



الموازنة التعاقدية الأسلوب الأمثل في تخطيط وتنفيذ مشاريع الموازنة الاستثمارية<sup>١</sup>  
( استراتيجية أعداد الموازنة التعاقدية لحكومة بغداد المحلية )

The contractual budget: the ideal technique in planning and implementing  
capital budgeting projects (a strategy of preparing the contractual  
budget for Baghdad local government)

د. موفق عباس باقر شكاره  
ديوان الرقابة المالية

أ. د. رياض حمزة البكري  
كلية الادارة والاقتصاد

### Abstract

Public budget is the government's tool in achieving the objectives of economic and social development is the accounting curriculum to estimate state revenues and expenditures for years to come, as well as to have legal status as it is after the adoption of an official statement of government units to spend funds on items planned at the same time is a statement collect resources to finance these appropriations, if the primary objective of the budget initially limited to the achievement of financial and legislative control have evolved this function in the area of public administration turned attention from mere imposition of control over the money, which provides information to assist the Department to utilize available resources and programs to achieve efficient, effective and economic link between inputs ( expenditure) and output (objectives achieved); it took give the rationale of the appropriation request is when you view the budget on the legislative authority is linked to programs and activities to be performed by government regulations during the period of the budget.

The increased government activity and responsibilities of the State showed a defect in the government accounting system and the traditional balance in the provision of information to support management strategy showed the need to reform the budget system have yet to include elements of strategic planning and management efficiency in the completion of the work and the optimal use of resources, the wording of the strategic concept of the interest must be the governmental unit to study the external environment to identify opportunities, risks and potential internal study to determine the strengths and weaknesses and the need to develop accounting systems to provide information appropriate to the decision-making advanced, the complexity of the work environment in public administration, which required the expansion of the accounting information provided by the output of what the government accounting system using a system of management accounting strategy tend to focus on the future provision of external information to support management and the adoption of strategic planning, programming and budget, the best source of information on the budget and clearly understood by local governments, linking strategic planning and budget preparation for a sophisticated

<sup>١</sup> بحث مستل من أطروحة دكتوراه في المحاسبة



system support load balancing contractual shift budget to projects with four dimensions of work and specifications and the time required for completion and cost of speculative finance and this is what facilitates the process of implementation and control and is efficient in performance between funds being earmarked and objectives.

Goal of establishing local governments based on the principle of administrative decentralization is to provide services and the establishment of infrastructure projects as not only the funding for these projects to assignments of the general budget, but may be through loans or participation with the private sector, create a way BOT.

The financial reports prepared by government units must meet the requirements of the minimum financial statements identified by the Governmental Accounting Standards Board and such reports are comprehensive and cover the funds all government activities including disclosure required and a commitment to accepted accounting principles and standards.

States have adopted the modern system of administrative decentralization is the transfer of responsibility for planning and funding of public services and management to local government and under the responsibility accounting system can achieve control depending on the budget system as a low cost, timing and quality measures

### المقدمة

تهدف استراتيجية الموازنة الى توجيه العمليات ا لتشغيلية والاستثمارية في الوحدة الحكومية الى ترشيد قرارات الادارة وتحقيق الاستغلال الامثل للموارد الاقتصادية ، وقد وجد من خلال البحث بأن الموازنة التعاقدية مناسبة لوضع استراتيجية موازنة الحكومة المحلية برفع كفاءة وفاعلية الاجهزة الحكومية والارتقاء بمستوى الخدمات المقدمة والتركيز على المواطنين المستفيدين من الخدمة . وبناء على ذلك يتم التنسيق مع كافة الوزارات لانشاء انظمة فعالة لمتابعة اداء وتنفيذ الخطط ضمن اطار التنمية الاقتصادية والاجتماعية .

ان التوسع الكبير في مسؤوليات الحكومة ومطالبتها بتقديم الخدمات العامة ولنذرة الموارد والضغط عليها لم تعد مصادر التمويل الاعتيادية للموازنة كافية لتمويل المشاريع فاعتمدت اساليب المشاركة مع القطاع الخاص لتنفيذ تلك المشاريع والاتجاه نحو الموازنة التعاقدية لوضع حدود استخدام المشاركة بين القطاعين العام والخاص لتقديم الخدمات العامة والسلع والمنافع الاجتماعية التي تتبنى الدولة تقديمها ، وقد أعد البحث من الأقسام الآتية :

القسم الأول: منهجية البحث

القسم الثاني: استراتيجية إعداد الموازنة التعاقدية



القسم الثالث : الموازنة التعاقدية تنظم علاقة المشاركة بين القطاعين العام والخاص  
القسم الرابع: الإلية المقترحة حول إمكانية وضع استراتيجية موازنة الحكومة المحلية  
القسم الخامس : الاستنتاجات والتوصيات .

### القسم الأول : منهجية البحث

#### مشكلة البحث :

يتوقف نجاح او فشل الوحدة الحكومية على مدى قدرتها في تحقيق مهامها واهدافها في العملية الاقتصادية والاجتماعية والالتزام بمعايير جودة الخدمات المقدمة ولا يمكن تحقيق هذه الاهداف بدون وجود تمويل كافي لانجازها ويتم ذلك من خلال التخصيصات المرصدة في الموازنة باعتماد الاسلوب التقليدي في الموازنة الا ان ذلك لم يعد مقبولاً من وجهة نظر تقويم الاداء الشامل مما يتطلب التحول نحو صيغة الموازنة التعاقدية لتكون الموازنة بصيغة تعاقدية وتنفيذية وتمويلية للمشاريع المقررة بالموازنة.

#### فرضية البحث:

يعد أسلوب الموازنة التعاقدية الاسلوب المناسب للتخطيط وتنفيذ الموازنة الاستثمارية .

#### هدف البحث :

يهدف البحث الى تطوير نظام الموازنة ليكون دليلاً على كفاءة وفاعلية عمل الموازنة باعتبارها المحور المالي الاساسي لعمل الادارة الحكومية وعليه تهدف الدراسة الى تبني الموازنة التعاقدية في تخطيط وتنفيذ الموازنة الاستثمارية لتحقيق الجودة المطلوبة ضمن البرنامج الحكومي وبالتوقيت الملائم.

#### اهمية البحث :

تتضح اهمية البحث من خلال ما يتطلبه وجود استراتيجية واضحة تستند الى فلسفة الموازنة كأداة تخطيط ملائمة لتحقيق اهداف التنمية الاقتصادية والاجتماعية ، فلم يعد الهدف الرئيسي للموازنة مقصوراً على تحقيق الرقابة المالية والتشريعية للتأكد من تحصيل الإيرادات وانفاق التخصيصات المصرح بها الا ان انظمة الموازنة المبنية على التخطيط والبرمجة وتحويلها الى صيغة تعاقدية مع الجهات التنفيذية تعبر عن علاقات وثيقة تربط المدخلات بالمرجات تهدف الى تخصيص النفقات ويجاد مصادر تمويل وتحقيق الجودة المطلوبة .

### القسم الثاني : استراتيجية أعداد الموازنة التعاقدية



لإيضاح استراتيجية الموازنة التعاقدية سيتم دراسة الجوانب الآتية:-

أولاً: الموازنة التعاقدية تحقق استراتيجية الموازنة.

ثانياً: تطبيق استراتيجية الموازنة التعاقدية.

ثالثاً: دورة الموازنة التعاقدية الاستثمارية.

رابعاً: دورة موازنة المشروع.

أولاً- الموازنة التعاقدية تحقق استراتيجية الموازنة:

تستند الموازنة التعاقدية إلى مبدأ مهم وهو أن تكون عمليتا التخطيط والموازنة عمليتين متلازمتين، ولكل من هذين العاملين أهداف ينبغي التحقق منها وهي: (paterson, at.al, 2006; 62)

أ- التخطيط: للتخطيط هدفان لكي تحقق التفاعل والارتباط بعمل الموازنة وهما:-

(١) التخطيط الشامل الهادف إلى التعريف بمجرى الاقتصاد ووجهته كلها ويكون نموذج للأهداف إذ يجب وضع مجموعة من الأهداف القومية لتحديد شكل دليل لنشاطات التنمية التي سيجري اعتمادها.

(٢) التنسيق بين القرارات الآنية والأهداف طويلة الأمد بما يضمن تنفيذها ومراقبتها، وهي إحدى وسائل الموازنة وإجراءاتها، ويتحتم على أي نموذج للتخطيط والموازنة أن يتناول هاتين النقطتين التي تهدف إلى زيادة التجانس بين الخطة والموازنة والتكافؤ بينها.

ب- الموازنة: عندما يكون هدف الموازنة تحقيق استراتيجية التنمية، تحدد الأهداف القومية بعيدة المدى فينعكس ذلك على خططها ونشاطاتها وقوانينها ومنها الموازنة، إذ تهدف استراتيجية التنمية إلى خلق تصور حول المستقبل بمعزل عن المحددات المؤسسية والقانونية للمدى البعيد على أن تتضمن مراحل تنفيذ الاستراتيجية بدائل مختلفة للتنمية.

ثانياً: تطبيق استراتيجية الموازنة التعاقدية: (Meyers, T. Roy, 1996; 220)

بعد تحديد الأهداف يجري ترجمتها إلى مهام ووظائف من أجل تكوين البرامج التي تعكس النشاطات الحكومية وتحدد أغراض الإنفاق الحكومي وعليه فإن تطبيق استراتيجية الموازنة يتطلب ما يأتي:-

أ. تجميع الوظائف الحكومية وفقاً للبرامج الرئيسية ويتم تحديد برامج لكل إدارة حكومية، ويمكن أن يضم البرنامج كل أو جزء من الوحدة فوظيفة الصحة مثلاً لديها أكثر من برنامج وكذلك



التعليم.. وغيرها من البرامج وعندما يتم التصنيف الوظيفي يتحدد البرنامج وينبغي على الوزارات المعنية تحديد مسؤولياتها المرتبطة بتلك البرامج ووضع النشاطات اللازمة لتحقيق الأهداف.

ب. يرتبط كل برنامج بإنتاج منتج نهائي أو خدمة معينة، ولما كانت بعض المنتجات النهائية غير ملموسة ومن الصعوبة قياسها فتستخدم المرونة في تحديد المنتج النهائي في هذه المرحلة ويمكن أن تخصص لكل برنامج تخصيصات للخدمات الإدارية غايتها توجيه الخدمات الرئيسية وتنسيقها.

ج. عند إعداد البرامج يصبح التصنيف الوظيفي، والتصنيف وفقاً للبرامج والغرض من الإنفاق أكبر أهمية، فيما تصبح الدعوة للتصنيف الاقتصادي أي التصنيف إلى نفقات جارية ونفقات رأسمالية أقل أهمية لأن الموازنة التعاقدية تبنى على العلاقة بين التكلفة والخدمات المقدمة ولا تعالج أبعاد التصنيف الاقتصادي مثل الاستثمارات أو التكوين الرأسمالي أو النفقات التحويلية. د. أن جميع النفقات اللازمة لبرنامج ما تشكل تكلفة ذلك البرنامج، وتتطلب الموازنة ربط النفقات الجارية مع النفقات الرأسمالية من أجل ضمان الإنهاء المتزامن لكل مرحلة من عمل البرنامج والتشغيل كما هو مطلوب.

هـ. تخصيص الموارد المتاحة: بعد تحديد نفقات الموازنة اللازمة لتنفيذ البرامج يتم تخصيص الموارد للحكومة المحلية من مختلف مصادر التمويل والتي تتمثل بالموارد المخصصة من الموازنة الفيدرالية أو القروض أو المشاركة أو إنشاء المشاريع بطريقة BOT الإنشاء والتشغيل والتحويل، وهذا يتطلب:-

(١) وضع موازنة تخطيطية تحقق أعلى إنتاجية من الموارد.

(٢) نظام محاسبي يحقق الإبلاغ المالي والإفصاح المحاسبي.

و. الرقابة وتقويم الأداء: مقارنة التكاليف الإجمالية بالمنافع المتكونة من الإنتاج والخدمات المقدمة ضمن مدة زمنية محددة التي يمكن أن يتحقق فيها الإنتاج ومع أن بعض المنافع قد لا تكون مباشرة أو ملموسة أو قابلة للقياس إلا أنها تخضع لمؤشرات الأداء وكفاءة تحقيق الأهداف بتحليل الانحراف وبيان أسبابها وأسلوب معالجتها بهدف تطوير ورفع قدرات الوحدة الحكومية.

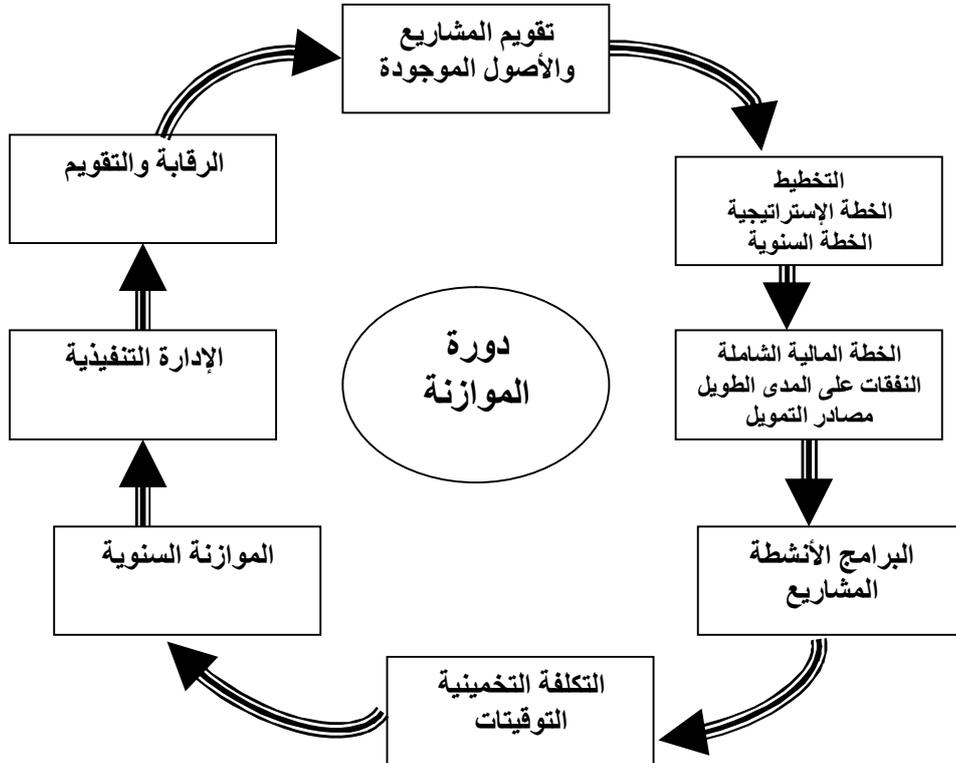


من هذا يرى الباحث أن الموازنة التعاقدية ملائمة التطبيق في الحكومات المحلية لما تحققه من أثر إيجابي بتخفيض تكلفة البرامج الحكومية وتنفيذها بأعلى جودة وبالتوقيت الملائم بوجود نظام المحاسبة المسؤولة وتقييم الأداء وتبدو الموازنة التعاقدية أكثر وضوحاً وأهمية في إعداد وثيقة الموازنة الاستثمارية وعليه سيتم توضيح وإعطاء الأهمية الأكبر لهذه الموازنة.

### ثالثاً: دورة الموازنة التعاقدية الاستثمارية:

تبدأ دورة الموازنة بحصر وتقييم الأوضاع القائمة للأصول الرأسمالية، ثم وضع خطة لمشاريع تحسين معالجة الاحتياجات الاستثمارية لعدة سنوات ويجب على الحكومة تحديد أولويات المشاريع وفقاً لمدى توافر التمويل والشكل (١) يوضح دورة الموازنة التعاقدية.

الشكل ( ١ ) دورة الموازنة التعاقدية



المصدر : بتصريف من الباحث (Source: Cadez, S & Guilding, C. 2008; 836)



وتتضمن دورة الموازنة ما يأتي:- (cadez, S. & Guilding. C, 2008; 834)

أ- تقويم المشاريع والأصول وجرد الموجودات: على كل وحدة إنفاق أن تقوم بإجراء جرد للأصول الرأسمالية وأن يشمل هذا الجرد تفاصيل محددة عن الأصول مثل العمر الإنتاجي وحالة العمل والموقع ويتم تحديث هذه القوائم سنوياً.

ب- التخطيط : ويتضمن وضع الخطط تحديد الأولويات، وجداول زمنية لمباشرة تلك المشاريع الاستثمارية التي تتوفر لها خطة تمويل على أن تبدأ الحكومة وضع الخطة الاستثمارية بالأهداف الاستراتيجية الواردة في استراتيجية التنمية الوطنية وتنمية المحافظات، وربط جميع المشاريع الاستثمارية بتحقيق استراتيجية محددة الهدف. وتوضع الخطة لمدة ٣ - ٥ سنوات ضمن معايير لتحديد الأولويات والتميز بين المشروعات الاستثمارية الكبرى الرئيسية واحتياجاتها من المعدات التي تدرج ضمن موازنتها عن عمل التحسينات والتغييرات.

ج- الموازنة: وهي جزء من الخطة المالية الشاملة للحكومة وتتضمن تخطيط المشاريع طويلة الأمد وما تتضمنه الموازنة السنوية من نفقات المشاريع لتلك السنة ومصادر تمويلها المتاحة من الإيرادات النقدية أو عن طريق إصدار سندات الدين والقروض والمنح... وغيرها.

وهناك علاقة قوية بين الموازنة الجارية والموازنة الاستثمارية حيث أن جميع المشاريع الاستثمارية تتطلب دعماً مالياً عند اكتمال المشروع من الموازنة الجارية، فالمستشفيات والمدارس والإنشاءات الجديدة سوف تتطلب نفقات للعاملين الجدد وتكاليف للتشغيل والصيانة وعليه يتم التخطيط للنفقات الجارية كتكاليف تشغيلية للمشروع بعد إنجازه عند إعداد الموازنة الاستثمارية لتكون الموازنة وحدة واحدة. ([http:// www.Elsevier.com/locate/aos](http://www.Elsevier.com/locate/aos))

د- الإدارة التنفيذية: وهي مسؤولية وحدة الإنفاق الحكومية التي تتولى الإدارة وفقاً للقوانين الحكومية ومراقبة النفقات والجدول الزمني المخطط للتنفيذ مع المرونة الكافية لمواجهة الأوضاع والظروف المتغيرة ضمن الصلاحيات المخولة لنقل الاعتمادات بين بنود وأبواب الموازنة.



هـ- الرقابة والتقييم: يتم وضع برنامج زمني للرقابة على تنفيذ المشاريع وإعداد تقارير يمكن أن تكون متكررة شهرياً وتصنف سنوياً ودمجها ضمن التقارير المطلوبة في التدقيق الداخلي عند القيام بالتخطيط وإدارة الموازنة.

أما مفهوم المتابعة، فهي عملية مراقبة وتقييم الخطط، وتهدف إلى تقييم كفاءة تنفيذ المشاريع مادياً ونوعياً وتشخيص وتحليل المشاكل والتوقعات ومعوقات التنفيذ ووضع الحلول والمعالجات التي تساهم في تذليل وحل المشاكل والمعوقات وتتم عملية متابعة تنفيذ مشاريع الموازنة بأسلوبين مكتبية وميدانية تهدف إلى ما يأتي:-

(١) الإطلاع على تقدم العمل وجودة التنفيذ ورصد الانحرافات عن المخطط مع تقييم نتائج عملية التنفيذ.

(٢) مدى التزام الجهات المنفذة بالتعليمات والضوابط المركزية المتعلقة بإعلان المناقصات والإحالة والتنفيذ.

(٣) توفير قاعدة بيانات دورية عن المشاريع التي في طور التنفيذ وتحديثها حسب مستوى الإنجاز.

(٤) تشخيص مشاكل التنفيذ والانحرافات والتوقعات ووضع الحلول المناسبة بالشكل الذي يساهم في تقييم عملية التنفيذ وإنجاز المشروع.

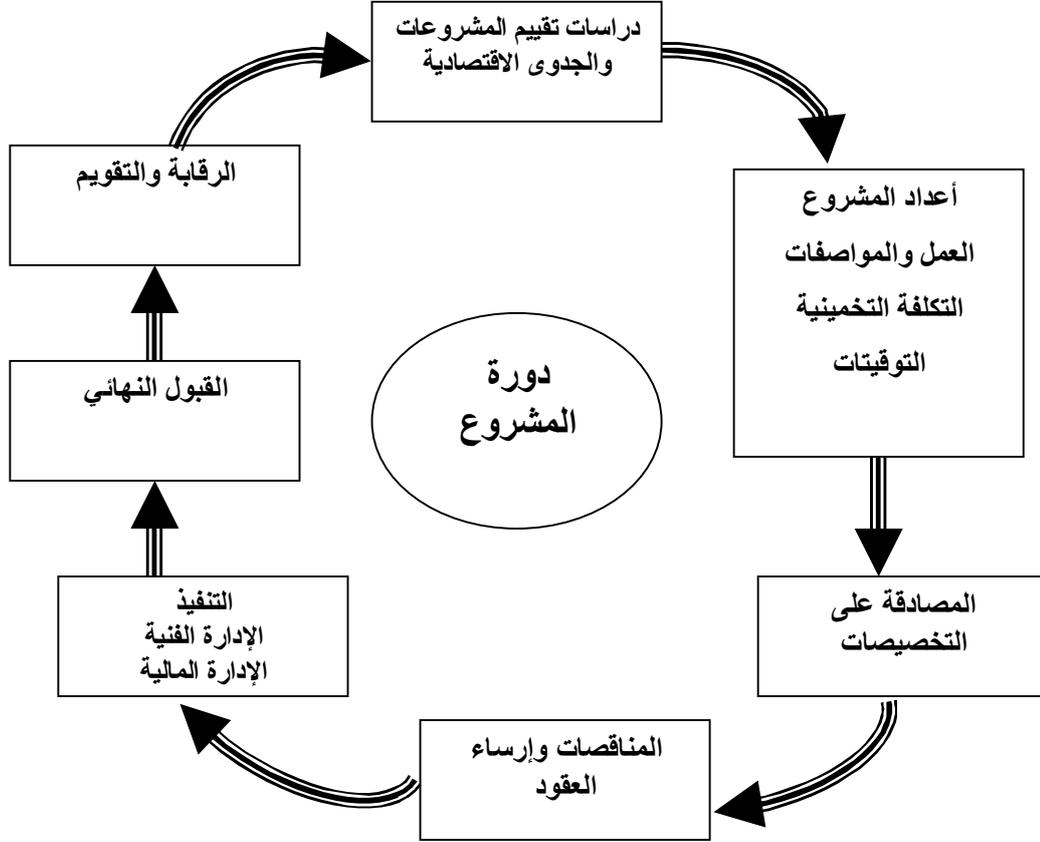
إن تنفيذ الموازنة التعاقدية يستند إلى تحويل البرامج الحكومية إلى أنشطة ثم إلى مشاريع يتم تحديد مواصفات العمل بها والتكلفة التخمينية والتوقيتات اللازمة لتنفيذها من قبل الجهات المتعاقدة سواء كانت من القطاع العام أو الخاص، وهذا ما يدفعنا إلى إعداد دورة موازنة المشروع التي تستند إليها دورة الموازنة.

رابعاً: دورة موازنة المشروع:

تعد دورة موازنة المشروع عملية مستمرة تقوم بها الوحدة الحكومية، ويلخص الشكل (٢) هذه الدورة.



شكل (٢) دورة المشروع



المصدر : بتصريف من الباحث (Source: Cadez, S & Guilding, C. 2008; 840)

يمكن الإشارة إلى الخطوات الآتية لتحديد دورة موازنة المشروع وكما يأتي:-

- أ- إعداد المشروع: يتطلب التحضير لإعداد المشروع والموافقة عليه تحقيق عدة نقاط:-
  - (١) إعداد دراسة الجدوى وتقييم المشروعات المقترحة قبل تقديم طلبات تمويل المشروع.
  - (٢) تحديد تكلفة العمل المطلوب: إذ تتم دراسة دقيقة عن التكلفة التقديرية للمشروع بموجب التصاميم ومواصفات العمل المطلوبة وتوقيتات إنجاز المراحل، لكي تكون مقياس لتقويم العطاءات ومنح العقود.
  - (٣) الحصول على الموافقة من الناحية الفنية، وعلى دراسة وتقييم المشروع وكونه ضمن الخطة القومية والإقليمية.
  - (٤) تحديد طريقة تمويل المشروع والتحقق من المصادقة على التخصيصات إذا كان ممولاً من الموازنة الفيدرالية.



ب- إعداد المناقصات: تعد المناقصة من الوثائق التفصيلية لعمل ومواصفات المشروع وعلى أساسه يتم إعداد العقد ضمن الإطار الزمني وتكاليف الإنجاز.

ج- التنفيذ: ويتضمن إدارة المشاريع والإدارة المالية:

بعد منح العقد إلى الجهة المنفذة تبدأ مرحلة التنفيذ وتكون الوحدة الحكومية المسؤولة عن إدارة المشروع ملزمة بتقسيم واجباتها بشكل عام إلى حقلين: إدارة المشاريع ، والإدارة المالية.

١- إدارة المشاريع : تشير إلى الإشراف الفني على التنفيذ للتأكد من أن جميع شروط العقد تنفذ على نحو سليم وأن المشروع سوف يسلم في الوقت المحدد، وقد تستخدم الإدارة الحكومية لغرض الرقابية على التنفيذ شركة متخصصة لإدارة المشاريع لاسيما في المشاريع الكبيرة التي تتطلب كفاءة وتخصص فني في العمل وخبرة عالية مثل إنشاء الموانئ وتكرير النفط.

٢- الإدارة المالية: تتضمن الحصول على الموارد المالية اللازمة لإنشاء المشروع وتسديد مستحقات الشركة المنفذة ، التمويل يمكن أن يكون كاعتمادات مرصدة ضمن الموازنة العامة أو بطرق تمويل أخرى مثل الاقتراض وإصدار السندات والمنح... وفي هذه الحالة نشير إلى المعيار المحاسبي الخاص بتكاليف القروض بعد انتهاء هذه الفقرة.

د- شهادة القبول النهائي: عند اكتمال المشروع وقبوله من الوحدة الحكومية تصدر به شهادة القبول النهائي، وينص العقد على معايير وشروط القبول النهائي، ويتم تدقيق جميع الوثائق لإنهاء المشروع لكي تسيطر الوحدة الحكومية عليه ويضاف إلى موجوداتها، أو إلى مشاريعها المنجزة.

هـ- الرقابة والتقويم: (Heldman & Baca, 2007; 187) ، تجري الرقابة لضمان المسائلة والشفافية في استخدام الأموال العامة، وتتم الرقابة لضمان أن يكون المشروع قد نفذ وفقاً لما اتفق عليه في العقد بأكفاً وأنجح الطرق، وتتم الرقابة بشكل منهجي خلال جميع مراحل المشروع، ويمكن تلخيص أنواع الرقابة على المشاريع كالآتي:-

- أنواع الرقابة: يمكن تطبيق أنواع من الرقابة على دورة موازنة المشروع أهمها:-

(١) الرقابة على التنفيذ وفقاً للشروط الفنية والجدول الزمني مثل نوعية المواد المستخدمة، وتركيب المعدات وشروط الدفع... وغيرها.



(٢) الامتثال لمعايير التدفق: وهذا يتطلب تقديم الوثائق التي تثبت بأن إجراءات التعاقد قد تمت وفقاً لأنظمة العقود الحكومية، والتأكد من أن إجراءات العقد تتسم بالشفافية والمنافسة العادلة.

(٣) الرقابة والتدقيق المالي: يستند التدقيق المالي إلى تعليمات تنفيذ الموازنة الفيدرالية للتأكد من أن الأموال تستخدم للأغراض التي تم تخصيصها لها وأن السجلات المحاسبية قد أعدت بموجب المعايير المحاسبية والأنظمة والتعليمات.

القسم الثالث: الموازنة التعاقدية تنظم علاقة المشاركة بين القطاعين العام والخاص في

#### أنشاء المشاريع وتقديم الخدمات.

التوسع الكبير في مسؤوليات الحكومة ومطالبتها بتقديم الخدمات العامة، وندرة الموارد والضغط عليها لم تعد مصادر التمويل الاعتيادية للموازنة العامة كافية لتمويل مشاريع أنشاء الخدمات والبنى التحتية، فاعتمدت أسلوب المشاركة مع القطاع الخاص لتنفيذ تلك المشاريع، والاتجاه نحو الموازنة التعاقدية لوضع حدود استخدام المشاركة بين القطاعين العام والخاص لتقديم الخدمات العامة والسلع والخدمات والمنافع الاجتماعية التي تتبنى الدولة تقديمها.

وفي هذا المجال يمكن تحديد ثلاثة طرق لتقديم الخدمات العامة هي:-

([http:// proquest-umi-com/pqdweb-?did=168173991-fsid](http://proquest-umi-com/pqdweb-?did=168173991-fsid))

- الجمع بين الملكية والإنتاج فتكون الدولة هي المقدم المباشر للسلعة.
- قيام القطاع الخاص بتقديم خدمة تحت إشراف ورقابة الحكومة فمسؤولية الحكومة توفير البيئة الملائمة للقطاع الخاص لتسهيل تقديم الخدمات. ويكون دور الدولة رئيسي من خلال قيامها بإصدار التشريعات المنظمة لهذه العلاقة والرقابة لضمان خضوع الخدمات والمشاريع المقدمة بواسطة القطاع الخاص للمواصفات والمعايير.
- المشاركة مع القطاع الخاص، وسيتم توضيح هذا المفهوم فيما يأتي:-

أولاً: مفهوم المشاركة: (Bettignies.S & Ross, 2004; 122)

مصطلح المشاركة بين القطاعين العام والخاص ويعرف اختصاراً P3S (public-private - partnership) وهو وضع الترتيبات التي يستطيع بمقتضاها القطاع العام توفير السلع والخدمات العامة والاجتماعية والسماح للقطاع الخاص بتقديمها أيضاً، وبذلك



يكون للقطاع الخاص دور في تخطيط وتمويل وتصميم وبناء وتشغيل وصيانة المشاريع العامة، ويتم تنظيم هذا الدور من خلال ترتيبات تعاقدية بين الحكومة والقطاع الخاص. ويوضح الجدول النماذج المختلفة لعقود المشاركة والتي تختلف فيها درجة المشاركة أو المساحة الممنوحة للقطاع الخاص لتقديم الخدمات حسب الصورة التعاقدية مع الحكومة:-

#### صور المشاركة المختلفة بين القطاعين العام والخاص

ت	نوع التعاقد	التفاصيل
١	مد المنشآت باحتياجات وخدمات القوى العاملة.	يلتزم القطاع الخاص بتوفير العمالة اللازمة للمصالح العامة مثل خدمات شركات النظافة الخاصة والصيانة.
٢	عقود المساعدة الفنية.	التزام القطاع الخاص بتقديم العون الفني للمنشآت العامة.
٣	المقاولات الثانوية.	توريد المواد وتقديم الخدمات خلال مدة معينة.
٤	عقود الإدارة.	تولي شركات القطاع الخاص إدارة المنشآت والمرافق العامة وفقاً لحدود وصلاحيات يتم الاتفاق عليها في عقد الإدارة.
٥	عقود التأجير Leasing	تأجير أصل موجود بالفعل لغرض التشغيل مقابل أجور الاستفادة من الامتياز لمدة محددة.
٦	نظام الامتياز Botand concession	قيام شركة القطاع الخاص بتمويل وتصميم وبناء وتشغيل وصيانة الأصل أو المشروع لمدة زمنية تكون طويلة نسبياً ٢٠ - ٣٠ سنة تسمى مدة الامتياز.
٧	نظام التملك والبناء والتشغيل (Boo) Build (Own) operate	أعطاء الحق لشركة القطاع الخاص بتطوير وتمويل وتصميم وبناء وامتلاك وتشغيل وصيانة المشروع بموجب عقد ويكون على الشركة تحمل مخاطر الإيرادات المرتبطة بعملية التشغيل وكذلك الفوائد المتوقعة من التشغيل.

Sources: Smith,G & shafik,n & Guislainp. N & Rcichertis 1997 " private Participation in infrastractore,P92 "

إن من أهم ما يمكن استخلاصه من نماذج المشاركة المشار إليها في الجدول أعلاه هو التحول من توفير الحكومة للخدمات العامة بصورة مباشرة إلى تقديمها بصورة غير مباشرة وإفساح المجال للقطاع الخاص لتقديمها بموجب صيغ تعاقدية ولذا تختلف مسؤولية القطاع الخاص وفقاً لنوعية التعاقد ومدته، ويعود قرار الحكومة إلى الدخول في مشاركة مع القطاع الخاص من أجل تقديم الخدمات العامة أياً كان شكل النموذج المستخدم إلى عدة أسباب أهمها:- (نصار، ٢٠٠٢: ٣٦)

أ- تقليل الخطورة التي تصحب هذه المشاريع الضخمة وتوزيع المخاطر.  
ب- تقليص حجم القطاع العام والاستفادة من الموارد المالية والبشرية الموجودة لدى القطاع الخاص.

ج- تخفيض تكلفة تقديم الخدمات المختلفة. إذ يسمح نظام المشاركة بالحصول على أقل العروض كلفة وأكثرها كفاءة من حيث القدرة على تقديم الخدمات.



د- معالجة مشكلة النقص في التمويل لارتفاع تكاليف الاستثمار واللجوء إلى الاقتراض بوصفها حلاً لتقديم خدمات البنية الأساسية.

هـ- الاستعانة بالتكنولوجيا والخبرة الإدارية والإمكانات الموجودة لدى القطاع الخاص لتنفيذ وإدارة البرامج الحكومية.

وفي ظل هذه العوامل ظهرت العوامل المشجعة للمشاركة بين القطاعين العام والخاص باعتبارها حلاً لقيام الحكومة بتوفير الخدمات العامة المختلفة خاصة في ظل توجه مؤسسات التمويل الدولية نحو تشجيع القطاع الخاص بصفة عامة في ظل التوجهات اللبرالية لبرامج الإصلاح الحكومي الاقتصادي.

ولأهمية مشاريع المشاركة واتساعها في مجالات المشاريع الاستراتيجية مثل الصناعات النفطية والطائرات وإنشاء الموانئ... وغيرها فقد أصدر مجلس معايير المحاسبة الدولية المعيار المحاسبي رقم ٣١ الهدف منه تقديم الإرشاد لتطبيق السياسات المحاسبية وتطبيقها في المشاريع المشتركة وعن البيانات المالية للمشاركين بغض النظر عن الهيكل أو الشكل الذي تتم بموجبه نشاطات المشاريع المشتركة.

#### أشكال المشاريع المشتركة:

وضعت لجنة المعايير المحاسبية الدولية أشكال المشاريع المشتركة وهيكلتها التي يمكن

حصرها بثلاثة أنواع شائعة هي:-

أ- العمليات تحت السيطرة المشتركة.

ب- الموجودات تحت السيطرة المشتركة.

ج- المنشآت تحت السيطرة المشتركة.

ولتوضيح المعيار المحاسبي لهذه الأشكال المتعددة من المشاريع:-

أ- العمليات تحت السيطرة المشتركة: من المنظور القانوني فإن هذا النوع من المشروعات

المشتركة لا يكون له وجود منفصل عن يقومون برعايته من وجهة نظر اقتصادية أما من

الجانب المحاسبي فينتطلب ما يأتي:-

(١) يجب على المشارك الاعتراف في بياناته المالية بما يأتي:-

- الأصول التي يسيطر عليها والمطلوبات التي يتحملها.



- المصروفات التي يتكبدها وحصته من الدخل الذي يكتسبه من السلع أو الخدمات التي يبيعها المشروع المشترك.
- (٢) يجب على المشارك أن يعترف في بياناته المالية بالأصول والمطلوبات والدخل والمصروفات وغير ملزم بإجراء تعديلات تخص توحيد البيانات.
- (٣) ليس من الضروري طلب سجلات محاسبية منفصلة للمشروع المشترك ويمكن أن يعد المشاركين حسابات إدارية تمكنهم من تقييم أداء المشروع.
- ب- الأصول الخاضعة للسيطرة المشتركة:
- في بعض المشاريع يتطلب وجود أصول خاضعة للسيطرة المشتركة، ويشترط المعيار المحاسبي الدولي في هذه الحالة من كل مشارك أن يفصح في قوائمه المالية ما يأتي:-
- (١) حصته في الأصول الخاضعة للسيطرة المشتركة مصنفة وفقاً لطبيعة هذه الأصول.
- (٢) أي التزامات يكون قد تحملها.
- (٣) حصته في أية التزامات تم تحملها بالمشاركة مع مشاركين آخرين فيما يتعلق بالمشروع.
- (٤) أي دخل من بيع أو استخدام حصته من إنتاج المشروع المشترك وحصته من أي مصروفات تخص المشروع.
- (٥) أية مصروفات تحملها وتتعلق بحصته في المشروع المشترك.
- ج: المنشآت الخاضعة للسيطرة المشتركة.
- تمثل المنشآت الخاضعة للسيطرة المشتركة النوع الرئيسي للمشروعات المشتركة وهو ما يعد شكلاً حقيقياً للشراكة، والمثال التقليدي لذلك هو الشراكة المتساوية لشريكين من دون أن يكون لأحدهما الأغلبية وقد يخصص لكل منهما موضوعاً هاماً مثل قيام أحدهما بكل ما يتعلق بأمور الإنتاج والآخر بكل ما يتعلق بأمور التسويق لذلك فإن الشريكين لا بد أن يتقفا بشكل فعال على القرارات الأساسية.
- ويتضح من القواعد التي حددها المعيار المحاسبي للمنشآت الخاضعة للسيطرة المشتركة ما يأتي:-
- (١) يجب على المشارك الإفصاح في قوائمه المالية الموحدة عن حصة في المنشآت الخاضعة للسيطرة المشتركة باستخدام وإصدار واحد أو أكثر من نماذج التقارير



- (٢) يقوم المشارك بالتقرير عن حصته في أصول والتزامات وإيرادات ومصروفات المنشأة الخاضعة للسيطرة المشتركة.
- (٣) تتضمن قائمة الدخل الموحدة لكل مشارك حصة من الإيرادات والمصروفات في المنشآت الخاضعة للسيطرة المشتركة.
- (٤) يمكن للمشارك أن يقوم بتضمين حصته في كل من الأصول والالتزامات والإيرادات والمصروفات التي تخص المنشأة الخاضعة للسيطرة المشتركة مع البنود المشابه لها في قوائمه المالية الموحدة وذلك على أساس كل بند على حدة.
- وبالمقابل يمكن للمشارك أن يقوم بوضع بنود منفصلة لحصته في كل من الأصول والالتزامات والإيرادات والمصروفات في المنشأة الخاضعة للسيطرة المشتركة في قوائمه المالية الموحدة فمثلاً يمكن أن يظهر حصته من الأصول المتداولة للمنشأة الخاضعة للسيطرة المشتركة كرقم أسفل الأصول المتداولة لمنشأته المفردة، كذلك يظهر حصته من الآلات والمعدات والمباني من المنشآت الخاضعة للسيطرة المشتركة كجزء منفصل عن الموجودات للمجموعة الموحدة.
- (٥) يجب عدم إجراء مقاصة بين الأصول والالتزامات عن طريق تخفيضها بالتزامات أو أصول أخرى، كذلك يجب عدم إجراء مقاصة بين الإيرادات والمصروفات عن طريق تخفيضها بمصروفات أو إيرادات أخرى.

#### متطلبات الإفصاح:

يلتزم كل مشارك بالإفصاح في ملاحظات القوائم المالية عن حصته في الملكية في كل مشروع مشترك، ويجب أن يفصح في ملاحظات القوائم المالية عن المبالغ أو القيم الخاصة بالأصول المتداولة، والأصول طويلة الأجل والخصوم المتداولة والخصوم طويلة الأجل والإيرادات والمصروفات المتعلقة بحصته في المشروعات الخاضعة للسيطرة المشتركة.

ويجب على المشارك في المشروعات المشتركة أن يحلل أية نفقات طارئة يتحملها المشارك والمتعلقة بحصته في أي مشروع مشترك، وأن يفصح عن المبلغ الإجمالي للاحتتمالات الطارئة الآتية بصورة منفصلة عن مبلغ الاحتمالات الطارئة الأخرى فيما عدا الحالات التي يكون فيها احتمال الخسائر ضئيلاً:-



- حصته في كل احتمال طارئ من تلك التي تكبدها بصورة مشتركة مع المشاركين الآخرين.

- حصته من الاحتمالات الطارئة للمشاريع المشتركة التي تم الالتزام بها قبله.

- الاحتمالات الطارئة التي تنشأ عن التزامات المشاركين الآخرين في المشروع المشترك.

### ٣-٢-٣ إنشاء مشاريع البنى الأساسية بطريقة (البناء والتشغيل والتحويل)

#### Build – Operate – Transfer (BOT)

مما لا شك فيه أن توفر البنية الأساسية الاقتصادية التي يقصد بها مشاريع القوة الكهربائية والاتصالات السلكية واللاسلكية، وإمدادات المياه والصرف الصحي والأشغال العامة مثل الطرق والسدود والقنوات الكبيرة وقطاع النقل مثل السكك والموانئ والمطارات بالكم المناسب والجودة الملائمة من الدعائم الأساسية لدفع عجلة التنمية الاقتصادية في الدول النامية وجذب الاستثمارات الوطنية والأجنبية وزيادة قدرة منتجات تلك الدول على المنافسة في الأسواق الداخلية والخارجية.

وباستقراء الواقع يتضح أن قطاع البنية الأساسية للدول النامية ومنها العراق يعاني من اختلالات ومشاكل عديدة فانخفاض الأداء الاقتصادي والتشغيلي ظاهرة عامة والافتقار إلى الصيانة وتدهور جودة الخدمات المقدمة هو الأكثر انتشاراً وعجز المتاح عن تلبية الاحتياجات وتراكم المديونية فأصبح حجم الفجوة بين المتاح والمطلوب متسعاً بل في تزايد مستمر نظراً للزيادة السريعة في عدد السكان والامتداد العمراني السريع وعجز الأرصدة المالية المخصصة في الموازنة العامة عن تلبية الاحتياجات المتزايدة للأفراد وقد انعكس ذلك سلباً على جودة الحجم المتاح من خدمة البنية اللازمة الأساسية فتأثرت سلباً على معدلات التنمية الاقتصادية المتحققة ومستويات الرفاهية التي ينعم بها أفراد المجتمع.

إن قصور مصادر التمويل التقليدية عن تلبية الاحتياجات المالية لهذا القطاع أصبح لزاماً على الدول النامية أن تعتمد على صيغ جديدة لتمويل مشروعات البنية الأساسية تتلائم وتتوافق مع الظروف الداخلية والخارجية السائدة وبالرغم من تعدد وتنوع تلك الصيغ إلا أنها اشتركت جميعها في الاعتماد على القطاع الخاص بأشكال ودرجات متفاوتة ومن أهم تلك الصيغ ما عرف بأنظمة البناء والتشغيل والتحويل (BOT) Building-operation-transfer . (البنك الدولي - تقرير التنمية في العالم ١٩٩٤، ٢٦)



لقد أعلنت العديد من الدول رغبتها الجادة في الاعتماد على تلك النظم لتمويل العديد من مشروعات البنية الأساسية في قطاعات مختلفة، وبما أن اتخاذ أي قرار يتعلق بتنفيذ مشروع معين سوف يستند إلى نتائج جدواه وتقييمه من وجهة نظر متخذ القرار، إلا أن اتخاذ القرارات المتعلقة بمشروعات البناء والتشغيل ثم التحويل لها طرفين هما:-

الأول: يمثل الجهة الإدارية مانحة الامتياز والتي تمثل المصالح القومية العامة وهذا يتضمن مصالح تحكمها اعتبارات القيمة الاقتصادية ورفاهية المستهلكين.

الثاني: القطاع الخاص الذي سوف يتولى تنفيذ وتشغيل المشروع والتعهد بإعادته للجهة الإدارية في نهاية مدة الامتياز وهو بمثابة المصلحة الخاصة تحكمها اعتبارات الربحية الخاصة. (UNIDO, 1996, BOT projects )

وهنا تكمن المشكلة الجوهرية حيث أن التعارض بين تلك المصالح أي بين نتائج الجدوى الخاصة والعامة هو الوضع الأكثر احتمالاً، فالتركيز على الجدوى القومية وتغليبها على الجدوى الخاصة بصورة جوهرية لن تشجع القطاع الخاص على الدخول في قطاع البنية الأساسية وبالتالي سوف يحرم هذا القطاع من مساهمة كان يمكن أن تكون فعالة.

ويزيد من العبء المالي على القطاع الحكومي في وقت يعجز فيه هذا القطاع عن توفير الحد الأدنى من متطلبات البنية الأساسية اللازمة للتنمية الاقتصادية وسد الحد الأدنى من احتياجات الأفراد.

ومن ناحية أخرى فأن التركيز على الجدوى الخاصة لهذه المشروعات وتغليبها على اعتبارات الجدوى القومية سوف يتعارض بشدة مع مبادئ الكفاءة في تخصيص الموارد ورفاهية المستهلكين.

إن من ضمن استراتيجيات الموازنة التعاقدية هو تحقيق المنافع لجميع الأطراف بالتنسيق بين الجدوى الخاصة والجدوى العامة القومية لمشروعات BOT في قطاعات البنية الأساسية الذي يعد من المتطلبات الرئيسية لتفعيل دور القطاع الخاص في هذه القطاعات والمحافظة على مصالح المجتمع والوصول إلى صيغة توافقية تعد هدفاً رئيسياً يتعين على متخذي القرار السعي إلى تحقيقه فإلى أي مدى تنجح الضوابط والقيود بين الجدوى الخاصة والعامة لتلك المشروعات وما مدى مراعاة تلك الضوابط والقيود في العقود المبرمة.



إن العمل بمشاريع BOT لا تعني الخصخصة إذ أن لهذا المفهوم معاني أخرى مختلفة تماماً عن إقامة المشاريع بطريقة البناء والتشغيل والتحويل نوجزها بما يأتي:-  
الموازنة التعاقدية لا تعني الخصخصة :-  
سنوضح فيما يأتي تعريف وأساليب التحول نحو الخصخصة.  
**تعريف الخصخصة:**

عرف (رحومة، ٢٠٠٩، [http:// www. Siiranline.org](http://www.Siiranline.org)) الخصخصة بأنها " نقل ملكية مشروع من القطاع العام إلى الخاص ".  
كما عرفها (بن حنور، ١٩٩٧، ٦) بأنها " تحول الملكية العامة إلى القطاع الخاص في قطاع النشاط الاقتصادي أو مجال الخدمات العامة ".  
بينما عرفها (د. عبد القادر، ١٩٩٩، ٢٠٢) هو تحويل ملكية المنشآت العامة إلى أطراف أخرى تقوم بإدارتها وفقاً لمبادئ قطاع الأعمال الخاصة.  
من التعاريف السابقة يستدل على أن الخصخصة هو بيع ممتلكات القطاع العام من المنشآت الاقتصادية والخدمية إلى القطاع الخاص فهي عملية تفكيك القطاع العام وتقليص لحجم منشأته، أما الموازنة التعاقدية فتبتغي إلى بناء القطاع العام وزيادة موجوداته بإنشاء المشاريع الإنتاجية والخدمية وزيادة التراكم الرأسمالي من مصادر تمويل عامة أو بالمشاركة مع القطاع الخاص أو عن طريق بناء المشاريع وتشغيلها من قبل القطاع الخاص ثم تحويلها وإعادةها إلى الحكومة بموجب عقود البناء والتشغيل والتحويل (BOT) وبهذا ستقدم الحكومة خدمات عامة بتمويل وتشغيل من مصادر أخرى غير الأموال العامة مع بقائها تحت رقابتها لحين استعادة ملكيتها.

#### أساليب الخصخصة: (د. المتوكل، ٢٠٠١: ١٢)

هناك عدة أساليب تستخدمها الحكومات لغرض الخصخصة أهمها:-  
- طرح الأسهم للاكتتاب العام بشكل كلي أو جزئي وهو تحويل رأسمال المنشأة إلى أسهم تطرح للاكتتاب العام في سوق الأوراق المالية وهذا ما يوسع نطاق الملكية وقاعدة المنافسة.



- طرح الأسهم اكتتاب خاص وهو طرح الأسهم لمجموعة مختارة من المستثمرين ويفضل هذا الأسلوب في حالة المنشآت ذات الأداء الضعيف وتحتاج لمالكين أقوياء تتوفر لديهم الخبرات والإمكانات المالية والتجارية اللازمة لنجاح الشركات.

- بيع أصول المنشأة بالمزاد العلني.

- بيع الإدارة والعاملين للمنشأة.

أولاً: تعريف مشروعات (BOT) البناء والتشغيل والتحول:

عرف بعض الباحثين صيغة إنشاء هذه المشاريع كعقد منح امتياز، وعدّه البعض الآخر نظام تمويل وفي ما يأتي تعريف لهذين الاتجاهين.

عرف (سري، ٢٠٠١: ٣٢) بأنه " مجموعة الترتيبات القانونية المشتملة على عدد من العقود والاتفاقيات بين أطراف متعددة للقيام بعمل يتصل بمرفق عام أو خدمة عامة خلال مدة محددة بانتهائها تحول أي أصول ومنقولات متعلقة بهذا العمل إلى أحد الأطراف.

وقد عرفه (عبد المجيد، ٢٠٠٨: ٦) بأنه " عقد امتياز تبرمه الدولة أو سلطة تابعة لها أو جهة لها الصلاحية مع شخص طبيعي أو معنوي للقيام بإنشاء وإدارة مرفق عام أو خدمة عامة خلال مدة محددة ".

يلاحظ من التعريفين السابقين الاتجاه نحو الصيغة القانونية لتعريف مشاريع BOT واعتبارها عقود منح امتياز للإنشاء والاستغلال وترتبط مع الجهة مانحة الامتياز بشروط ينص عليها العقد.

أما التعريف الصادر عن ( مؤسسة UNIDO اليونودو للتنمية الصناعية التابعة لمنظمة الأمم المتحدة، ١٩٩٦) والذي جاء فيه توصيفاً لهذا النوع من المشاريع وعرفها بأنها " نظام من أنظمة تمويل مشروعات البنية الأساسية حيث تعهد الدولة إلى شخص طبيعي أو اعتباري يطلق عليه في العادة شركة المشروع تلتزم هذه الشركة بموجب اتفاق يبرم مع الحكومة يسمى اتفاق الترخيص يتم بموجبه تصميم وبناء مرفق من مرافق البنية الأساسية ذات الطابع الاقتصادي ويكون عائد تشغيل المرفق خالصاً لصالح شركة المشروع على نحو يمكنها من استرداد تكلفة المشروع وتحقيق هامش ربح طوال مدة الترخيص ثم نقل ملكية أصول المشروع إلى الدولة عند نهاية مدة الترخيص بالأوضاع والشروط المبينة باتفاق الترخيص.



تعريف ( لجنة الأمم المتحدة للقانون التجاري الدولي، Uncitral : ٢٠٠١) الدليل الخاص بمشاريع البنية التحتية الممولة عن طريق القطاع الخاص وفي تعريف للمصطلحات المتعلقة بمشاريع البنية التحتية كما يأتي:-

" وصف يطلق على مشروع البنية التحتية حينما تختار السلطة المتعاقدة صاحب امتياز لتمويل وتشيد مرفق أو نظام للبنية التحتية وإعطائها حق تشغيل المرفق على أساس تجاري لمدة معينة تنتقل ملكية المرفق بعد انقضائها إلى السلطة المتعاقدة.

من التعريفين السابقين اعتبرت مشاريع BOT نظام تمويل إنشاء مشاريع البنى التحتية الأساسية من قبل القطاع الخاص إلا أنها تعود إلى القطاع العام بعد انتهاء مدة الامتياز المنصوص عليها ضمن الشروط.

ومن خلال تحليل البيانات التي يتطلبها إعداد وتنفيذ استراتيجية الموازنة التعاقدية ستنهياً قاعدة البيانات التي يتم الاستناد إليها في إنشاء مشاريع البناء والتشغيل والتحويل.

#### ثانياً: تقويم مشروعات BOT

تختلف عناصر تقويم وجدوى مشروعات BOT وفقاً للمعايير الموضوعية من قبل جهة اتخاذ القرار (Jaebum, J, 2009; 22)، فإذا كان الطرف الأول (الحكومة) تركز على جدوى المشروع الاقتصادي وتحديد مدى مساهمته في عمليات التنمية الاقتصادية، إلا أن الطرف الثاني (القطاع الخاص) لن يقدم على تنفيذ تلك المشروعات إلا إذا تأكد من أن الإيرادات المتولدة كافية لتغطية تكاليف التنفيذ والتشغيل والوفاء بكافة الالتزامات المالية فضلاً عن تحقيق عائد مناسب، ولن يتحقق فك التعارض بين المصالح القومية والمصالح الخاصة إلا من خلال دراسة علمية وافية لمختلف الجوانب القانونية، التسويقية البيئية، الفنية، المالية والاقتصادية لمشروعات BOT في كل قطاع من قطاعات البنية الأساسية خلال مراحل الإنشاء والتشغيل وصولاً إلى مرحلة المشاركة مع الدولة، وسوف يتم التركيز في هذه الدراسة على الجوانب الآتية:

أ- تقويم مشروعات BOT من وجهة نظر المستثمر.

ب- دراسة الجدوى المالية لمشروعات BOT.

ج- نتائج المحاسبة القومية.

أ- تقويم مشروعات BOT من وجهة نظر المستثمر:



يهدف المستثمر الخاص من ممارسة نشاطه في أي قطاع اقتصادي إلى تعظيم ربحيته في ظل مستوى مقبول من المخاطرة. ( عبد العزيز، ٢٠٠١: ٢١٠ )

وللوصول إلى الهدف من تقييم المشروع ووضع الجدوى الاقتصادية يستلزم القيام بالعديد من الدراسات، نقطة البداية لها هي الدراسات التسويقية باعتبار أن نتائجها تعطي الإشارة لإجراء الدراسة الفنية ثم الدراسة المالية التي ستكون المحصلة لنتائج جميع الدراسات الأخرى، وعليها يستند المستثمر في اتخاذ قراره.

أما الدراسات الفنية فأنها تختلف من مشروع لآخر وسوف يتم التركيز على جوانب محددة تمثل سمة مشتركة لمختلف مشروعات BOT وبصفة خاصة الجوانب التي تتأثر بما تقدمه الحكومة من حوافز وما تضعه من قيود على ممارسات القطاع الخاص في مشروعات البنية الأساسية وذلك في ضوء ما أقرته تجارب عدد من الدول في هذا المجال، ويعتمد هذا على دراسة السوق وأسعار الخدمة وموازنة المبيعات.

وهذا يتطلب من المستثمر والإدارة الحكومية وضع موازنة المبيعات وتحديد سعر الخدمة كأساس لإعداد الخارطة الاستثمارية.

#### -موازنة المبيعات المتوقعة:

تعد مدخلاً رئيسياً للعديد من الدراسات الأخرى مثل الدراسة الفنية والدراسة المالية، وأي خلل أو ضعف فيها سوف ينعكس سلباً على جميع العوامل الأخرى اللاحقة والمكملة لتلك الدراسة.

وتهدف موازنة المبيعات إلى التنبؤ بحجم وقيمة المبيعات المتوقعة من الخدمة خلال سنوات التشغيل ودراسة المخاطر المرتبطة بالطلب المتوقع وسعيًا لتحقيق هذا الهدف توجد إجراءات يتعين اتباعها يمكن تلخيصها بالخطوات الآتية: - (Horngren , at. Al, 2009; 180)

دراسة الملامح الرئيسية للسوق الحالي والمتوقع لخدمات البنية الأساسية.

- تحديد العوامل الرئيسية المحددة لمبيعات الخدمة حالياً ومستقبلاً.

- تجميع كافة المعلومات التسويقية وتحليلها

#### تحديد سعر الخدمة:

يعدّ سعر الخدمة الذي تبني عليه شركة المشروع أساس إعداد موازنة المبيعات، ووضع موازنة الإيرادات المتوقعة من المشروع، وهذا من الأمور الهامة والضرورية التي ستؤثر جوهرياً في قبول أو رفض المشروع المقترح من وجهة النظر الخاصة، وكذلك الجهة الحكومية مانحة



الامتياز عند الاختيار والتفضيل بين العروض المقدمة كما ينال أيضاً اهتمام شركة المشروع عند إعداد دراسة الجدوى بصفة عامة والتسويقية منها بصفة خاصة. وعليه فأن أسعار الخدمات المقدمة من مشاريع البنى الأساسية والتوقع بشأنها لها طبيعتها الخاصة التي تختلف عن تلك السائدة في المنتجات الأخرى خارج قطاع البنية الأساسية. فخدمات البنية الأساسية هي خدمات عامة وأن تولي القطاع الخاص إنتاجها وتقديمها، لذلك فالتدخل الحكومي في السياسات السعرية أمر لا مفر منه (UNIDO,2000,264) و يظهر هذا التدخل أثره ضمن دراسات تقييم المشروع والجدوى بصورة واضحة كونه يراعي مصالح مختلف الأطراف.

وسنتناول بالبحث طريقتين تساعد في تحديد أسعار خدمات البنى الأساسية:- (سري، ٢٠٠١:٢٢)

#### - طريقة تنظيم العائد. Rate & Return Revelation

وفقاً لهذه الطريقة تتغير أسعار الخدمة للمحافظة على مستوى معين من العائد بحيث يتحدد سعر الخدمة من دراسة الجدوى التسويقية بما لا يتجاوز معدل العائد للحد الأقصى الذي ترغب الجهة الإدارية عدم تجاوزه. وطالما أن معدل العائد لم يتجاوز حده الأقصى Rate of return cap يمكن لشركة المشروع أن تقوم بتغيير سعر بيع الخدمة بما يتماشى مع التغيير في تكاليف الإنتاج ولا يصبح السعر ثابتاً في جميع الحالات بل يمكن السماح بتغييره من مدة لأخرى ليتماشى مع معدل التضخم النقدي والكفاءة، وطالما أن العائد يتم حسابه كنسبة محددة من رأس المال والذي يعكس التكلفة التاريخية للأصول فأن العائد المحسوب من تلك التكلفة يكون غير عادل للمستثمر، ومن ثم فالسماح بتغييره من مدة زمنية لأخرى مع التضخم يعد أمراً طبيعياً ومنطقياً ويمكن الحصول على الحد الأقصى لنسبة العائد خلال مدة زمنية معينة ليتم تقسيم مدة تشغيل المشروع إلى عدة فترات زمنية ويحتسب الحد الأقصى للعائد في المدة الزمنية الحالية كما في المعادلة الآتية:-

$$ع ر = ع ر - ١ ( ١ + \frac{(م ر - ١) + (ف ر - ١)}{١٠٠} )$$

حيث أن:-



ع ر = الحد الأقصى للعائد في المدة الزمنية الحالية.

ع ر - ١ = الحد الأقصى لنسبة العائد في المدة الزمنية السابقة.

م ر - ١ = متوسط معدل التضخم النقدي خلال المدة السابقة.

ف ر - ١ = معامل مكاسب الكفاءة المتحقق خلال المدة السابقة.

ويستخدم البعض معامل مكاسب الكفاءة المتوقع خلال المدة (ر) في حساب الحد الأقصى للعائد وليس المعامل المتحقق في المدة السابقة، ولكن يفضل الاعتماد على معامل الكفاءة المتحقق نظراً لسهولة تقديره والرقابة عليه من قبل الجهة الحكومية المختصة.

إن معامل مكاسب الكفاءة المتوقع يمكن أن يتباين قيمة شركة المشروع سعياً لتعظيم أرباحها ثم يتم الاكتشاف في نهاية المدة أن لم يتحقق وتكون النتيجة النهائية خسارة في الرفاهية التي يتحملها أفراد المجتمع في مقابل مكاسب كفاءة غير حقيقية يحصل عليها المستثمر الخاص.

وقد اتبعت كل من الولايات المتحدة وكندا واليابان وماليزيا والهند وغيرها من الدول هذه الطريقة في عقود BOT المنفذة في قطاع البنية الأساسية رغبتاً منها في الحد من قدرة الشركات الخاصة العاملة في قطاع البنية الأساسية في استغلال مركزها الاحتكاري برفع أسعار وتقييد الإنتاج بحثاً عن معدلات أعلى للربحية مستغلة بذلك انخفاض مرونة الطلب السعرية على غالبية خدمات البنية الأساسية. (نصار، ٢٠٠٢: ٦٢)

-طريقة تنظيم السقف السعري Price cap Regulation (سري، ٢٠٠١: ٢٢)

وفقاً لهذه الطريقة فإن دراسة الجدوى التسويقية يتعين أن تتضمن حداً أقصى للسعر ينبغي عدم تجاوزه على الأقل خلال مدة محددة، ويمكن لسعر الخدمة المقدمة أن يتغير مع تكلفة الإنتاج هبوطاً وصعوداً طالما أنه لم يصل إلى الحد الأقصى.

ونظراً للمدة الطويلة التي تتضمنها عقود التشغيل لمشروعات BOT فإن الحد الأقصى للسعر يتم السماح بتغييره من مدة لأخرى وفقاً لأسس وقواعد معينة، يتم النص عليها صراحة في عقود BOT استناداً لما هو شائع فإن تلك الأسس والقواعد تتخذ من نسبة التضخم النقدي والتحسين في الكفاءة داخل المشروع أساساً لتحديد الحد الأقصى للسعر في الفترات الزمنية المتعاقبة من فترات زمنية قادمة استناداً إلى المعادلة الخاصة باحتساب الحد الأقصى للسعر في المدة الحالية:-

$$س ز = س ر - ١ + ١ \left( \frac{(م ز - ١) + (ف ر - ١)}{١٠٠} \right)$$



حيث أن:-

س ز = الحد الأقصى للسعر في المدة القادمة.

س ر - ١ = الحد الأقصى للسعر في المدة السابقة.

م ز - ١ = متوسط معدل التضخم النقدي المتوقع للمدة السابقة.

ف ز - ١ = معامل الكفاءة .

إن ثبات السعر لمدة وتغيره بعدها ارتفاعاً أو انخفاضاً وفقاً للتحسن بالكفاءة ومتوسط معدل التضخم النقدي، إذ يكون الأثر النهائي على الحد الأقصى للسعر، ولغرض تشجيع القطاع الخاص للمشاركة في مجال البنية الأساسية وتقليل حجم المخاطر التي يتعرض لها، قد يتضمن الاتفاق نصوصاً تسمح للحد الأقصى للسعر بالتغير التلقائي عند حدوث تغيرات جوهرية في تكاليف الإنتاج ترجع إلى أسباب خارجة عن سيطرة شركة المشروع من دون الانتظار لمدة زمنية محددة.

إن الاعتماد على طريقة تنظيم السقف سعري سوف يمثل حافزاً قوياً للقطاع الخاص لتخفيض تكاليف إنتاجه وتحسين كفاءته وسوف ينعكس ذلك إيجابياً على جودة الخدمة المقدمة ورفاهية المستهلكين.

ويرى الباحث أنه بالرغم من اتفاق طريقتي تنظيم العائد وتنظيم السقف سعري من حيث الهدف وهو عدم مبالغة القطاع الخاص في تحديد سعر الخدمة المقدمة، إلا أن تطبيق كل منها سوف يؤدي إلى نتائج مختلفة، فعندما يصل السعر إلى حده الأقصى في سنة معينة خلال مدة محددة، وتزيد تكاليف الإنتاج في السنوات القادمة فأن شركة المشروع لاتستطيع زيادة السعر لمقابلة الزيادة في تكاليف الإنتاج وعليها الانتظار لحين المراجعة الدورية لسعر الخدمة في نهاية المدة المتفق عليها.

وفي مثل هذه الظروف فأن السقف سعري يصبح أكثر تفضيلاً من وجهة نظر السلطة الحكومية المختصة وأقل تفضيلاً من وجهة نظر شركة المشروع.

اما إذا انخفضت تكاليف الإنتاج نتيجة لانخفاض أسعار خدمات عوامل الإنتاج وتحسن الكفاءة فأن شركة المشروع لا تقوم بتخفيض أسعار الخدمة تلقائياً بل سوف تحتفظ بسعر الخدمة عند المستوى المرتفع حتى نهاية المدة المتفق عليها.



وفي جميع الحالات سوف تشجع طريقة تنظيم السقف السعري شركة المشروع على بذل أقصى جهد ممكن لتخفيض التكلفة وتحقيق مكاسب الكفاءة.

أما بالنسبة لطريقة تنظيم معدل العائد فأنها تصبح أكثر تفضيلاً من وجهة نظر شركة المشروع في حالة ارتفاع تكاليف الإنتاج، حيث تستطيع شركة المشروع زيادة أسعار الخدمات المقدمة مع ارتفاع تكاليف الإنتاج سنوياً دون الانتظار لنهاية المدة المتفق عليها مما يجعل الأثر السلبي على ربحية شركة المشروع أقل نسبياً مقارنة بطريقة تنظيم السقف السعري. ويحدث العكس في حالة انخفاض تكاليف الإنتاج.

من وجهة نظر الباحث الطريقة الأكثر ملاءمة للدول النامية هي طريقة السقف السعري، فهذه الطريقة لن تضحي بالمصلحة الوطنية لتحقيق مكاسب أعلى للقطاع الخاص، كما أنها لن تكون عائقاً لاستمرار القطاع الخاص في نشاطه بكفاءة، بل على العكس ستكون حافزاً له لبذل الجهود لتحسين كفاءته.

#### ب- دراسة الجدوى المالية لمشروعات BOT Financial Feasibility study

تعد دراسة الجدوى المالية المحصلة النهائية لنتائج كافة الدراسات السابقة اللازمة لتحديد الجدوى الخاصة لمشروعات BOT التسويقية والفنية والهندسية، كما أن كافة نتائج الدراسات السابقة لها هي بمثابة مدخلات لدراسة الجدوى المالية.

وبما أن الدراسات الفنية هي خارج نطاق بحثنا إلا أنها تمثل حلقة الوصل بين الدراسة التسويقية والمالية، فنقطة البداية هو معرفة الحجم المطلوب للخدمات والسلع التي على أساسها سوف يتم تصميم واختيار الطاقة الملائمة والأساليب الفنية للإنتاج.

إن ما تتوصل إليه هذه الدراسات من نتائج ستصبح نقطة البداية لدراسة الجدوى المالية، وبصورة عامة تركز دراسة الجدوى الفنية على العناصر الآتية:-

([http:// www. Chanrobles.com/ default7.h#Build- operate- transfer7.20la](http://www.Chanrobles.com/default7.h#Build-operate-transfer7.20la))

- اختيار الموقع الملائم ومدى توافقه مع الشروط البيئية الخاصة بالمشروع.
- اختيار التكنولوجيا الملائمة لتنفيذ وتشغيل المشروع المقترح.
- اختيار الملاكات الإدارية والفنية الملائمة لتقنيات المشروع في مرحلتي الإنشاء والتشغيل.
- اختيار حجم الطاقة الإنتاجية الملائم فنياً واقتصادياً.



وبصفة عامة تهدف دراسة الجدوى المالية إلى تحديد ربحية مشروعات BOT من وجهة النظر الخاصة (شركة المشروع) والجهة الحكومية، مؤسسات التمويل لمعرفة معدل العائد على الاستثمارات في تلك المشروعات ومقارنتها بالبدائل المختلفة وتهتم الجهة الحكومية بتحديد طبيعة وحجم الحوافز التي يتعين تقديمها لتشجيع القطاع الخاص وتحديد مدة الامتياز الملائمة. أما شركة المشروع فأن دراسة الجدوى المالية فهي المرتكز الرئيسي الذي تستند إليه في تقديم العطاء والسعي للفوز بفرصة تنفيذ وتشغيل المشروع.

وتهتم مؤسسات التمويل بالتأكد من أن المشروع قادر على تغطية التزاماته وتستلزم دراسة الجدوى المالية التنبؤ بتكاليف التشغيل خلال مدة الامتياز والإيرادات المتوقعة فضلاً عن التكلفة الاستثمارية للإنشاء والتجهيز، وتحليل وتقدير المخاطر بكافة أشكاله لمدة الإنشاء والتشغيل.

تكون مدة التنفيذ في مشاريع BOT طويلة نسبياً عليه فالمخاطر المرتبطة بعمليات الإنشاء والتشغيل ومواجهة آثارها سيكون لها دور جوهري في تحديد النتيجة النهائية للجدوى المالية لتلك المشروعات واتخاذ قرار المشاركة في العطاءات المقدمة. [http:// www. Adb. Org/Documents/policies/ Energy\)](http://www.Adb.Org/Documents/policies/Energy)

أما المخاطر التي ينبغي لشركة المشروع مواجهتها والحد من آثارها السلبية فيمكن تحديدها بالآتي:- (عثمان، ٢٠٠٦: ٥٧٢)

- مخاطر تقلبات سعر الصرف وهو انخفاض قيمة العملة الوطنية مقابل العملات الأجنبية.
- المخاطر السياسية المتعلقة بعدم الاستقرار السياسي وحصول الاضطرابات .
- مخاطر عدم وجود الشفافية والوضوح في الإجراءات وعدم سرية العطاءات.
- مخاطر وجود عيوب فنية في التصميم والمخططات.
- في الوقت نفسه تقوم الحكومة بتقديم حوافز للمستثمرين من بينها:-
- تقديم الأراضي اللازمة لإقامة المشروع بأسعار رمزية.
- تقديم منح وقروض للمساهمة في التمويل بأسعار فائدة منخفضة.
- تقديم حوافز ضريبية سواء ضريبة الدخل أو الرسوم الكمركية.
- مساهمة الحكومة بحصة في المشروع بدون أخذ عائد نقدي مباشر.



ويعد تنوع مصادر التمويل داخل الهيكل التمويلي إحدى الوسائل الهامة التي يمكن من خلالها تخفيض المخاطر المالية في مشروعات BOT.

ج- نتائج المحاسبة القومية لمشروعات BOT: (عطية، ٢٠٠١: ٦٣)

إن تحديد الجدوى القومية لمشروعات BOT المستندة إلى تحليل التكاليف / المنافع المتوقعة لتلك المشروعات من وجهة نظر المحاسب القومي بهدف معرفة مدى مساهمة تلك المشروعات في التنمية الاقتصادية والاجتماعية قد لا يتضمن التحليل المالي الذي يهتم بالقوائم المالية للمشروع المقترح، إلا أن لها آثار يتعين تقدير قيمتها حتى يمكن الحكم على جدوى المشروع من وجهة النظر القومية يمكن إظهارها فيما يأتي:-

- الاعتماد على القطاع الخاص في تمويل وإنشاء وتشغيل بعض مشروعات البنية الأساسية بين نقل عبء تمويل تلك المشروعات ومخاطر تشغيلها من الحكومة إلى القطاع الخاص، ومن المتوقع أن يصاحب ذلك تخفيض العجز المتراكم في الموازنة أو على الأقل تقليل مقدار هذا العجز وتجنب آثاره السلبية على الاقتصاد.
- إن مشاركة القطاع الخاص الوطني والأجنبي في تمويل بعض القطاعات سوف يقلل من الدين العام ويجنب أعباء الأقساط وفوائدها.
- إعادة تخصيص الموارد داخل القطاعات بطريقة أكثر كفاءة وإنتاجية.
- ضرورة تطوير الهياكل التمويلية وذلك لضخامة رأس المال المستثمر في مشاريع البنى الأساسية وطول المدة وزيادة المخاطر.

### ٣-٢-٤ إجراءات اعداد الموازنة التعاقدية

تتركز الموازنة التعاقدية اهتمامها على المخرجات إضافة إلى المدخلات وبذلك فإن الموازنة أصبحت تتضمن برامج ومشاريع ووحدات أداء وأعمال منوقع أنتاجها بموجب تكاليف محددة حسب مواصفات نوعية وكمية وتوقيتات. ومن ثم فالموازنة أصبحت تهتم بالجانب الإداري (الذي يبين الانجازات والأعمال) إضافة إلى الجانب المحاسبي (الذي يركز على الجانب الرقابي من الإنفاق) وعليه فأهمية الموازنة التعاقدية تتبع من التركيز على الجانب المحاسبي واحكام الرقابة على نفقات الوحدة الحكومية بموجب برامج ومشاريع لانجازها بوضع معايير ووحدات اداء لقياس العمل المنجز ومقارنة اداء وحدات الاتفاق بالاداء العقلي حسب برنامج الوزارة او المحافظة وتعتمد اجراءات الموازنة التعاقدية على النقاط الآتية:-



- اولا.شمول الموازنة التعاقدية على كافة البرامج والنشاطات والمشاريع التي تنفذ من قبل جهات وطنية او أجنبية وتحديد أساليب تنفيذها ويتطلب ذلك ما يأتي:-
- ١- إعداد الموازنة التعاقدية لتحديد الاهداف وترتيبها ضمن سلم الأولويات ويتم التوصل الى ذلك بعد دراسة المقترحات من الجهات التنفيذية .
  - ٢- وضع البرامج والنشاطات والمشاريع التي تؤديها الجهات التنفيذية ودراسة وتحليل النتائج للتأكد من تحقيقها الاهداف التي تم تحديدها.
  - ٣- وجود نظام محاسبة مالية وتكاليف تساعد في تحديد تكاليف النشاط وربطه بنتائج الاداء.
  - ٤- وجود نظام للمتابعة يساعد على تحليل نتائج التنفيذ ومقارنة الانجاز بما هو مخطط لتحقيقه خلال السنة المالية.
  - ٥- وجود نظام للحصول على المعلومات بشكل منتظم ودائم وذلك لغرض ماياتي:-
    - أ- تحديد المسؤولية الإدارية عن تنفيذ البرامج.
    - ب-تحديد المراحل التي يسير بها التنفيذ .
    - ج- تقدير الوقت اللازم لانجاز الأعمال.
    - د-اجراء التعديلات اللازمة على البرامج والمشاريع في ضوء الخبرات المكتسبة اثناء التنفيذ.
- ثانيا: التخطيط للمشاريع الاستثمارية بموجب الإجراءات الآتية:-
- ١- تتولى الوزارات والمحافظات تزويد وزارة التخطيط في بداية كل سنة مالية بالخطط الإنتاجية للعمل بالمشاريع القائمة بما فيها خطة الإنتاج والطاقة التصحيحية والطاقات المتاحة والطاقة المستهدفة من الإنتاج.
  - ٢- تقدم دراسات الجدوى الفنية والاقتصادية للمشاريع كافة المقترحة من قبل الجهات المعنية في الوزارات والمحافظات إلى وزارة التخطيط متضمنة المراحل التحضيرية والتنفيذية بما فيها اختيار أسلوب التنفيذ والإعلان والإحالة لتنفيذ المشاريع في عقود تبرم بشأنها.
  - ٣- إعداد الخطة التشغيلية للمشاريع التي أنجزت أو التي ستنجز وبكامل طاقتها لتكون متكاملة مع الموازنة التشغيلية.



ثالثاً: الدراسات التحليلية وتتكون من:-

١- الدراسة التحليلية للبدائل لتحقيق الأهداف العامة بتحديد التكاليف والعوائد لكل منها والمزايا والعيوب (نقاط الضعف) المرتبطة بكل منها وعلى ضوء نتائج الفاضلة بين الطرق البديلة ليتم اتخاذ القرار على ضوءها.

٢- الدراسة التحليلية للبرامج الرئيسية والفرعية (المشاريع) للأجهزة الحكومية قبل اتخاذ القرارات وذلك لتوفر المعلومات لمتخذي القرارات بإلقاء الضوء على البدائل المختلفة وبيان مزاياها وعيوبها ليتم فيما بعد اختيار البديل الأفضل واتخاذ القرار المناسب بموجب معايير معينة يمكن الاستعانة بها عن إجراء الدراسات التحليلية للبرامج والمشاريع الحكومية عند المفاضلة بينها.

رابعاً: وجود دراسة عن التكلفة التخمينية للمشروع المطلوب تنفيذه بغية استخدامها ككمياس عند تحليل العطاءات .

خامساً: وصف النظام المالي وتصنيف السمات الأساسية للإيرادات والنظام الضريبي وكما يأتي:-

- ١- وصف أي أدوات ضريبية أو غير ضريبية تطبق على العقود والرسوم والأرباح.
- ٢- وصف الوعاء الضريبي لكل ضريبة رئيسية وتوضيح السمات الأخرى لها.
- ٣- وصف الضرائب غير المباشرة.
- ٤- وضع نظام المشاركة في رأس المال بوصف المشاركة للحكومة في رأس المال.
- ٥- الإفصاح عن المشاركة الحكومية في رأس مال الشركات العاملة في قطاعات الموارد الإنتاجية والخدمية.

سادساً: تحديد استراتيجيات الإدارة الأصول التي يتم الحصول عليها باستخدام إيرادات الموارد التي تعرض بياناتها في الكشوفات المالية الحكومية.

سابعاً: إعداد الموازنة بصيغة تعاقدية بين الحكومة والجهات المنفذة من القطاع العام والخاص وذلك بتحديد أوجه الإنفاق وسبل تمويلها من الإيرادات لتنفيذها كعقود.

ثامناً: تحديد طريقة وأسلوب تنفيذ المشاريع والأعمال بأسلوب المشروع الجاهز بتنفيذ مرحلته كافة بما في ذلك أعداد التصاميم الأساسية والتفصيلية حتى تشغيله وتسليمه وصيانته.



تاسعاً: إعلان المناقصات ووضع أسلوب تقديم العطاءات والتنفيذ للمشاريع بحدود التكلفة التخمينية المقررة لأغراض التعاقد ضمن التكلفة الكلية مع الإيضاحات والمعلومات الوافية حول العقود المراد طرحها.

وتكون الشروط والمواصفات وجداول الكميات والمخططات وغير ذلك ما هو ضروري للتنفيذ جاهزة ودقيقة لتجنب التغيرات أثناء التنفيذ.

عاشراً: تقويم الإنجازات الناتجة عن تنفيذ البرامج والمشاريع ومقارنة ما أنجز فعلاً بما كان مخطط له قبل التنفيذ والتأكد من كفاءة الجهات المشرفة على التنفيذ ومن حسن سير العمل فيها والتزامها بالمواعيد المحددة ويساعد التقييم على تحسين عملية تنفيذ البرامج الحكومية.

#### القسم الرابع: الآلية المقترحة حول إمكانية وضع إستراتيجية لموازنة الحكومات المحلية:-

الملاحظ على قانون ٢١ لسنة ٢٠٠٨ أنه لم يحدد المهام المطلوبة من مجلس المحافظة والمحافظ وإنما اعتبر مجلس المحافظة أعلى سلطة تشريعية ورقابية واعتبر المحافظ الرئيس التنفيذي الأعلى في المحافظة وبهذا منح صلاحيات واسعة، وهذا يتطلب وجود تعليمات تفصيلية ملحقه لتنفيذ هاذ القانون، لوضع إستراتيجية ترسم الاتجاه المستقبلي للمحافظة وحدود العلاقات بينها وبين بيئتها الخارجية (الوزارات والدوائر الحكومية التي تمثل السلطة التنفيذية) ومجلس النواب الذي يمثل السلطة التشريعية فضلاً عن البيئة الاقتصادية والاجتماعية، كذلك العلاقة مع البيئة الداخلية التي تمثل الإدارات التابعة لها لتحقيق الغايات والأهداف التي يجب أن تحققها ولغرض وضع البعد الإستراتيجي للموازنة لتوجيه الموارد نحو النشاطات والبرامج المطلوب تنفيذها وكما يأتي.

#### أولاً : متطلبات وضع البعد الإستراتيجي للموازنة:-

- ١- وضع رؤية واضحة وهو سبب وجود هذه الوحدة الحكومية ومهامها وتحديد أهداف وواجبات كل قسم لغرض تحقيق الهدف الرئيسي من إنشاءها.
- ٢- تحديد الأهداف بشكل واضح ومحدد وواقعي وقابل للقياس.
- ٣- تخصيص الموارد البشرية والمالية والمادية والتكنولوجية لتحقيق الفعالية من البعد الإستراتيجي.
- ٤- وضع نظام رقابة داخلية يحدد السياسات والإجراءات أي الرقابة المحاسبية والرقابة الإدارية.



- ٥- خارطة تنظيمية معدة وفق الموارد والقابليات والقدرات الكفيلة بتحقيق تنفيذ ناجح للإستراتيجية.
  - ٦- التخطيط الإستراتيجي بموجب النظرة الشاملة للعوامل الاقتصادية خلال الخمسة سنوات القادمة، والربط بين عملية التخطيط والبرمجة والموازنة.
  - ٧- تحويل البرامج بشكل مشاريع ودراستها من حيث التقييم ووضع المواصفات والمراحل ومعايير الجودة والتوقيتات.
  - ٨- وضع الموارد اللازمة بعد تحليل البدائل لغرض تنفيذ المشاريع واختيار البديل الأفضل من بين طرق التمويل المختلفة (التمويل عن طريق الموازنة العامة - القروض - المشاركة مع القطاع الخاص أو عن طريق مشاريع BOT البناء والتشغيل والتحويل....).
  - ٩- أعداد الموازنة العامة السنوية والربط بين عملية التخطيط والبرمجة والموازنة.
  - ١٠- تقييم كفاءة أداء تنفيذ الموازنة من حيث التكلفة والوقت والجودة.
- وبناءً على ذلك تم وضع هيكل تنظيمي مقترح للمحافظة مطابق لما جاء بالقانون رقم ٢١ لسنة ٢٠٠٨ كما في الشكل ( ٣ ) كما يأتي:-
- ١- استناداً إلى المادة (٢٧) يكون للمحافظ نائبان بدرجة مدير عام ينتخبهما المجلس من داخله أو خارجه، وتضمن المقترح أن يتولى النائب الأول مسؤولية الإشراف على إدارة الأفضية والنواحي والإدارة الفنية باعتبار أن من واجبات الحكومة المحلية تقديم الخدمات وإنشاء البنى التحتية للقرى والنواحي والأفضية.
  - ويتولى النائب الثاني الإشراف على الشؤون الاقتصادية والإدارية المالية.
  - ٢- أشارت المادة (٣٣) على أن يكون للمحافظ عدد من معاونين للشؤون الإدارية والفنية لا يزيد عددهم عن خمسة وبضمن الخارطة التنظيمية المقترحة يتولى معاونين المسؤوليات التالية:-
- معاون المحافظ للشؤون الاقتصادية.
  - معاون المحافظ للشؤون الإدارية.
  - معاون المحافظ لشؤون الأمن والشرطة.
  - معاون المحافظ مدير دائرة العقود والعهادات.



- معاون المحافظ للشؤون الفنية.

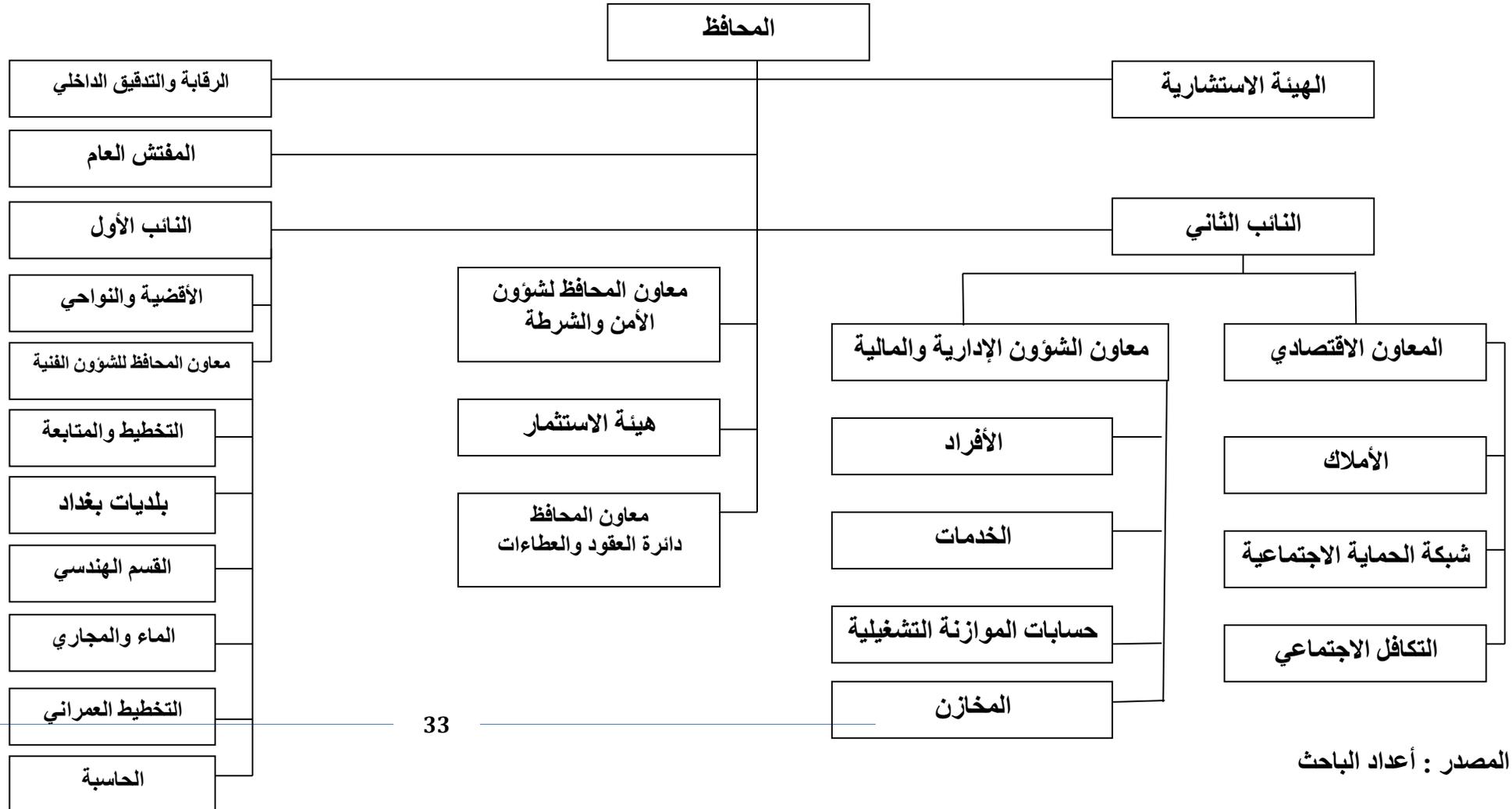
وقد تم توضيح الأقسام المرتبطة بكل معاون في الشكل (٣) .

٣- استناداً إلى المادة (٣٤) تشكل في كل محافظة هيئة استشارية لا تزيد عن سبعة خبراء ويكونون متخصصين في الشؤون القانونية والفنية والمالية ترتبط بالمحافظ مباشرة وتعمل تحت إشرافه وتوجيهه وكما يأتي:.



شكل ( ٣ )

الهيكل التنظيمي المقترح لمحافظة بغداد



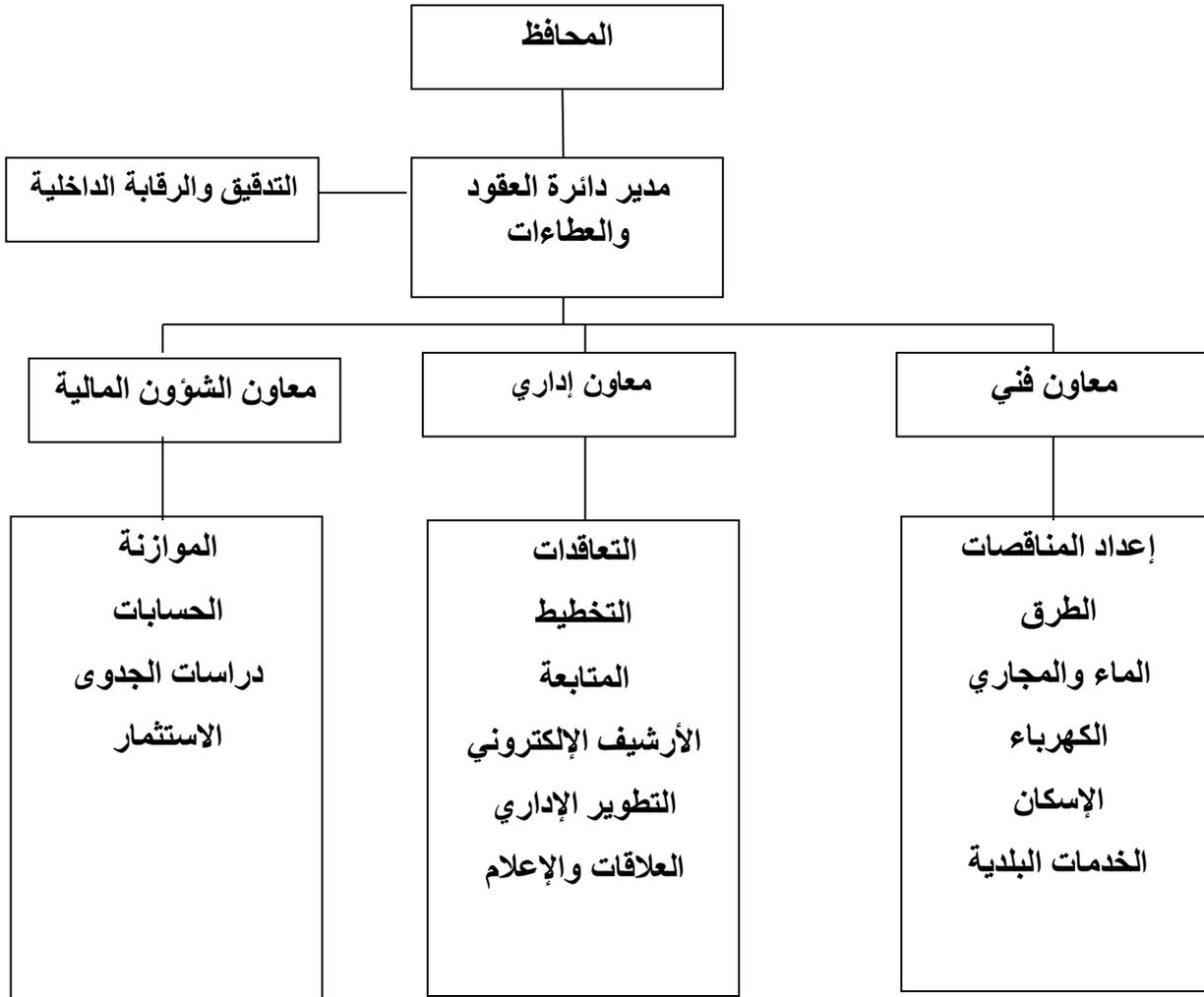


### ثانيا .أنشاء دائرة العقود والعطاءات الحكومية:-

يتطلب أعداد وتنفيذ الموازنة التعاقدية وضع هيكلية للمديرية ضمن الحكومة المحلية تتولى أعداد الموازنة بإطار الخطة الإستراتيجية وما تحويه من توجهات وأهداف إستراتيجية ومراجعتها لضمان تنفيذها وتوفير الموارد اللازمة من المصادر الاعتيادية أو من مصادر تمويل مختلفة من خلال المشاركة مع القطاع الخاص أو البناء والتشغيل والتمويل بأن تنشأ مديرية العقود والعطاءات الحكومية ضمن الهيكل التنظيمي للمحافظة تكون خارطتها التنظيمية كما في الشكل ( ٤ ) وكالاتي:-

شكل ( ٤ )

الخارطة التنظيمية لمديرية العقود والعطاءات الحكومية



المصدر : أعداد الباحث



ثالثاً: نظام المحاسبة الإدارية الإستراتيجية لدائرة العقود والعطاءات الحكومية:-

أ- الرؤية والرسالة والقيم لمديرية العقود والعطاءات الحكومية:-

الرؤية: عقود حكومية كفؤة وشفاف يحقق تنفيذها التنمية الاقتصادية والاجتماعية.

الرسالة: إدارة إجراءات الموازنة بشفافية وإتاحة فرص متساوية وعادلة لجميع المشاركين المؤهلين وتطوير تنظيم العطاءات الحكومية.

القيم: التميز في العمل بتحقيق الشفافية والكفاءة والفاعلية والاقتصادية.

ب- مهام مديرية العقود والعطاءات الحكومية:

المقترح أن تكون مهام المديرية كما يأتي:-

١- أعداد الخطة الإستراتيجية:- توضع الخطة الإستراتيجية لكل خمسة سنوات قادمة ويتم مراجعتها وتعديلها سنوياً بناءً على مخرجات تقرير المتابعة، وتقييم مستوى الإنجاز وتنفيذ الخطة الإستراتيجية.

٢- وضع الموازنة: تقع مسؤولية وضع الموازنة على قسم الموازنة بالتنسيق مع كافة الدوائر والأقسام.

٣- طرح وإحالة العطاءات الحكومية المعدة وفقاً للموازنة التعاقدية والقوانين والتعليمات ويتضمن ذلك العديد من النقاط:-

- دراسة وثائق العطاءات قبل الطرح.

- أعداد إعلان طرح العطاءات أو الدعوات.

- استلام العروض بوقت محدد.

- الاحتفاظ بكفالات دخول العطاءات ومتابعتها لحين إحالة العرض.

- أعداد كتب التبليغ بالإحالة للجهة التي طلبت طرح العطاء.

- تشكيل اللجان الفنية الخاصة بالمتابعة.

٤- تطوير قاعدة البيانات الخاصة بالمناقصات والتصنيف والتأهيل.

٥- تطوير وتحديث معلومات الدائرة على موقع الحكومة الإلكترونية والخدمات الإلكترونية التي تقدمها الدائرة بهذا الخصوص.

٦- المتابعة والتقييم: ويكون بشكل نصف سنوي حيث تقوم وحدة التطوير الإداري وبالتنسيق مع كافة الوحدات في الدائرة بتقييم سنوي لإنجازات الخطة الإستراتيجية .



٧- تقييم مستوى الإنجاز الفعلي وتحديد الانحرافات وبيان أسبابها والوقوف على الإجراءات العلاجية المقترحة وتعديل الخطة الإستراتيجية بناءً على ذلك.

٨- مراجعة وتعديل الخطة الإستراتيجية: ويتم بشكل سنوي حيث أن وحدة التطوير الإداري تراجع الخطة الإستراتيجية بكافة بنودها للتأكد من انعكاس جميع المتغيرات والمستجدات عليها واستمرارية تلبيتها للمتطلبات.

٩- المتابعة: يمارس قسم المتابعة المهام الآتية:-

- استحصال الموافقات الأصولية على التخصيصات المالية.
- متابعة مستلزمات موقع العمل.
- متابعة إجراءات التعاقد وتنفيذ العقود العامة.
- رفع التقارير بشأن العقود العامة إلى الجهات المعنية.

١٠- التعاقدات:-

- أعداد المستندات الخاصة بالمناقصات.
- تهيئة جداول الكميات المسعرة وتحديد التكلفة التخمينية للمشاريع والعقود.
- الإعلان عن المناقصات.
- تنفيذ إجراءات الإحالة وأعداد مسودة العقود وتوقيعها بالتنسيق مع الوزارات أو الجهات غير المرتبطة بوزارة.
- مفاتحة الجهات المعنية لغرض استحصال الموافقة على اختيار الأسلوب الأمثل لتنفيذ العقود واستحصال الموافقات الأصولية المعتمدة بهذا الصدد.

١١- الأرشيف الإلكتروني ونظام إدارة المعلومات التعاقدية وهذا يتضمن الخطوات التالية:-

- حفظ المراسلات والمخاطبات.
- أرشفة المعلومات التي تخص إجراءات التعاقد وتنفيذ العقود على نظام الحاسوب وربط هذه الأنظمة مع دائرة العقود العامة الحكومية.

رابعاً: سياسات تحقيق الأهداف الإستراتيجية لمديرية العقود والعطاءات الحكومية:-

لتحقيق إستراتيجية الموازنة يتطلب وضع السياسات التالية:-

- ١- يعتبر الهدف الإستراتيجي الأول هو المساهمة في تطوير الخدمات وإنشاء البنى التحتية والاستثمارات، ولتحقيق هذا الهدف يتم اعتماد ما يأتي:-



أ- التحديث المستمر للتشريعات التي تنظم العقود والعطاءات الحكومية كإصدار تعليمات مالية لإنشاء العقود وتنفيذها بما يحقق الأداء الأمثل وتوفير المناخ الملائم لتطوير العمل ورسم الإستراتيجيات وصياغة الخطط المتعلقة بأعمال الأعمار.

ب- مراجعة وتحديث وتطوير تعليمات تصنيف المقاولين والمكاتب الاستشارية والراغبين بالمنافسة على العقود والعطاءات الحكومية وذلك بموجب الأسس الآتية:-

- وضع شروط معايير وثائق التأمين المهني.
- وضع شروط التأمين ضمن العقود.
- تطوير متطلبات التصنيف والتأهيل حتى تعكس الهدف من عملية التصنيف والتأهيل وهو قدرة وإمكانية المقاول والمستثمر على تنفيذ مهام ومسؤوليات محددة يتطلبها العمل بكفاءة.
- الاستمرارية في تطوير قاعدة بيانات (بنك معلومات المديرية) من حيث المحتوى والدقة ونوعية التقارير وسهولة الحصول على المعلومات.

خامسا - أعداد المنهاج الاستثماري:

انسجاماً مع التوجه اللامركزي في إدارة الدولة فأن جزء من مهام الوزارات القطاعية على صعيد أعداد وتنفيذ البرامج التنموية انتقلت إلى المحافظات مما تطلب مشاركتها في عملية التخطيط وتحديد أولويات المشاريع وإدارة الموارد المتاحة سواء تلك المقدمة من الموازنة أو من المنح والقروض.

ولغرض الاهتمام بالتوزيع الأمثل وفق المعايير المعتمدة للتنمية المستدامة اهتمت الموازنة الفيدرالية من خلال تخصيص مبالغ لتنمية المحافظات يتم توزيعه عليها بما يتناسب مع الكثافة السكانية والذي يؤدي بدوره إلى استيعاب الأيدي العاملة الفائضة ورفع المستوى المعاشي في المحافظات.

مراحل أعداد المنهاج الاستثماري:-

لغرض أعداد المنهاج الاستثماري ينبغي أن تتم بموجب المراحل الآتية:-

أ- تباشر لجنة أعداد المنهاج الاستثماري عملها في شهر حزيران من كل سنة ولبيان الأسس المعتمدة في أعداد مواصفات العمل المطلوبة والكلفة والتوقعات.

ب- اعتماد دراسة لتقييم المشروعات والجدوى الاقتصادية كأساس عند مناقشة المشاريع المقترحة.



- ج- إجراء عملية المفاضلة عند اقتراح المشاريع بما يحقق أعلى كفاءة ممكنة للاستثمار من حيث المدخلات والمخرجات.
- د- تحديد الحاجة إلى العملات الأجنبية لأغراض تنفيذ المشاريع التي تحقق عوائد اقتصادية مجدية وتتطلب أدنى قدر من هذه العملات مقارنة بالعوائد المتوقعة منها.
- هـ- إعطاء الأهمية للوقت في إنجاز المشاريع الاستثمارية بأوقاتها المحددة مما يؤدي إلى الاستغلال الأمثل.
- و- وضع الاحتياجات من الموازنة التشغيلية المطلوبة لتشغيل المشروع عند إنجازه وبدأ العمل به.

### القسم الخامس: الاستنتاجات والتوصيات :

أولاً . الاستنتاجات:

- ١- تعتمد الموازنة الاستثمارية على اتخاذ القرارات التخطيطية طويلة الأجل التي تهدف إلى تخطيط وإنشاء وتنفيذ المشاريع وتمويلها وبهذا فهي تعتمد المفاضلة بين البدائل بما يحقق أعلى كفاءة ممكنة من الموازنة ولذا تتطلب اعتماد دراسات تقويم المشروعات ودراسات الجدوى الاقتصادية.
٢. أظهرت الدراسة الحاجة إلى أنظمة الموازنة الحديثة التي تعد الموازنة توظيفاً للأموال بهدف تحقيق البرامج الموضوعية، مع ضرورة توافر عدد من المؤشرات اللازمة لقياس كفاءة عمل هذه البرامج.
٣. أنظمة الموازنة الحديثة لا تعترف بأن هناك معيار موحد للموازنة فالموازنة عبارة عن مجموعة من العلاقات الوثيقة تربط بين المدخلات والمخرجات بهدف ربط موارد الدولة واستخدامها كنتائج أداء الموازنة.
٤. ملاءمة تطبيق الموازنة التعاقدية في الحكومات المحلية لما تحققه من أثر إيجابي بتخفيض كلفة البرامج الحكومية وتنفيذها بأعلى جودة وبالتوقيت الملائم.
٥. للتوسع الكبير في مسؤوليات الحكومة ومطالبتها بتقديم الخدمات العامة لم تعد مصادر التمويل الاعتيادية للموازنة العامة كافية لتمويل مشاريع إنشاء الخدمات والبنى التحتية وهذا يتطلب اعتماد أساليب تمويل أخرى وهي الاقتراض بفوائد أو بإصدار سندات أو المشاركة مع القطاع الخاص أو تنفيذها بطريقة البناء والتشغيل والتحويل.



ثانيا. التوصيات :

١. تعددت أهداف وغايات الأجهزة الحكومية عليه ظهرت الحاجة إلى نظم جديدة يمكن استخدامها في أعداد الموازنات الخاصة لتزويد متخذي القرارات بالبيانات والمعلومات اللازمة للحكم على كفاءة استخدام الموارد المالية والمادية والبشرية المتاحة لتحقيق الأهداف، ويمثل نظام التخطيط والبرمجة والموازنة والتحول نحو الموازنة التعاقدية إحدى الوسائل المهمة لتحسين الأداء الحكومي.
٢. اعتماد الموازنة الاستثمارية على المفاضلة بين المشاريع المقترحة بما يحقق أعلى منفعة اقتصادية واجتماعية ممكنة للاستثمار باعتماد دراسات الجدوى وتقويم المشروع.
٣. اعتماد نظام الموازنة التعاقدية لكونها تحدد تخصيصات الموازنة وإيراداتها وبهذا تسهل عمل التنفيذ والرقابة والمتابعة وتحقيق الكفاية في الأداء لكونها تربط بين الاعتمادات المرصودة والأهداف.
٤. تطوير مستوى الشفافية في الأداء وذلك بالإفصاح الكافي في القوائم المالية وتقوية النظام القانوني لمحاربة الفساد ومعالجة سوء استخدام السلطة والفساد الإداري بواسطة لجان النزاهة.
٥. العمل بمفاهيم الجودة الشاملة كمدخل للتحسين والتطوير ووضع مؤشرات قياس الأداء لتغطي جودة الخدمات والكفاءة في استخدام الموارد والفاعلية في تحقيق الأهداف وملاءمة البرامج لاحتياجات المستفيدين منها.

#### المصادر

١. عبد العزيز، سعيد، ٢٠٠١، دراسة جدوى المشروعات بين النظرية والتطبيق، الدار الجامعية، الإسكندرية
٢. عثمان، سعيد عبد العزيز، ٢٠٠٦، دراسة جدوى المشروعات بين النظرية والتطبيق، الدار الجامعية - الإسكندرية، جمهورية مصر العربية
٣. عطية، عبد القادر، ٢٠٠١، دراسة الجدوى التجارية والاقتصادية والاجتماعية مع مشروعات BOT، الدار الجامعية الإسكندرية
٤. نصار، د. جابر جاد، التصور الحديث لعقد الالتزام BOT عقود بوت، القاهرة، دار النهضة العربية، ٢٠٠٧.
٥. كوشك، د. طارق بن حسن، أستاذ المراجعة والمحاسبة الحكومية، جامعة الملك عبد العزيز، ٢٠٠٦، مجلة عكاظ العدد ٩٣٧
٦. البنك الدولي / تقرير التنمية في العالم لسنة ٢٠٠٠ / ترجمة مؤسسة الأهرام/ القاهرة



- 1- Meyers, T. Roy " strategic budgeting " 1996, the University of Michigan, USA.
- 2- Heldman, Kim & Baca.M. Claudia & Janson, M. petti, Project management" 2007.
- 3- ", texas a&m university, USA, ph.D texas a&m university, USA, ph.D.
- 4- Kaplan, R, & Norton Jaebum, jun, 2008, " valuation of governmental guarantee in finance with real option analysis, D. " Using the balanced Scorcard as a strategic management system" , Harvard business Review 1996
- 5- Cadez, S & Guilding, C. , Strategic and Budget planning committee, The University of Montana Western,U.S.A, 2008