



**Tikrit Journal of Administrative  
and Economics Sciences**  
مجلة تكريت للعلوم الإدارية والاقتصادية

ISSN: 1813-1719 (Print)



**The role of financial control in evaluating the performance of public  
budgets in Iraq for the period (2017-2021)**

**Marwan abdrassol hamoddi\*, Akram Khashea Bediwi**

College of Administration and Economics, University of Anbar

**Keywords:**

Financial Supervision, Performance evaluation,  
public budget

**ARTICLE INFO**

**Article history:**

Received 11 Jul. 2023

Accepted 25 Jul. 2023

Available online 30 Sep. 2023

©2023 THIS IS AN OPEN ACCESS ARTICLE  
UNDER THE CC BY LICENSE

<http://creativecommons.org/licenses/by/4.0/>



**\*Corresponding author:**

**Marwan abdrassol hamoddi**

College of Administration and Economics,  
University of Anbar



**Abstract:** The research aims to know the efficiency and effectiveness of financial control in implementing the planned and completed budget items for government ministries in Iraq and the volume of government revenues of all kinds planned and completed, as well as knowing the size of the planned and accomplished financial surplus or deficit, and the study adopted the analytical method, the study population consisted of the government ministries of the state of Iraq for the period 2017 -2021, the study found that despite the presence of several oversight devices and tools in Iraq, there is weakness in the financial control procedures in many ministries and departments of the state, in addition to that Iraq is still using traditional means in preparing and following up the implementation of the general budget. The study recommended the activation of control Performance and evaluation of the ministries' performance according to efficiency standards in order to control ministries' expenditures in line with the budget items and the extent of the ministry's success in achieving its goals and plans.

## دور الرقابة المالية في تقييم اداء الموازنات العامة في العراق للمدة (2021-2017)

أكرم خاشع بديوي

مروان عبد الرسول حمودي

كلية الادارة والاقتصاد، جامعة الانبار

### المستخلص

يهدف البحث إلى معرفة كفاءة وفاعلية الرقابة المالية في تنفيذ بنود الموازنة المخططة للوزارات الحكومية في العراق والمنجزة وحجم الإيرادات الحكومية بكافة أنواعها المخططة والمنجزة وكذلك معرفة حجم الفائض المالي أو العجز الذي يظهر في المخطط والمنجز، وانتجت الدراسة الأسلوب التحليلي. وتكون مجتمع الدراسة من الوزارات الحكومية للدولة العراقية للمدة 2021-2017، توصلت الدراسة هناك أجهزة عدة وأدوات رقابية في العراق إلا أن هناك ضعف في اجراءات الرقابة المالية في الكثير من وزارات ودوائر الدولة فضلا عن أن العراق لا يزال يستخدم الوسائل التقليدية في اعداد ومتابعة تنفيذ الموازنة العامة. وقد أوصت الدراسة إلى تفعيل رقابة الأداء والتقييم لأداء الوزارات وفقا لمعايير الكفاءة من أجل الرقابة على نفقات الوزارات وبما ينسجم مع بنود الموازنة ومدى نجاح الوزارة في تحقيق أهدافها وخططها.

**الكلمات المفتاحية:** الرقابة المالية، تقييم الأداء، الموازنة العامة.

### المقدمة

اهتمت الدول والمؤسسات بالدور الرقابي على كافة المستويات لما لها من أهمية في المحافظة على المال العام، فضلا عن التعرف على مدى التزام الجهات والمؤسسات بتطبيق الأنظمة والتشريعات القانونية وتنفيذها للخطة الموضوعية بشكل يحقق الأهداف العامة والخاصة وكذلك التعرف على نقاط الانحرافات التي تظهر أثناء التنفيذ ومعالجتها. والرقابة المالية تعد صمام الأمان لدى المؤسسات والوزارات الحكومية ضد حدوث الفساد والاسراف في المال العام، وتوضع الموازنة العامة على ضوء التقديرات التي تقدمها الوزارات الحكومية وهذه التقديرات توضع بالاعتماد على المعلومات وبيانات التاريخية والتوقعات المستقبلية مما قد يظهر عجز أو فائض في الموازنة وبسبب الفوارق بين المخطط المالي والمنجز لدى الوزارات فهذا يوشح على عدم الدقة والكفاءة في تحديد الاحتياجات لكل وزارة مما ينعكس سلبا على تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية للدولة مما يتطلب وجود جهاز رقابي كفوء وقادر على وضع موازنات حقيقية من أجل تقليل الانحرافات بين المخطط والمنجز وكذلك من أجل حماية المال العام من الهدر والاسراف، وتم تقسيم هذا البحث الى ثلاث مواضيع رئيسية تناولت الفقرة الأولى منها منهجية البحث والفقرة الثانية يطرح الاطار النظري الذي يمثل ثلاث نقاط رئيسية الأولى هي الرقابة والثانية تقييم الأداء والثالثة الموازنة والفقرة الأخيرة التي تتناول الجانب العملي للبحث للمدة 2017 الى 2021.

### 1. منهجية البحث

**1-1. مشكلة البحث:** تعد الرقابة ومن ضمنها الرقابة المالية من الوسائل المهمة التي تستخدمها المؤسسات الحكومية من أجل معرفة سير العمليات الخاصة بتنفيذ بنود الموازنة العامة وتقييم هذه المؤسسات. تتجلى مشكلة البحث في عدم انتهاز الأسلوب العلمي عند إعداد الموازنة وتحديد

الاحتياجات المالية للوزارات الحكومية وعدم تنفيذ هذه الوزارات المخصص لها، لذا فإن هذا البحث يثير السؤال الآتي:

❖ ما هو دور الرقابة المالية ومدى كفاءتها في مراقبة الوزارات الحكومية وتنفيذها للبنود الموازنة العامة للدولة؟

## 2-1. أهمية البحث:

أ. يعد موضوع الرقابة ومن ضمنها الرقابة المالية من المواضيع ذات الأهمية البالغة كونها تساعد على معرفة مدى تنفيذ بنود الموازنة العامة ومعرفة نسبة الفرق بين المخطط والمنجز.  
ب. إن انتهاج الأسلوب العلمي في اعداد الموازنة وتحديد التخصيصات المالية للوزارات يساعد على استخدام الموارد المالية المخصصة بشكل أمثل ومما يحقق أهداف الدولة بشكل عام والوزارات بشكل خاص.

ج. تعد الرقابة المالية أداة رئيسية في معرفة كفاءة الوزارات الحكومية في تحقيق التنمية الاقتصادية والاجتماعية والسياسية.

## 3-1. أهداف البحث:

أ. توضيح مفهوم الرقابة بشكل عام والرقابة المالية بشكل خاص وكيفية استخدام الرقابة كأداة لمعرفة حجم الانفاق الحكومي الحاصل في موازنات العراق ومعالجة الانحرافات فيها.  
ب. معرفة كفاءة وفاعلية الرقابة المالية في تنفيذ بنود الموازنة المخصصة للوزارات الحكومية في العراق ومعرفة مدى استفادة الوزارات من الأموال المخصصة لها من خلال مقارنتها بالمنجز.  
ج. تقديم الحلول والمقترحات اللازمة للأجهزة الرقابية من أجل الارتقاء بالرقابة المالية في الوزارات الحكومية في العراق.  
د. التعرف على حجم الإيرادات وأنواعها والتي تمثل مصادر تمويل للموازنة ومدى الانحراف الحاصل بين المخطط والمنجز، ومعرفة حجم الفائض والعجز في الموازنة.

## 4-1. فرضيات البحث:

**الفرضية الأولى:** إن توفر الرقابة المالية والأجهزة الرقابية الكفؤة يؤدي إلى تحديد التخصيصات المالية بشكل كفوء على مستوى الوزارات الحكومية ومعرفة حجم المنجز لغرض معالجة الاختلال بينهما.

**الفرضية الثانية:** إن غياب الرقابة المالية عند تحديد التخصيصات المالية على مستوى الوزارات يؤدي إلى وضع تقديرات عشوائية لهذه الوزارات في الموازنة العامة.

## 5-1. حدود البحث:

**المكانية:** تتمثل على مستوى الوزارات الحكومية في العراق.

**الزمانية:** بيانات الموازنة العامة لدولة العراق للمدة من 2017 - 2021.

## 6-1. دراسات سابقة:

أ. **دراسة (العبيدي، 2022):** دور الرقابة المالية وأهميتها في الحد من الفساد المالي في العراق -دراسة تاريخية في القرن العشرين "سعت العديد من دول العالم ومن ضمنها العراق إلى تطوير النظام الرقابي للإدارة العليا وذلك عبر أجهزة الرقابة الخاصة بها ووفق نظام كل دولة إلا أن الرقابة بصورة عامة تهدف إلى الحفاظ على المال العام وضمان سلامته فضلاً عن سلامة النشاط المالي والإداري مع الحرص على متابعة الجهات الخاصة لها وتعمل الرقابة على سير أداء عملها بشكل منتظم من

خلال المتابعة الدورية وقوانينها واتباعها وفق خطط مدروسة وتقديم التقارير المستمرة تهدف الدراسة إلى تحديد كفاءة الرقابة المالية ودورها في عملية الاشراف والمتابعة ساعدن التطور الرقابة المالية بتطور الدولة وانظمتها وانقسامها على قضائية تشريعية وتنفيذية يهدف البحث إلى تحقيق أهداف الرقابة وانجازها وفق ضوابط محددة وتحديد الخروقات التي تحدث في العمل وبكافة دوائر الدولة ووضع حد لتلك الخروقات كما إن دور الرقابة يكون في أثناء التنفيذ من أجل مطابقة من تم عمله.

ب. دراسة (عكار، 2020) " دور الرقابة المالية في تشخيص واقع الموازنة العامة الاتحادية في العراق دراسة تحليلية لموازنة 2017" تكمن مشكلة البحث في إعداد موازنة تقديرية في ظل الوضع الاقتصادي غير المستقر والاعتماد على واردات النفط كأساس في أعداد الموازنة ومواجهة العجز المترتب على الانفاق الحكومي بأساليب المختلفة، ولقد اعتمد البحث على البيانات المالية المتمثلة بالموازنة العامة الاتحادية في العراق للعامين (2017) (2016)-ولقد جرى التركيز على عام 2017، ولقد توصل البحث إلى العديد من الاستنتاجات ومنها :- اعتماد موازنة الدولة الاتحادية على القطاع النفطي بالدرجة الأساس في توفير الإيرادات وبنسبة قليلة جدا جرى الاعتماد على إيرادات غير النفطية، إلى جانب فقدان التعاون والشفافية بين حكومة الاقليم والحكومة الاتحادية من حيث تحديد الإيرادات النفطية وغير النفطية

#### ج. دراسة (Towett et al., 2019)

"Effect of Financial Control Mechanisms on Performance of Income Generating Units in Selected Public Universities in Kenya"

سعت هذه الدراسة إلى تحديد آليات الرقابة المالية التي تؤثر على أداء الوحدات التي تحقق الدخل. وسعت الدراسة إلى تحديد تأثير الضوابط الداخلية وسياسات الائتمان، إدارة المخاطر المالية والمراجعة الداخلية على أداء الوحدات المحققة للدخل في جامعات مختارة. كان الفئة المستهدفة 290 موظفًا في إدارات الجامعات العامة المختارة. تم أخذ عينات من المستجيبين باستخدام العينات العشوائية البسيطة لتمكين التمثيل المتكافئ للسكان المستهدفين دون أي تحيز. جمع البيانات باستخدام الاستبيان لضمان جمع بيانات كافية من المستجيبين. وساعدت الإحصاءات الوصفية في تحديد آراء وآراء المدعى عليهم. وتم تحليل البيانات النوعية باستخدام تحليل المحتوى إلى بيانات هادفة ودقيقة وبيانات شاملة وعرضها في الاقتباسات. وتم تحليل البيانات باستخدام برنامج SPSS الإصدار 21. كان أهم استنتاج أن معظم العاملين في وحدات التوليد في الجامعات الحكومية عبارة عن تحصيل رسوم المسائية والدورات التدريبية (القصيرة والطويلة)، وظهرت نتائج تحليل الانحدار أن آليات الرقابة المالية التي تم التحقق منها كانت لها علاقة إيجابية معنوية على أداء IGUs. وتم التوصل إلى أن آليات الرقابة المالية الفعالة تؤدي إلى أداء IGUs أفضل بينما، أوجه القصور في آليات الرقابة المالية تؤدي إلى تناقص العوائد في IGUs. أوصت الدراسة بأن الإدارة المسؤولة عن قسم IGUs في الجامعات الحكومية لتحديد أولويات صياغة وتنفيذ ومراقبة آليات الرقابة المالية لتسهيل الضوابط المالية الفعالة، وأوصت الدراسة بأن الإدارة على وجه الخصوص الموجودين في قسم التدقيق إجراء عمليات الفحص والتفتيش منتظمة على IGUs. فضلا عن ذلك، تمت التوصية بإصلاحات متكررة لمعالجة أوجه القصور التي ظهرت في الدمج تدابير الرقابة المالية في IGUs.

**د. دراسة (Akinyele, 2016)،****"financial control and accountability in the public sector"**

تهدف الدراسة إلى معرفة دور الرقابة المالية في المساءلة في القطاع العام باستخدام حالة دراسة مجلس إدارة مستشفى Ogun State. واعتمدت الدراسة على البحث المسحي. وتم جمع البيانات من خلال استخدام استبيان من 100 شخص في مستشفى ولاية أوجون العام. وكانت الأداة الإحصائية المستخدمة هي تحليل الانحدار بمساعدة الحزمة الإحصائية العلوم الاجتماعية (SPSS) إصدار 20 كشفت النتائج أن؛ هناك علاقة كبيرة بين مدى الرقابة المالية والمساءلة عند  $P < 0.05$ ، ولا يوجد أي معنى في العلاقة بين فعالية عملية التدقيق ومساءلة المال العام، ولا يوجد علاقة ذات دلالة إحصائية بين فعالية وظائف الرقابة التشريعية والمساءلة المال العام، وهناك علاقة كبيرة بين فعالية المؤسسات الرسمية الرقابة المالية والمحاسبة على المال العام. أوصت الدراسة يجب على الحكومة التأكد من أن الموافقة الممنوحة على الميزانيات يتم اتباعها بدقة وإجراء التحقيقات للتأكد من مستوى الامتثال للقواعد التي استرشدت بها الانفاق العام.

**2. الإطار النظري:****1-2. الرقابة المالية:**

**1-1-2. مفهوم الرقابة المالية:** تعددت المفاهيم والتعريفات التي طرحت بخصوص الرقابة وكل جهة عرفتها بما يلزم طبيعة عملها فهناك الرقابة المالية والإدارية والمحاسبية والاقتصادية، حيث عرفت الرقابة بشكل عام بأنها مجموعة من الأساليب التي يتم بمقتضاها التحقق من أن الأداء يتم على النحو الذي حددته الأهداف والمعايير الموضوعية فالرقابة بهذا المعنى تتضمن عمليات تنسيق الأداء، وتحليله، ثم تعقبه بعد حدوثه فتتضمن إذن مجموعة من العمليات التي تستهدف توجيه الأداء نحو تحقيق ما رسم له من أهداف ومعايير وقياس درجة نجاح الأداء الفعلي في تحقيق الأهداف والمعايير بغرض تقويمه وتصحيحه (المغربي، 2020: 9)، وعرفت أيضا بأنها عملية منظمة لجمع وتقييم الأدلة في ظل وجود نظم محاسبية للتأكد من عدالة ومصادقية البيانات المعدة والاندماج بين المفاهيم القانونية والاقتصادية والمحاسبية والإدارية، وتهدف إلى التأكد من المحافظة على المال العام ورفع كفاءة استخدامه وتحقيق الفعالية في النتائج المتحققة (عثمان، 2020: 106).

**2-1-2. أهداف الرقابة:** يمكن تلخيص الأهداف التي تحققها لنا الرقابة على أداء الأعمال بما يأتي:

(حسن، العبيدي، 2020: 106) (الطراونة وعبد الهادي، 2011: 25)

أ. أهداف سياسية: تتمثل في احترام رغبة الهيئة التشريعية وعدم التجاوز الأولويات والمخصصات التي تم رصدتها لتنفيذ المشاريع والخدمات العامة.

ب. أهداف اقتصادية: تتمثل في كفاءة استخدام الأموال العامة والتأكد من انفاقها في أفضل الأوجه التي تحقق أهداف الوحدة الاقتصادية ومنع صرفها على غير أوجه المحددة وكذلك المحافظة على الأموال العامة من السرقة والتلاعب.

ج. أهداف القانونية: تتمثل في التأكد من أن مختلف التصرفات المالية تمت على وفق الأنظمة والقوانين والتعليمات والسياسات والأصول المالية المتبعة.

د. أهداف اجتماعية: تتمثل في منع ومحاربة الفساد الإداري والاجتماعي لمختلف صورته وأنواعه مثل (الرشوة والسرقة والاهمال والتقصير).

هـ. أهداف ادارية وتنظيمية: وتحتوي على مجموعة من الأمور التي من شأنها المحافظة على الأموال العامة واستعمالاتها المشروعة بكفاءة وفعالية. وتحقيق نوع من النمطية أو التوافق لأداء العاملين كما هو الحال في دراسة الوقت والحركة، وكذلك رفع الروح المعنوية وتعزيزها للمبدعين للحصول على المكافآت والحوافز.

### 3-1-2. خصائص ومستلزمات الرقابة المالية: من بين خصائص الرقابة المالية نذكر ما يأتي: (العكام، 2018: 24)

أ. إن الرقابة وظيفة من وظائف الإدارة تهدف إلى تحقيق الترشيح وإتمام التنفيذ وفقاً لما هو مقرر من حيث الهدف والانجاز.

ب. إن ممارسة عملية الرقابة ترتبط بالتوقيت الزمني لأحداثها.

ج. إن ممارسة عملية الرقابة ترتبط الجهة التي تقوم بتحقيقها.

د. إن الرقابة كوسيلة لها أساليبها وإجراءاتها.

ويمكن أن تتم الرقابة على عدة مستويات حيث يمكن أن يمارسها الجهاز الإداري نفسه فضلاً عن أجهزة خارجية متخصصة يمكن ممارستها على مستوى الدولة ككل. فضلاً عن ذلك ممارستها من قبل وحدة المشروع. وفي جميع المستويات يجب أن تتوفر المستلزمات الأساسية لها والمتمثلة (مشجل، 2006: 47)

أ. وجود معايير رقابية محددة تعد كمقياس لدرجة الأداء الفعلي.

ب. تحديد الأهداف المراد بلوغها لكل مركز من مراكز المسؤولية.

ج. تحديد الموارد الواجب استخدامها لأداء ما هو مطلوب

د. المقارنة والربط بين الأهداف والنتائج والموارد المستخدمة.

ومن خلال ذلك يمكن للرقابة المالية أن تلعب دوراً فاعلاً في التنسيق بين الأنشطة المختلفة لغرض تحقيق الأهداف لكونها تتناول النشاط في التخطيط له وتنفيذه ودراسة نتائجه لكي تتوافق أهداف الجهاز الإداري مع هدف الرقابة المالية المتمثلة في تحديد عوامل الضياع والهدار والإسراف لاستبعادها عوامل الكفاءة والعمل على تنميتها تحقيقاً للغاية الاقتصادية في استخدام الموارد المتاحة.

### 4-1-2. أنواع الرقابة المالية: تمارس الرقابة ثلاثة مستويات وهي (حرارة، 2016: 9):

المستوى الأول: الرقابة الخارجية: وهي الرقابة التي يتولاها ديوان المحاسبة، والتي هي رقابة خارجية تشريعية لكون الديوان يعد وكيلاً للسلطة التشريعية في مراقبة السلطة التنفيذية، ويرفع ديوان المحاسبة تقاريره إلى مجلس النواب، وتتمثل الرقابة التي يقوم بها الديوان بالأنواع الآتية:

أ. الرقابة المحاسبية: للتأكد من سلامة الوضع المالي للوحدة الحكومية من خلال الكشف عن المبالغ المالية ونتائج النشاطات المالية وفقاً لمبادئ المحاسبة المتعارف عليها، ويتم التدقيق على المعاملات المالية، وسلامة تحقق وتحصيل الإيرادات وصرف النفقات وقبورها.

ب. الرقابة القانونية: للتأكد من توافق إجراءات الوحدة الحكومية مع التشريعات المالية ذات العلاقة

ج. رقابة الأداء: حيث يتم تقويم أداء الوحدات الحكومية والتأكد من سلامة وحسن تنفيذ الخطط والبرامج ومتابعة تقدم العمل في المشاريع.

المستوى الثاني: الرقابة الداخلية: وهي رقابة السلطة التنفيذية على وحداتها ويمكن تقسيمها على قسمين:

أ. الرقابة التي تتولاها وزارة المالية.



ب. الرقابة التي تتولاها دائرة الموازنة العامة عملاً بمواد قانون تنظيم الميزانية العامة.  
**المستوى الثالث:** الرقابة الذاتية: وفيها تتولى كل وحدة حكومية مسؤولية المحافظة على موجوداتها استناداً إلى قانونها الأساسي وتشريعاتها المالية الخاصة بها.

## 2-1-5. الأدوات الرقابية:

أ. **الرقابة الإدارية:** هي الأداة التي بها نتحقق من التزام الإدارة بالقوانين والأنظمة، والكشف عن الانحرافات وتصحيحها وتحليل معوقاتهما، والسعي إلى علاجها بما يمنع حدوثها وتجاوزها مستقبلاً (بريش، 2013: 15)، وتتمثل في الرقابة التي تمارسها الأجهزة المتخصصة والتابعة لوزارة المالية، ومن خلال مراقبين ماليين أو محاسبين عموميين، بغية ممارسة الرقابة على تنفيذ العمليات المالية في الدولة. وهدف هذه الرقابة بكل تأكيد هو التيقن من أن كافة الأعمال المناطة بالأجهزة التابعة لوزارة المالية تسير وفق الأهداف المرسومة لها، سواء كانت سياسية أو اقتصادية أو اجتماعية، وذلك تفادياً لأية مسائلة أو رقابة قد تفرضها السلطة التشريعية والرأي العام. ولا تعدو أن تكون هذه الرقابة الإدارية بمثابة رقابة ذاتية داخلية تقوم بها السلطة التنفيذية ذاتها، للتأكد من أن أعمالها تسير بالاتجاه الصحيح. وقد شرع المشرع العراقي المالية قانون الإدارة المالية الاتحادي النافذ رقم (6) لسنة 2019 بأن وزارة المالية هي الجهة المسؤولة عن نفقات الدولة وإيراداتها وتمارس الرقابة من خلال مراقبة الصرف على الاعتمادات والتفقد بالمبالغ في الموازنة العامة ومراقبة تنفيذ القوانين والأنظمة والتعليمات. بحيث تقوم وزارة المالية بتنفيذ الموازنة وإدارتها ومراقبتها والإشراف عليها وحسب ما هو بالقانون، وتلتزم المؤسسات القيام بالإنفاق العام مع تقديم بيانات مالية شهرية إلى الوزارة خلال مدة معينة لغرض تدقيقها مع إلزام وزارة المالية بأعداد التقارير مالية كل أربعة أشهر تقدم إلى مجلس الوزراء ومجلس النواب وهكذا فإن وزارة المالية العراقية تمارس نوعين من الرقابة أحدهما، رقابة رئاسية تسلسلية، والأخرى رقابة تمارسها على جميع الوزارات والمؤسسات الرسمية داخل السلطة التنفيذية (عباس، 2022: 292-293).

ب. الرقابة التي يمارسها ديوان الرقابة المالية:

ج. يمارس ديوان الرقابة المالية أنواع عدة من الرقابة هي: (جاسم، 2011: 130-132)، (دردوري والآخر، 2019: 167):

❖ **الرقابة المالية السابقة على الصرف:** يختص هذا النوع من الرقابة المالية السابقة على الصرف في

جميع دوائر الدولة والمؤسسات التي تنصرف بالأموال العامة جباية أو إنفاقاً أو تخطيطاً أو تمويلاً أو صيرفة أو تجارة أو إنتاج خدمات، وتخضع لرقابة الديوان ويلاحظ أن المشرع نص على أن يكون هذا النوع من الرقابة رقابة تفصيلية فجعلها بذلك على مستوى أعم من الرقابة السابقة التقليدية

❖ **الرقابة المالية اللاحقة على الصرف:** يتمثل هذا النوع من الرقابة بالرقابة على حسابات النقود

والقبض والصرف والالتزامات والحقوق والأعيان المنقولة وغير المنقولة وكل ما يتعلق بجباية الأموال أو الإنفاق، ولغرض تحقيق هذه الرقابة فإن السلطات الرقابية الحق بالاطلاع على الوثائق والمعاملات ذات العلاقة بمهام الرقابة سواء كانت عادية أو سرية من أجل تحقيق أغراض الرقابة إجراء الجرد الميداني أو الإشراف عليه وحق الحصول على جميع الإيضاحات والمعلومات لأداء مهامه والإجابة عن استفساراتها من المستويات الإدارية والفنية المعنية، وذلك من أجل التعرف على حقيقة المركز المالي للدائرة أو المؤسسة التي تجري الرقابة على حساباتها، وللتحقق من أن الأعمال التي قامت بها تلك الدوائر والمؤسسات قد تم تنفيذها طبقاً للمصروفات المقررة لها.

**رقابة الكفاءة والأداء:** لا يقتصر اختصاص ديوان الرقابة المالية على سلطة فحص الحسابات والتأكد من مطابقة الصرف للأسس الحسابية التي تسير عليها المؤسسة وإنما يمتد اختصاصه إلى تدقيق وفحص جميع الأسس والمبادئ والقواعد والنظم التشريعية والإدارية والحسابية التي تسير عليها المؤسسة والتأكد من كفاءة وملائمة هذه النظم والقواعد والأسس في تنفيذ وتحقيق الخطط التي تطبقها المؤسسة، لضمان أقصى حد من الإنتاج أو تقديم أفضل ما يمكن من الخدمات بأقل كلفة وبأحسن نوعية، فرقابة الكفاءة والأداء تهدف إلى متابعة تنفيذ عمل محدد سلفاً للتحقق من إن العمل يسير وفقاً للأهداف والسياسات والبرامج التي سبق تحديدها ولمنع الانحراف عن معدلات الأداء المقررة أي أنها ترمي إلى تقييم النتائج للتأكد من: إن التنفيذ يسير في حدود الخطة الموضوعية طبقاً للسياسات والبرامج المحددة سلفاً للتأكد من سلامة الخطة الموضوعية ذاتها.

د. **الرقابة المستقلة:** وهي من أهم أنواع الرقابة التي تعهد إلى هيئة مستقلة يكتسب موظفوها طابع استقلالية ونزاهة عند قيامهم بعملية الرقابة للهيئات الحكومية فهي تراقب كل الأمور المالية وكيفية تنفيذ فقرات الموازنة العامة، فاستقلالية تساعد على تحقيق الرقابة الفاعلة بسبب عدم وجود ضغوط من جهات أخرى، والهيئات المستقلة في العراق والخاصة بالرقابة على تنفيذ الموازنة هي ديوان الرقابة المالية وهيئة النزاهة العامة.

## 2-2. تقييم الاداء:

**2-2-1. مفهوم تقييم الأداء:** يعد الأداء أحد المتغيرات المهمة لنجاح المؤسسة إذ إن الشرط الأساسي لتحسين وتحقيق التميز في مجال الأعمال هو تطوير وتنفيذ نظام لقياس أداء المؤسسة (النعمي، 2017: 327)، وينظر بعض الباحثين إلى عملية تقييم الأداء على أنها عملية لاحقة لعملية اتخاذ القرارات، الغرض منها فحص المركز المالي والاقتصادي للمنظمة في تاريخ معين وذلك كما في استخدام أسلوب التحليل المالي والمراجعة الإدارية، ويعرف بأنها محصلة النتائج التي تم التوصل إليها ومقارنتها مع الأهداف التي تم تسطيرها مسبقاً أو الأهداف الموضوعية (عبد الرحمن، 2014: 42)، ويعرف أيضاً هي قياس للنتائج المحققة أو المنتظرة في ضوء معايير محددة سلفاً. تقدم إجراءات ووسائل طرق القياس التعريف الوحيد لتحديد ما يمكن قياسه ومن ثم فهي تكشف عن أهميتها للإدارة وذلك للأسباب الآتية: (جمعة، 2000: 38)

❖ تحديد مستوى تحقيق الأهداف من خلال قياس ومقارنة النتائج مما يسمح بالحكم على الفعالية.

❖ تحديد الأهمية النسبية بين النتائج والموارد المستخدمة مما يسمح بالحكم على الكفاءة.

**2-2-2. أهمية تقييم الأداء:** يعد تقييم الأداء خطوة مفيدة في الوصول إلى طريقة التقييم الذاتي وبالتالي تحسين قوة المساءلة، اعتبر بعض العلماء إن عملية تقييم الأداء هي جزء من المساءلة الشاملة والناشئة. لكن مع زيادة التنوع في الاستثمارات وظهور استثمارات جديدة وأساليب الشراكة بين الشركات مثل الشركات المساهمة، ازدادت جودة دوران رأس المال وبالتالي ضرورة تطوير مناهج جديدة لتقييم أداء المديرين ثم وضع تصنيف للشركات على ضوء أدائها، لعملية تقييم الأداء أهمية على مستوى المؤسسة: (ديري، 2011: 56) (Tehrani et al., 2012: 8)

أ. أهمية تقييم الأداء بالنسبة للفرد: يستفيد الفرد من نتيجة تقييم أدائه، في أنها ترشده إلى مدى نجاحه أو فشله في أداء مهام عمله المكلف به في جماعته أو هو الضوء الذي يسترشد به في تحديد اتجاهه نحو التقدم أو التأخر ففي حالة تقدم أدائه فإنه يعلم أسباب هذا التقدم فيعمل على الاستمرار على نفس النهج ويسير على نفس السلوك وفي حالة انخفاض أدائه فإنه يعلم أيضاً الأسباب التي كانت وراء هذا



الانخفاض وبالتالي يعمل على تجنبه مستقبلاً ومحاولة الابتعاد عن السلوك الذي يقلل من كفاءته من وجه نظر قائده.

ب. أهمية تقييم الأداء بالنسبة لجماعة العمل: على الجانب الآخر نستفيد جماعة العمل من تقييم الأداء في استخدامات عدة هي:

❖ الكشف عن الاحتياجات التدريبية: يكشف تقييم الأداء عن مجالات النقص في المعلومات والمهارات اللازمة للأفراد بناءً على سائر ما تسفر عنه نتائج التقييم.

❖ إعادة النظر في سياسات وأساليب اختيار الأفراد: تكشف نتائج تحليل وتقييم الأداء عن أوجه القصور في المصادر التي تلجأ جماعة العمل إليها للحصول على الأفراد المطلوبين.

### 2-3. الموازنة العامة:

2-3-1. مفهوم الموازنة العامة: يرتبط مفهوم الموازنة بمسميات عدة (التخطيطية، التقديرية، الرقابية) (الدباغ، الطائي، 2019: 40)

وهناك تعريفات عدة لها حيث عرفت بأنها هي خطة تفصيلية للحصول على الموارد واستعمالها خلال فترة مقبلة وهي تمثل خطة للمستقبل معبرا عنها كما ورقما (حمد، المجمع، 2018: 292)، كذلك تعرف بأنها مجموعة من الخطط والأهداف التي تصاغ بشكل أرقام والتي ترغب الحكومة بتنفيذها بواسطة وحداتها الحكومية بأقل التكاليف خلال الفترة القادمة مع تحديد حجم كلفة كل خطة أو هدف مع تحديد مصدر التمويل التي ستحصل عليها الوحدات خلا الفترة نفسها.

أما من ناحية المفهوم الرقابي للموازنة: تعد الموازنة الأداة الرقابية للسلطة التشريعية لمراقبة أعمال لصرفها لأنواع المحددة السلطة التنفيذية من خلال الالتزام بالاعتمادات المخصصة كما وضمن الفترة المخصصة لها للتحقق بأن الوحدات قد قامت بتحقيق الأهداف المطلوبة وهذا ما تؤكد عليه الموازنة التقليدية (موازنة الاعتمادات) ولا يهتم المفهوم الرقابي للموازنة بالتخطيط واعداد البرامج (سلوم، المهاني، 2007: 96-97).

2-3-2. قواعد اعداد الموازنة العامة: عند اعداد الموازنة العامة هناك مجموعة من القواعد او المبادئ التي يجب أخذها بعين الاعتبار وهذه القواعد هي: (جاري، 2011: 7-8) (Al-byaty, Alkhaffaf, 2022: 305)

أ. سنوية الموازنة: تعد موازنة الدولة عن مدة زمنية محددة هي عادة سنة واحدة مقبلة والسبب في اختيار السنة كمدة زمنية هو إمكانية تغطية جميع العوامل الموسمية التي تؤثر على تدفق الموارد وأنفاق النفقات العامة وتكرر سنويا " إن تحضير الموازنة لمدة سنة واحدة يقتضي إصدار قانون الموازنة العامة والذي يسري على نفس المدة ويتم بموجبه إلغاء جميع الاعتمادات أو التخصيصات غير المستعملة في نهاية السنة وهذا لا يمنع من وجود بعض الاستثناءات وخاصة تخصيصات المشاريع الاستثمارية لأكثر من سنة وقد جاء في قانون الإدارة المالية رقم (95) لسنة 2004 الصادر عن سلطة الائتلاف في العراق أن الموازنة تقر لسنة مالية ويسري مفعولها خلال السنة التي أثرت فيها وإن التخصيصات غير المنفقة والمرافق عليها سوف تسقط عند نهاية السنة المالية ماعدا الحد التي تكون فيه البضائع والخدمات قد طلبت واستلمت بصورة صحيحة.

ب. وحدة الموازنة: إن وحدة الموازنة العامة تمكن من التعرف على جميع إيرادات ومصروفات الدولة بصورة كاملة مما يسهل على المستخدمين وبخاصة السلطة التشريعية دراسة وتحليل الموازنة

والتعرف على العلاقات المتداخلة بين عناصرها المختلفة وبما يمكنها من إجراء المفاضلة بين المشروعات والبرامج الحكومية. ولأدراج إيرادات ونفقات الدولة في موازنة واحدة مزايا عديدة أهمها سهولة معرفة المركز المالي للدولة وسهولة الربط بين الموازنة العامة والخطط القومية، ثم إمكانية متابعة ورقابة السلطة التنفيذية بطريقة فعالة.

ج. شمولية الموازنة: تعني الشمولية في الموازنة العامة أن تتضمن الموازنة على كافة التخصيصات للنفقات العامة وكافة الإيرادات العامة المتوقع جبايتها بصورة أجمالية وهذا يعني أن وحدات الدولة المكلفة بجباية الإيرادات العامة ليس من حقها تنزيل النفقات العامة منها رصيدها الصافي في موازنتها. وقد يستثنى من ذلك في بعض الدول التي اعتمدت على إدراج صافي (الفائض أو العجز) لعمليات الوحدات الاقتصادية الحكومية (ذات الشخصية المستقلة) في الموازنة العامة للدولة ويرجع الخروج على ذلك إلى توسع الدول في ممارسة الأنشطة الاقتصادية.

د. توازن الموازنة: النظرة التقليدية لتوازن الموازنة هو التوازن الحسابي أي إن مجموع الإيرادات العامة يساري مجموع النفقات العامة من دون عجز أو توفر أما النظرة الحديثة أعم وأشمل إذ تعني التوازن الاقتصادي توازن الدخل القومي والأنفاق القومي المتوقع ويلاحظ أن التوازن لم يعد ممكناً في معظم موازنات دول العالم حيث تلجأ دول العالم إلى وسائل متعددة لتغطية العجز في موازنتها مثل اللجوء إلى المدخرات المحلية أو الاقتراض من الجهاز المصرفي أو من الخارج لا ينعكس العجز في شكل أسعار تضخمية وأعباء سنوية ثابتة لخدمة الديون.

2-3-3. هيكل الموازنة العامة: تتكون الموازنة العامة من جانبين أساسيين هما (عمارة، 2015: 32) (الجنابي، 1996: 20)

أ. الإيرادات العامة: هي التي تحصل عليها الوحدة الاقتصادية نتيجة استخدام عوامل الانتاج فضلاً عن الإيرادات العرضية التي تحصل عليها الوحدة الاقتصادية من الجهات الأخرى سواء كان لها علاقة بنشاطها أو لم يكن عليها أن تلتزم بعرض الإيرادات التي تمثل نشاطها التجاري فقط، وتعرف أيضاً كل ما يتولد من قيم سواء كان ذلك في شكل سلع أو خدمات وسواء تم تبادل هذه السلع أو لم يتداولها خلال الفترة المالية. وتعد المصادر الطبيعية كالنفط مصدر مهم لتمول الموازنة العامة بالإيرادات لبعض الدول النامية بالمقارنة مع مصادر التمويل الأخرى للموازنة.

ب. النفقات العامة: تستخدم الدولة عند قيامها بتنفيذ نفقاتها مبالغ نقدية لتحقيق أغراض النفع العام. وعندئذ فإن النفقة العامة هي مبلغ نقدي يخرج من الذمة المالية للدولة أو أي شخص من اشخاص القانون العام لتحقيق النفع العام. وتنقسم النفقات العامة إلى صور عدة وكما يأتي:

- ❖ الأجور والمرتبات التي تدفعها الدولة إلى الموظفين والعمال والمتقاعدين العاملين في أجهزتها.
- ❖ قيم السلع والخدمات التي تبناها الدولة وتهدف من ذلك إلى إشباع الحاجات العامة.
- ❖ الإعانات المختلفة التي تقدمها الدولة إلى مختلف الفئات الاجتماعية أو إلى الدول والمنظمات الدولية.
- ❖ تسديد أقساط وفوائد الدين العام التي الذي تقترضه الدولة.

3. الإطار التطبيقي: تعد موازنة العراق هي الأداة التي تستطيع السلطة تحقيق أهدافها من خلال التخطيط المسبق لإدارته الاقتصاد العراقي بكل مكوناته وكذلك تحقيق بقية الأهداف السياسية والاجتماعية، واعداد الموازنة يتطلب وقت وجهد ومختصين لقياس بنود الموازنة وتقديرها بشكل جيد ومن المعروف أن الموازنة تتكون من جانبين رئيسيين هما الإيرادات والنفقات (تشغيلية واستثمارية) وفي هذا المحور من البحث سنحاول حجم النفقات وتقييم أداء الوزارات العراقية ومعرفة مدى نجاحها في

الاستفادة من الأموال المخصصة لها في تحقيق أهدافها وخططها للمدة (2017-2021) باستثناء عام 2020 لكون عدم وجود للموازنة في هذا العام وحجم الإيرادات على مستوى الموازنات المخططة والمتحققة وحجم العجز والفائض في الموازنة خلال سنوات الدراسة.

**3-1. الجانب التحليلي للنفقات العامة:** تعد النفقات العامة من أهم المصادر التي تتضمن أي موازنة عامة وذلك من أجل تحقيق النمو الاقتصادي والاجتماعي وغيرها، ولغرض تحقيق الفائدة من هذه النفقات يتوجب وجود رقابة على عملية الصرف للأموال على المشاريع الاقتصادية وتقليل من حالات الفساد المالي بكل أنواعه، والجدول رقم (1) يوضح حجم النفقات المخططة للوزارات والفعلية خلال المدة 2017-2021 ومعرفة نسبة التنفيذ التي حققتها الوزارات.

الجدول (1): حجم النفقات المخططة والفعلية على مستوى الوزارات للمدة (2017-2021) / بالملايين

| الوزارة                           | المخصص    | الفعلي   | التنفيذ | المخصص    | الفعلي   | التنفيذ | المخصص    | الفعلي    | التنفيذ | متوسط |
|-----------------------------------|-----------|----------|---------|-----------|----------|---------|-----------|-----------|---------|-------|
|                                   | 2017      | 2017     | %       | 2018      | 2018     | %       | 2019      | 2019      | %       | %     |
| المالية                           | 19103275  | 7239184  | 38      | 243004510 | 91318489 | 38      | 298004320 | 119906530 | 40      | 38    |
| النفط                             | 15096670  | 10118292 | 67      | 92233720  | 42900945 | 47      | 184579510 | 82744331  | 49      | 33    |
| الخارجية                          | 4655230   | 801581   | 47      | 3680000   | 746451   | 20      | 4381720   | 855057    | 20      | 17    |
| الكهرباء                          | 29612350  | 16099079 | 54      | 62946450  | 41369232 | 66      | 100569080 | 53620201  | 53      | 65    |
| الداخلية                          | 107583690 | 47873996 | 44      | 92233720  | 49163099 | 53      | 112709080 | 50540872  | 45      | 53    |
| الدفاع                            | 87809740  | 25601441 | 29      | 74867820  | 25888097 | 35      | 90562840  | 27099239  | 30      | 43    |
| العمل والشؤون الاجتماعية          | 21073670  | 8964887  | 43      | 21063970  | 9591454  | 46      | 32356540  | 12280987  | 38      | 46    |
| التجارة                           | 32725790  | 19629904 | 60      | 30912360  | 15864200 | 51      | 31156240  | 21613382  | 69      | 44    |
| التعليم العالي والبحث العلمي      | 24452730  | 10426652 | 43      | 23107830  | 10825826 | 47      | 28651740  | 11066067  | 39      | 43    |
| الصحة والبيئة                     | 15036190  | 4760484  | 32      | 19194870  | 5587115  | 29      | 32919000  | 8042077   | 24      | 39    |
| الأعمار والسكان والبلديات         | 12663390  | 5514593  | 44      | 17670380  | 10586280 | 60      | 23668030  | 11884897  | 50      | 41    |
| التربية                           | 14626260  | 8098366  | 55      | 18104100  | 8228883  | 45      | 21886650  | 9082200   | 41      | 44    |
| الصناعة والمعادن                  | 10904360  | 5511120  | 51      | 12221780  | 5377449  | 44      | 12709880  | 5477262   | 43      | 41    |
| العمل                             | 5391330   | 2567944  | 48      | 5710620   | 2623417  | 46      | 8701600   | 2955991   | 34      | 42    |
| الزراعة                           | 6596860   | 808118   | 12      | 6612210   | 803160   | 12      | 7819850   | 758716    | 10      | 16    |
| النقل                             | 3201080   | 1154708  | 36      | 3669960   | 1241934  | 39      | 6171250   | 2281151   | 37      | 47    |
| الموارد المائية                   | 4490750   | 1182265  | 26      | 4061090   | 1561217  | 38      | 9112490   | 2320616   | 25      | 31    |
| الهجرة ورو المهجرين <sup>45</sup> | 11823880  | 6488793  | 55      | 5600760   | 3439828  | 61      | 6857980   | 4163328   | 61      | 36    |
| الخطط <sup>45</sup>               | 430600    | 201000   | 47      | 460110    | 190942   | 41      | 1799320   | 743591    | 41      | 52    |
| الثقافة                           | 1353870   | 549481   | 41      | 1336440   | 511329   | 38      | 1427970   | 515761    | 36      | 29    |
| الشباب والرياضة                   | 10016400  | 4785301  | 48      | 1173160   | 562180   | 48      | 1881280   | 745370    | 40      | 33    |
| الاتصالات                         | 288610    | 99418    | 34      | 368200    | 89636    | 24      | 355240    | 96870     | 27      | 42    |

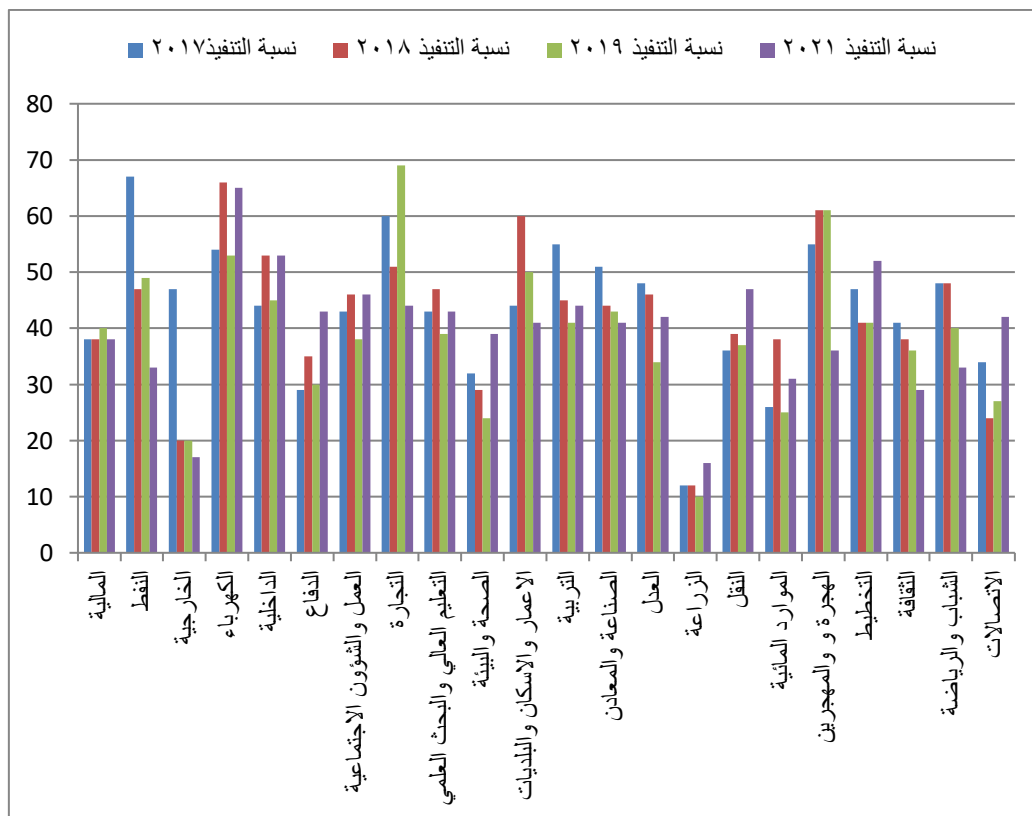
المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد على نشرات جريدة الوقائع العراقية والنشرة الاحصائية السنوية للبنك المركزي العراقي للمدة (2017-2021).

بعد الاطلاع على حجم النفقات المالية السنوية المخططة (التشغيلية والاستثمارية) وحجم النفقات الفعلية (التشغيلية والاستثمارية) على مستوى الوزارات العراقية للمدة 2017-2021 واستخراج نسبة التنفيذ من الموازنة من خلال الفرق بين المخطط والفعل ما عدا عام 2020 وذلك بسبب عدم اقرار موازنة في هذا العام تبين ما يأتي:

ففي عام 2017 كانت نسبة التنفيذ من الموازنة (الفرق بين المخطط والفعل) على مستوى الوزارات متفاوتة في النسب حيث كانت أعلى نسبة تنفيذ وزارة (النفط والكهرباء والتجارة والتربية والصناعة والمعادن والهجرة والمهجرين) وبلغت على التوالي (67%، 54%، 60%، 55%، 51%، 55%) مما يدل على توجه هذه الوزارات الاستفادة من المخصص لها في تنفيذ خططها وأهدافها المستقبلية، أما أقل الوزارات استغلال للموارد المخصصة لها فكانت وزارة (المالية والدفاع والصحة والبيئة والزراعة والنقل والموارد المائية واتصالات) وبلغت على التوالي (38%، 29%، 32%، 12%، 36%، 26%، 34%) وهذا يوضح على ضعف ادارات هذه الوزارات في استغلال المخطط لها وتنفيذ خططها وأهدافها، أما عام 2018 فكانت أعلى الوزارات استغلال للموارد المخصصة لها هي وزارة (الكهرباء والداخلية والتجارة والاعمار والاسكان والبلديات والهجرة والمهجرين) بلغت على التوالي (66%، 53%، 51%، 60%، 61%)، بينما أقل الوزارات تنفيذ للموازنة وزارة (الخارجية والصحة والبيئة والزراعة والاتصالات وبلغت على التوالي (20%، 29%، 12%، 24%) أما باقي الوزارات كانت ضعيفة نوع ما في تنفيذ بنود الموازنة واستغلال المخصص لها، بينما في عام 2019 فكانت أفضل الوزارات استفادة من الموازنة هي وزارة (الكهرباء والتجارة والاعمار والاسكان والبلديات والهجرة والمهجرين وبلغت على التوالي (53%، 69%، 50%، 61%). أما أضعف الوزارات تنفيذا للموازنة فكانت وزارة (الخارجية والدفاع والصحة والبيئة والزراعة والموارد المائية والاتصالات وبلغت على التوالي (20%، 30%، 24%، 10%، 25%، 27%) وإن عدم استغلال هذه الوزارات للموارد المخصصة لها له انعكاسات سلبية على الواقع الاقتصادي والاجتماعي للبلد. ولكن في عام 2021 كانت أفضل الوزارات استغلال للموارد المخصصة هي وزارة (الكهرباء والداخلية والتخطيط) وبلغت نسبة التنفيذ على التوالي (65%، 53%، 52%) أما أضعف الوزارات فكانت وزارة (الخارجية والزراعة والثقافة) حيث بلغت على التوالي (17%، 16%، 29%). ومن الملاحظ أن أفضل الوزارات استخداما للموارد المالية خلال مدة الدراسة هي وزارة (النفط والكهرباء والداخلية والتجارة والاعمار والاسكان والبلديات والتربية والصناعة والمعادن والهجرة والمهجرين والتخطيط وبلغت على التوالي (49%، 60%، 49%، 56%، 49%، 46%، 45%، 53%، 45%)، وتوجه هذه الوزارات إلى تحقيق اهدافها وتنفيذ المشاريع استراتيجية فمثلا وزارة الكهرباء قامت بتأهيل محطة الناصرية ومحطة التاجي ومحطة السبع البور ووزارة الداخلية زيادة الانفاق والتي تخص قوات الحدود بين سوريا والعراق وكذلك دعم الجهود الاستخباراتية وغيرها، ووزارة التجارة قيامها بدعم البطاقة التموينية وزيادة اسعار الحنطة والشلب. ووزارة الاعمار والاسكان والبلديات تعنى بالبنى التحتية والتي تحتاج إلى نفقات عالية وقد أضيف إلى نفقاتها جزء لإكمال المشاريع مثل مشاريع بسماية وتأهيل بعض الجسور وطريق بغداد كركوك وانشاء جسور في ديالى ومشاريع مجاري في مناطق متفرقة في العراق، وفيما يخص وزارة التربية زادت نفقاتها بسبب بناء وتجهيز المدارس بالأثاث المدرسي وشراء قرطاسية وطبع المناهج وغيرها. أما وزارة الصناعة والمعادن والتي تدعم مشاريع التصنيع

في العراق كدعم مشروع المدينة الصناعية في الانبار وتطوير معمل ادوية سامراء والشركة العامة للصناعات الكهربائية والإلكترونية وكذلك دعم مشروع الأقمشة الطبية للشركة العامة لصناعة النسيج والجلود، بينما وزارة الهجرة والمهجرين زادت نفقاتها بسبب الحرب على داعش وزيادة أعداد المهجرين مما يستدعي زيادة في النفقات.

أما أقل الوزارات فكانت وزارة (الخارجية والزراعة) وبلغت على التوالي (26%، 13%). مما تتقدم أعلاه يتضح أن هناك ضعف في تنفيذ بنود الموازنة من قبل بعض الوزارات مما ينعكس ذلك على تنفيذ خططها وأهدافها المستقبلية وعلى الواقع المعيشي للمواطن العراقي، وضعف الإدارة في هذه الوزارات وكذلك هناك وزارات تقوم بصرف الأموال المخصصة للاستثمار لأغراض تشغيلية، وعدم استخدام الاسس العلمية في رصد التخصيصات المالية المخصصة لها من قبل وزارة المالية وتأخير في انجاز المشاريع الاقتصادية. والشكل رقم (1) يوضح حجم التغيرات في النفقات خلال مدة الدراسة.



الشكل (1): يوضح حجم التغير في النفقات العامة للمدة (2021-2017)

المصدر: اعداد الباحثين بالاعتماد على الجدول رقم (1).

**2-3. الجانب التحليلي للإيرادات العامة:** تمتلك الدولة عدة مصادر تمويلية التي تعزز من حجم الإيرادات من استغلال للثروات وإصدار العملة النقدية والقروض والضرائب بجميع أشكاله وغيرها والتي تمكن الدولة من خلالها الانفاق على جميع الوزارات والمرافق العامة والتي تنعكس على الواقع الاقتصادي والاجتماعي للبلد، والجدول رقم (2) يوضح أنواع مصادر التمويل للحكومة العراقية وحجمها (الإيرادات) خلال مدة الدراسة.



## الجدول (2): حجم الإيرادات المخططة والفعالية للمدة (2017-2021) المبالغ بالملايين

| الإيرادات<br>بالملايين                 | إيرادات<br>مخططة<br>2017 | إيرادات فعلية<br>2017 | نسبة<br>التنفيذ<br>% | إيرادات<br>مخططة<br>2018 | إيرادات فعلية<br>2018 | نسبة<br>التنفيذ<br>% | إيرادات<br>مخططة<br>2019 | إيرادات فعلية<br>2019 | نسبة<br>التنفيذ<br>% | إيرادات<br>مخططة<br>2021 | إيرادات فعلية<br>2021 | نسبة<br>التنفيذ<br>% |
|----------------------------------------|--------------------------|-----------------------|----------------------|--------------------------|-----------------------|----------------------|--------------------------|-----------------------|----------------------|--------------------------|-----------------------|----------------------|
| الإيرادات النفطية<br>والتروات المعدنية | 67950225                 | 392561459             | 578                  | 77160392                 | 578343183             | 750                  | 93741110                 | 570938344             | 609                  | 73010925                 | 527788590             | 723                  |
| الإيرادات التحويلية                    | 2809607                  | 12712233              | 452                  | 2062677                  | 11829477              | 574                  | 254677                   | 6530394               | 2564                 | 841201                   | 22799070              | 2710                 |
| الضرائب على<br>الدخل والتروات          | 3451161                  | 23070935              | 668                  | 5010369                  | 16931322              | 338                  | 3841807                  | 14206291              | 370                  | 9338509                  | 12974040              | 139                  |
| الضرائب السلعية<br>ورسوم الانتاج       | 1995201                  | 10276458              | 515                  | 3514002                  | 13717968              | 390                  | 2492352                  | 10696119              | 429                  | 2051631                  | 7208285               | 351                  |
| إيرادات أخرى                           | 1104400                  | 10587797              | 959                  | 2105179                  | 12449486              | 591                  | 1896338                  | 7532144               | 397                  | 2296080                  | 7756558               | 338                  |
| حصة الموازنة من<br>ارباح القطاع العام  | 886935                   | 4951409               | 558                  | 927000                   | 4395222               | 474                  | 2761349                  | 3211354               | 116                  | 1150000                  | 3339559               | 290                  |
| الرسوم                                 | 688766                   | 4941949               | 718                  | 743046                   | 6816022               | 917                  | 536975                   | 5728976               | 1067                 | 1924984                  | 6736811               | 350                  |
| الإيرادات<br>الرأسمالية                | 125123                   | 391482                | 313                  | 121000                   | 531312                | 439                  | 45075                    | 542208                | 1203                 | 2546621                  | 323122                | -13                  |

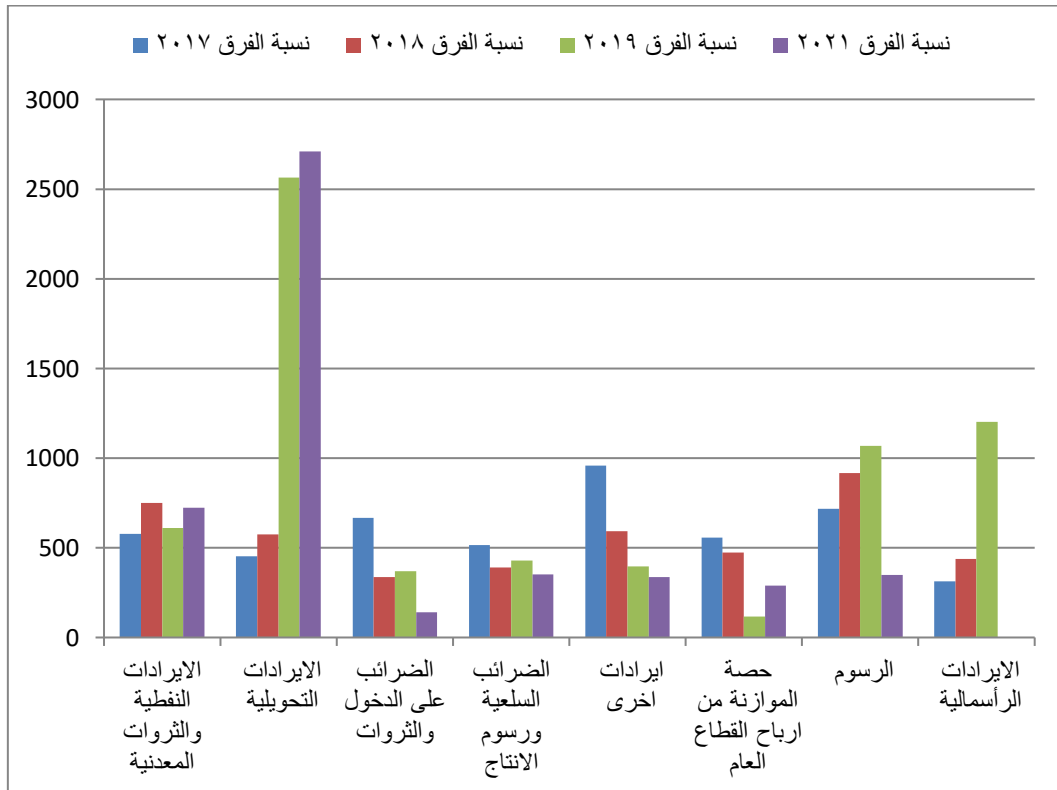
المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد على نشرات جريدة الوقائع العراقية والنشرة الاحصائية السنوية للبنك المركزي العراقي للمدة (2017-2021).

يتضح من الجدول أعلاه والذي يمثل حجم الإيرادات المخططة والفعالية وانواع المصادر التمويلية ونسبة الانحراف بينهما. ففي عام 2017 كانت النسب متفاوتة بين مصادر التمويل (الإيرادات) المخططة والفعالية، فكانت أعلى مصدر تمويلي للإيرادات النفطية والتروات المعدنية والضرائب على الدخل والتروات والرسوم والإيرادات الأخرى وبلغت على التوالي. (578%)، (668%، 718%، 959%) بينما كانت أدنى مصادر للتمويل هي الإيرادات الرأسمالية وبلغت (313%) وهذا يدل على التنوع في المصادر التمويلية التي تمول بها الموازنة بالرغم أن العراق يعتمد بالدرجة الأولى على النفط في الحصول على الإيرادات، أما عام 2018 فكانت أفضل المصادر تمويلية الإيرادات النفطية والتروات المعدنية والإيرادات التحويلية والرسوم والإيرادات الأخرى وبلغت على التوالي (750%، 574%، 591%، 917%) ولكن في المقابل كان أضعف مصدر تمويلي هو الضرائب على الدخل والتروات وبلغت (338%)، بينما عام 2019 ارتفعت مصادر التمويل قياساً بسنة 2018 وكانت أعلى مصدر تمويلي هي الإيرادات النفطية والتروات المعدنية والإيرادات التحويلية والرسوم والإيرادات الرأسمالية وبلغت على التوالي (609%، 2564%، 1067%، 1203%)، أما عام 2021 انخفضت العديد من مصادر التمويل ماعدا مصدرين هما الإيرادات النفطية والتروات المعدنية والإيرادات التحويلية وبلغت على التوالي (723%، 2710%)



وأقل مصدر تمويلي هي الإيرادات الرأسمالية والتي بلغ نسبة الانحراف بين المخطط والفعلي (-) 13%، مما يعني أن الفعلي المتحقق كان أقل من المخطط له.

ومن الملاحظ أن العراق يعتمد في إيراداته على مصادر تمويلية عدة ولكن اعتماده الرئيسي على النفط أما باقي المصادر الأخرى فتشكل جزء بسيط من إيراداته ونلاحظ أن إيرادات النفط مستمرة في الارتفاع خلال مدة الدراسة بسبب ارتفاع سعر البرميل وزيادة الطلب العالمي على النفط وإن إيرادات النفط تعتمد على سعر برميل النفط خلال السنة، كذلك الإيرادات التحويلية والتي تعتبر المصدر الثاني من مصادر تمويل الموازنة العراقية ارتفعت خلال سنوات الدراسة والتي تتضمن (إيرادات التقاعد والضمان الاجتماعي ومنح الخزينة العامة والتبرعات والتعويضات والغرامات المستحصلة من المتعاقدين وغيرها)، أما إيرادات الضرائب بكل أشكالها فقد كانت متذبذبة بين الارتفاع والانخفاض مما يتوجب على الدولة الاهتمام بهذا المورد المهم وتعزيزه مما ينعكس ذلك إيجاباً على موارد الدولة، أما الرسوم فقد ارتفعت خلال مدة 2017-2019 وذلك بسبب التنوع في فنون فرض الرسوم وزيادة قيمتها ولكن انخفضت في عام 2021، أما الإيرادات الرأسمالية التي تتضمن (الأوعية الادخارية والقروض والتسهيلات الائتمانية المحلية والخارجية) فقد ارتفعت خلال مدة 2017-2019 بسبب حاجة العراق إلى الأموال فقد اتجه إلى القروض الداخلية والخارجية ولكن انخفضت في عام 2021، أما حصة الموازنة من أرباح القطاع العام فقد كانت متذبذبة خلال المدة بين الارتفاع والانخفاض، أما الإيرادات الأخرى فقد انخفضت بشكل تدريجي بسبب الاعتماد الكبير على العوائد النفطية. والشكل رقم (2) يوضح نسبة الفرق بين المخطط والفعلي للإيرادات في الموازنات خلال مدة الدراسة.



الشكل (2): يوضح نسبة المخططة والفعلية للإيرادات الحكومية للمدة (2021-2017)

المصدر: اعداد الباحثين بالاعتماد على الجدول رقم (2).

**3-3. الجانب التحليلي للفائض او العجز في الموازنة العامة:** إن الفرق بين النفقات والاييرادات العامة يمثل الفائض او العجز، ففي حالة زيادة النفقات عن الايرادات فهذا يؤدي إلى العجز في الموازنة والعكس صحيح في حالة ارتفاع الايرادات عن النفقات يؤدي الى الفائض. ويوضح الجدول رقم (3) حجم الفائض والعجز المخطط والفعلي ونسبة الفرق بينهما التي رافقت الموازنة العراقية خلال مدة الدراسة.

الجدول (3): حجم الفائض والعجز المخطط والفعلي في الموازنات للمدة 2017-2021 (الأرقام بالملايين)

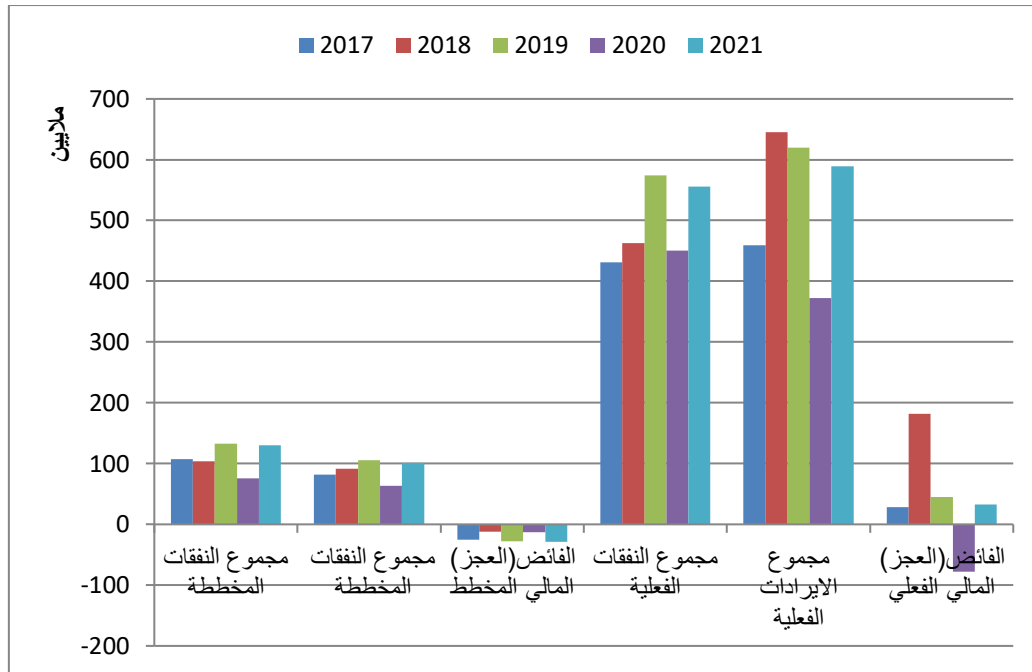
| السنة | مجموع النفقات المخططة | مجموع الايرادات المخططة | الفائض(العجز) المالي المخطط | مجموع النفقات الفعلية | مجموع الايرادات الفعلية | الفائض (العجز) المالي الفعلي |
|-------|-----------------------|-------------------------|-----------------------------|-----------------------|-------------------------|------------------------------|
| 2017  | 107089521             | 82069669                | -25019852                   | 431060568             | 459493722               | 28433154                     |
| 2018  | 104158183             | 91643667                | -12514516                   | 462754595             | 645013992               | 182259397                    |
| 2019  | 133107616             | 105569686               | -27537930                   | 574083737             | 619385632               | 45301895                     |
| 2020  | 76082000              | 63199000                | -12883000                   | 450635097             | 372377108               | -78257989                    |
| 2021  | 129993009             | 101320141               | -28672868                   | 556093392             | 588926034               | 32832642                     |

المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد على نشرات جريدة الوقائع العراقية والنشرة الاحصائية السنوية للبنك المركزي العراقي للمدة (2017-2021).

يظهر من الجدول أعلاه حجم الانحرافات بين النفقات والاييرادات المخططة والنفقات والاييرادات الفعلية وما ينتج عنهما من فائض أو عجز خلال سنوات الدراسة، حيث ظهر هناك عجز مستمر بين النفقات والاييرادات المخططة فكان اعلى عجز ظهر خلال سنوات الدراسة في سنة 2021 وبلغ (28672868) مليون دينار وذلك بسبب انخفاض في أسعار النفط نتيجة جائحة كورونا التي أصابت الاقتصاد العالمي وارتفاع في حجم النفقات التشغيلية قياسا بالنفقات الاستثمارية، أما أدنى عجز فكان في عام 2018 حيث بلغ (12514516) مليون دينار. ولكن بالمقابل اظهرت التقارير السنوية بأن هناك فائض فعلي بين النفقات الفعلية والاييرادات الفعلية في بعض السنوات فكان اعلى فائض تحقق في عام 2018 وبلغ (182259397) مليون دينار جراء تحسن في أسعار النفط العالمي إلى جانب قيام الدولة بتنوع في فرض الرسوم وتحقيق إيرادات تحويلية ساهمت في تحقيق ذلك ولكن في عام 2020 ظهر عجز فعلي في الموازنة وبلغ (-78257989) مليون دينار بسبب التوسع الفعلي في الانفاق الحكومي حول المشاريع الحكومية.

نلاحظ أن العراق حقق فائض فعلي في موازنته بسبب الارتفاع في أسعار النفط إلى جانب تعزيز بعض مصادر التمويل كالإيرادات التحويلية وغيرها، أما العجز في الموازنة سببه التوسع في الانفاق التشغيلي (الرواتب، اقساط القروض سواء داخلية أو خارجية، المنح والاعانات الاجتماعية جراء النزوح والحرب على داعش مما ساعد على استنزاف الأموال من خزينة الدولة والفساد المالي والاداري الذي يعاني منه العراق منذ سنوات طويلة وسوء ادارة الدولة وعدم الرقابة على النفقات الوزارات والهيئات التابعة للحكومة وايضا بسبب ظهور جائحة كورونا والظروف الأمنية التي شهدتها العراق وانخفاض أسعار النفط إلى 29.63 دولار مما أدى إلى استنزاف موارد البنك المركزي من الاحتياطي (الاجنبية). أن العجز المالي في العراق يقترن بالعجز في ميزان المدفوعات ويرجع السبب الرئيسي إلى التقلبات في اسعار النفط وتقليل في الانفاق الاستثماري الذي يساعد على تحسين

النمو الاقتصادي ومن أجل تغطية هذا العجز تقوم الحكومة باستخدام مصادر عدة لغرض تمويل العجز منها الوفرة المتحققة في أسعار النفط خلال العام وكذلك مبالغ التخصيصات المدورة في حساب وزارة المالية الاتحادية والاقتراض الداخلي والخارجي والسندات الحكومية، وبالرغم من امتلاك العراق الفائض المالي ولكنه يتبع سياسة تقشفية مثل إيقاف التعينات وفرض الضرائب ورسوم جديدة وغيرها من الشروط التي يفرضها صندوق النقد الدولي. والشكل رقم (3) يوضح حجم الفائض والعجز المخططة والفعالية في الموازنة خلال مدة الدراسة.



الشكل (3): يوضح حجم الفائض والعجز المخططة والفعالية في الموازنة خلال مدة (2017-2021)

المصدر: اعداد الباحثين بالاعتماد على الجدول رقم (3).

#### 4. الاستنتاجات والتوصيات:

##### 4-1. الاستنتاجات:

1. عند اعداد الموازنة العراقية فأنها تقوم بإضافة نسبة معينة إلى السنة الجديدة مقارنة إلى السنة الماضية دون اللجوء إلى الأسلوب العلمي عند تحديد التخصيصات المالية على مستوى الوزارات.
2. بالرغم من وجود أجهزة وأدوات رقابية عدة في العراق إلا أن هناك ضعف في اجراءات الرقابة الداخلية في الكثير من وزارات ودوائر الدولة فضلا عن أن العراق لا يزال يستخدم الوسائل التقليدية في اعداد ومتابعة تنفيذ الموازنة العامة.
3. عدم الاهتمام بما تنفذه الوزارات من بنود الموازنة وعدم معرفة حجم الانحرافات بين المخطط والمنجز ويرجع السبب إلى الضعف الدور الرقابي وعدم امتلاك جهات رسمية مستقلة تحاسب على الضعف في التنفيذ.
4. اعتماد على كوادرات غير كفوءة في اعداد الموازنة الخاصة بالوزارة مما يؤدي إلى إعطاء مبالغ عشوائية في بنود الموازنة الخاصة بالوزارة وفي مشاريع غير نافعة للمجتمع.

5. إن العراق يتوجه إلى الاقتراض الداخلي والخارجي رغم امتلاكه فائض في الموازنة وهذا يجعله يغرق في الديون الداخلية والخارجية، فضلاً عن الفوائد المترتبة على هذا الاقتراض

#### 4-2. التوصيات:

1. تفعيل رقابة الأداء والتقييم لأداء الوزارات وفقاً لمعايير الكفاءة من أجل الرقابة على نفقات الوزارات وبما ينسجم مع بنود الموازنة ومدى نجاح الوزارة في تحقيق أهدافها وخططها.
2. اعداد موازنات الخاصة بالوزارات من قبل جهات مختصة ذات خبرة وبأسلوب علمي حديث من أجل ترشيد في النفقات العامة والابتعاد عن الانفاق غير المبرر في الوزارات
3. تطوير الكادر الرقابي وتحسين أدائهم الرقابي من خلال الدورات والاستعانة بذوي الخبرة العلمية والعملية في تحسين المناهج التي تختص بالجانب الرقابي من أجل تحسين أداء موظفيها في انجاز المهام الرقابية والمحافظة على المال العام.
4. امتلاك الهيئات الرقابية الكوادر البشرية والوسائل المادية الضرورية والحديثة لمزاولة مهامها الرقابية بشكل كفوء.

#### المصادر

##### اولاً. المصادر العربية:

##### أ. الكتب

1. جمعة، السعيد فرحات، (2000) "الاداء المالي لمنظمات الاعمال –التحديات الراهنة" دار المريخ للنشر، الرياض، المملكة العربية السعودية
2. دردوري، لحسن والاخضر، لقليطي، (2019)، "اساسيات المالية العامة"، الناشر دار النشر والترجمة، القاهرة، ط 1، مصر.
3. ديري، زاهد محمد، (2011)، "الرقابة الادارية"، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، ط 1، عمان، الاردن
4. الجنابي، طاهر، (1996)، "علم المالية العامة والتشريع المالي"، دار الكتب للطباعة والنشر – جامعة الموصل
5. الطراونة، حسين أحمد وعبد الهادي، توفيق صالح (2011)، "الرقابة الإدارية"، الناشر دار الحامد للنشر والتوزيع، ط 1، المملكة الأردنية الهاشمية.
6. العكام، محمد خير، (2018)، "الرقابة المالية"، منشورات الجامعة الافتراضية السورية، الجمهورية العربية السورية
7. المغربي، محمد الفاتح محمود (2020) الرقابة الإدارية رؤية تأصيلية، ط 1، الناشر دار الأكاديمية الحديثة للكتاب الجامعي، القاهرة – مصر.
8. عمارة، رانيا محمود، (2015)، "المالية العامة الايرادات العامة"، مركز الدراسات العربية للنشر والتوزيع، ط 1

##### ب. الرسائل الجامعية والأطاريح المنشورة:

1. بريش، ريمة (2013) الرقابة الإدارية على المرافق العامة، مذكرة لنيل درجة الماجستير في الادارة العامة، جامعة العربي بن مهيدي، الجزائر.

2. حرارة، ساجدة أحمد عاطف (2016) أثر كفاءة وفاعلية الرقابة المالية على ترشيد الانفاق (دراسة الحالة سلطة منطقة العقبة الاقتصادية الخاصة) مذكرة لنيل درجة الماجستير في المحاسبة والتمويل، جامعة الشرق الاوسط.
3. دردوري، لحسن (2014) سياسة الميزانية في علاج عجز الموازنة العامة للدولة دراسة مقارنة الجزائر تونس، مذكرة لنيل درجة الدكتوراه في العلوم الاقتصادية، جامعة محمد خيضر، الجزائر.
4. عبد الرحمن، يوسف، (2014) "تقييم أداء الموارد البشرية في المؤسسة الخدمائية دراسة حالة - الوكالة التجارية الاتصالات الجزائر- أم البواقي، رسالة ماجستير، جامعة العريب بن مهدي أم البواقي كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير.

### ج. البحوث العلمية والدوريات:

1. جاري احمد سعد (2011) الرقابة على الموازنة العامة للدولة في الأعداد والتنفيذ (دراسة ميدانية لموازنة الجامعة المستنصرية) بحث مقدم الى المؤتمر العلمي الحادي عشر لكلية الادارة والاقتصاد الجامعة المستنصرية.
2. جاسم، عبد الباسط (2011) الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة للدولة في التشريع العراقي، مجلة الرافدين للحقوق، المجلد 12، العدد 47.
3. حسن، محمد فالح، العبيدي، صبيحة برزان، (2020)، "الالتزام بمعايير الاستقلالية ISSAI10 وأثره على جودة اداء الاجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبة - بحث تطبيقي في ديوان الرقابة المالية الاتحادي"، مجلة كلية الكوت الجامعة للعلوم الانسانية، المجلد 1، العدد 1.
4. حمد، مخيف جاسم، المجمع، حسن زيدان خلف، (2018)، "تمويل عجز الموازنة العامة العراقية لمسجة للمدة (2003-2015) دراسة تحليلية"، مجلة تكريت للعلوم الادارية والاقتصادية، المجلد 1، العدد 41، ج 2
5. الدباغ، لقمان محمد أيوب، الطائي، زهراء محمود حامد، (2019)، " دور الحوكمة الجامعية في تعزيز العملية الرقابية على الموازنة في الجامعات أنموذج مقترح للتطبيق في جامعة الموصل"، مجلة تكريت للعلوم الادارية والاقتصادية، المجلد 15، العدد 45، ج 1
6. سلوم، حسن عبد الكريم والمهاني، محمد خالد (2007) الموازنة العامة بين الاعداد والتنفيذ والرقابة دراسة ميدانية للموازنة العراقية، مجلة الادارة والاقتصاد، العدد 64.
7. عباس، علي غني، (2022) الرقابة على ادارة العجز المالي للموازنة العامة، مجلة جامعة الانبار للعلوم القانونية والسياسية، المجلد 2، العدد 12، الجز 2.
8. العبيدي، لمى محمود رشيد سعيد، (2022)، " دور الرقابة المالية واهميتها في الحد من الفساد المالي في العراق دراسة تاريخية في القرن العشرين " مجلة كلية التربية الاساسية، المجلد 28، العدد 115
9. عثمان، مداحي (2020) دور الرقابة على تنفيذ الموازنة العامة في ترشيد الإنفاق العام، الناشر مجلة اقتصاديات شمال إفريقيا، المجلد 16، العدد 24.
10. عكار، زينب شلال، (2020) " دور الرقابة المالية في تشخيص واقع الموازنة العامة الاتحادية في العراق دراسة تحليلية لموازنة 2017"، مجلة الادارة والاقتصاد، المجلد 9، العدد 35.
11. مشجل، هاني (2006)، العلاقة بين تدعيم نظم الإدارة المالية ومعالجة نواحي الفساد الإداري والمالي، مجلة الدراسات المحاسبية والمالية، المجلد 1، العدد 3.



12. النعيمي، سعدالله محمد عبيد، (2017)، " تقييم أداء المصارف باستخدام أنموذج / PATROL دراسة تحليلية لعينة من المصارف الاهلية العراقية، مجلة تكريت للعلوم الادارية والاقتصادية، المجلد 3، العدد 39.

**ثانياً. المصادر الأجنبية:**

1. Mohsen, Imad Sadoon, AL-Saqa, Zeyad Hashem, (2022)," The Role of E- Internal Auditing in Improving the Efficiency of the Internal Control System Under Integration with Accounting Information Systems: Application to the Nineveh Sewerage Directorate", Tikrit Journal of Administrative and Economic Sciences, Vol. 18, No. 60, Part (1).
2. Al-byaty, Waleed Khdher Walee, Alkhaffaf, Haetham H. Kasem, (2022)," The Role of Internal Control Procedures in Collection of Public Revenues: An Applied Study on Nineveh Water Directorate", Tikrit Journal of Administrative and Economic Sciences, Vol. 18, No. 60, Part (2)
3. Towett, Shadrack Musunkui, CPA (K), Isaac Naibei PhD, Rop, Williter, (2019)," Effect of Financial Control Mechanisms on Performance of Income Generating Units in Selected Public Universities in Kenya" International Journal of Current Aspects, Volume 3, Issue V
4. Akinyele, Ademola Emmanuel, (2016)," Financial Control and Accountability in the Public Sector", International Journal of Arts & Sciences
5. Tehrani, Reza, Mehragan, Mohammad Reza, Golkani, Mohammad Reza, (2012)," A Model for Evaluating Financial Performance of Companies by Data Envelopment Analysis", International Business Research; Vol. 5, No. 8

**ثالثاً. المنشورات السنوية:**

1. جريدة الوقائع العراقية (2017-2021).
2. نشرات دائرة الاحصاء والابحاث –البنك المركزي العراقي (2017-2021).