تفعيل دور وزارة التخطيط في تقييم الجدوى الفنية والاقتصادية للمشاريع المقترحة

ساجد محمد عبد — أ.م. د. علي محمد ثجيل المعموري
الباحث — المعهد العالي للدراسات المحاسبية والمالية/جامعة بغداد

المستخلص

إن نجاح أي يعمل يقتضي وضع الخطط المسبقة لإنجاح هذا العمل كذلك توفير مصادر الأموال اللازمة لتنفيذ تلك الخطط، حيث تنطلق مشكلة البحث من تأخر إرسال المشاريع المقترحة الى وزارة التخطيط للقيام بعملها الرقابي في تدقيق دراسات الجدوى الفنية والاقتصادية لتلك المشاريع ، وقد سعى الباحث الى بيان ضرورة تفعيل دور وزارة التخطيط في دراسة المشاريع قبل تنفيذها والمفاضلة بين المشاريع المهمة والمشاريع الأكثر أهمية من ناحية ارتباطها بفائدة المجتمع كذلك تقييم الجدوى الاقتصادية لها من حيث توفير الإمكانات المادية اللازمة لتنفيذها ، حيث ان تدقيق المشاريع المقترحة من قبل وزارة التخطيط يساهم بشكل كبير في الاختيار الأمثل للشركات المنفذة وتقييم قدرتها على التنفيذ، وقد توصل الباحث الى الاستنتاجات التالية :

١- عدم قيام شركات التنفيذ من إعداد دراسات الجدوى الفنية والاقتصادية على الرغم من إنها وحدات اقتصادية هادفة للربح.

٢- التأخر في إرسال المشاريع المقترحة الى وزارة التخطيط يلقي بضلاله على إحالة تلك المشاريع على شركات غير قادرة على تنفيذ التزاماتها.

وكانت أبرز التوصيات:

١- ضرورة قيام وزارة التخطيط بممارسة مهامها القانونية في المصادقة على دراسات الجدوى الفنية والاقتصادية قبل الإحالة.

٢- ضرورة تقييم العروض المقدمة من قبل شركات التنفيذ بصورة اكثر دقة وعدم إحالة المشاريع على الشركات التي تقدم أوطأ العطاءات في حالة تعارضها مع المواصفات المرغوبة.

Abstract

The success of any work requires the development of prior plans for the success of this work as well as providing the necessary sources of funds for the implementation of those plans, where the start of the research problem of delayed sending project proposals to the Ministry of Planning to do its job oversight in checking the technical and economic of those projects feasibility studies, has sought the researcher to the statement of need activating the role of the Ministry of planning in the study of projects before they are implemented and the trade-offs between important projects and projects the most important as they related to the usefulness of the community as well as the economic feasibility evaluation of them in terms of providing material

resources required to implement them, as the auditing of projects proposed by the Ministry of planning and contributes significantly to the optimal choice for companies executing and evaluating their implementation capacity.

it has reached a researcher to the group's conclusions are:

1- The failure of the implementation of the companies preparing the technical and economic feasibility studies although she economic units profit.
2- delay in sending the proposed projects to the Ministry of Planning and lead to the referral of those projects are not able to implement their companies.

The most significant recommendations:

1- The need for the Ministry of Planning and the exercise of legal functions in the approval of the technical and economic feasibility studies prior to referral.
2- The need to evaluate the bids submitted by the implementation companies more accurately and not to refer the projects to companies offering the lowest bids in case of conflict with the desired specifications.

المقدمة

إن فشل الكثير من المشاريع وعدم وجود الجدوى الاقتصادية للبعض الآخر تعتبر أهم سمتين تتصف بها المشاريع التي تم تنفيذها ما بعد التغيير حيث شهد العراق طفرة نوعية في تعاظم وارداته النفطية والتي أدت الى زيادة المبالغ المصروفة على المشاريع الاستثمارية ونتيجة لعدم ممارسة وزارة التخطيط لدورها الرقابي كذلك ضعف الخطط الموضوعة أدى الى عدم شعور المواطن بفائدة تلك المشاريع، فقد تم تقسيم البحث الى المحاور الآتية: -

١- المهام القانونية لوزارة التخطيط في تدقيق المشاريع.

٢- تعريف الموازنة الرأسمالية وطرق إعدادها وبيان أثر التضخم على شركات المقاولات.

٣- الجانب العملي.

٤- الاستنتاجات والتوصيات.

منهجية البحث

مشكلة البحث

تتمثل مشكلة البحث في تأخر إرسال نماذج المشاريع المزمع تنفيذها الى وزارة التخطيط من أجل الموافقة على دراسات الجدوى الفنية والاقتصادية لتلك المشاريع حيث إن هناك الكثير من المشاريع يتم التعاقد عليها بين رب العمل والجهة المنفذة ومن ثم إرسالها الى وزارة التخطيط.

هدف البحث

يهدف البحث الى تفعيل دور وزارة التخطيط في دراسة المشاريع قبل تنفيذها والمفاضلة بين المشاريع المهمة والمشاريع الأكثر أهمية من ناحية ارتباطها بفائدة المجتمع كذلك تقييم الجدوى الاقتصادية لها من حيث توفير الإمكانات المادية اللازمة لتنفيذها، وضرورة أرسال المشاريع المقترحة الى وزارة التخطيط قبل إحالة تلك المشاريع الى التنفيذ.

أهمية البحث

تبرز أهمية البحث من خلال ضخامة الأموال المنفقة على المشاريع الاستثمارية والذي يجعلها عرضة للتلاعب والهدر في حال غياب التخطيط السليم والرقابة الفعالة، وان تدقيق المشاريع من قبل وزارة التخطيط يوفر الوقت والجهد في التنفيذ نتيجة للقيام بتقييم تلك المشاريع من الناحيتين الفنية والاقتصادية.

فرضية البحث

يمكن تحديد فرضية البحث بنقطتين:

١- ان تفعيل دور وزارة التخطيط في الموافقة على المشاريع قبل التعاقد عليها يساهم بشكل كبير في تقييم الجدوى الفنية والاقتصادية لتلك المشاريع.
٢- يساهم تقييم المشاريع السابق للإحالة في اختيار شركات التنفيذ بشكل أكثر دقة، ودراسة أثر تغير الأسعار على الكلف الكلية للمشروع خصوصا في المشاريع التي تستمر فترة تنفيذها أكثر من سنة.

المحور الأول/المهام القانونية لوزارة التخطيط في تدقيق المشاريع

١- تخضع مشاريع التنمية القومية الانتاجية والخدمية الاقتصادية الى دراسات الجدوى الفنية والاقتصادية.
٢- تلتزم الوزارات المختلفة والدوائر غير المرتبطة بوزارة ببرمجة اعداد وتقديم مقترحاتها للمشاريع الجديدة (دراسات الجدوى الاولية) ودراسات الجدوى الفنية والاقتصادية التفصيلية وإرسالها الى وزارة التخطيط خلال السنة.
٣- تتولى وزارة التخطيط تقييم دراسات الجدوى الفنية الاقتصادية للمشاريع التنموية والبت بها قبل المباشرة بالمراحل التنفيذية لها والالتزام بالمبالغ الاستثمارية اللازمة لها.
٤- تقوم وزارة التخطيط برفع توصية الى هيئة التخطيط لغرض اقرار دراسة الجدوى الفنية والاقتصادية للمشروع المعني في حالة مطابقتها للأسس المذكورة.

٥- تقوم هيئة التخطيط بإبلاغ الوزارة القطاعية بالموافقة أو عدمها لغرض اتخاذ ما يلزم بأدراج المشروع ضمن الخطة الاستثمارية.

٦- على الوزارات المعنية والدوائر غير المرتبطة بوزارة القيام بما يلي:

أ- دعم الدوائر والاقسام وفرق العمل المسؤولة عن اعداد الدراسات الفنية والاقتصادية للمشاريع التنموية بحيث تتمكن من اعداد دراسات الجدوى المطلوبة بمستوى كفوء ومتخصص.

ب- وضع نظام متكامل ومستقر لتمكين الدوائر المتخصصة في اعداد الدراسات الاقتصادية والتصاميم الهندسية للمشاريع وتطعيم كوادرها بالخبرة الوطنية والعالمية ذات الاختصاصات العالية والتقنيات الحديثة.

ت- الاهتمام بوضع وتطبيق متكامل وحديث للمعلومات والبيانات الفنية والاقتصادية لمشاريع التنمية والتوثيق الفني وتكوين وحدات متخصصة في تحقيق تكاليف المشاريع بموجب مكوناتها الرئيسية ومستلزمات تشغيلها.

ث- الالتزام الكامل بأعداد دراسات الجدوى الفنية والاقتصادية لمشاريع التنمية وفقا للمكونات الاساسية المدرجة بهذه التعليمات.

ج- في حالة تغيير المؤشرات الفنية والاقتصادية والاستثمارية المقررة للمشروع او اي جزء منه قبل اكمال التعاقد على مقاولات تنفيذه وبالقدر الذي يؤدي الى الاخلال بجدواه الاقتصادية فانه يجب على الدوائر المقترحة للمشروع اعادة تقييم المشروع وتحديد مؤشراته الجديدة وتحديد اسباب ومبررات التغيرات الحاصلة ومن ثم استحصال مصادقة الجهات التخطيطية المركزية عليه مجددا قبل الدخول بالالتزامات التعاقدية له.

٧- تقسم دراسات الجدوى الفنية والاقتصادية الى مرحلتين اولية وتفصيلية: -

أ- المرحلة الاولية: يتم فيها اعداد الدراسات الاولية لكافة المشاريع قبل ادخالها في مقترحات الخطة الخمسية او الخطط السنوية ويكون الغرض منها هي الموافقة على المشروع من حيث المبدأ فقط لتبرير إنفاق المبالغ اللازمة للتحريات والدراسات اللاحقة.

ب- المرحلة التفصيلية: يتم فيها اعداد الدراسات الفنية الاقتصادية التفصيلية وبعد استكمال دراسات الجدوى التفصيلية وتحديد المؤشرات الفنية والاقتصادية والتكاليف الاستثمارية للمشروع بشكل دقيق وتفصيلي واقرارها من قبل الجهة المخولة، يتم عندئذ ادراجه في جداول الخطة الاستثمارية تحت فقرة مستقلة للتنفيذ وبالكلفة الاستثمارية الكلية المطلوبة له. (وزارة التخطيط :٢٠٠٨).

المحور الثاني / تعريف الموازنة الرأسمالية وطرق إعدادها وبيان أثر التضخم على شركات المقاولات

٢-١ **الموازنة الرأسمالية:** تركز الموازنة الرأسمالية على وضع خطة للنفقات وتحليل تلك النفقات ومن ثم إتخاذ القرار المناسب من بين عدة بدائل ، فالموازنة الرأسمالية هي (عملية تقييم ، مقارنة ، اختيار) المشاريع التي تحقق أفضل عائد على الأستثمار مع مرور الوقت .(Hathaway;186).

وهناك أربعة طرق لإعداد الموازنة الرأسمالية وتحليل المعلومات المالية المتعلقة بها وهي: -

١- صافي القيمة الحالية.

٢- معدل العائد الداخلي.

٣- فترة الإسترداد.

٤- معدل العائد المحاسبي على أساس الاستحقاق. (هوركرن : تعريب حجاج ٢٠٠٩ ، ١٣٦٣).

وإن كلفة راس المال التي يتحملها المستثمرين تتمثل بمخاطر التدفقات النقدية والتي عادة ما تختلف عن التدفقات النقدية عند بدء الاستثمار ، فالكلفة هي الحد الأدنى من العائد التي يتوقع المستثمر الحصول عليها لذلك فإن كلفة رأس المال والعائد المتوقع الحصول عليه هي تعبر عن نفس المفهوم ، وإن التدفقات النقدية يتم خصمها لكي تعكس المبالغ التي يتم دفعها من قبل المستثمرين (Koller And Others:2010,36) .

٢-٢ **التدفق النقدي المخصوم**

ان تحليل المشاريع يتطلب التوقع بالتدفقات النقدية المستقبلية ، كذلك تحليل المخاطر المتعلقة بتلك التدفقات ، تطوير عدة بدائل للتنبؤ بالنقد ، اختبار درجة حساسية النتائج وإمكانية التعديل عليها ، ومن أجل تحقيق هذا يجب الأخذ بنظر الإعتبار القيمة الزمنية للنقود على اعتبارها من المخاطر المرافقة للمشاريع .(Dayanada And Others;2002,7).

٢-٢-١ صافي القيمة الحالية (NPV)

وهي طريقة لحساب صافي القيمة الحالية للتدفقات النقدية الداخلة بعد خصم جميع التدفقات النقدية الخارجة ويتم خصم التدفقات النقدية الداخلة بمعدل خصم مناسب وتكون المشاريع الرأسمالية مقبولة إذا كان الفرق بين صافي التدفقات الداخلة والخارجة (صفر) أو عدد صحيح موجب والذي يعني ان التدفقات الداخلة تفوق التدفقات الخارجة.

(Kinney and others:4Edition,607) .

وهذا يتطلب احتساب نسبة صافي القيمة الحالية الى حجم الاستثمار وتستخرج هذه النسبة من المعادلة الآتية: -

نسبة صافي القيمة الحالية = صافي القيمة الحالية/ القيمة الحالية للاستثمار.

ويعتبر من أكثر معايير التقييم دقة في قياس التدفقات النقدية لقيمة المشروع ومع ذلك فإنها لا تخلو من الانتقادات التي من أهمها:

١- صعوبة فهمها.

٢- يجب اخذ كلفة رأس المال بنظر الاعتبار.

٣- قد لا يكون المشروع الأكثر ربحية هو المشروع الأفضل.

٤- قد تكون (NPV) مضللة عند التعامل مع مشاريع بديلة. (القريشي:٢٠١١، ٨٤٤).

٢-٢-٢ طريقة معدل العائد الداخلي(IRR)

وتبين هذه الطريقة تحديد معدل الخصم الذي يجعل الفرق بين القيمة الحالية للتدفقات النقدية الداخلة والقيمة الحالية للتدفقات النقدية الخارجة يساوي صفر، وتكمن الصعوبة التي تواجه الشركات هو في كيفية الوصول الى معدل خصم يساوي القيمتين حيث تلجأ الشركات في بعض الأحيان الى الآلة الحاسبة أو الكمبيوتر لتحقيق هذا الغرض وفي أحيان أخرى تستعين بالحل اليدوي في اختيار معدل خصم يقع بين معدلين أحدهما يحقق أقل فرق موجب بين القيمتين(القيمة الحالية للتدفقات النقدية الداخلة والقيمة الحالية للتدفقات النقدية الخارجة) والآخر يحقق أقل فرق سالب ومن ثم الوصول الى المعدل الذي يجعل الفرق بين القيمتين يساوي صفرا بالطريقة التالية :-

عوامل القيمة الحالية		
معدل الخصم الذي يحقق أقل فرق موجب	x	x
نسبة معدل العائد الداخلي (فترة الإسترداد)	—	y
معدل الخصم الذي يحقق أقل فرق سالب	z	–
الفرق	d	q

معدل العائد الداخلي = معدل الخصم الذي يحقق أقل فرق موجب + [q/ d] * الفرق بين المعدلين .

السنة	الفائدة السنوية (٨%)	الفائدة المجمعة	المبلغ المستثمر مع الفائدة
٠	—	–	١٠٠٠
١	٨٠	٨٠	١٠٨٠
٢	٨٦,٤(١٠٨٠*%٨)	١٦٦,٤	١١٦٦،٤
٣	٩٣,٣(١١٦٦,٤*%٨)	٢٥٩,٧	١٢٥٩,٧

القيمة المستقبلية لدولار واحد

ويشير الى ماهي القيمة لدولار واحد مستثمر التي سوف تصبح عليها بعد فترة زمنية محددة على سبيل المثال لو تم إستثمار (١٠٠٠) دولار حاليا لثلاث سنوات بمعدل فائدة (٨%) فإن قيمة الإستثمار المبدئية ستصبح كما مبين في أدناه :-

فلو فرضنا إن المتغير (x) هو قيمة المبلغ المستثمر مع الفائدة ويمكن إعطاء رقم (١،٢،٣) للمتغير بعدد سنوات الإستثمار فإن المبلغ مع الفائدة يمكن حسابه بالشكل أدناه: –

س١= ١٠٠٠*(١,٠٨) =١٠٨٠$.

س٢= ١٠٨٠*(١,٠٨) =١٠٠٠*(١,٠٨) ² = ١١٦٦،٤$.

س٣= ١١٦٦،٤*(١,٠٨) = ١٠٠٠*(١,٠٨) ³ = ١٢٥٩,٧$.

ويمكن كتابة المعادلات أعلاه بصيغة محددة كما في أدناه: –

س= ص (١ + ع)

حيث: س (القيمة الحالية لدولار واحد).

ص (مبلغ الإستثمار المبدئي).

ع (معدل الفائدة السنوية).

ن (عدد سنوات الإستثمار) .

القيمة الحالية لدولار واحد

في المثال أعلاه أصبح معلوم لدينا ان القيمة المستقبلية لـ ($١٠٠٠) بمعدل فائدة (٨%) بعد ثلاث سنوات من الآن يكون (١٢٥٩,٧) فلو إفترضنا اننا نرغب بإستخراج القيمة الحالية لـ (١٢٥٩,٧) فتكون صيغة المعادلة كما في أدناه: –

س = ص/ (١ + ع)

= ١٢٥٩،٧/ (١+٨%)³=١٠٠٠$.

٢-٢-٣ مقارنة بين (NPV&IRR)

إن من مزايا صافي القيمة الحالية هي إنها تعبر عن نتيجة العمليات الحسابية كقيمة بالعملة المستخدمة في إعداد الموازنة، وبذلك يمكن تجميع صافي القيم الحالية لمشروعات فردية مستقلة لحساب طريقة صافي القيمة الحالية لتوليفة أو مزج من المشروعات، وعلى العكس فإن معدلات العائد الداخلي للمشروعات الفردية لا يمكن تجميعها أو حساب متوسطها لتحديد معدل العائد الداخلي لمجموعة من المشروعات.

وقد توصلت الدراسات الى إن الإستخدام الأوسع في إعداد الموازنات الرأسمالية هي طريقة معدل العائد الداخلي ويرجع السبب هو إن المديرين يجدون سهولة فيها ولأن قراراتهم بصورة عامة لن تتأثر بإستخدام طريقة دون أخرى ومع هذا فإننا نجد في بعض الأحيان عندما نقوم بمقارنة مشروعين لهما تدفقات نقدية غير منتظمة فإن الطريقتين لا تشيران الى نفس القرار. (هوركرن: تعريب حجاج ،٢٠٠٩، ١٣٧٠).

كلفة رأس المال:

كيف تقوم المنظمات بإنشاء المشاريع الاستثمارية؟ الوحدات غير الهادفة للربح مثل الحكومات المحلية، الجمعيات الخيرية ...الخ عادة ما تحصل على التمويل عن طريق الاقتراض من المؤسسات

المالية مما يجعل كلفة رأس المال تقترن بالفائدة المدفوعة على أصل الدين ، كذلك هناك مصدر آخر لتمويل المنظمات غير الهادفة للربح هو عن طريق الإعانات والهبات التي تحصل عليها من الحكومة أو من جهات خارجية . (Hilton : 2011, 692).

الفائدة المركبة والفائدة البسيطة :

عندما تتغير قيمة النقود عبر الزمن يصار الى تطبيق الفائدة المركبة عند الإقراض ، فالفائدة المركبة تعني إضافة الفائدة السنوية الى أصل الدين وإستخراج فائدة أخرى بضرب أصل الدين مع الفائدة الجديدة بنسبة الفائدة المتفق عليها أما الفائدة البسيطة فهي تبقى ثابتة طيلة فترة الدين ويتم إستخراجها من اصل الدين بضربه بمعدل فائدة ثابت ولبيان الفرق بين الفائدة المركبة والفائدة البسيطة:

لو إفترضنا أن معدل الفائدة هو (٥%) وان أصل الدين هو (١٠٠) دولار فان الدين بعد مرور خمس سنوات يكون كالاتي :

١- الفائدة البسيطة ١٠٠+ ٥*(٥%) *١٠٠ = ١٢٥ $.

٢- الفائدة المركبة ١٠٠* ^{٥}١,٠٥= ١٢٧,٦ $. (Corporate Finance: 2008,10) .

٢-٣ طريقة فترة الإسترداد

تركز هذه الطريقة الى عدد السنوات التي تغطي تكاليف الإستثمار المبدئية، ويمكن الوصول الى فترة الإسترداد إذا كانت التدفقات النقدية الداخلة متساوية في كل سنة من سنوات الإستثمار عن طريق المعادلة التالية:-

فترة الإسترداد = الإستثمار المبدئي / التدفقات النقدية الداخلة في كل سنة

ويجب الإشارة الى اختلاف الدفعة العادية عن الدفعة الفورية حيث تسمى الدفعة العادية اذا كانت جميع مبالغها تنشأ في نهاية كل فترة ، اما الدفعة الفورية تنشأ اذا كانت تلك السلسلة من المبالغ في بداية كل فترة .(العظمة وآخرون :١٩٩٠، ٦٩٢).

لكن من عيوب هذه الطريقة هي إنها لا تأخذ في الحسبان القيمة الحالية للنقود وبما إن قيمة الدينار في تزايد وإنخفاض اعتمادا على ظروف داخلية وخارجية مما يجعل التدفقات النقدية الداخلة في المستقبل لا تساوي التدفقات النقدية المتوقع الحصول عليها إلا إذا تم خصمها بمعدل خصم ملائم ، كذلك لا يمكن إعتبارها مقياسا حقيقيا وصحيحا لمقدار ربحية المشروع إذا تم مقارنة عدة مشاريع مع بعضها البعض حيث إن قصر فترة الإسترداد لمشروع معين لا تعني إنه أكثر رغبة من المشروع الآخر والذي تطول فترة إسترداد كلفته المبدئية والسبب يعود الى العمر الاقتصادي لكل مشروع فعلى سبيل المثال نحن أمام خياران لشراء ماكنتين أحدهما (أ) والثانية (ب) وفترة إسترداد الماكنة (أ) هو (٣) سنوات وبعمر إقتصادي متوقع هو (٥) سنوات والماكنة (ب) فترة إسترداد الإستثمار المتعلق بها هو (٥) سنوات لكن العمر الاقتصادي المتوقع لها هو (١٠) سنوات بفارق (٥) سنوات عمل عن الماكنة (أ) .

.(Garrison:2012 ,647)

أما إذا كانت التدفقات النقدية الداخلة تختلف من سنة الى أخرى فان استخراج فترة الاسترداد يكون بجمع التدفقات النقدية الداخلة من السنة صعودا حتى الوصول الى الرقم الذي يغطي كلفة الإستثمار وتحديد السنوات اعتمادا على ذلك ويمكن التوضيح فيما يأتي:

السنة	الاستثمار المبدئي / دينار	التدفقات النقدية/دينار
١	١٠٠٠٠	٢٠٠٠
٢		٥٠٠٠
٣		٥٠٠٠

فتكون بذلك فترة الاسترداد (٢٠٠٠ + ٥٠٠٠ + ٣٠٠٠ من السنة الثالثة)

= ٢ + (٣٠٠٠/٥٠٠٠) = ٢,٦ (**كاريسون بتصرف من الباحث**).

٢-٤ طريقة معدل العائد المحاسبي

تركز هذه الطريقة على صافي الدخل التشغيلي بدلا من التدفقات النقدية الداخلة ويمكن استخراج معدل العائد المحاسبي بقسمة صافي الدخل التشغيلي على الإستثمار المبدئي (أو على متوسط الإستثمار المبدئي): -

معدل العائد المحاسبي وفقا لأساس الاستحقاق= صافي التدفقات النقدية الداخلة/ صافي الإستثمار المبدئي.

وتتشابه هذه الطريقة مع طريقة معدل العائد الداخلي حيث كلاهما يتم احتسابه على صورة نسبة مئوية لكن طريقة معدل العائد المحاسبي تستخدم التدفقات النقدية الداخلة بعد أخذ أساس الإستحقاق وأثر الضريبة، بينما معدل العائد الداخلي فتأخذ بالحسبان القيمة الزمنية للنقود وبما إن القيمة الزمنية تعتبر محور إهتمام قرارات إعداد الموازنة الرأسمالية فإن طريقة معدل العائد الداخلي تعتبر أفضل من طريقة معدل العائد المحاسبي وفقا لأساس الاستحقاق (هوركرن : تعريب حجاج ٢٠٠٩ ، ١٣٧٦).

٢-٥ تقلبات الأسعار

عادة ما يتم تعريف تقلبات الأسعار بالزيادة أو الانخفاض بأسعار السلع والخدمات، ولا يقتصر تقلب الأسعار على سوق معين بحد ذاته أو بضاعة محددة وانما يشمل جميع الأسواق سواء كانت أسواق محلية أو أسواق عالمية كذلك يشمل جميع السلع والخدمات وهناك عدة أسباب لتقلبات الأسعار منها ما يرتبط بالتشريعات الحكومية وفرض الضرائب على بعض السلع، ومنها ما يتعلق بزيادة الطلب على نوع محدد من السلع مع نقص في السلع المعروضة من قبل المجهزين.(YIGEZU: 2008, 12-13).

٢-٦ التضخم وعلاقته بنشاط شركات المقاولات

التضخم هو ظاهرة الارتفاع في المستوى العام للأسعار وانخفاض قيمة وحدة النقد، ويحدث التضخم عادة عند زيادة كتلة النقد المتداولة نتيجة زيادة النفقات الذي يرافق ظاهرة النمو الاقتصادي، وفي المحاسبة لا يتم اخذ ارتفاع أو انخفاض وحدة النقد بنظر الاعتبار انطلاقا من فرض ثبات وحدة النقد كذلك يرى البعض ان تأثير التضخم يعتبر تأثيرا متكافأ على البيانات المالية على اعتبار إن الأسعار والكلف ترتفع بصورة مشتركة.

إن النمو في الإنفاق الاستثماري ، سواء كان لتطوير قطاع التربية والتعليم ، تطوير وتأهيل الطرق والجسور، تحسين وتطوير قطاع الطاقة ، او الإنفاق على إنشاء وبناء السدود والممرات المائية والتي تعرف بمشاريع قطاع الموارد المائية ، كل هذا يؤثر بصورة واضحة على الاقتصاد بصورة عامة وعلى قطاع البناء والتشييد بصورة خاصة ، وان هذا التأثير يلقي بضلاله على زيادة الكلف في قطاع التشييد من ارتفاع ملحوظ في المواد الأولية اللازمة للبناء وأجور العمل المباشر وإن أصحاب شركات المقاولات يدركون تلك الزيادة والتي يجب أن يأخذونها بالحسبان .

والتضخم أصبح من المشاكل المزمنة على قطاع الإنشاء والتشييد بصورة مطلقة ، وإن المقاولين يواجهون حالات عدم التأكد عندما يتقدمون بعروضهم للحصول على المشروع ، حيث لا يقتصر تفكير مالكي شركات المقاولات على كلف المواد والأجور والمعدات اللازمة للإنشاء وانما ينصب تفكيرهم أيضا على زيادة الكلف المستقبلية نتيجة للتضخم والذي يرافقه ارتفاع في التكاليف كل هذا يجب ان يدرج في التخطيط المالي لشركات المقاولات لتلافي وقوعها في مطب الكلف الإضافية غير المحسوبة ، ومن البديهي ان زيادة طول فترة انجاز المشروع أي المشاريع طويلة الأجل يرافقها حالات عدم التأكد أكثر من المشاريع قصيرة الأجل والذي بدوره يتطلب من شركات المقاولات من توفير راس المال اللازم لمواجهة تكاليف انجاز المشروع.(مصدر سابق) .

المحور الثالث/ الجانب العملي

تمهيد

تم اختيار (٥) مشاريع منفذة على حساب تنمية الأقاليم لجهات متعددة وبيان أهم الملاحظات الرقابية المشخصة من قبل ديوان الرقابة المالية والعمل على تحليلها، حيث إن جميع المشاريع عينة البحث لم يتم إرسالها الى وزارة التخطيط في الوقت المحدد قانونا (قبل الإحالة) والذي أدى الى ظهور نقاط الخلل التي سيتم الإشارة اليها لاحقا .

إنشاء شوارع متفرقة في مدينة الناصرية ضمن تخصيصات مشاريع برنامج تنمية الأقاليم والمدرج ضمن الموازنة الاستثمارية لسنة ٢٠١٤ بموجب كتاب وزارة التخطيط ذي العدد(١٣٧٢/٨/٢) في ٢٠١٤/٤/٩ والمبين تفاصيله في أدناه: –

رقم العقد	تاريخ توقيع العقد	اسم الشركة المنفذة وجنسيتها	الكلفة التخمينية (ألف دينار)	مبلغ العقد (ألف دينار)	التخصيص السنوي (ألف دينار)	موضوع العقد	المدة التعاقدية
١٣٤	٢٠١٣/٩/٢١	الشركة (أ)	٣٠٠٠٠٠٠	٢٤٠٠٢٥٠	٢٥٠٠٠٠	إنشاء شوارع متفرقة في مدينة الناصرية	(٤٠٠) يوم تبدأ بعد ثلاثة أيام من تاريخ توقيع العقد

وكانت أهم ملاحظات ديوان الرقابة المالية الاتحادي على هذا العقد والتي ترتبط بموضوع البحث: –

شكلت نسبة مبلغ إحالة العقد الى كلفته التخمينية (٨٠%) مما يؤشر عدم قيام محافظة ذي قار بتوخي الدقة في تحديد الكلفة التخمينية للمشروع وكما موضح أدناه: –

الكلفة التخمينية (ألف دينار) (١)	مبلغ العقد (ألف دينار) (٢)	النسبة % ١/٢
٣٠٠٠٠٠٠	٢٤٠٠٢٥٠	٨٠

رقم العقد	تاريخ توقيع العقد	اسم الشركة المنفذة وجنسيتها	الكلفة التخمينية /ألف دينار	مبلغ العقد /ألف دينار	موضوع العقد	التخصيص	المدة التعاقدية
٧١	٢٠/٩/١٣	الشركة (ب)	٣٠٠٠٠٠٠	٢٧٤١٣٦٥	تجهيز مواد لصيانة الشبكة الكهربائية لعموم دوائر مديرية توزيع كهرباء شمال الناصرية	مشاريع تنمية الأقاليم والمحسوبة ضمن الموازنة الاستثمارية لسنة ٢٠١٣	(٢٠٠) يوم تبدأ بعد ثلاثة أيام من تاريخ توقيع العقد

١- تجهيز مواد لصيانة الشبكة الكهربائية لعموم دوائر مديرية توزيع كهرباء شمال الناصرية والممول من مشاريع تنمية الأقاليم والمدرج ضمن الموازنة الاستثمارية لسنة ٢٠١٤ بموجب كتاب وزارة التخطيط ذي العدد(٢/٨/١٣٧٢) في ٩/٤/ ٢٠١٤ والمبين تفاصيله في أدناه :-

وكانت أهم ملاحظات ديوان الرقابة المالية الاتحادي على هذا العقد والتي ترتبط بموضوع البحث: -

لم تلتزم محافظة ذي قار ببعض الفقرات الواردة في تعليمات تنفيذ العقود الحكومية رقم (١) لسنة ٢٠٠٨ (المعدلة) حيث تبين اعتماد لجنة تحليل وتقويم العطاءات على أساس العطاء الأقل سعراً في الإحالة دون اعتمادها على معايير وأسس واضحة للمفاضلة مثل كفاءة الشركة المالية وأعمالها المماثلة.

٢- إنشاء شوارع وأرصفة في حي الحسين في الناصرية والممول من مشاريع تنمية الأقاليم لسنة ٢٠١٣ والمدرج ضمن الموازنة الاستثمارية لسنة ٢٠١٤ بموجب كتاب وزارة التخطيط ذي العدد(١٣٧٢/٨/٢) في ٢٠١٤/٤/٩ والمبين تفاصيله في أدناه: -

وكانت أهم ملاحظات ديوان الرقابة المالية الاتحادي على هذا العقد والتي ترتبط بموضوع البحث: -

رقم العقد	تاريخ توقيع العقد	اسم الشركة المنفذة وجنسيتها	الكلفة التخمينية (ألف دينار)	مبلغ العقد (ألف دينار)	موضوع العقد	التخصيص	المدة التعاقدية
٩٩	٢٠١٣/٩/١١	الشركة (ج)	٢٠٠٠٠٠٠	١٢٨٩٦٧٥	إنشاء شوارع وأرصفة في حي الحسين في الناصرية	مشاريع تنمية الأقاليم والمحسوبة ضمن الموازنة الاستثمارية لسنة ٢٠١٣	(٣٦٠) يوم تبدأ بعد ثلاثة أيام من تاريخ توقيع العقد

أ- شكلت نسبة مبلغ إحالة العقد الى كلفته التخمينية (٦٤%) مما يؤشر عدم قيام محافظة ذي قار بتوخي الدقة في تحديد الكلفة التخمينية للمشروع وكما موضح أدناه:-

الكلفة التخمينية (ألف دينار) (١)	مبلغ العقد (ألف دينار) (٢)	النسبة ١/٢ %
٢٠٠٠٠٠٠	١٢٨٩٦٧٥	٦٤

ب- لم تلتزم محافظة ذي قار ببعض الفقرات الواردة في تعليمات تنفيذ العقود الحكومية رقم (١) لسنة ٢٠٠٨ (المعدلة) وكما مبين أدناه :-

أولا- ضعف التخطيط المسبق للعمل وقد اتضح ذلك من خلال تقديم كشف بحذف فقرات بمبلغ مقداره (١٥٦) مليون دينار(مائة وستة وخمسين مليون دينار) واستحداث فقرات بمبلغ مقداره (١٥٥٥٠٠) ألف دينار(مائة وخمسة وخمسين مليون وخمسمائة ألف دينار) حسب كتاب المحافظة المرقم(٩٩٣) في٢٠١٤/٤/٧ .

ثانيا- قبلت المحافظة العطاء المقدم من قبل شركة (ج) على الرغم من عدم تدوين أسعار العطاء كتابة في جدول الكميات المسعر.

ثالثا- اعتماد لجنة تحليل وتقويم العطاءات على أساس العطاء الأقل سعراً في الإحالة دون اعتمادها على معايير وأسس واضحة للمفاضلة مثل كفاءة الشركة وأعمالها المماثلة .

٣- إنشاء حدائق في مناطق مختلفة من مدينة الناصرية والممول من مشاريع تنمية الأقاليم لسنة ٢٠١٣ والمدرج ضمن الموازنة الاستثمارية لسنة ٢٠١٤ بموجب كتاب وزارة التخطيط ذي العدد(١٣٧٢/٨/٢) في ٢٠١٤ /٤/٩ والمبين تفاصيله في أدناه: -

رقم العقد	تاريخ توقيع العقد	اسم الشركة المنفذة وجنسيتها	الكلفة التخمينية (ألف دينار)	مبلغ العقد (ألف دينار)	التخصيص السنوي (ألف دينار)	موضوع العقد	المدة التعاقدية
٢٣٧	٢٠١٣/١٢/١٠	الشركة (د)	٢٠٠٠٠٠٠	١٤٢٩٨٨٢	٢٠٠٠٠٠	إنشاء حدائق في مناطق مختلفة من مدينة الناصرية	(٣٠٠) يوم تبدأ بعد ثلاثة أيام من تاريخ توقيع العقد

وكانت أهم ملاحظات ديوان الرقابة المالية الاتحادي على هذا العقد والتي ترتبط بموضوع البحث:-

شكلت نسبة مبلغ العقد إلى كلفته التخمينية (٧١%) مما يؤشر عدم توخي الدقة في تحديد الكلفة التخمينية للمشروع وكما موضح أدناه:-

الكلفة التخمينية (ألف دينار) (١)	مبلغ العقد (ألف دينار) (٢)	النسبة % ١/٢
٢٠٠٠٠٠٠	١٤٢٩٨٨٢	٧١

٤- إنشاء شوارع وأرصفة في المنصورية في الناصرية وقد قامت المحافظة بكتابها المرقم (٨٢٤) في ٢٠١٤/٤/١ بمفاتحة وزارة التخطيط بشأن إضافة المشروع أعلاه إلى الخطة الاستثمارية لسنة ٢٠١٤ وتمت الموافقة على إدراجها من قبل وزارة التخطيط بكتابها ذي العدد(٢/٨/١٣٧٢) في ٢٠١٤/٤/٩ والمبين تفاصيله في أدناه:-

رقم العقد	تاريخ توقيع العقد	اسم الشركة المنفذة وجنسيتها	الكلفة التخمينية (ألف دينار)	مبلغ العقد (ألف دينار)	التخصيص	موضوع العقد	المدة التعاقدية
١٢٤	٢٠١٣/٩/١٥	الشركة (هـ)	١٠٠٠٠٠٠	٨٣٩٠٢٥	مشاريع تنمية الأقاليم المحسوبة ضمن الموازنة الاستثمارية لسنة ٢٠١٣	إنشاء شوارع وأرصفة في المنصورية في الناصرية	(٢٩٠) يوم تبدأ بعد ثلاثة أيام من تاريخ توقيع العقد

وكانت أهم ملاحظات ديوان الرقابة المالية الاتحادي على هذا العقد والتي ترتبط بموضوع البحث:-

شكلت نسبة مبلغ العقد الى كلفته التخمينية (٨٤%) مما يؤشر عدم قيام محافظة ذي قار بتوخي الدقة في تحديد الكلفة التخمينية للعقد وكما موضح أدناه :-

الكلفة التخمينية (ألف دينار) (١)	مبلغ العقد (ألف دينار) (٢)	النسبة ١/٢ %
١٠٠٠٠٠٠	٨٣٩٠٢٥	٨٤

فكما هو واضح من الملاحظات الرقابية المشخصة من قبل ديوان الرقابة المالية الاتحادي على العقود السابقة والتي تمثل عينة مختارة من المشاريع المنفذة على حساب تنمية الأقاليم لجهات حكومية مختلفة حيث لم يكن لوزارة التخطيط أي دور في تدقيق تلك المشاريع والتي تمثل جهة تدقيق سابق لأحاله المشاريع الى التنفيذ عن طريق أحدى شركات المقاولات فقد تم التعاقد بين رب العمل والمتمثل بمحافظة ذي قار والشركات المنفذة قبل الحصول على موافقات وزارة التخطيط حيث من المفترض أن تتولى وزارة التخطيط تقييم دراسات الجدوى الفنية الاقتصادية للمشاريع التنموية والبت بها قبل المباشرة بالمراحل التنفيذية لها والالتزام بالمبالغ الاستثمارية اللازمة لها وبمعايير استثمارية موضوعية بهدف اختيار افضل البدائل الاستثمارية المتاحة للمشروع وتحديد انسب الوسائل لتوزيع الموارد المادية والمالية المتاحة وفقا للاستراتيجيات والاهداف التنموية المقررة في الخطة والتمكن من تقييم السياسات التنموية المختلفة التي تنفذها خطة التنمية القومية وكما مبين في الجدول أدناه:-

اسم المشروع	رقم وتأريخ العقد	تاريخ إدراج العقد ضمن الموازنة الاستثمارية لسنة ٢٠١٤
١- إنشاء شوارع متفرقة في مدينة الناصرية .	١٣٤ في ٢٠١٣/٩/٢١	مدرج ضمن الموازنة الاستثمارية لسنة ٢٠١٤ بموجب كتاب وزارة التخطيط ذي العدد(١٣٧٢/٨/٢) في ٩/٤/ ٢٠١٤ (وهو تأريخ موافقة وزارة التخطيط على المشروع) .
٢- إنشاء شوارع وأرصفة في حي الحسين في الناصرية .	٩٩ في ٢٠١٣/٩/١١	مدرج ضمن الموازنة الاستثمارية لسنة ٢٠١٤ بموجب كتاب وزارة التخطيط ذي العدد(١٣٧٢/٨/٢) في ٩/٤/ ٢٠١٤ (وهو تأريخ موافقة وزارة التخطيط على المشروع) .
٣- تجهيز قواطع (١٣٢) k.v في عموم المحافظة .	٦٩ في ٢٠١٣/٩/١	مدرج ضمن الموازنة الإستثمارية لسنة ٢٠١٤ بموجب كتاب وزارة التخطيط ذي العدد(٢/٨/١٣٧٢) في ٩/٤/ ٢٠١٤ (وهو تأريخ موافقة وزارة التخطيط على المشروع) .
٤- إنشاء شوارع وأرصفة في المنصورية في الناصرية .	١٢٤ في ٢٠١٣/٩/١٥	مدرج ضمن الموازنة الإستثمارية لسنة ٢٠١٤بموجب كتاب وزارة التخطيط ذي العدد(٢/٨/١٣٧٢) في ٢٠١٤/٤/٩ (وهو تأريخ موافقة وزارة التخطيط على المشروع) .
٥- إنشاء حدائق في مناطق مختلفة من مدينة الناصرية .	٢٣٧ في ٢٠١٣/١٢/١٠	مدرج ضمن الموازنة الاستثمارية لسنة ٢٠١٤ بموجب كتاب وزارة التخطيط ذي العدد(١٣٧٢/٨/٢) في ٩/٤/ ٢٠١٤ (وهو تأريخ موافقة وزارة التخطيط على المشروع) .

جدول رقم (١) والذي يبين تاريخ توقيع العقد وتاريخ إدراج المشروع ضمن موازنة الدولة. (إعداد الباحث).

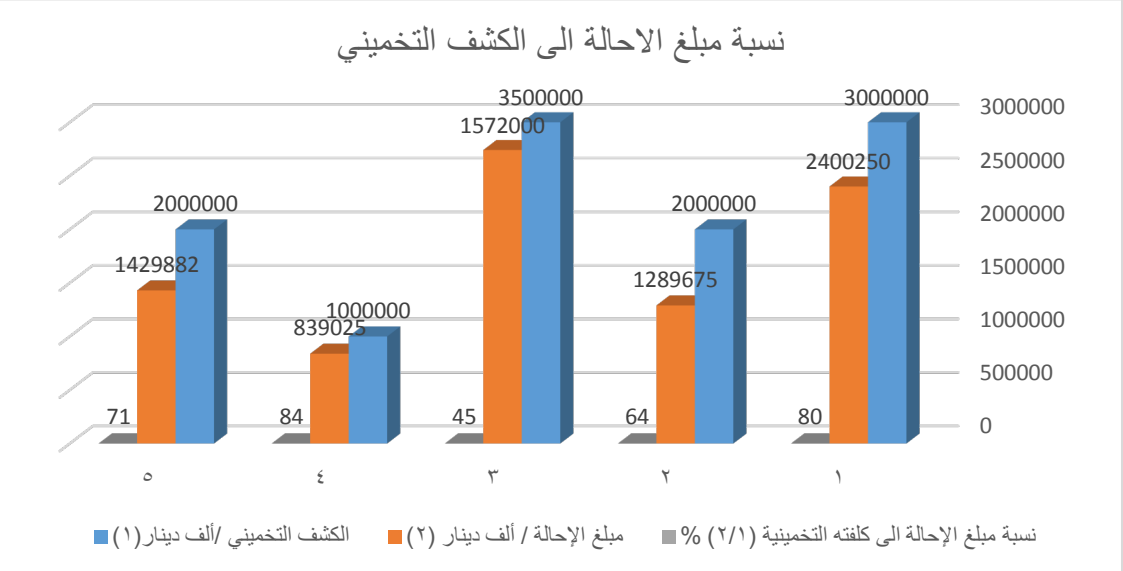
حيث يتضح من الجدول أعلاه إن تأريخ توقيع العقد مع شركات التنفيذ يسبق تاريخ موافقة وزارة التخطيط وكما هو معلوم إن العقد يرتب التزامات قانونية على طرفي العقد لا يمكن خرقها من قبل أي طرف حتى

لو لم توافق وزارة التخطيط على إدراج تلك المشاريع ضمن الموازنة العامة للدولة بعد عمل دراسات الجدوى الاقتصادية والفنية لها لإن المسؤولية القانونية بإرسال المشاريع الى وزارة التخطيط تقع على عاتق المحافظة مع عدم ترتيب أي مسؤولية على شركة التنفيذ بهذا الصدد.

إن عدم تدقيق خطط تلك المشاريع من الناحيتين المالية والفنية قد ألقى بظلاله على ظهور انحرافات بين الكشوفات التخمينية التي تم إعدادها بواسطة الجهات المستفيدة والكشوفات التي تم إعدادها بواسطة شركات التنفيذ وكما مبين في الجدول رقم (٢) اعتمادا على بيانات الجدول رقم (١) :-

ت	الكشف التخميني /ألف دينار(١)	مبلغ الإحالة / ألف دينار (٢)	نسبة مبلغ الإحالة الى كلفته التخمينية % (١/٢)
١	٣٠٠٠٠٠٠	٢٤٠٠٢٥٠	٨٠
٢	٢٠٠٠٠٠٠	١٢٨٩٦٧٥	٦٤
٣	٤٥٠٠٠٠٠	١٥٧٢٠٠٠	٤٥
٤	١٠٠٠٠٠٠	٨٣٩٠٢٥	٨٤
٥	٢٠٠٠٠٠٠	١٤٢٩٨٨٢	٧١

جدول رقم (٢) نسبة مبلغ الإحالة الى الكشف التخميني. (إعداد الباحث).



المصدر: إعداد الباحث

المحور الرابع / الاستنتاجات والتوصيات

أهم الاستنتاجات: -

١- عدم قيام شركات التنفيذ من إعداد دراسات الجدوى الفنية والاقتصادية على الرغم من إنها وحدات اقتصادية هادفة للربح.
٢- تقديم أوطأ العطاءات من قبل الشركات المنفذة في سبيل الحصول على المشاريع والذي ألقى بضلاله على تأخر الأعمال أحيانا ونكول شركات التنفيذ في أحيان أخرى.
٣- عدم دقة وضع التقديرات في الكشوفات التخمينية ويتضح ذلك من خلال التذبذب الواضح بين كشوفات رب العمل وشركات التنفيذ.

وانطلاقا مما تقدم فيمكن صياغة مجموعة من التوصيات: -
١- ضرورة قيام وزارة التخطيط بممارسة مهامها القانونية في المصادقة على دراسات الجدوى الفنية والاقتصادية قبل الإحالة.
٢- ضرورة تقييم العروض المقدمة من قبل شركات التنفيذ بصورة اكثر دقة وعدم إحالة المشاريع على الشركات التي تقدم أوطأ العطاءات في حالة تعارضها مع المواصفات المرغوبة.
٣- الرجوع الى الأسواق المحلية والعالمية ونشرات وزارة التجارة عند وضع الكشوفات التخمينية من أجل التأكد من عدالة أسعار المواد والأعمال.
٤- ضرورة تفعيل دور وزارة التخطيط لتلافي الوقوع بنقاط الخلل المشار إليها في الجانب العملي.

المصادر

الكتب العربية

١- هوركرن وآخرون (تعريب أحمد حجاج ٢٠٠٩)، محاسبة التكاليف مدخل إداري، الطبعة الحديثة.
٢- القريشي، أياد رشيد (٢٠١١)، التدقيق الخارجي منهج علمي نظريا وتطبيقيا، الطبعة الأولى.
٣- العظمة، محمد، العادلي، يوسف، وعبد الرحيم، علي، " اساسيات التكاليف والمحاسبة الإدارية "، ذات السلاسل ١٩٩٠.

الوثائق والتقارير والقوانين

١- تقارير ديوان الرقابة المالية.
٢- عقود محافظة ذي قار.

٣- بيانات قسم التخطيط والمتابعة في بلدية الناصرية.
٤- قانون وزارة التخطيط .

الإنترنت

١- الموقع الرسمي لوزارة التخطيط " http://www.mop.gov.iq/mop/ "
٢- الموقع الرسمي لديوان الرقابة المالية الإتحادي .

Foreign Refences
Books
1- Ronald W. Hilton, (2011) Managerial Accounting " Ninth edition.
2- Charles T. Horngren, Srikant M. Datar, Madhav V. Rajan, (2012) " Cost Accounting
a Managerial Emphasis" Fourteenth Edition.
3- Kinney and others (4 Edition) " Introduction to Cost and Management Accounting in a Global Business Environment".
4- Ray H. Garrison, Eric W. Noreen, Peter C. Brewer, (2010) " Managerial Accounting" Thirteenth Edition.
5- Corporate Finance,(2008)" bookboon.com" First Edition .
6-Holcomb Hathaway, Capital Budgeting .
7- Koller,Tim, Goedhart, Marc , Wessels, David , (2010) "Measuring And Managing The Value Of Companies" university edition .
8-Dayananda,Don, Irons , Richard, Herbohn, John, (2002)" Capital Budgeting " First Edition.

Foreign Thesis
-ASTEWAY YIGEZU, (2008) " Study on the Effects of Unpredictable Price Fluctuation on the Capacity of Construction Contractors " Master thesis, Addis Ababa University.