

The impact of financial statement analysis on enhancing environmental performance assessment procedures applied to the Ministry of Health/ Medical City Department

Fatimah O. Qasim^{1*}, Saddam C. Hashim²

^{1,2}Accounting and financial control department, College of business economics, Al-Nahrain university, Baghdad, Iraq

fatima.auday@ced.nahrainuniv.edu.iq sadam1980@nahrainuniv.edu.iq

Article information:

Received: 24-06-2024

Revised: 24-07-2024

Accepted: 01-08-2024

Published: 25-01-2025

***Corresponding author:**

Fatimah O. Qasim

fatima.auday@ced.nahrainuniv.edu.iq



This work is licensed under a [Creative Commons Attribution 4.0 International License](https://creativecommons.org/licenses/by/4.0/).

Abstract:

This research aims to explore the importance of financial analysis and its contribution to enhancing environmental performance evaluation by utilizing financial ratios in financial analysis and addressing environmental issues to improve and maintain the environment and performance of government units. The research problem centres on the negative impact of neglecting financial analysis of financial statements and the financial information they contain regarding environmental performance on making appropriate decisions in performance evaluation. Therefore, the researchers sought to prove the hypothesis that using financial ratios in financial analysis and comparing financial information with non-financial information enhances environmental performance evaluation procedures. The study examined the environmental reality of the Medical City Directorate under the Ministry of Health, which is considered a unit affecting the environment. It involved an analytical review of the issued reports and financial analysis of the budget execution statement. The research concluded that the government unit in question showed weak environmental performance due to insufficient attention to pollution control, affecting most environmental aspects, and failure to apply environmental laws and regulations. Key recommendations include the need to comply with environmental laws and regulations and the necessity of establishing an environmental auditing plan or program to cover all environmental activities of the directorate.

Keywords: Financial analysis, environmental performance evaluation.

Conclusions:

1. The ratio of operating expenses to the total budget in the department researched ranged between **99.9%-100%**, thus constituting the largest burden on the budget with a minimal focus on the investment aspect.
2. The Medical City Department demonstrates weak performance in environmental management due to insufficient attention to pollution control, which impacts on most environmental aspects, as well as the department's failure to enforce environmental laws and regulations.
3. The lack of sewage treatment facilities under the Medical City Department and the absence of potable water treatment units in the research department.
4. Non-compliance with fuel dispensing mechanisms, leading to excessive fuel consumption by some hospitals under the Medical City Department.
5. The Medical City Department lacks experienced personnel for the segregation and disposal of medical and non-medical waste, relying instead on cleaning company workers who lack expertise in waste segregation.



6. The food preparation area lacks basic hygiene requirements due to the shortage of specialized staff. Cleaning tasks have been outsourced to contracted companies whose workers are neither trained nor experienced in proper cleaning practices.
7. Weak auditing and internal control measures to monitor environmental quality during the preparation and distribution of food.
8. Inadequate internal auditing procedures to minimize fuel consumption beyond actual needs, in coordination with the Ministry of Electricity.

تأثير التحليل المالي للقوائم المالية في تعزيز اجراءات تقويم الاداء البيئي بالتطبيق في وزارة الصحة/ دائرة مدينة الطب

فاطمة عدي قاسم^{1*}، صدام كاطع هاشم²

^{1,2} قسم الرقابة المحاسبية والمالية، كلية اقتصاديات الاعمال، جامعة النهرين، بغداد، العراق

fatima.auday@ced.nahrainuniv.edu.iq sadam1980@nahrainuniv.edu.iq

المستخلص:

يهدف هذا البحث الى التعرف على اهمية استخدام التحليل المالي ومدى مساهمته في تعزيز تقويم الاداء البيئي عن طريق استخدام نسب المالية في التحليل المالي و التصدي الى مشاكل البيئية من اجل تحسين و الحفاظ على البيئة و تحسين الاداء للوحدات الحكومية و ان مشكلة البحث كانت في التأثير السلبي الناتج عن عدم اهتمام بالتحليل المالي للقوائم المالية و ما يتضمنه من معلومات مالية عن الاداء البيئي على اتخاذ القرار المناسب في مجال تقويم الاداء لذلك سعى الباحثان لاثبات فرضية البحث القائلة (ان استخدام نسب مالية في التحليل المالي و مقارنة المعلومات المالية مع المعلومات الغير المالية يؤدي الى تعزيز اجراءات تقويم الاداء البيئي) الى دراسة واقع البيئي في دائرة مدينة الطب التابعة لوزارة الصحة باعتبارها من الوحدات التي تؤثر على البيئة من خلال القيام دراسة تحليلية للتقارير الصادرة الخاصة بها و التحليل المالي لقائمة تنفيذ الموازنة و توصل البحث الى اهم استنتاج هو ضعف اداء الوحدة الحكومية موضوع البحث في مجال البيئة بسبب ضعف الاهتمام الوحدة بمعالجة التلوث مما يتعلق بمعظم جوانب البيئة و عدم تطبيق الوحدة للقوانين و اللوائح البيئية و من اهم التوصيات التي خلص اليها البحث تمثلت ضرورة الالتزام بالقوانين و التعليمات البيئية و الحث بوضع خطه او برنامج للتدقيق البيئي لتغطية جميع انشطة الدائرة البيئية

الكلمات المفتاحية: التحليل المالي، تقويم الاداء البيئي.

معلومات البحث:

- تاريخ استلام البحث: 2024-06-24
- تاريخ ارسال التعديلات: 2024-07-24
- تاريخ قبول النشر: 2024-08-01
- تاريخ النشر: 2025-01-25

*المؤلف المراسل:

فاطمة عدي قاسم

fatima.auday@ced.nahrainuniv.edu.iq


هذا العمل مرخص بموجب
المشاع الإبداعي نسب المصنف 4.0 دولي
(CC BY 4.0)

المبحث الاول: منهجية البحث

اولا: مشكلة البحث

ان عدم الاهتمام بالتحليل المالي للقوائم المالية و ما يتضمنه من معلومات مالية عن الاداء البيئي يؤثر سلبا على اتخاذ القرار المناسب في مجال تقويم و تحسين الاداء البيئي في الوحدات الحكومي و يمكن صياغة التساؤل الاتي:
هل يساهم التحليل المالي في تعزيز اجراءات تقويم الاداء البيئي في دائرة مدينة الطب ؟

ثانيا: فرضية البحث

يستند البحث الى فرضية الاتية :

ان استخدام نسب مالية في التحليل المالي و مقارنة المعلومات المالية مع المعلومات الغير المالية يؤدي الى تعزيز اجراءات تقويم الاداء البيئي

ثالثا: اهمية البحث

تمثل اهمية البحث في كونه محاوله لاهتمام بتحسين و الحفاظ على البيئة للوحدات الحكومية و كذلك في تعزيز اجراءات تقويم الاداء البيئي و من خلال قدرت التحليل المالي على توفير المعلومات و البيانات المالية اللازمة لفهم الانشطة البيئية و كيفية تأثير القرارات المالية على البيئية و تحديد الفرص اللازمة لتحسين الاداء البيئي و تحديد الادوات و المنهجيات التي تستخدم في تقويم الاداء بشكل اكثر دقة و فعالية حيث تحليل القوائم المالية بشكل مستمر و دقيق يساهم في تحسين الاداء البيئي .

رابعا: اهداف البحث

1. بيان الاطار المفاهيمي الخاصة بالتحليل المالي من حيث الاهداف و الاهمية و انواعه
2. عرض المفاهيم الخاصة بتقويم الاداء البيئي من حيث اهدافه و مؤشرات و مراحل تقويم الاداء
3. إبراز أهمية التحليل المالي كأداة لتعزيز تقويم الأداء البيئي .

خامسا: عنيه البحث و مبررات الاختيار

تمثل مجتمع البحث في القطاع الصحي في وزارة الصحة و عينة البحث (دائره مدينة الطب) و تم الاختيار لعدة اسباب:

1. ذات بيئه مناسبة لتطبيق و اختبار منهجية البحث.
2. توافر المعلومات و البيانات المطلوبة لانجاز هذه الدراسة.
3. اهمية نشاط هذه الدائره و ارتباطها المباشر بالمجتمع من خلال تقييم خدمة صحيه وفق انشطه مختلفه تراها الباحثه بضروره دراستها و الوقوف على مواطن القوة و الضعف.

سادسا: منهج البحث

البحث في الجانب النظري اعتمد على المنهج الاستنباطي من خلال الرجوع الى مصادر وواقع ذات علاقة بالموضوع و المنهج الاستقرائي في الجانب العملي من خلال دراسة تحليلية للتقارير الرقابيه الداخليه ذات العلاقه و القوائم الماليه الصادره لعينه البحث (قائمة تنفيذ الموازنه)

سابعا: اساليب جمع البيانات

تم الاعتماد الى المصادر الاتيه في جمع البيانات و المعلومات الخاصه بالجانبين النظري و العملي للبحث:

1. الجانب النظري اعتمد على :-
 - الكتب العربيه و الاجنبيه و الابحاث.
 - الرسائل و الاطاريح ذات العلاقه.
 - شبكه المعلومات الدوليه الانترنت .
2. الجانب العملي اعتمد على :-
 - التقارير الماليه
 - دراسة تحليلية لقائمة تنفيذ الموازنه

المبحث الثاني: التحليل المالي و تقويم الاداء البيئي

يعتبر التحليل المالي اده مهمه لتقويم الاداء و له تأثير كبير في تعزيز اجراءات تقويم الاداء البيئي و يتمثل هذا التأثير في توفير فهم للنفعات و العوائد المرتبطه بالمبادرات البيئيه .

اولا: التحليل المالي

1. تعريف التحليل المالي

يعتبر التحليل المالي ضروري للتخطيط المالي فهو تشخيص للحاله للوحده الاقتصاديه لفترة معينه باستعمال وسائل وطرق تهدف إلى فحص السياسات الماليه المتبعه من طرف الوحده الاقتصاديه و يمكن تعريف التحليل المالي كما في جدول رقم (1)

الجدول (1) تعريف التحليل المالي

المصدر	التعريف
(الشيخ،2008)	انه معالجه للبيانات الماليه لتقييم الاعمال و تحديد الارباح من خلال استخدام البيانات و المعلومات لخلق نسب و نماذج رياضيه لغرض الحصول على المعلومات تستخدم في تقييم الاداء و اتخاذ القرارات .
(Cai,2015)	هو أداة من أجل اتخاذ القرار المالي وتقييم الاداء وتفسير البيانات الماليه، إلى جانب المعلومات الأخرى ذات الصلة يتم تنفيذها من قبل اشخاص يقومون بإعداد التقارير باستخدام النسب التي تستفيد من المعلومات المأخوذة من البيانات الماليه والتقارير الأخرى هدفها هو تزويد مستخدميه بمعلومات مناسبة لاتخاذ القرارات ذات الصلة
(المغربي، 2022)	هو فحص القوائم الماليه و البيانات الوحده الاقتصاديه عن فترات ماضيه بهدف تقويم المعلومات مفيدة عن مدى تقدم الوحده الاقتصاديه خلال تلك الفترات و التنبؤ بنتيجه اعمال و نشاط الوحده الاقتصاديه عن فترات المستقبلية

المصدر اعداد الباحثان بالاعتماد على مصادر الجدول

المناسبه و يمكن تحديد اهداف التحليل المالي كما يلي (Anith&Ravinder,2013)

- أ. تقييم اداء الوحده وبالشكل الذي يخدم اهداف المستخدمين للمعلومات البيئيه بقصد تحديد مواطن القوة و مواطن الضعف وتقييم القدره على الاستمرار
- ب. الحكم على قدره الوحده الحكوميه على سداد ديونها وتقييم وضع السيوله للوحده الحكوميه على المدى القصير والطويل
- ج. تستخدم مخرجات التحليل المالي في عمليه التخطيط والرقابه واتخاذ القرارات التصحيحيه للانحرافات المحتمله ووسيله لتقويم اداء البيئي

و يرى الباحثان يمكن تعريف التحليل المالي بأنه عمليه مراجعة و تبسيط البيانات الماليه للوحده الاقتصاديه من اجل فهم الوضع المالي للوحده و فهم مخاطر و ربحية الوحده الاقتصاديه باستخدام ادوات و تقنيات محاسبية لغرض التحليل من اجل توفير معلومات تفيد الفئات المهتمه في اتخاذ القرار اكثر فعالية

2. اهداف التحليل المالي

يكشف التحليل المالي حقائق مهمه تتعلق بالاداء و كفاءة الوحده الاقتصاديه و بشكل عام تتمثل أهداف التحليل في فهم المعلومات الواردة في القوائم الماليه بهدف معرفه نقاط الضعف والقوة لدى الوحده الاقتصاديه و التنبؤ بالتوقعات المستقبلية للشركه وبالتالي تمكين المحللين من اتخاذ القرارات

ت. يساعد التحليل المالي الوحدات الحكومية على تبني سلوك مسؤول من الناحية البيئية من خلال تحليل تأثير انشطتها البيئية وتقديم البيانات المالية المتعلقة بها

ث. تحديد مدى قدرة الادارة في جمع الأموال من ناحية وتشغيلها من ناحية اخرى

ج. حصول على المؤشرات تبين فعالية سياسات الوحدة الحكومية و مدى نجاح او فشل ادرة الوحدة الحكومية (جعفر،2020)

ح. توفير البيانات و المعلومات المالية البيئية التي تساعد في التخطيط النفقات عن أنشطة تحسين البيئة .

4. خطوات التحليل المالي

تتطلب عملية التحليل المالي المرور بخطوات وذلك لجعل القوائم المالية التي تم تحليلها تتلاءم ومتطلبات التحليل، حيث يتم إعادة ترتيب القوائم المالية وتبويبها بشكل مجموعات محاسبية متجانسة يمكن من خلالها تسهيل عملية التحليل و يتم تنفيذ عملية التحليل المالي في جملة من الخطوات المتتابعة تشكل في مجملها المنهج العلمي للتحليل (عباس،البلداوي،2022) و كما موضح في الشكل رقم (1)



الشكل (1) خطوات التحليل المالي
المصدر من اعداد الباحثان

ث. ادارة الوحدة الاقتصادية: ان التحليل المالي يعتبر من أهم الوسائل التي يتم على اساسها تحليل نتائج الأعمال وعرضها على مالكي الوحدة الاقتصادية أو الإدارة المشرفة على الوحدة الاقتصادية في القطاع العام، بحيث يظهر هذا التحليل مدى كفاءة الادارة في اداء واجباتها

ج. الحكومة: تهتم الحكومة بالتحليل المالي لأغراض احتساب ضريبة الدخل المستحقة على الوحدة الاقتصادية و يرى الباحثان ان من مستخدموا التحليل المالي

1. قسم التدقيق الداخلي: حيث يساعد التحليل المالي التدقيق الداخلي في اقييم صحة و دقة البيانات المالية و البيئية و ايضا الالتزام بالاجراءات المالية و البيئية

2. قسم الشؤون المالية: يستخدم الماليه التحليل المالي لتقدير الاداء المالي و البيئي للوحدة الحكومية كما يستخدم لتوجيه في كيفية تحسين الاداء الوحدة الحكومي

6. انواع التحليل المالي

هناك انواع من التحليل المالي ناتجة عن طريقة التي يستخدمها المحلل أو المختص والأسس التي يعتمدها في التحليل و من انواع التحليل المالي

د. تقدير فعالية استخدام الموارد و تحليل كفاءتها في تحقيق الاداء البيئي المستدام

ه. تقدير المخاطر البيئية التي يمكن ان تؤثر على الاداء المالي و يرى الباحثان ان من اهداف التحليل المالي ايضا

أ. يساعد في تحسين الوحدة الحكومية من خلال بيان مدى التزام باللوائح و القوانين البيئية وتوضيح التزامها بالقضايا البيئية و الاستدامة

ب. يساعد في تحليل المصاريف التلوث البيئي و تقدير التكاليف المستقبلية لمعالجة التلوث حسب المعايير البيئية

3. اهمية التحليل المالي

يساعد التحليل المالي في فهم كيفية أداء الوحدة الحكومية وذلك من خلال مراجعة القوائم المالية و تبرز اهمية التحليل المالي بما ياتي (Alshowishin,2021)

أ. تقييم انجازات الوحدة الحكومية السابقه و التنبؤ بالانجازات المستقبلية في مجال البيئة.

ب. يساهم في زيادة الشفافية للوحدات الحكومية و افصاحها عن المعلومات البيئية المهمة

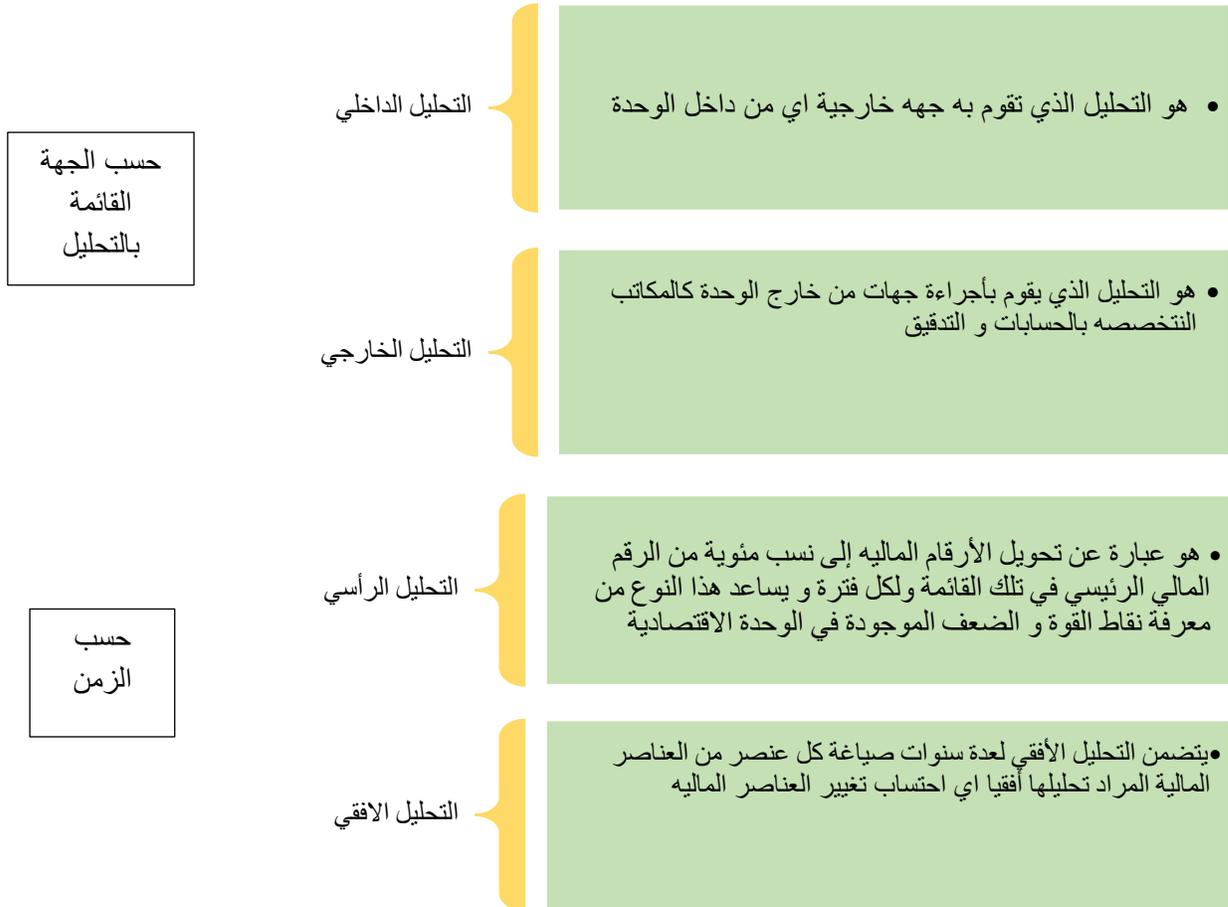
5. مستخدموا التحليل المالي و اهمية في اتخاذ القرار

من الفئات المستعملة و المستفيدة من معلومات التحلي المالي منها ماهو داخلي يخص الوحدة الحكومية و منها (الدباس،2022)،(عبدالقادر،محمد،2017)

أ. الادارة: تهتم إدارة الوحدة بمختلف مستوياتها الإدارية بالتحليل المالي بهدف قياس كفاءتها والتعرف على نواحي الضعف والقصور في نشاطها خلال الفترة المالية أو فترة التحليل المالي

ب. المستثمرين: يهتم المستثمرين بالتحليل المالي من اجل معرفة قدرة الوحدة الاقتصادية على تحقيق الأرباح في المستقبل، ومعرفة درجة السيولة لدى الوحدة الاقتصادية وقدرتها على توفير الأمان عند وقوعها في عسر أو عوز مالي

ت. المقرضون: يقوم المقرضون أصحاب الديون القصيرة الأجل بتحليل وضع البيان المالي للوحدة الاقتصادية لمعرفة درجة السيولة، و يكون اهتمام المقرضين أصحاب الديون طويلة الأجل بمعرفة درجة الربحية.



الشكل (2) انواع التحليل المالي المصدر من اعداد الباحثان

بين الأبعاد الاقتصادية والأبعاد البيئية في تحقيق الأهداف المالية والأهداف البيئية التي تربط بين الوحدة الاقتصادية فالأداء اصبح يُعد البنية ضرورية في تركيب الوحدة الاقتصادية و هو من خلاله يمكن معرفة مدى تطور الوحدة من ناحية الاهتمام بالمحافظة على البيئة (زيبين،الكناني،2022:ص69) و يمكن تعريف الاداء البيئي كما موضح في الجدول رقم (2)

و في الجانب العملي استخدم الباحثان التحليل المالي من خلال التحليل الراسي و الاهمية النسبية ونسبة التخصيص و نسبة تنفيذ الموازنة من خلال تحليل قائمة تنفيذ الموازنة .

ثانياً: تقويم الاداء البيئي

2. تعريف الاداء البيئي

قد أسهم ظهور أفكار التنمية المستدامة والمسؤولية الاجتماعية للوحدات الاقتصادية في إعادة النظر بمفهوم الأداء البيئي ، فقيام التنمية المستدامة بالعمل على خلق مبدأ التوازن

جدول (2) تعاريف تقويم الاداء البيئي

المصدر	تعريف تقويم الاداء البيئي
(Perotto, et,2008)	هي مجموعة من المؤشرات التي تعكس مدى الكفاءة البيئية للوحدة الحكومية في تحقيق الاهداف البيئية ، إن التقويم الصحيح للأداء البيئي هو الخطوة الأولى والأساسية لجعل نظام الإدارة البيئية فعالاً من أجل التحسين الحقيقي
(sutantoputra, Lindorff,2012)	انه عنصر اساس للادارة لقياس الاثار البيئية لوحدة الحكومية على النظم الطبيعية و النظم البيئية كالماء و الهواء اي يعكس الاثار الايجابية او السلبية على البيئة
(لينا ، فريال ،2022)	هو عمليه تعتمد على المؤشرات هدفها بيان مدى فعالية الاداء البيئي من اجل منح الادارة فرصة اتخاذ كافة التدابير البيئية لاتخاذ القرارات المناسبة للحفاظ و حماية البيئة

المصدر : اعداد الباحثان بالاعتماد على مصادر الجدول

تعتمد على مجموعة من المؤشرات لتحليل و تقييم المعلومات البيئية من اجل مكافحة التلوث و تقليل النفقات البيئية

يرى الباحثان ان يمكن تعريف تقويم الأداء البيئي أداة تستخدمها الوحدة الاقتصادية لقياس المشاكل البيئية و التي

ب. مؤشرات الحالة البيئية: وتشمل تفاصيل عن حالة البيئة المحلية أو الإقليمية أو الدولية أو العالمية، مثل سمك طبقة الأوزون ومتوسط درجة الحرارة العالمية، ومستوى التلوث في الهواء والتربة والماء.
ت. مؤشرات الأداء البيئي وتنقسم إلى قسمين كالآتي:
ث. مؤشرات تشغيلية بيئية تتعلق بالمعايير الفنية للمنتج، ومعايير استخدام المنتج
ج. مؤشرات الأثر البيئي:- تشير إلى مخرجات مثل إجمالي استهلاك النفايات والمواد والمياه والطاقة، وكذلك انبعاثات الغازات.

وتساعد تلك المؤشرات في تحديد التأثيرات البيئية الأكثر أهمية وإظهار وربط الاهداف البيئية للوحدة الاقتصادية
ثالثاً: العلاقة بين التحليل المالي و تقييم الاداء البيئي
ان التحليل المالي يساعد الوحدة الاقتصادية في تحديد التكاليف البيئية المرتبطة بالاداء و يقصد بالتكاليف البيئية جميع الاضرار التي تتحملها الوحدة لاجل منع الضرر البيئية حيث يمكن للتحليل المالي تقديم تقارير عن تكاليف الطاقة المستخدمة في الوحدات الحكومية وتحليل كيفية استخدامها بكفاءة وتحسينها لتقليل الاضرار البيئية، و ان التحليل المالي يساعد في تحسين الاداء البيئي حيث يوفر معلومات مالية عن مدى التزام الوحدة بالقوانين البيئية و اذ لم تكن ملتزمة فستعرض الوحدة الاقتصادية تبعا قانونية و يساعد في توفير البيانات التي تساهم في فهم أفضل لتأثير القرارات المالية على البيئة في تقييم التأثيرات البيئية المحتملة على الاداء المالي و اتخاذ الاجراءات الوقائية للحد من هذه المخاطر كما يمكن استخدام التحليل المالي لتقديم توصيات بشأن كيفية تخصيص الموارد المالية لمشاريع تحسين الاداء البيئي كاستبدال الأجهزة بأخرى أكثر كفاءة من حيث الطاقة، أو تطوير برامج إدارة النفايات. ومن أهم أدوات التحليل المالي نجد تحليل النسب أي تتم فيه مقارنة معلومات المالىة في القوائم المالية مع المعلومات الغير المالىة في التقارير ببعضها وتكون حصيلتها هذه المقارنة نسبة تمكن المحلل من استخدامها كمؤشرات في تقييم الاداء البيئي (احمد،2023)

المبحث الثالث: دراسة تحليلية لتقارير الرقابة الداخلية و القوائم المالية لدائرة مدينة الطب اولاً: نبذة تعريفية عن مدينة الطب

تمثل دائرة مدينة الطب اكبر مجمع طبي تعليمي حيث تقدم الدائرة الرعاية الصحية و الخدمات التعليمية لطلبة الدراسات العليا و الاولية فضلا عن تقديم الخدمات للمرضى الراقدين و المراجعين للعيادات الاستشارية و المراكز المتخصصة و السعي من اجل مجتمع خال من الامراض و تقع دائرة مدينة الطب في جانب الرصافة في منطقة باب المعظم في وسط بغداد و تم تشييدها سنة ١٩٧٠ بموجب قانون رقم (١٤٥) لسنة ١٩٧٠ تقع في وسط بغداد وعلى ضفة نهر دجلة من جانب الرصافة في منطقة باب المعظم الطب و تضم الدائرة المؤسسات الصحية الاتية (7 مستشفيات، 11 مركز متخصص، 2 معاهد متخصصة و المعهد العالي للمهن الصحية).

3. اهمية تقويم الاداء البيئي

يلعب تقويم الاداء البيئي دورا مهما في تحسين كيقية تأثير الانشطة و العمليات على البيئة فهو يساعد الوحدات الحكومية على فهم مدى تأثير انشطتها على البيئة و تبرز اهمية تقويم الاداء من خلال (ايوب،2014)
أ. يساعد تقويم الاداء البيئي في التأكد من التزام بتطبيق السياسات واللوائح البيئية المحددة في الوحدة الاقتصادية كأساس لتقليل مخاطر العقوبات و المخالفات
ب. يساعد تقويم الاداء في معرفة مدى نجاح فريق التدقيق في تحقيق متطلبات المحافظة على البيئة بما يضمن للوحدة الاقتصادية الاستمرار في ممارسة النشاط بالاضافة الى تحقيق النمو والاستقرار
ت. يساعد تقويم الاداء البيئي على تحديد الانشطة البيئية و توجيه اهتمام فريق التدقيق نحو الجوانب البيئية الخطرة التي تحتاج الى تدقيق و تقييم
ث. يساهم تقويم الاداء البيئي في جمع البيانات و المعلومات عن الانشطة البيئية اللازمة لتقارير التدقيق الداخلي
ج. يعزز تقويم الاداء البيئي الوعي البيئي للوحدة الاقتصادية و يساعد في تحسين عمليات الادارة

4. أهداف تقويم الأداء البيئي

يساهم تقويم الأداء البيئي في تحديد نقاط القوة و الضعف في ادارة الجوانب البيئية و تحسين كيفية تأثير الانشطة الوحدات الحكومية على البيئة و من الأهداف التي يساهم تقويم الاداء في تحقيقها (نجم،2012:ص337-338)
أ. تحقيق فهم أفضل لتأثيرات الوحدة الاقتصادية على البيئة
ب. توفير قاعدة للقياس و الأداء التشغيلي و البيئي
ت. الكشف عن فرص تحسين كفاءة استخدام الطاقة و الموارد
ث. تحديد مدى تحقيق الأهداف و المستهدفات
ج. توضيح مدى الالتزام بالقوانين و التشريعات
ح. زيادة الوعي البيئي للعمال
و يرى الباحثان ان من اهداف تقويم الاداء البيئي
1. يعتبر تقويم الاداء البيئي وسيلة مهمة للمفاضلة بين البدائل المختلفة الأنشطة و السياسات، و من خلال هذا التقييم يتم تحليل البدائل الانشطة و اختيار البدائل الأكثر فعالية و الأقل ضررا بالبيئة
2. تطوير الاجراءات البيئية في الوحدة الاقتصادية من اجل تحقيق اداء بيئي افضل
3. تشجيع القيام بالابحاث العلمي و الابتكارات في المحافظة على البيئة و تحسين الاداء البيئي
5. مؤشرات تقويم الاداء البيئي :
يمكن تصنيف مؤشرات تقويم الاداء البيئي الى (محمد، اشور،2023:ص160)
أ. مؤشرات الإدارة البيئية: وتشمل المبادرات الإدارية التي تؤثر على الأداء البيئي للوحدة الاقتصادية والتي تعنى (الإطار التنظيمي للإدارة البيئية، أنظمة الإدارة والوثائق ذات الصلة، الالتزام الإداري بالقضايا البيئية، والاتصالات مع أصحاب المصلحة الداخليين والخارجيين)

ب. عدم وجود وحدات معالجة المياه الصالح للشرب لدائرة عينة البحث على الرغم من وجود منظمة RO لكنها متوقفة عن العمل
 ت. عطل في منظومات الصرف الصحي لبعض الحمامات و تلف ارضيتها مما ادى الى نضوح المياه الثقيله الى الطابق الارضي
 ث. قيام وحدات الصحة العامة بأخذ مسحات جرثومية من صالات العمليات و ارسالها الى المختبرات لغرض الفحص حيث بلغ عدد المسحات للسنوات لعينة البحث (45.979) و بلغ عدد المسحات الملوثة (5.488)

4. الطاقة

لوحظ قيام مستشفى بغداد التعليمي بالمبالغة في تثبيت كمية الكاز المستهلك خلال ساعات التشغيل
ثالثاً: التحليل المالي لقائمة تنفيذ الموازنة لعينة البحث للسنوات 2019-2018

التخصيصات المالية لدائرة مدينة الطب هي ضمن موازنة عامه للدولة و تخصيص مبالغ من القطاعات العامة للصحة اما الايرادات فتقسم الى قسمين:

1. الجباية الرسمية عن اجور العلاج بأسعار رمزية و تتم ايداعها في حساب مختص
2. ايرادات الاجنحة الخاصة وهي اجور التشخيص و العلاج عمليات جراحية لاجنحة الخاصة محددة وفق تعليمات الاجنحة الخاصة رقم (3) يتم ايداعها في الحساب المختص

ثانياً: دراسة تحليلية لتقارير الرقابة الداخليه الصادرة عن عينة البحث لسنوات (2018-2019)
 اطلع الباحثان على تقارير الرقابة الداخلية الصادرة عن دائرة مدينة الطب للسنوات 2018-2019 و بعد استفسارات من المعنيين حول تلك تلك المخالفات اتضح ما يأتي:

1. المخالفات

- أ. تراكم النفايات الطبية و الغير طبية بالقرب من مطبخ مستشفى غازي الحريري للجراحات التخصصية و تراكم جزء منها في الشارع المؤدي الى المطبخ مما يعرض هذه الاغذية المطبوخة الى التلوث اثناء نقلها الى بقية المستشفيات و التي تتم بواسطة العربات .
- ب. عدم الالتزام من قبل منتجي النفايات ادوية العلاج الكيماوي السائلة في وحدات المزج الكيماوي بجمع النفايات في عبوات زرقاء محكمة الغلق مقومة للتسرب

2. التغذية الصحية

عدم استخدام ادوات الطبخ الصحية في عمليات الطهو بالاضافة الى افتقار مكان تقديم الوجبات لابسط مقومات النظافة و انبعاث روائح كريهه في الممر المؤدي الى مكان تقديم الطعام .

3. المباني الصحية والمياه و مياه الصرف الصحي

- أ. عدم توفر محطات الصرف الصحي و الثقيله لدائرة عينة البحث و يتم رميها مباشرة الى المجاري العامة دون معالجتها كيميائياً

جدول (3) التخصيصات المالية لعينة البحث للسنوات (2018-2019) المبالغ بالدينار العراقي

التنفقات	2018	2019
1 النفقات الجارية	123.156.541.861	155.709.308.005
2 النفقات الاستثمارية	13,371,866	0
3 اجمالي الموازنة	123.169,913,727	155.709.308.005

المصدر: اعداد الباحثان بالاعتماد على القوائم المالية لدائرة مدينة الطب

يبين الجدول ان اغلب تخصيصات موازنة دائرة مدينة الطب كانت للنفقات الجارية حيث تشكل نسبة (99.9%-100%) لسنوات 2018-2019 على التوالي

جدول رقم (4) قائمة تنفيذ الموازنة لفصل (المستلزمات الخدمية) المبالغ بالدينار العراقي

السنة	اسم الحساب	تخصيصات المصروفات	التنفيذ الفعلي	نسبة التنفيذ الفعلي
2018	المستلزمات الخدمية	2.582.650.335	2.023.286.052	78%
2019	المستلزمات الخدمية	2.589.686.050	3.454.928.092	133%
2018	تنظيف الدائرة	2.125.000.000	1.823.490.933	86%
2019	تنظيف الدائرة	2.176.443.182	3.129.083.271	144%

المصدر: اعداد الباحثان بالاعتماد على القوائم المالية لدائرة مدينة الطب

الفصل حيث لوحظ ان نسبة التنفيذ الفعلي لسنة 2018 لحساب تنظيف الدائرة (86%) و حصول تجاوز في عام 2019 حيث كانت النسبة (144%) و يرجع هذا التجاوز بسبب تبويب بعض المصاريف على غير حساباتها في هذا الحساب خلافاً للدليل المحاسبي الحكومي اللامركزي

من الجدول اعلاه نلاحظ ما يلي :
 ان نسبة تخصيص هذا الحساب لسنوات عينة البحث كانت (2.1%-1.3%) على التوالي من اجمالي تخصيص النفقات الجارية اما نسبة التنفيذ الفعلي كانت (78%-133%) خصص نسبة (82%-84%) من اجمالي الفصل على التوالي منه لحساب تنظيف الدائرة على التوالي و هي نسبة الاكبر في هذا

جدول رقم (5) قائمة تنفيذ الموازنة لفصل (المستلزمات السلعية) المبالغ بالدينار العراقي

السنة	اسم الحساب	تخصيصات المصروفات	التنفيذ الفعلي	نسبة التنفيذ الفعلي
2018	المستلزمات السلعية	12.865.599.400	10.810.127.726	%84
2019		16.092.614.306	22.386.051.984	%139
2018	الماء و المجاري	45.000.000	0	0
2019		24.250.000	0	0
2018	الوقود	1.282.650.000	708.038.500	%55
2019		974.540.246	1.189.041.950	%122
2018	الاغذية	3.428.690.000	2.927.085.930	%85
2019		3.016.728.570	3.936.114.463	%130
2018	مواد المكافحة و الوقاية	0	0	0
2019		0	0	0
2018	اللوازم المختبرية	292.500.000	32.675.000	%11
2019		273.341.094	571.801.400	%209
2018	اللوازم الطبية	381.223.644	510.000.000	%65
2019		1.916.594.727	2.847.940.213	%149
2018	اللوازم الاخرى	600.000	600.000	%100
2019		0	(99.400.000)	-

المصدر: اعداد الباحثان بالاعتماد على القوائم المالية لدائرة مدينة الطب

اسباب هذا التجاوز وذلك بسبب عدم الالتزام بتعليمات اللجنة المشكله لصرف الوقود و قيام بعض المستشفيات بالمبالغة في كية الكاز المستهلك و كذلك الاستمرار في صرف الوقود في ايام العطل الرسمية

5. ان نسبة التنفيذ الفعلي المالي لحساب اللوازم المختبرية كانت في عام 2018(11%) و حصول تجاوز كبير بنسبة (209%) و لم تتخذ الدائرة الاجراء اللازم لاستحصال الموافقه على المناقله و تعديل التخصيص

6. ان نسبة التنفيذ الفعلي المالي لحساب اللوازم الطبية كانت في عام 2018(65%) و حصول تجاوز كبير بنسبة (149%) و لم تتخذ الدائرة الاجراء اللازم لاستحصال الموافقه من وزارة المالية على المناقله و تعديل التخصيص و يعود هذا التجاوز بسبب عدم مناقلة تخصيصات مستشفى الامل الوطني و ايضا تبويب بعض المصاريف على غير حساباتها خلافا للدليل المحاسبي الحكومي اللامركزي

7. لم يتم تخصيص مبلغ لحساب مواد المكافحة و الوقاية على الرغم من اهمية هذا الحساب في تقليل التلوث

من الجدول اعلاه نلاحظ ان نسبة المستلزمات السلعية من اجمالي النفقات الجارية لعام 2018-2019 كانت (10.4%-) 10.3% على التوالي اما نسبة التنفيذ الفعلي كانت (84%-) 139% على التوالي و هناك بعض الملاحظات لهذا الفصل :-

1. ان نسبة تخصيص حساب الاغذية هو الاكثر في هذا الفصل حيث كانت (21.3%-18.7%) على التوالي

2. ان نسبة التنفيذ الفعلي في عام 2018 لحساب الاغذية كان (85%) و حصول تجاوز في عام 2019 حيث كانت نسبة التنفيذ الفعلي (130%) و لم تتخذ الدائرة الاجراء اللازم لاستحصال الموافقه من وزارة المالية على المناقله و تعديل التخصيص

3. ان نسبة التنفيذ الفعلي لحساب الماء و المجاري (0) لعامي 2018-2019 و ذلك بسبب انه يتم الصرف من حساب تنظيف الدائرة للامور الخاصه بالمياه الصرف الصحي

4. ان نسبة التنفيذ الفعلي لحساب الوقود كانت في 2018 (55%) و حصول تجاوز في عام 2019 بنسبة (122%) و لم تتخذ الدائرة الاجراء اللازم لاستحصال الموافقه من وزارة المالية على المناقله و تعديل التخصيص و لعل احد

جدول رقم (6) قائمة تنفيذ الموازنة لفصل (صيانة الموجودات) المبالغ بالدينار العراقي

السنة	اسم الحساب	التخصيص	التنفيذ الفعلي	نسبة التنفيذ الفعلي
2018	صيانة الموجودات	4.620.500.000	3.070.300.200	%66
2019		6.648.500.446	8.500.881.519	%128
2018	صيانة التأسيسات المائية	575.000.000	210.921.750	%37
2019		731.648.381	415.776.307	%57
2018	صيانة المباني	1.240.000.000	1.191.735.450	96
2019		3.252.345.503	5.288.683.160	%163

المصدر: اعداد الباحثان بالاعتماد على القوائم المالية لدائرة مدينة الطب

- أ. ان قسم المالية لا يقوم بالصرف من حساب المياه و المجاري لمعالجة المياه و مياه الصرف الصحي و انما يتم الصرف من حساب تنظيف الدائرة
- ب. عدم وجود تنسيق بين دائرة مدينة الطب و امانة بغداد بخصوص عدم وجود وحدات معالجة للمياه الصرف الصحي
- ت. حدوث تسريبات نتيجة نقص في الصيانة لانابيب تصريف المياه ناتج عن عدم قيام قسم الهندسة بأعمال الصيانة الدورية على الرغم من وجود تخصيص مالي كافي لحساب صيانة تاسيسات ماليه
- ث. عدم وجود تنسيق فعال قسم المالية و الاقسام المعنية بأدارة المياه و المياه الثقيلة من اجل تخصيص مالي كافي.
- 4. الطاقة**

ان اعتماد دائرة مدينة الطب على الطاقه الكهربائية المزودة به وزارة الكهرباء فضلا عن وجود مولدات كهربائية ذات طاقه انتاجية مختلفة ان نسبة التنفيذ الفعلي لحساب الوقود كانت (55%-122%) على التوالي لكن يوجد تلوث بيئي و ذلك بسبب

- أ. وجود وجود قصور في قسم التخطيط في عدم تخصيص مبالغ كافية للوقود و ايضا وجود تجاوز في الصرف و من قبل قسم الماليه بسبب زيادة اوقات التشغيل المولدات و حسب الظروف الجوية
- ب. عدم قيام قسم الاليات في دائرة مدينة الطب في اتباع تعليمات اللجان في تحديد كمية المحده للوقود
- ت. عدم وجود تنسيق فعال قسم المالية مع قسم لاليات مما يؤدي الى عدم التحديد الصحيح لكميات الوقود
- ث. ضعف في تنفيذ التدقيق الداخلي المطلوب الاجراءات للحد من المبالغة في استهلاك الطاقه و الوقود

الاستنتاجات والتوصيات

الاستنتاجات

1. ان نسبة النفقات الجارية الى اجمالي الموازنة في دائرة عينة البحث كانت (99.9%-100%) و بذلك يشكل العبء الاكبر على الموازنة مع ضعف الجانب الاستثماري
2. ضعف اداء دائرة مدينة الطب في مجال البيئة بسبب ضعف الاهتمام الوحده بمعالجة التلوث مما يتعلق بمعظم جوانب البيئة و عدم تطبيق الوحده للقوانين و اللوائح البيئية
3. عدم توفير محطات الصرف الصحي التابعة لدائرة مدينة الطب و عدم وجود وحدات لمعالجة المياه الصالحة للشرب في دائرة عينة البحث
4. عدم الالتزام باليات لصرف الوقود حيث يتم الصرف بشكل مبالغ فيه من قبل بعض المستشفيات التابعة لدائرة مدينة الطب
5. افتقار دائرة مدينة الطب لملاك ذات خبرة لعزل و اتلاف النفايات الطبية و الغير طبية و يعتمدون على

من الجدول اعلاه نلاحظ ان نسبة صيانة الموجودات من اجمالي النفقات العامة لعام 2018-2019 كانت (3.7%-2%) على التوالي اما نسبة التنفيذ الفعلي المالي كانت (66%-128%) على التوالي و هناك بعض الملاحظات لهذا الفصل:

1. ان نسبة تخصيص حساب صيانة المباني هو الاكثر في هذا الفصل حيث كانت (26.8%48%) على التوالي
2. ان نسبة التنفيذ الفعلي المالي في عام 2018 لحساب صيانة المباني كانت (96%) و حصول تجاوز في عام 2019 حيث كانت نسبة التنفيذ الفعلي (163%) و لم تتخذ الدائرة الاجراء اللازم لاستحصال الموافقه من وزارة المالية على المناقله و تعديل التخصيص و يعود هذا التجاوز بسبب عدم مناقلة تخصيصات مستشفى الامل الوطني

3. ان نسبة التنفيذ الفعلي المالي لحساب التاسيسات المائية كانت (37%-57%) على التوالي

رابعا: نتائج تقييم الاداء البيئي

من خلال ما تم تناوله في اعلاه و لغرض الوقوف على كفاءة الاداء البيئي لدائرة مدينة الطب و يمكن ايجاز نتائج تقييم الاداء للسنوات (2018-2019) من خلال الاتي

1. المخالفات

على الرغم من ان نسبة التنفيذ الفعلي لحساب تنظيف الدائرة كانت (86%-144%) كان هناك تراكم للنفايات الطبية و ذلك بسبب

أ. عدم مراعاة عند تحضير الموازنة وضع التخصيصات المالية الكافية لادارة المخلفات .

ب. قصور اجراءات التدقيق الداخلي في المراقبة البيئية لعملية التخلص من المخلفات من خلال دراسة تقارير الاقسام ذات علاقه .

ت. عدم وجود ملاك متخصص ذو خبرة لعزل و اتلاف النفايات الطبية و الغير طبية و يعتمدون على عماله القطاع الخاص (شركة التنظيف) الذين لا يملكون الخبرة في عزل تلك النفايات و يقع ذلك ضمن قسم الخدمات

2. التغذية الصحية

على الرغم من ان نسبة التنفيذ الفعلي لحساب الاغذية كانت (21.3%-18.7%) و لكن يوجد تلوث للاغذية و ذلك بسبب:-

أ. افتقار مكان طهو الاغذية لابسط مقومات النظافة بسبب قلة الملاك المتخصص حيث تم التعاقد مع شركات لغرض اعمال النظافة و هؤلاء العمال غير مدربين و ليست لديهم الخبرة في كيفية القيام بأعمال التنظيف

ب. ضعف في مراقبة الجودة البيئية اثناء عملية تحضير و توزيع الاغذية من قبل قسم الامور الفنية .

ت. عدم اتباع اجراءات السلامة الغذائية اللازمة لمنع التلوث

3. المياه و مياه الصرف الصحي

على الرغم من وجود تخصيص مالي بمبلغ (45) مليون و (24) مليون على التوالي لكن نسبة التنفيذ الفعلي لحساب المياه و المجاري كانت (0) و ذلك بسبب

References:

1. Alsheikh, Fahmi Mustafa, 2008, Al-Tahlil Al-Mali, 1st Edition, Dar Saqawi, Palestine, p. 2.
2. Al-Maghribi, Mohammed Fateh Mahmoud, 2022, Al-Tahlil Al-Mali, Modern Academy for University Books, Egypt, p. 7.
3. Najm, Najm Aboud, 2012, Al-Mas'ooliyah Al-Bi'iyah Fi Munazzamat Al-A'mal Al-Haditha, Al-Warraaq Foundation for Publishing and Distribution, Amman, pp. 337-338.
4. Abdel Qader, Omar, Mohammed Alali, 2017, Dawr Al-Tahlil Al-Mali Fi Tashkhis Al-Wadhiyah Al-Maliyah Lil-Mo'assasah, Lisanse Mihani, Kasdi Merbah University - Ouargla, Financial Accounting, p. 22.
5. Lina, Madi, Feryal, Yahi, 2022, Taqyeem Al-Adaa Al-Bi'ee Wa Dawruhu Fi Khalq Qeemah Lil-Mo'assasah Al-Iqtisadiyah, master's Thesis, Financial and Accounting Sciences, Faculty of Economics, Commercial Sciences, and Management Sciences, 8 May University, p. 8.
6. Ashour, Hadeel Hussein, Mohammed, Baha Hussein, 2023, In'ikas Takalif Al-Jawdah Ala Taqyeem Al-Adaa Al-Bi'ee, Journal of Accounting and Financial Studies, Vol. 18, Issue 64, p. 160.
7. Ayoub, Ban Hani, 2014, Dawr Al-Tadqiq Al-Dakhili Fi Taqyeem Al-Adaa Al-Bi'ee, Journal of Baghdad College for Eco
8. Nomic Sciences, Issue 42, p. 294.
9. Jafar, Najla Jabbar, 2020, Dawr Al-Tahlil Al-Mali Li-Qa'imat Kashf Al-Tadafuq Al-Naqdi Fi Taqyeem Al-Adaa Al-Mali, Middle Technical University, Vol. 15, Issue 57, p. 187.
10. Al-Dabbas, Sameera Khaled Ali, 2022, Al-Tahlil Al-Mali Wa Anwa'uhu Wa Ahmiyatuhu Lil-Mo'assasat, Arab Journal for Scientific Publishing, 5th Edition, Issue 50, p. 1430.
11. Zabin, Haider Atta, Al-Kanani, Diao Mohsen, 2022, Taqyeem Al-Adaa Al-Mustadam Lil-Wahdah Al-Iqtisadiyah, Al-Riyada Journal for Finance and Business, Vol. 3, Issue 1, p. 69.

عمال شركات التنظيف الذين لا يملكون الخبرة في عزل تلك النفايات
6. افتقار مكان طهو الاغذية لابلط مقومات النظافة بسبب قلة الكادر المتخصص حيث تم التعاقد مع شركات لغرض اعمال النظافة و هؤلاء العمال غير مدربين و ليست لديهم الخبرة في كيفية القيام بأعمال التنظيف
7. ضعف اجراءات التدقيق و الضبط الداخلي في مراقبة الجودة البيئية اثناء عملية تحضير و توزيع الاغذية
8. ضعف في اجراءات التدقيق الداخلي للحد من استهلاك الوقود اكثر من الحاجة الفعلية و بالتنسيق مع وزارة الكهرباء .

التوصيات

1. مراعاة الدقة عند وضع تقديرات الموازنة من قبل دائرة مدينة الطب يتضمن كافة أنشطة البيئية
2. ضرورة الالتزام بالقوانين و التعليمات البيئية
3. الحث بوضع خطة او برنامج للتدقيق البيئي لتغطية جميع أنشطة الدائرة البيئية
4. ضرورة توفيرملاك مختص لعزل و اطلاق النفايات الطبية و الغير طبية مع ضرورة الاهتمام بالعزل في الاماكن المخصصة لجمع النفايات
5. ضرورة انشاء محطات للصرف الصحي لدائرة مدينة الطب لاهميتها و لما تشكل من خطورة لاحتوائها على فضلات سامة يتم رميها مباشرة الى نهر دجلة
6. الحث على زيادة الملاك المتخصص للتنظيف و توفير مقومات النظافة في المطابخ لضمان عدم انبعاث روائح كريهه و استخدام ادوات الطبخ الصحية في عمليات الطهو و توفير اجهزة لتنقية الهواء حديثة
7. ضرورة الالتزام بالية لصرف الوقود و تشكيل لجان لوضع الية الصرف لكل مولدة و سيارة لمنع المبالغة في الصرف

توافر البيانات:

تم تضمين البيانات المستخدمة لدعم نتائج هذه الدراسة في المقالة.

تضارب المصالح:

يعلن المؤلفون أنه ليس لديهم تضارب في المصالح.

موارد التمويل:

لم يتم تلقي اي دعم مالي.

شكر وتقدير:

لا احد.

- and research publication, vol11, issue4, p210.
15. Ravinder, Donathi, Maskula, Anith, 2013, Financial Analysis, A study IOSR journal of economic and financial, vol2, issu3, p22.
 16. Sutantoputra, AW Lindorff, Johnson, 2012, the relationship between environmental performance and environmental disclousur, austuralian journal of environmental management, vol19, issue1, p52.
 17. Eloenoraperotto, peretto, Can ziani, 2008, Environmental performance indicators and measurement uncertainty in EMS, Journal of cleaner production, vol32, p4113.
 12. Abbas, Yusir Faeq, Al-Baldawi, Alaa Abdulkarim Hadi, 2022, Ahamiyat Al-Tashkhis Al-Mali Fi Ittikhadh Al-Qarar Bi-Isti'mal Manhaj Al-Tahlil Al-Mali Li-Sharikah Al-Ta'min Al-Wataniyah, Journal of Baghdad College for Economic Sciences, Higher Institute for Accounting and Financial Studies, Issue 68, pp. 29-30.
 13. Cai Bowen, 2015, Evaluation of financial performance of Dongfeng Hongtai Company, USB technical university of ostrava of economics department financial.
 14. Al showishin, Aown, 2021, Financial Analysis, International journal of scientific