للشرب .
- ح- ان المياه المنتجة احيانا غير صالحة للشرب حيث تراوحت نسبة النماذج الفاشلة الى النماذج المسحوبة لفحص المياه بين ٦% الى ٥٣% في عام ٢٠٠٥ مقابل نسبة ٧% الى ٣٤% في عام ٢٠٠٤ .
- خ- هناك خلل في تنفيذ وتشغيل وإدارة وصيانة المشاريع ووحدات الماء المجمعة وشبكتها وتحميل المشاريع المنفذة بأسلوب التنفيذ المباشر بمبالغ ومصرفات إضافية وفقدان في التوقيتات المطلوبة بسبب إنجازها بغير مواعيدها المقررة .
- د- انخفاض حجم الإيرادات المتحققة من خدمات الماء .

المبحث الرابع

الاستنتاجات :

- ١- هناك بعض المتطلبات اللازمة للقيام بتدقيق الاداء على قطاع الخدمات العامة سواء كانت داخلية او خارجية .

- ٢- للقيام بتدقيق الاداء على قطاع الخدمات العامة بعض الصعوبات والمشاكل سواء ما يخص الجهاز الاعلى للرقابة والمحاسبة او ما يخص الجهات الخاضعة للرقابة .
- ٣- تقويم مدى ملائمة الهياكل التنظيمية واساليب التنظيم وطرق واجراء وتنفيذ المهام والاعمال حيث ان هذه النواحي تعتبر مؤشرات مهمة واساسية في تقييم الاداء للخدمات .
- ٤- الشكالية في لجان الاستلام والتسليم واعداد محاضر الاستلام للمشاريع والاعمال التي تم تنفيذها من قبل لجان التنفيذ المشكلة بموجب اوامر ادارية حيث لاحظنا ان اغلب تلك الاوامر بدون رقم وتاريخ .
- ٥- صرف مبالغ مالية على مشاريع المياه الصالحة للشرب بعد ٢٠٠٣/٤/٩ ولم ينعكس ذلك على توفير مياه صالحة للشرب ولم تكن هناك زيادة إلا بنسبة ١٠%
- ٦- هناك خلل في تنفيذ وتشغيل وإدارة وصيانة المشاريع ووحدات الماء المجمعة وشبكاتها وتحميل المشاريع المنفذة بأسلوب التنفيذ المباشر بمبالغ ومصروفات إضافية وعدم إنجازها بالمواعيد المحددة .
- ٧- تعد محافظة المثنى من اقل محافظات القطر نصيبا في توفير المياه الصالحة للشرب للمواطنين وهناك أكثر من (٢١) ألف (واحد وعشرون ألف) أسرة تعاني من مياه غير صالحة للشرب .
- ٨- الهدر والضياع للمياه الصالحة للشرب المنتجة تقدر نسبتها بـ (٦%) من الطاقة المنتجة مع استفادة (٤٠%) من المحلات في المحافظة من خدمات الماء بدون مقابل بسبب عدم تسجيلهم لدى المديرية .

التوصيات

- ١- اعداد دليل عمل لتدقيق الاداء وتقويم البرامج لقطاع الخدمات وذلك من قبل بعض الأكاديميين وخبراء من ديوان الرقابة المالية لغرض استنباط اساليب حديثة تستخدم في عملية تقويم الاداء
- ٢- العمل على اعداد مجموعة من المؤشرات والمعايير والقواعد النمطية المعبرة عن الاهداف الاقتصادية والاجتماعية التي تناط بالخدمات العامة التي تساعد في مدى فعالية الاداء والكفاءة
- ٣- اعطاء التقارير التي تعدها اجهزة الرقابة المالية بشأن تقويم اداء الخدمات العامة وذلك بمراعاة :
 - أ- مناقشة مشروع التقرير مع المسؤولين المعنيين عن الدائرة محل التقويم وتبادل وجهات النظر
 - ب- ان يكون التقرير وافياً بالشروط المطلوبة من حيث وضوح المحتوى والكشف عن حقيقة الأداء .

دور ديوان الرقابة المالية في تقويم أداء الخدمات العامة

- ت- ان يعطي التقرير فكرة متوازنة عن الايجابيات في أداء العمليات فضلا عن الجوانب السلبية فيها بحيث يكون التقرير موضوعي ودقيق .
- ٤- رفع المستوى المهني لدى العاملين في الأقسام المالية والحسابية الضرورية وضرورة الإلمام بالقواعد المحاسبية .
- ٥- اقتراح الخطط السنوية والمتوسطة والبعيدة المد على مستوى المحافظة وعدد السكان والحاجة الفعلية للمياه الصالحة للشرب .
- ٦- تقويم الأداء للمشاريع المنجزة اولاً باول لغرض التحقق من توظيف الاموال واستثمارها في توفير افضل الخدمات المقررة لمنع حالات الهدر والضياع في الاموال
- ٧- الاستغلال الامثل للطاقة الانتاجية والسعي لمعالجة سد النقص في الحاجة المطلوبة من المياه الصالحة للشرب مع مراعاة نسبة النمو في السكان .
- ٨- الحد من ظاهرة التجاوزات على الخطوط الرئيسية الناقلة للماء من مواقع المشاريع الرئيسية
- ٩- تطوير كفاءة وقابلية شعبة الرقابة الداخلية من خلال اشراك كادرها بدورات تطويرية بكوادر جديدة متخصصة وتزويدها بالبرامج الدقيقة لتغطية أنشطة المديرية .
- ١٠- حث شعبة المشتركين للسعي في استحصال مبالغ إيرادات خدمات الماء .

المصادر العربية :

- ١- د. غسان قلعوي : رقابة الاداء ، دار كنعان للدراسات دمشق ١٩٩٨ .
- ٢- د . ايمن فتحي القباري : برنامج تدقيق الاداء ١٩٩٩ .
- ٣- د. دحام عبد الرشيد : رقابة وتقويم الاداء العام مفاهيم في المحاسبة الرقابة ، مجلة الرقابة المالية ، المجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية ، العدد الثاني ، كانون الاول ، ١٩٨٧ .
- ٤- عبد خرابشة : التقنية الحديثة واثرها على العمل الرقابي ، مجلة الرقابة المالية ، المجموعة العربية للأجهزة العليا للرقابة المالية العدد ٣٢ لسنة ١٩٩٨ .
- ٥- عباس مهدي الشيرازي : نظرية المحاسبة ، الكويت ١٩٩٠ .
- ٦- سناء علي صادق : دور تدقيق الاداء في رفع كفاءة الخدمات ، الكويت ٢٠٠١ .
- ٧- سعيد احمد محمد : دور تدقيق الاداء في رفع كفاءة وفعالية الخدمات العامة ٢٠٠٤ .
- ٨- د. سليمان محمد : نشاط الادارة ، دار الفكر العربي ، مصر ١٩٨٩ .
- ٩- دليل المراجع - المجلد الاول ، الاساسيات العامة للرقابة الشاملة ، الجهاز المركزي للمحاسبات ١٩٩٧ .
- ١٠- محمد سامي : الخصائص المحددة لجودة المراجعة ، مجلة افاق جديدة ، مصر ١٩٩٨

- ١١- د . كريمة علي جوهر : جامعة المستنصرية / الادارة والاقتصاد ١٩٩٩ .
- المصادر الأجنبية :

- 1- P.N shah, A disciplinary perspective , The chartered Accountant , Journal of the institute of chartered Accountant of India November , 2000 .
- 2- Abbott L.A and parker 2001 Auditor Quality and the activity and independence of the audit committee : Evidence from Auditor switches Research in Accounting Regulation .
- 3- European Accountant 1995 mandatory Auditor Rotation is fiercely criticized .
- 4- Frth M . and A. Smith 1992 selection of Auditor firms by companies in the new Issue Market .
- 5- Radu ciurleanu , controlul Financier in Republica socialist a Romanin Bounciesz 1980 .
- 6- M . Bouleseu Altl , control Financier expertiza cantabile Romania – Bueurest 1980 .
- 7- Reisch J.T 2000 ideas for future Research on Audit Quality .