

تقييم وتطوير دور الجهاز المركزي للمحاسبات فى مراجعة إتفاقيات
وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص فى مصر
" دراسة إختبارية "

دكتور/ يونس حسن عقل
استاذ المحاسبة المساعد
كلية التجارة وادارة الاعمال
جامعة حلوان
Younesakle@yahoo.com

تقييم وتطوير دور الجهاز المركزى للمحاسبات فى مراجعة إتفاقيات
وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص فى مصر
" دراسة إختبارية "

دكتور / يونس حسن عقل
أستاذ مساعد بكلية التجارة جامعة حلوان

ملخص البحث

يهدف هذا البحث الى تفعيل دور الجهاز المركزى للمحاسبات فى مراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص المترتبة على صدور القانون رقم (٦٧) لسنة ٢٠١٠ بشأن تنظيم مشاركة القطاع الخاص فى مشروعات البنية الأساسية والخدمات والمرافق العامة فى مصر. وقد اعتمد البحث على فرضين هما ، الأول يتعلق بالمشكلات التى تواجه الجهاز المركزى للمحاسبات عند مراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص فى مصر، والثانى يتعلق بأهمية الإطارالمقترح للمراجعة فى تطوير دور الجهاز المركزى للمحاسبات فى مراجعة الإتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص .

وأشارت نتائج الاختبار الميدانى إلى ان مشكلات مراجعة اتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص فى مصر تتمثل فى ثلاثة مجموعات هى مشكلات مرتبطة بالنظم المحاسبية والرقابية ، ومشكلات مرتبطة بإدارة إتفاقيات المشاركة وخدماتها، ومشكلات مرتبطة بالتأهيل العلمى والممارسة المهنية. وبالتالي أهمية الإطارالمقترح للمراجعة فى ترشيد الممارسة المهنية لمراجعى الجهاز المركزى للمحاسبات فى مراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص فى مصر، وعلى ذلك يوصى الباحث بانشاء ادارة متخصصة بالجهاز المركزى للمحاسبات لمراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة ، واستخدام الاطارالمقترح فى إعداد دليل لمراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة يوضح قواعد مراجعتها مع احتوائه على الاجراءات الممكن إتباعها عند مراجعتها والارشادات اللازمة .

الكلمات الافتتاحية : الجهازالمركزى للمحاسبات ، المراجعة الحكومية ، إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص ، القانون رقم (٦٧) لسنة ٢٠١٠

القسم الاول الإطار المنهجي للبحث

١/١ مقدمة

تزايدت أهمية مشاركة القطاع الخاص فى مشروعات البنية الأساسية والخدمات والمرافق العامة فى بدايات القرن الحادى والعشرين بشكل كبير فى إطار إدارتها على أسس اقتصادية بما يحقق المكاسب الاجتماعية والاقتصادية وتشجيع المنافسة والابتكار فى مجال الخدمات والمرافق العامة (Eurostat, 2004 P.4) ولا تعتبر عقود المشاركة بين القطاعين العام والخاص السائدة حالياً فى العالم عقوداً مبتكرة، فهناك انماط من هذه العقود سبق أن ابرمت فى أواخر القرن التاسع عشر وبداية القرن العشرين للميلاد عرفت بعقود الإمتياز، حيث استخدمت فرنسا عقود الإمتياز لتنفيذ مشروعات سكك الحديد ومحطات الكهرباء والتزويد بمياه الشرب، كما أن مصر عرفت هذا النظام فى الأربعينيات من القرن الماضى عندما تم تزويد حى مصر الجديدة بالكهرباء والمياه وخطوط القطارات وفق هذا النظام، كما تُعدّ قناة السويس بمصر من الأمثلة الشهيرة لعقود الإمتياز فى نهايات القرن التاسع عشر للميلاد (عكرمة، ٢٠٠١، ص ٢٠).

وحرصاً من المشرع المصرى على وجود إطار قانونى يحكم المشاركة بين القطاعين العام والخاص فى مصر، ويضمن اختيار المستثمر وفقاً لمعايير الإفصاح والشفافية وحرية المنافسة وتكافؤ الفرص، ويحدد نطاق المشاركة، ويحدد دور الحكومة فى اختيار واعتماد ومتابعة تنفيذ المشاريع التى يتم تنفيذها من خلال المشاركة مع القطاع الخاص، ويمهد لتنميط عقودها، ويسهل دور القطاع الخاص فى تدبير التمويل اللازم لتلك المشروعات صدر القانون رقم (٦٧) لسنة ٢٠١٠ بشأن تنظيم مشاركة القطاع الخاص فى مشروعات البنية الأساسية والخدمات والمرافق العامة العامة فى مصر فى ١٨ مايو ٢٠١٠ (الجريدة الرسمية، مايو ٢٠١٠)، بهدف فتح المجال لنقل جانب مهم من المشروعات التى كانت تنشئها الحكومة فى كل مجالات البنية الأساسية والخدمات والمرافق العامة مثل المياه والصرف الصحى والكهرباء والعلاج والتعليم وغيرها من المجالات، الى أن يدخل القطاع الخاص مشتركا مع الجهات الادارية فى تمويل أو تمويل وتنفيذ أو إدارة المشروعات أو كل هذه الأدوار

مجتمعة أو يحل محل الدولة في المشروعات التي تقرر فيها ذلك بدلا من الاعتماد فقط على تمويلها من خلال اعتمادات الموازنة العامة .

٢/١ الدراسات السابقة

نظراً لأهمية إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص وانتشارها فقد تعددت الدراسات التي تناولت البعد المحاسبي لها، حيث أهتم بعضها بالمعالجة المحاسبية لها في نظام الحسابات القومية ودفاتر الجهة الادارية مانحة الامتياز، بينما اهتم البعض الآخر بالمعالجة المحاسبية في دفاتر شركة المشروع. وبتحليل هذه الدراسات والسابق عرضها في دراسة (يونس، ٢٠١٠) يتضح انها اتفقت على ضرورة مواكبة مهنة وعلم المحاسبة للتطورات المتلاحقة في بدائل تمويل استثمارات البنية الأساسية والخدمات والمرافق العامة، ولكن لم تتناول هذه الدراسات دورالأجهزة العليا للرقابة في مراجعة إتفاقيات مشاركة القطاع الخاص، وهذا ما دفع الباحث لتناول الموضوع .

٣/١ مشكلة البحث

يعتبر موضوع مشاركة القطاع الخاص في مشروعات البنية الأساسية في المراحل الأولى لوضع مبادئ وقواعد ونظم موحدة تحكم وتنظم الانواع المتنوعة من عقود المشاركة ، فمواضيع رئيسية مثل المفهوم ومقومات التنفيذ والإطار القانوني والمعالجة المحاسبية والمعاملة الضريبية ودور الاجهزة الرقابية في تحقيق الشفافية في عقود ومراحل المشاركة مازالت تبث لتطويرها وبلورتها وتصنيفها لوضعها في قواعد واطر محددة (Nick ,2010, PP. 367 - 381).

ونظرا للنمو المستمر في خصخصة المشروعات العامة والاتجاه المتزايد نحو المشاركة بين القطاعين العام والخاص في مشروعات البنية الأساسية والخدمات والمرافق العامة، والذي أدى الى ظهورالعديد من المشكلات المهنية، ومنها مشكلات الرقابة على تنفيذ برامج الخصخصة ، ومشكلات الرقابة على مشروعات المشاركة بين القطاعين العام والخاص ، فقد بادرت المنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة المالية الانتوساي (INTOSAI)، إلى إنشاء لجان تابعة لها من أبرزها لجنة الخصخصة والمشاركة بين القطاعين العام والخاص لاستيعاب التطورات الجديدة واصدار الإرشادات والتوصيات الهادفة إلى مساعدة الأجهزة الرقابية العليا، لممارسة نشاطها الرقابي، وفقاً للتطورات العالمية الحديثة.

وبمأن الجهاز المركزي للمحاسبات فى مصر يعتبر أحد أعضاء منظمة الأنتوساي ، لذا فإن السؤال الذى يطرح نفسه فى هذا البحث هو:-
ما هو الدور الرقابى الذى يمكن أن يقوم به الجهاز المركزى للمحاسبات فى مراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص فى مصر؟ وماهى مقترحات تفعيل هذا الدور؟

مما سبق يتضح أن مشكلة البحث تتمثل فى

- عدم وجود اطارعلمى أو تشريعى كاف عن دور الجهاز المركزى للمحاسبات فى مراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص فى مصر، سواء بالتحديد أو التطوير أو غير ذلك.

- عدم وجود دليل اوارشاد لمراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص فى مصر .

٤/١ أهداف البحث

يتمثل الهدف الرئيسى لهذا البحث فى تقييم وتطوير دور الجهاز المركزى للمحاسبات فى مراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص فى مصر. وقد تم تقسيم هذا الهدف إلى الأهداف الفرعية التالية:

١. بيان طبيعة المشاركة بين القطاعين العام والخاص فى مصر .
٢. تحديد دور الجهاز المركزى للمحاسبات فى مراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص فى مصر .
٣. تقديم إطار مقترح لمراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص لتفعيل دور الجهاز المركزى للمحاسبات فى هذا الشأن .
٤. الاختبار الميدانى للإطار المقترح لمراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص فى مصر.

٥/١ فروض البحث

يقوم البحث لاختبار فرضى العدم التالىين :

الفرض الأول: لا يواجه الجهاز المركزى للمحاسبات مشكلات عند مراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص فى مصر .

الفرض الثانى: لاىؤدى تطبيق الاطارالمقترح لمراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص إلى تطوير دورالجهاز المركزى للمحاسبات فى هذا الشأن.

٦/١ أهمية البحث

تتمثل أهمية هذا البحث فى البيئة المصرية فيما يلى :

أ- الأهمية العلمية :

تتمثل أهمية هذا البحث من الناحية العلمية فى الموضوع الذى يتناوله ، فهو يتناول موضوع حديث فى مجال المراجعة الحكومية فى مصر ، ومن ثم فإن البحث فى مراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة من أجل وضع إطار لهذه المراجعة يعتبر إضافة علمية، حيث يتناول موضوعا لم يلقى الاهتمام الكاف من الكتابات العربية، فلم تتعرض دراسة باللغة العربية فى ضوء البيانات التى توفرت للباحث وقت إجراء البحث لهذا الموضوع للان ويمكن إجمال الأهمية العلمية لهذا البحث فى محاولة التاصيل العلمى لمراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص .

ب- الأهمية العملية

تتمثل أهمية هذا البحث من الناحية العملية فى بناء إطار لمراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص . ويأمل الباحث أن يفيد مراجعى الجهاز المركزى للمحاسبات بما يتضمنه من إجراءات وأساليب لازمة لتنفيذ خطة المراجعة لهذه العقود والعمليات ، وكذلك يفيد فى اصدار دليل او ارشاد لمراجعتها .

٧/١ حدود البحث

لن يتناول البحث النقاط التالية:

١- مشكلات المراجعة لحسابات شركة المشروع التى يؤسسها صاحب العطاء الفائز لتنفيذ عقود المشاركة .

٢- المعالجة المحاسبية لعقود المشاركة فى دفاتر الجهة الادارية الحكومية أوهيئات وشركات القطاع العام التى تبرم عقد المشاركة مع القطاع الخاص الا بما يخدم أهداف البحث .

٨/١ منهج وأسلوب البحث

اعتمد الباحث على المنهج الاستقرائى من خلال دراسة ما أمكن التوصل اليه من المراجع العلمية المتخصصة فى مشاركة القطاع الخاص فى مشروعات البنية

الأساسية والخدمات والمرافق العامة ودور الأجهزة الرقابية العليا فيها ، واستخدام المنهج الاستنباطى فى إعداد الاطار المقترح لمراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص فى مصر. ولغرض التحقق من مطابقة الدراسة النظرية مع الواقع فى بيئة الفحص والاختبار باستخدام أسلوب الدراسة الميدانية ، والتي اعتمد عليها الباحث لتوضيح أهمية الاطار المقترح فى حل المشكلات التى تواجه الجهاز المركزى للمحاسبات فى مراجعتها وكيفية تفعيل هذا الدور .

٩/١ تنظيم البحث

لتحقيق أهداف البحث واختبار فروضه تم تقسيمه إلى خمسة أقسام وذلك على

النحوالتالى :

القسم الأول : الإطار المنهجى للبحث .

القسم الثانى: طبيعة المشاركة بين القطاعين العام والخاص فى مصر ومشكلات مراجعتها .

القسم الثالث :الإطار المقترح لمراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص فى مصر.

القسم الرابع :الإختبار الميدانى للإطار المقترح لمراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص فى مصر .

القسم الخامس : الخلاصة والنتائج والتوجهات البحثية المستقبلية

القسم الثانى

طبيعة المشاركة بين القطاعين العام والخاص فى مصر

ومشكلات مراجعتها

١/٢ مقدمة

نظرا لان مصطلح " المشاركة بين القطاعين العام والخاص" حديث التنظيم على مراجعى الجهازالمركزى للمحاسبات ، أصبح ذو أهمية متزايدة بعد صدور القانون رقم (٦٧) لسنة ٢٠١٠ ولائحته التنفيذية ، مما يتطلب توضيح بعض الجوانب المرتبطة به كمدخل أساسى وضرورى لدراسة دور الجهاز المركزي للمحاسبات فى مراجعة إتفاقيات وعمليات مشاركة القطاع الخاص فى مشروعات البنية الأساسية والخدمات والمرافق العامة ، لذلك يتناول هذا القسم طبيعة المشاركة بين القطاعين العام والخاص فى مصر من حيث المفهوم والخصائص والأهمية والأساليب ومشكلات مراجعتها على النحو التالى :

٢/٢ طبيعة إتفاقيات المشاركة بين القطاعين العام والخاص.

١/٢/٢ مفهوم إتفاقيات المشاركة بين القطاعين العام والخاص .

يعتبرمصطلح المشاركة بين القطاعين العام والخاص هو ترجمة لما يعرف في اللغة الانجليزية (*Public-private partnership*)، أو اختصاراً (*PPP*) . فعرفت المشاركة كمفهوم قانونى بأنها "عقد يعهد بمقتضاه أحد أشخاص القطاع العام إلى أحد أشخاص القطاع الخاص القيام بتمويل الاستثمار المتعلق بالأعمال والتجهيزات الضرورية للمرفق العام وإدارتها واستقلالها وصيانتها طوال مدة العقد المحددة في مقابل مبالغ مالية تلتنزم الإدارة المتعاقدة بدفعها إليه بشكل مجزأ طوال مدة الفترة التعاقدية، وتتولى مؤسسات من القطاعين العام والخاص العمل معاً لتحقيق مشاريع أو تقديم خدمات للمواطنين، وخصوصاً في المشاريع المتعلقة بالبنية التحتية " (*Broadbent & Laughlin., 2003 ,P.423*) .

وعرفها البعض بانها " تعاقد بين منشأة حكومية وشركة من القطاع الخاص، يتم في إطارها قيام شركة القطاع الخاص بانشاء وتشغيل وصيانة وادارة وحدة تابعة للدولة ، أو مجرد ادارتها من أجل تقديم خدمة تتصل بالصالح العام. وفي مقابل استثمارشركة القطاع الخاص لاموالها في تنمية وتطوير هذه المنشآت، تتقاسم الايرادات المتأتية من هذه المشاركة كما تتحمل المخاطر المترتبة على ذلك، وتكون

شركة المشروع مطالبة ومسؤولة عن انشاء وتشغيل وادارة وصيانة وتمويل المشروع موضوع التعاقد وتقديم الخدمة أو المنتج المطلوب في عقد المشاركة على فترة زمنية طويلة نسبياً قد تمتد من ٢٥ سنة الى ٤٠ سنة وأحياناً حتى ١٠٠ سنة، مقابل الحصول على إيرادات محددة ومتفق عليها بين طرفي التعاقد في شكل إيرادات منتظمة، على أن يؤول الأصل أو الأصول موضوع التعاقد الى الدولة عند انتهاء فترة التعاقد" (Bettignies & Ross, 2004, P. 8).

وعرف صندوق النقد الدولي المشاركة بأنها " الإتفاقيات التي يعرض من خلالها القطاع الخاص أصول وخدمات البنية الأساسية والتي كان يتم تمويلها من خلال الموازنة العامة للدولة " (IMF, 2004, P. 4).

كما عرفت بأنها "النية لجذب الاستثمارات والخبرة الادارية للقطاع الخاص فى البنية التحتية " (Robert , 2005 P. 5).

وعرفتها الوحدة المركزية للمشاركة بأنها " طريقة لتقديم الخدمات العامة تتعاقد من خلالها الحكومة مع شركات القطاع الخاص لبناء وتمويل وتشغيل البنية التحتية العامة او الاستخدامات الخاصة بالحكومة ذاتها ، وفى نهاية فترة التعاقد تؤول أصول البنية التحتية الى ملكية الدولة وبذلك يزداد مخزون الأصول العامة / الوحدة المركزية للمشاركة ، ٢٠٠٧ ، ص ٨) (١)

(١) تم إنشاء وحدة بوزارة المالية باسم الوحدة المركزية للمشاركة مع القطاع الخاص وتم تعديلها الى الوحدة المركزية للمشاركة مع صدور القانون رقم ١٠ لسنة ٢٠١٠ وهي "مركز للخبرة" مكلف بمهمة تقديم ونشر سياسة المشاركة بين القطاعين العام والخاص، وتطوير الممارسات الخاصة بتنفيذ المشروعات، ولعب دور حيوي في تقديم المشروعات الأولى. سعت الوحدة إلى كسب مساندة ومعرفة الخبراء المحليين والدوليين. إن الوحدة المركزية للمشاركة مع القطاع الخاص هي إدارة من إدارات وزارة المالية تم تكليفها من جانب الحكومة بالإشراف على السياسة وتنفيذها. وقد تولت الوحدة مهمة الدراسة والتطبيق وتقوم بالتنسيق مع الوزارات المعنية والقطاع الخاص لتطوير برنامج الشراكة ووضع الإطار التنفيذي للبرنامج ووضع خطة عمل واضحة. و احد المهام الرئيسية للوحدة هي التأكد من أن المقترحات الخاصة بمشروعات الشراكة قائمة على تحليل جيد للاحتياجات الفعلية ولقيمة هذه المشروعات، كما ستأكد الوحدة من حصول تلك المشروعات على الموافقات الضرورية على ميزانيتها، وان اختيار الشركاء قائم على أساس من المنافسة العادلة في كل الأحوال، تم توزيع كتيبات الإرشاد الخاصة بالوحدة والمتعلقة باختيار المشروعات- التقييم وإجراءات المناقصات- على كل الأطراف المشاركة. يجب أن يتزامن ذلك مع تأسيس وبدء عمل وحدات متخصصة داخل الوزارات المعنية التي تمتلك خططاً لتنفيذ مشروعات من خلال برنامج شراكة القطاعين العام والخاص. المصدر: الموقع الرسمي لوزارة المالية. <http://www.mof.gov.eg>

مما سبق يتضح أنه على الرغم من تعدد تعريفات المشاركة. إلا أن جميعها يشير إلى نفس المدلول للمصطلح. وعلى ذلك يمكن تعريف مصطلح إتفاقيات المشاركة بين القطاعين العام والخاص على أنها " تعاقدات يتم من خلالها السماح للقطاع الخاص بتخطيط وتمويل وتصميم وبناء وتشغيل وصيانة مشروعات البنية الأساسية والخدمات والمرافق العامة مقابل الحصول على إيرادات محددة ومتفق عليها بين طرفي التعاقد في شكل إيرادات منتظمة، على ان يؤول الأصل أوالأصول موضوع التعاقد الى الدولة عند انتهاء فترة التعاقد"

٢/٢/٢ شروط إتفاقيات المشاركة بين القطاعين العام والخاص

فى ضوء احكام القانون رقم (٦٧) لسنة ٢٠١٠ يمكن للباحث ان يستخلص أهم شروط شركات البنية الأساسية والخدمات والمرافق العامة فى مصر فيما يلى (*الجريدة الرسمية ، مايو ٢٠١٠*) :

١- الحد الأدنى للالتزام شركات البنية الأساسية هو تمويل وإنشاء أو تطوير مشروعات المرافق العامة وصيانتها و تقديم مايلزم من خدمات وتسهيلات لازمة لصلاحيه المشروع للإنتاج أو تقديم الخدمة، أما فيما يتعلق بالتزامات التشغيل أو الاستغلال فتعد التزامات إضافية.

٢- شركات تقوم على تعاقدات طويلة الأجل ، حيث تتراوح مدة التعاقد بين خمسة سنوات كحد أدنى وثلاثين سنة كحد أقصى من تاريخ التعاقد.

٣- لاتقل القيمة الإجمالية لاستثمارات شركة البنية الأساسية عن مائة مليون جنيه .

٤- لا تبدأ شركات البنية الأساسية في تقاضى أية مستحقات مالية نظيرأداء التزاماتها التعاقدية إلا بعد إصدار الجهة الإدارية المتعاقدة لشهادة بقبول مستوى الأعمال أوالإنتاج أو الخدمات المؤداة. ورغبة في تعزيز دورالدولة الرقابي في مرحلتى تنفيذ المشروعات وتشغيلها.

٥- حق الجهة الإدارية المتعاقدة وغيرها من الجهات المعنية بإحكام الرقابة و الإشراف على شركات البنية الأساسية من خلال تعيين مندوبين في مرحلة تنفيذ المشروع وفى مرحلة التشغيل من خلال تشكيل لجنة لرقابة الأداء فى حالة قيام الشركة بتشغيل المشروع .

٦- أيلولة أصول المشروع التى تقوم به شركة البنية الأساسية الى الدولة دون مقابل فى نهاية مدة التعاقد فى حالة جيدة وصالحة للاستخدام .

٧- حق الجهة الإدارية المتعاقدة في تعديل البناء والتجهيز والتطوير وما يرتبط بتنفيذ الأعمال أو الخدمات محل العقد ، بالإضافة الى حقها في تعديل قواعد التشغيل والاستغلال بما فيهما أسعار بيع المنتجات أو مقابل الخدمات .

٨- حظر الحجز و التنفيذ على منشآت شركة البنية الأساسية وترتيب أى حق عيني للقطاع الخاص على أصوله أو أمواله، وذلك فيما عدا ما قد يكون لجهات التمويل من حقوق عينية تبعية و بشرط الموافقة المسبقة للجهة الإدارية المتعاقدة

٣/٢/٢ مبررات إتفاقيات المشاركة بين القطاعين العام والخاص

تهدف المشاركة بين القطاعين العام والخاص إلى تحقيق التنمية الاقتصادية والاجتماعية خاصة في الدول النامية ، حيث يبرز دور الدولة في اتخاذ القرار ورسم السياسات اما دور القطاع الخاص فيبرز في تنفيذ المشاريع ، والمشاركة تقوم على فكرة عدم كفاءة تنفيذ خطط التنمية الاقتصادية اذا ما اقتصر على اي من الدولة وأجهزتها او القطاع الخاص بشكل منفرد ، وفيما يلي أهم مبررات المشاركة بين

القطاعين العام والخاص وفقا لرؤية البنك الدولي وصندوق النقد الدولي " *Japan*

Bank for International Cooperation, & World Bank. ,2005 "

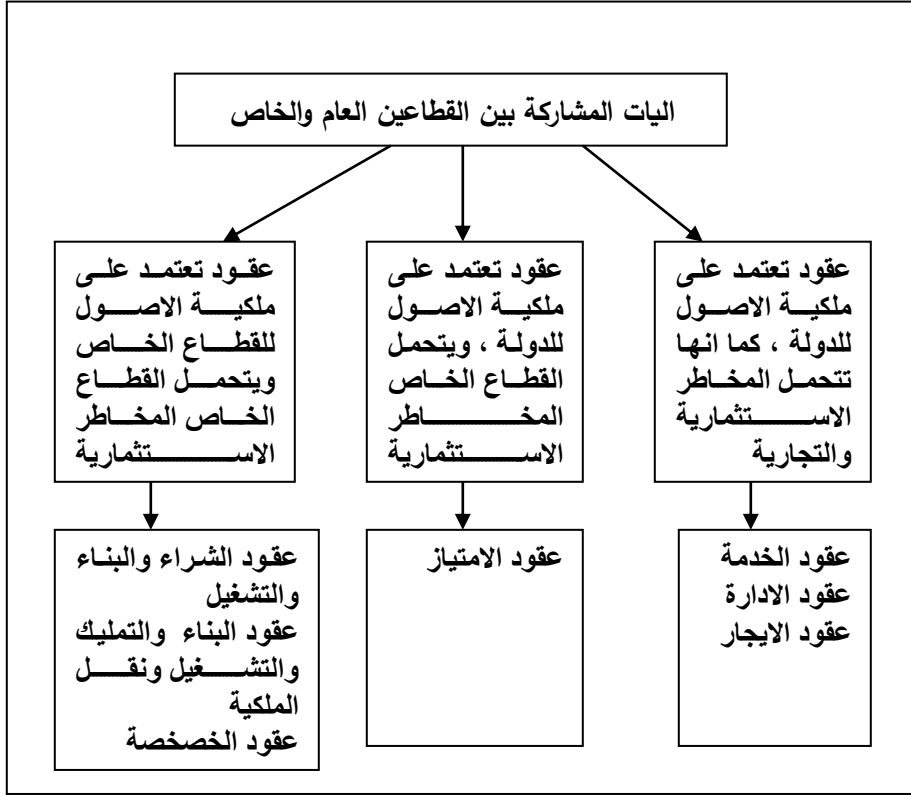
١. عدم قدرة الحكومة بمفردها على تحقيق التنمية المستدامة .
٢. محدودية الموارد المالية والبشرية والتكنولوجية لدى الجهات الادارية بسبب تعدد المجالات والمشاريع التي يتطلب تنفيذها .
٣. تقلص موارد التمويل المخصص لبرامج التنمية الاجتماعية ومطالبه المواطنين بتحسين الخدمات المقدمة من الجهات الحكومية.
٤. توزيع المخاطر الناجمة عن إقامة مشروعات البنية الأساسية بين اطراف عقد المشاركة وتحقيق قيمة أعلى للأموال المستثمرة في هذه المشروعات .
٥. إدارة مشاريع البنية الأساسية والخدمات العامة على أسس اقتصادية بما يحقق المكاسب الاجتماعية والاقتصادية و تشجيع المنافسة والابتكار فى مجال الخدمات والمرافق العامة .
٦. خلق بيئة عمل ديناميكية للتغيير داخل البيروقراطيات الحكومية المحصنة وتسمح المشاركة للحكومات بتنفيذ التغيير دون التأثير في اعمالها الحقيقية المتعلقة بتطوير السياسة الاجتماعية والتوجه المستقبلي وإدارة تقييم الخدمات.
٧. حماية المستهلكين من إساءة استعمال السلطة الاحتكارية.

٤/٢/٢ أساليب إتفاقيات المشاركة بين القطاعين العام والخاص

لايوجد نمط تعاقد موحد لإتفاقيات مشاركة القطاع الخاص يمكن تطبيقه فى جميع مشروعات البنية الأساسية و الخدمات والمرافق العامة ،ولكن تتنوع عقود المشاركة مع القطاع الخاص وفقا لدرجة مساهمته ومسئوليته فيها ، حيث تندرج تلك العقود بدءاً بعقود الخدمات التي تقوم فيها الجهات العامة بتحمل المسؤولية الكاملة فى التمويل والمخاطر واستثمارات التنفيذ، وانتهاءً بالخصخصة الكاملة أو البيع والتي يقوم القطاع الخاص فيها بتحمل كافة مسئوليات البناء والتشغيل والإدارة بكاملها، بالإضافة إلى الملكية المطلقة له لأصول المشروع (هانى ، ٢٠٠٠ ، *IPSASB,2008* ، محمد ، ٢٠١٠) ، فهناك عقود لقيام جهة حكومية بشراء خدمات علمية أو ادارية أو كتابية قصيرة الاجل (٢-٤) سنوات ، وتحتاج الى استثمارات قليلة من جانب القطاع الخاص مثل عقود النظافة وخدمات الضيافة فى مبنى حكومى ، وعقود الصيانة ، وعقود الادارة . ، وهناك عقود التأجير لقيام الجهة الحكومية بتأجير أحد أصولها لشركة من القطاع الخاص لمدة (٧- ١٥) وتحصيل الاجار ويحتفظ القطاع الخاص بأى فائض أو خسارة يحققها ، أما عقود الامتياز فأنها تعتمد على إعطاء امتياز لشركة قطاع خاص لتوفير خدمة عامة ولتمويل التشغيل من خلال فرض رسوم استخدام متفق عليها مثل جمع المخلفات . ويوضح الشكل التالى آليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص .

شكل رقم (١)

آليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص



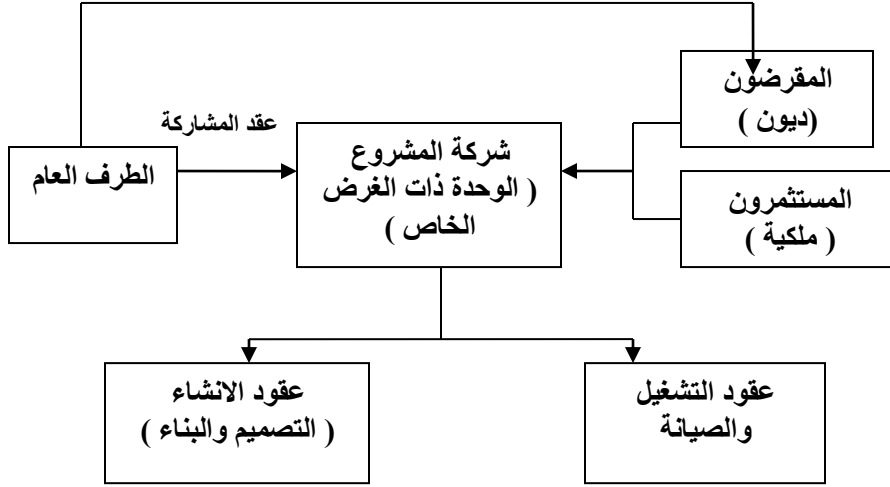
المصدر ، الوحدة المركزية للمشاركة مع القطاع الخاص ، ٢٠٠٧ ، ص ٢٧
وبتحليل خصائص هذه الأساليب ومقارنتها مع خصائص إتفاقيات مشاركة القطاع الخاص في مشروعات البنية الأساسية والمرافق والخدمات العامة في مصر وفقا لاحكام القانون رقم (٦٧) لسنة ٢٠١٠ يتضح أنها تشمل عقود امتيازات الخدمة وعقود التصميم والبناء والتمويل والتشغيل والصيانة ولاتشمل عقود الايجار أو عقود الخدمة أو عقود الخصخصة الكاملة .
٥/٢/٢ الأطراف اصحاب المصلحة في إتفاقيات المشاركة بين القطاعين العام والخاص .

تتميز إتفاقيات المشاركة بين القطاعين العام والخاص بتعدد الجهات والمؤسسات المشتركة في إتمامها ، وتنفيذ المشروعات المنفذة بواسطتها، تبدأ بالجهة الادارية

العامة والقطاع الخاص والشركات والمؤسسات التي يتعامل معها مثل شركات المقاولات والتوريد ومؤسسات التمويل وغيرهم كما فى الشكل التالى :

شكل رقم (٢)

العلاقة بين الاطراف اصحاب المصلحة فى إتفاقيات مشاركة القطاع الخاص



المصدر : الوحدة المركزية للشراكة مع القطاع الخاص (٢٠٠٧)، " ، ص ١٥
على الرغم من تعدد الأطراف أصحاب المصلحة فى إتفاقيات المشاركة ، الا انه
يمكن القول أنه عقد بين طرفين هما :
الطرف الاول : الجهة الادارية المتعاقدة :

تعتبر الجهة الادارية سواء كانت وحدة ادارية حكومية أو هيئة عامة طرف رئيسي
فى عقد المشاركة، وذلك لأنها صاحبة مشروع المشاركة المزمع إنشاؤه وتشغيله ،
وهذه الجهة لها علاقات بالعديد من الاطراف بدءاً من الوزارة المختصة بالمشروع أو
المرفق العام الذي سينشأ، والوزارات ذات العلاقة بالمشروع وإنهاءً بمجلس الوزراء
الذي يتعين أخذ موافقته على إنشاء مشروع المشاركة. بالإضافة إلى كافة الجهات
الإدارية والتشريعية والاستثمارية والاقتصادية بالدولة التي يتعين عليها تذييل أي
عقبات قد تواجه شركة المشروع أثناء إنشائها وتشغيلها وإدارتها ومن أهمها الوحدة
المركزية للمشاركة بوزارة المالية، والجهات التي يتعين عليها مراقبة ومتابعة شركة
المشروع، والجهات المختصة بتدريب العمالة المحلية وتأهيلها لإدارة المشروع بعد
إنهاء المدة الممنوحة للشركة. وتكمن مسؤوليات هذه الجهة فيما يلى :

- إدارة عقد المشاركة ومعالجة أي تغييرات تطرأ عليه ، فقد نظمت أحكام قانون تنظيم مشاركة القطاع الخاص فى المادتين التاسعة والعاشره من القانون ما يترتب على إخلال القطاع الخاص بالتزاماته المرتبطة بإصلاح الخلل وتشغيل المشروع، فنصت على حق الجهة الإدارية فى أن تباشر بنفسها أو من خلال من تختاره لذلك إدارة المشروع و استغلاله ، وفى جميع الأحوال يظل القطاع الخاص مسئولاً عن المحافظة على أصول المشروع و موجوداته و حقوقه و صيانتها ، ويكون مسئولاً عن التعويض عن أى أضرار تنجم عن إخلاله بتلك الالتزامات (الجريدة الرسمية ، ٢٠١٠)

- الجهة الادارية مسؤولة عن وضع معايير الأداء والمتطلبات. وهذه المتطلبات تغطي مواضيع مثل المخرجات، والاستهلاك، وكفاءة التشغيل، واحتياجات الصيانة والتكاليف، وجودة المخرجات خلال فترة عمرها، وتكلفة التشغيل. كما تقوم بمراقبة أداء الشريك الخاص واتخاذ القرارات فى ضوء ذلك. وعادة ما يقوم فريق إدارة المشروع بالجهة الادارية بمهام المراقبة وقياس الأداء. فهذه مسؤولية مهمة جداً وغالباً ما تمثل الجزء الأكبر من حجم عمل الجهة المانحة خلال دورة حياة مشروع المشاركة .

- يتم تحويل المشروع إلى الجهة الادارية فى نهاية مدة التعاقد ، وحيث ان تتناقص قيمته وطاقته التشغيلية نتيجة الاستهلاك. ولتخفيف الأثر الضارعلى المشروع من جراء التشغيل ،يجب التأكد من كفاية نظام الصيانة (بما فى ذلك استبدال قطع الغيار والمواد) المنفذ من الشريك الخاص فى ضوء طبيعة الأعمال التي يشملها المشروع.

- تقوم الجهة الادارية بتعريف وتحديد الحاجة إلى الخدمات وتوقعات الجمهور. فهى تحدد وتصف التزامات القطاع الخاص التي تشمل عملية الاعتماد والتصديق، وتوفير موقع المشروع والظروف المحيطة به، والدخول الى الموقع، والتصاريح المطلوبة، والضوابط الخاصة بالشراء و/أو التعاقد من الباطن ؛ وذلك وفق نظام المشاركة والقواعد والتعليمات المالية السارية .(الوحدة المركزية للمشاركة ، ٢٠٠٧ ، ص١٥)

الطرف الثاني: شركة المشروع :

هى الشركة التي تقوم بتمويل وبناء وتشبيد وتشغيل وإدارة المشروع, حسب الاتفاق المبرم مع الجهة الادارية صاحبة المشروع. وقد لزم القانون الجهات الادارية المتعاقدة بالألا يكون التعاقد مع القطاع الخاص فى عقود المشاركة إلا من خلال شركة

مساهمة مصرية غرضها الوحيد تنفيذ عقد المشاركة، يؤسسها صاحب العطاء الفائز، وحددت المادة الأولى من القانون المقصود بالقطاع الخاص ، فنصت على ضرورة أن يكون شخصا اعتباريا مصرية أو أجنبية ، فردا او تحالفا طالما كانت مساهمة المال العام فيه لاتصل إلى ٢٠% من رأس ماله ، و ذلك من منطلق الحرص على ألا تتحول المشاركة إلى مشاركات مع شركات المال العام. وبالتالي فهي شركة تتكون من أجل المشروع فقط. (الجريدة الرسمية ، ٢٠١٠)

ويمكن لشركة المشروع أن تدخل فى علاقات تعاقدية مع أطراف أخرى, كالمؤسسات الخاصة بتمويل المشروع, أو توريد مستلزماته, أو الشركات التكنولوجية, أو شركات النقل والصيانة والإدارة. فجميع هذه الأطراف تعد أطرافاً ثانوية بالنسبة للجهات الادارية المتعاقدة , وبالرغم من كونها ذات علاقة وثيقة به, ورغم أهميتها ودورها في تنفيذه وتشغيله, ولكن يخرج نطاق التعامل معها عن الجهة الادارية , وينحصر التعامل مع هذه الأطراف مع المستثمر أو ما يطلق عليه اسم "شركة المشروع". وتظل العلاقة التعاقدية في مشروعات الشراكة منحصرة بين الجهة الادارية و شركة المشروع. لذلك فقد عيّنت المواد الثانية عشر و الثالثة عشر بتنظيم حق القطاع الخاص في التعاقد من الباطن و دور الجهة الإدارية المتعاقدة في الاعتراض و في تلقي التقارير الإدارية عن تطور الأعمال. (الجريدة الرسمية ، ٢٠١٠) وتتمثل مسؤولية شركة المشروع فيما يلي :

- التصميم: تصميم الأصول المادية وإجراءات العمل وضمان أن الخدمات تفي بمعايير الأداء والجودة.

- البناء: بناء أصول مادية يتطلبها تقديم الخدمة مع ضمان الالتزام بالموازنة والجدول الزمني، والمواصفات.

- التمويل : توفير التمويل اللازم للاستثمارات ونفقات التشغيل والصيانة .

- الصيانة: صيانة الأصول المادية والتأكد من إبقائها بحالة جيدة حتى نهاية التعاقد

- التشغيل: تشغيل الأصول المادية لتقديم الخدمة المتفق عليها بين الجهة الحكومية والشريك الخاص وضمان أن الخدمات المقدمة تفي بمعايير الأداء.

٣/٢ مشكلات مراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص فى مصر :

يعتبر الجهاز المركزي للمحاسبات هو جهاز المراجعة الحكومي فى مصر ، بهدف المحافظة على المال العام وضمان حسن استخدامه والارتقاء بالأداء الحكومي بما يخدم عملية التنمية المستديمة الشاملة. من خلال ضمان سلامة العمل والاستقرار المالي والإداري في الدولة ، وكشف أوجه الفساد المالي والإداري فى كافة المجالات بما فيها حالات استغلال الوظيفة العامة والتأكد من أن الأداء العام يتفق مع أحكام القوانين والأنظمة واللوائح والقرارات والتعليمات النافذة وفي حدودها، وأنه يمارس باقتصاد وكفاءة وفعالية^(٢).

وتتعدد اختصاصاته الرقابية (الرقابة المالية بشقيها المحاسبي والقانوني، والرقابة على الأداء ومتابعة تنفيذ الخطة، والرقابة القانونية على القرارات الصادرة في شأن المخالفات المالية)، والجهات الخاضعة لرقابته^(٣) أوفي سلطاته الرقابية أوفي محتوى مخرجاته النهائية والمتمثلة في التقارير والدراسات المالية، أو تقويم الأداء، أو القانونية المقدمة لجهات متعددة ، حيث يقوم بفحص المستندات والدفاتر والسجلات المتعلقة بالإيرادات والمصروفات للثبوت من تمشي المعاملات المالية والحسابات مع اللوائح المالية ومبادئ المحاسبة الحكومية. كما يقوم بمتابعة تنفيذ الخطة وتقييم الأداء.

^(٢) أنشئ ديوان المحاسبة في مصر بموجب القانون رقم ٥٢ لسنة ١٩٤٢ الصادر في ١٧ من أغسطس ١٩٤٢. وفي عام ١٩٦٤ صدر القانون رقم ١٢٩ لتحويل ديوان المحاسبة الى الجهاز المركزي للمحاسبات ، وفي سنة ١٩٨٨ صدر قانون الجهاز رقم ١٤٤ لسنة ١٩٨٨ المعدل بالقانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٩٨ لنقل تبعية الجهاز إلي رئيس الجمهورية بدلاً من مجلس الشعب، وقد نصت المادة الأولى من هذا القانون: "الجهاز المركزي للمحاسبات هيئة مستقلة ذات شخصية اعتبارية هامة، تتبع رئيس الجمهورية وتهدف أساساً إلى تحقيق الرقابة على أموال الدولة وأموال الأشخاص العامة الأخرى وغيرها من الأشخاص المنصوص عليها في هذا القانون كما تعاون مجلس الشعب في القيام بمهامه في هذه الرقابة" وعندما صدر التعديل الأخير للدستور الذي تم في مارس ٢٠٠٧ الزم التعديل الحكومة بتقديم الحساب الختامي لمجلس الشعب خلال ستة شهور من انتهاء السنة المالية بدلاً من سنة كما كان الوضع في ظل دستور ١٩٧١ . وبالتالي فإن دور الجهاز لا يزال هو تقييم أداء الحكومة وحساباتها الختامية قبل اعتمادها من مجلس الشعب.

^(٣) تشمل وحدات الجهاز الإداري للدولة، ووحدات الإدارة المحلية الهيئات العامة، والمؤسسات العامة، وهيئات وشركات القطاع العام والمنشآت والجمعيات التعاونية التابعة لاي منها، والشركات التي لا تعتبر من شركات القطاع العام والتي يساهم فيها المال العام بما لا يقل عن ٢٥% من رأسمالها، والنقابات، والاتحادات المهنية والعمالية، والأحزاب السياسية، والمؤسسات الصحفية القومية والصحف الحزبية، والجهات المعانة من الدولة أو التي تضمن حد أدنى للربح لها، والجهات التي تنص قوانينها على خضوعها لرقابة الجهاز أو التي ينص قانونها على اعتبار أن أموالها من الأموال المملوكة للدولة.

وهناك العديد من المشكلات التي قد تحد من فعالية دور الجهاز المركزي للمحاسبات فى مراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص ، يمكن تقسيمها الى المجموعات التالية :

١/٣/٢ مشكلات مرتبطة بالنظم المحاسبية والرقابة الداخلية المطبقة فى الجهات الادارية المتعاقدة

يعتمد النظام المحاسبى فى الجهات الإدارية الحكومية علي قانون المحاسبة الحكومية رقم (١٢٧) لسنة ١٩٨١ ولائحته التنفيذية، والذي يتطلب تسجيل العمليات المالية المتعلقة بالجهات الإدارية الحكومية وفق منهج محاسبى محدد وطبقاً لتبويب معين لأنواع الحسابات يرتبط بالتبويب المتبع فى الموازنة العامة للدولة، كما يعتمد النظام المحاسبى فى الهيئات العامة الخدمية والاقتصادية على النظام المحاسبى الموحد، ومع الاتجاه المتزايد نحو مشاركة القطاع الخاص فى مشروعات البنية الأساسية والمرافق والخدمات العامة حدث تغيير فى بيئة الممارسات المحاسبية فى الجهات الإدارية المتعاقدة مما قد يؤدي إلى ظهور بعض المشكلات المحاسبية والرقابية للمراجعة من أهمها:

١- لا تتوافر حالياً أي قواعد محاسبية لتنظيم مختلف مجالات الاعتراف والقياس والتقارير عن إتفاقيات وعمليات المشاركة فى دفاتر الجهات الإدارية المتعاقدة سواء كانت تطبق النظام المحاسبى الحكومى أو تطبق النظام المحاسبى الموحد .

٢- عدم كفاءة النظام المحاسبى فى فرض الرقابة علي التصرفات المالية للجهات الإدارية المتعاقدة فى إتفاقيات مشاركة القطاع الخاص، مثل سداد مستحقات شركة المشروع ، وأيلولة مشروع المشاركة فى نهاية التعاقد للجهة الادارية المتعاقدة.

٣- عدم كفاءة النظام المحاسبى فى توفير المعلومات اللازمة لترشيد قرارات مشاركة القطاع الخاص مثل معلومات قياس تكلفة الخدمات العامة ومعلومات قياس اداء الاعمال وجودة المنتج أو الخدمات المقدمة .

٤- عدم قدرة نظام الرقابة الداخلية فى الجهات الادارية المتعاقدة على مواجهة مخاطر مشاركة القطاع الخاص، حيث أن نظم الرقابة الداخلية قد لا تكون مصممة للتعامل مع مخاطر المشاركة .

٢/٣/٢ مشكلات مرتبطة بمقومات مهنة المراجعة الحكومية فى مصر :

ترتبط هذه المشكلات بالتأهيل العلمى والممارسة المهنية لمراجعة إتفاقيات المشاركة بين القطاعين العام والخاص فى مصر ، وتتضمن ما يلى :

١- عدم وجود إطار مفاهيمى يشمل المصطلحات والأهداف ومبادئ مراجعة إتفاقيات مشاركة القطاع الخاص ، وقد يرجع ذلك إلى حداثة هذه الإتفاقيات ومراجعتها فى مصر .

٢- عدم وجود معيار أو ارشاد لمراجعة إتفاقيات مشاركة القطاع الخاص ، خاصة أن المراجعة الحكومية فى مصر تعتمد على قانون الجهاز المركزى للمحاسبات رقم (١٤٤) لسنة ١٩٨٨ وتعديلاته ، والذى يمثل الإطار العام لها ، دون وجود معايير أو ارشادات للمراجعة الحكومية فى مصر .

٣- ندرة مراجعى الجهاز الأكفاء للقيام بها ، حيث أن مراجعة إتفاقيات مشاركة القطاع الخاص تحتاج إلى كفاءات ومهارات جديدة .

٤- احتمال صدور قيود على دور الجهاز المركزى للمحاسبات فى مراجعة إتفاقيات وعمليات مشاركة القطاع الخاص ، كما حدث فى مراجعة برنامج الخصخصة ، حيث صدر قرار رئيس مجلس الوزراء رقم ١٦٨٤ لسنة ٢٠٠٤ الذى أنهى دور الجهاز المركزى للمحاسبات فى مراجعة تقارير تقييم التشريعات الداخلة فى برنامج الخصخصة وجعل المراجعة عن طريق لجنة يمثل فيها الجهاز بعضو واحد فقط يحظر عليه الرجوع لرئاسة الجهاز مما جعل رأى العضو شخصياً ولا يعبر عن رأى الجهاز .

٣/٣/٢ مشكلات مرتبطة بإدارة إتفاقيات المشاركة وخدمات مشروعاتها

نظرا لأن مراجعة إتفاقيات مشاركة القطاع الخاص فى مشروعات البنية الأساسية والمرافق والخدمات العامة إحدى مجالات المراجعة الحكومية ، فإن لإدارة الجهات الإدارية المتعاقدة دور هام فى تفعيل هذه المراجعة ، ويرى الباحث أن أهم مشكلاتها المرتبطة بالإدارة والتي قد ترجع الى حداثة هذه الإتفاقيات على الادارة فى مصر ما يلى :

١- عدم وجود برنامج لإدارة مخاطر المشاركة ، ومن ثم عدم توافر بيانات عن هذا المجال كإحد مدخلات عملية المراجعة الحكومية لها .

٢- عدم توافر نظم معلومات فعالة عن مخاطر المشاركة فى مجالات مشروعات المشاركة، مما قد يشكل عائقا أمام عمل الجهاز المركزى للمحاسبات .

- ٣- عدم وجود نظم شاملة ومتكاملة لقياس مستوى جودة الأعمال أو الإنتاج أو الخدمات المؤداة من شركة المشروع ، مما قد يشكل عائقا أمام لجان رقابة الأداء .
- ٤- غياب الافصاح والشفافية فى إتفاقيات وعمليات المشاركة.
- ٥- اسناد اختصاصات الجهاز المركزى للمحاسبات للوحدة المركزية للمشاركة بوزارة المالية ، فقد ورد بالقانون رقم (١٠) لسنة ٢٠١٠ ولائحته التنفيذية باختصاص الوحدة بمراجعة والتأكد من مستندات البدء فى المشروع والاختيار ، وكذلك مراجعة دراسات الجدوى للمشروع ، ومراجعة إجراءات ومستندات الطرح والمناقصة ورقابة الأداء .

وبعد أن خلص الباحث من التعريف بالمشاركة بين القطاعين العام والخاص فى مصر من حيث مفهومها وخصائصها وأهميتها و مبرراتها وأساليبها ، والمشكلات التى تحد من دور الجهاز المركزى للمحاسبات فى مراجعتها ، يتناول فى القسم التالى الإطار المقترح لمراجعة إتفاقيات وعمليات مشاركة القطاع الخاص فى مشروعات البنية الأساسية والخدمات والمرافق العامة فى مصر .

القسم الثالث

الإطار المقترح لمراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة

بين القطاعين العام والخاص فى مصر

١/٣ مقدمة

حدد القانون رقم (١٠) لسنة ٢٠١٠ ولائحته التنفيذية مراحل عقود المشاركة بين القطاعين العام والخاص و بشكل تفصيلي مراحل الطرح والترسية بدءا من الدعوة لإبداء الاهتمام والإخطار بمذكرة المعلومات والتي نظمتها أحكام الفصل الثالث من القانون ، مروراً بإجراءات اختيار المستثمرين المؤهلين و تشكيل اللجنة المختصة بالتأهيل وإجراءات التظلم في قرارها ، وإجراءات تنظيم وعقد اللقاءات والاجتماعات التمهيدية مع المستثمرين المؤهلين و التي يجب أن تحقق التوازن بين حقوق المتنافسين في المساواة وحقوقهم في ضمان سرية البيانات الخاصة بتحفظاتهم الفنية و توقعاتهم الاقتصادية والمالية و انتهاء بطرح كراسة الشروط والمواصفات وما يجب أن تتضمنه من بيانات .

لذلك يتناول هذا القسم الإطار المقترح لمراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص من حيث أهدافه ومقوماته ومتطلباته وعناصر مراجعتها بهدف تطوير دور الجهاز المركزي للمحاسبات في مراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين والخاص في مصر كما يلي :

٢/٣ أهداف الإطار المقترح لمراجعة إتفاقيات وعمليات مشاركة القطاع الخاص في مشروعات البنية الأساسية والخدمات والمرافق العامة في مصر

يمكن القول أن الهدف العام من وضع الإطار المقترح هو التأسيس العلمى لمراجعة إتفاقيات وعمليات مشاركة القطاع الخاص في مشروعات البنية الأساسية والخدمات والمرافق العامة في مصر، وسوف يتم ذلك من خلال ما يلي :

١- بيان المدخل الذى يمكن استخدامه في مراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص في مصر

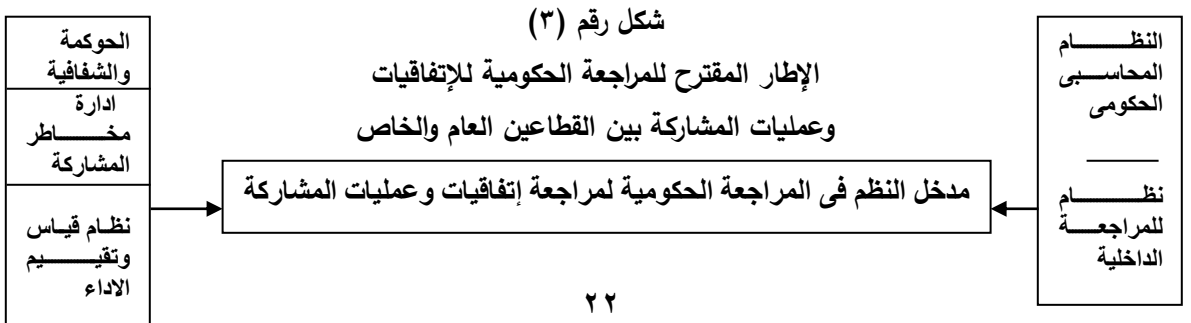
٢- تحديد دور الجهاز المركزي للمحاسبات في مراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص في مصر

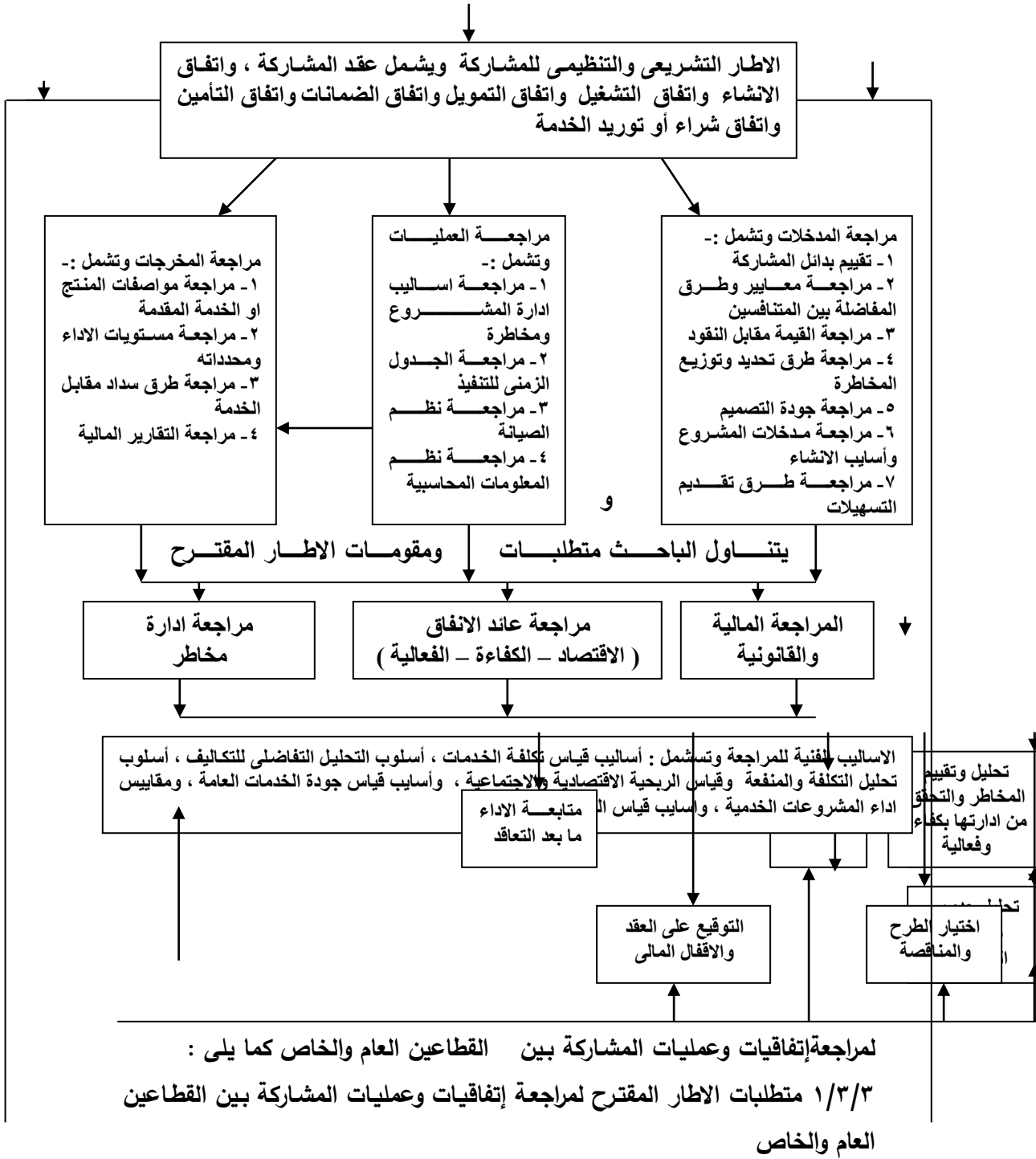
٣- بيان أنواع المراجعات التى يقوم بها الجهاز المركزي للمحاسبات لمراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص في مصر .

٤- وضع المعايير والأساليب والإجراءات العملية التى يسترشد بها المراجع عند أدائه لمراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص .

٣/٣ متطلبات ومقومات الإطار المقترح لمراجعة إتفاقيات وعناصر مشاركة القطاع الخاص في مشروعات البنية الأساسية والخدمات والمرافق العامة

يوضح الشكل التالى الإطار المقترح لمراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص من حيث المدخل المستخدم ، وأنواع وإجراءات واساليب المراجعة.





لتحقيق أهداف الاطار المقترح لمراجعة المشاركة بين القطاعين العام والخاص يجب توافر مجموعة من المتطلبات القانونية والمحاسبية والرقابية والادارية والتنظيمية كما يلي :

اولا : تطوير التشريعات المنظمة لإتفاقيات وعمليات المشاركة ومراجعتها :
تعتبرالتشريعات المنظمة حاليا لإتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص فى مصر ومراجعتها غير ملائمة لتحقيق الاستخدام الفعال للإطار المقترح لمراجعتها ، فهناك العديد من جوانب القصور ، ومنها نقص القواعد القانونية التي تحكم دور الجهاز المركزى للمحاسبات فى مراجعة ادارة مخاطر المشاركة بين القطاعين العام والخاص ، بالاضافة الى عدم اختصاصه بمراجعة حسابات وتقييم اداء شركات مشروع المشاركة، وايضا اسناد عملية المراجعة المالية والقانونية ومراجعة عائد الانفاق ومراجعة ادارة مخاطر المشاركة الى الوحدة المركزية للمشاركة بوزارة المالية وليس الجهاز المركزى للمحاسبات ، وبالتالي يقترح الباحث تطويرالقوانين المنظمة للجهاز المركزى للمحاسبات وتنظيم مشاركة القطاع الخاص فى مشروعات البنية الأساسية والخدمات والمرافق العامة كما يلي :

١ - تعديل قانون الجهاز المركزى للمحاسبات بما يوفر الصلاحية القانونية لمراجعة ادارة مخاطر المشاركة بين القطاعين العام والخاص .

٢ - تعديل قانون تنظيم المشاركة بين القطاعين العام والخاص بما يوفر الصلاحية القانونية لمراجعة حسابات وتقييم أداء شركات مشروع المشاركة .

٣ - تعديل قانون تنظيم المشاركة بين القطاعين العام والخاص بما يجعل المراجعة المالية والقانونية ومراجعة عائد الانفاق ومراجعة ادارة مخاطر المشاركة من اختصاصات الجهاز المركزى للمحاسبات وليس الوحدة المركزية للمشاركة .

ثانيا : تطوير النظم المحاسبية والرقابية المطبقة فى الجهات الادارية المتعاقدة .
يتطلب الاستخدام الفعال للإطار المقترح لمراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص تطوير النظام المحاسبى والقواعد التي تحكمه لاستيعاب

المعالجة المحاسبية لعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص ، وبالتالي يقترح الباحث ما يلي :

١- تطويرالنظم المحاسبية المطبقة بما يوفر قواعد تحكم الاعتراف والقياس، والتقارير عن إتفاقيات وعمليات المشاركة في دفاتر الوحدات الإدارية المتعاقدة ، ويمكن الاعتماد على مقترح مجلس معاييرالمحاسبة الحكومية (*Governmental Accounting Standards Series (2009), PP 1-37*) اذا كانت الوحدة الادارية المتعاقدة تطبق النظام المحاسبى الحكومى ،كما يمكن الاعتماد على مقترح مجلس معايير المحاسبةالدولى للقطاع العام(*IPSASB ,2008, PP 1-89*) اذا كانت الوحدة الادارية المتعاقدة هى احدى الهيئات الاقتصادية التى تطبق النظام المحاسبى الموحد .

٢- تطويرالنظم المحاسبية المطبقة فى الوحدات الادارية المتعاقدة بما يساعد على توفير المعلومات اللازمة لترشيد قرارات مشاركة القطاع الخاص مثل معلومات قياس تكلفة الخدمات العامة ومعلومات قياس اداء الاعمال وجودة المنتج أو الخدمات المقدمة

٣- تطويرنظم الرقابة الداخلية المطبقة فى الوحدات الادارية المتعاقدة بما يمكن من فرض الرقابة علي التصرفات المالية لها فى إتفاقيات المشاركة مثل سداد مستحقات شركة المشروع ، وايولولة مشروع المشاركة فى نهاية التعاقد للجهة الادارية المتعاقدة .

٤- تطويرنظم الرقابة الداخلية فى الجهات الادارية المتعاقدة على مواجهة مخاطر مشاركة القطاع الخاص،حيث أن نظم الرقابة الداخلية قد لا تكون مصممة للتعامل مع مخاطر المشاركة.ويمكن الاعتماد على ارشادات معايير الرقابة الداخلية الصادرة عن الانتوساى (*INTOSAI GOV 9100 ,2003. P.22*)

ثالثاً : وجود نظام لادارة مخاطر إتفاقيات وعمليات المشاركة

تتضمن إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص عدة أنواع من المخاطر تتمثل فيما يلى (*ASB,2008,PP.11-12*)

- ١- المخاطر المالية وترتبط هذه المخاطر بمعدلات الفائدة والتضخم و تدبير العملات الأجنبية وأسعار صرفها والتأمينات ومن أهمها :-
- احتمال أن تكون معدلات التضخم الفعلية أعلى من تلك التي تم توقعها عند التعاقد . وتكون هذه المخاطرة أكثر وضوحاً أثناء مرحلة العمليات التشغيلية للمشروع.

- احتمال أن تصبح أي مخاطر قابلة للتأمين في وقت توقيع العقد الخاص بالمشروع بموجب تغطية تأمينية متفق عليها بخصوص المشروع غير قابلة للتأمين
- احتمال حدوث زيادات ملحوظة في معدلات حساب أقساط التأمين على المشروع
- احتمال أن تقوم السلطات الحكومية بإجراءات غير متوقعة من شأنها التأثير السلبي البالغ على العائدات المتوقعة من المساهمات في المشروع ، أو خدمات الديون والائتمان أو أن تفضي بأي طريقة أخرى إلى الزيادة في التكاليف التي يتكبدها الشريك الخاص .
- احتمال أن تقوم السلطات الحكومية بإجراءات غير متوقعة بنزع الملكية أو التأمين للمشروع قبل نهاية مدة التعاقد.
- احتمال تأثير تقلبات أسعار صرف العملات الأجنبية على التكاليف المتوقعة للمدخلات التي يتم استيرادها لإنشاء المشروع أو لتشغيله. وصعوبة تدبير العملات الأجنبية.
- احتمال ارتفاع اسعار الفائدة مما يؤثر على توفير وتكلفة التمويل .
- احتمال حدوث تغييرات فى الرسوم والمعدلات الضريبية .
- احتمال أن تتجاوز التكاليف الفعلية للمشروع أثناء مرحلة التصميم والإنشاء التكاليف المتوقعة للمشروع حسب دراسات الجدوى منه.
- ٢- مخاطر الانشاءات ، وترتبط هذه المخاطر بالتصميم والتخطيط وموافقات الانشاء ومدخلات المشروع ومن اهمها :
- مخاطر تتعلق بالتصميم وتتمثل فى احتمال عدم تطابق التصميم الذي يتم من قبل الشريك الخاص مع مواصفات مخرجات المشروع.
- مخاطر تتعلق بالتخطيط. وتتمثل فى احتمال ألا يكون الاستغلال المقترح لموقع المشروع بموجب الأحكام والشروط الواردة في اتفاقية المشاركة بين القطاعين العام والخاص - وتحديداً فيما يتعلق بإنشاء المرافق والتجهيزات في موقع المشروع - ليس متطابقاً مع القوانين المعمول بها في مجال التخطيط واستغلال الأراضي والعقارات أو المباني (مثل متطلبات تخطيط المدن والتخطيط العمراني) أو مع متطلبات أي موافقات أخرى لازمة بموجب ما تقدم ؛ أو أن الموافقة المطلوبة قد تأخر أو تعذر الحصول عليها أو أنه حتى لو تم الحصول عليها لن يتم التنفيذ بمقتضاها إلا بتكلفة أعلى بكثير من التكلفة الأصلية المتوقعة بموجب خطط المشروع.

- مخاطر تنظيمية. وتتمثل في احتمال أن الموافقة المطلوبة قد تأخرت أو تعذر الحصول عليها أو أنه حتى لو تم الحصول عليها لن يتم التنفيذ بمقتضاها إلا بتكلفة أعلى بكثير من التكلفة الأصلية المتوقعة بموجب خطط المشروع.
- مخاطر تصفية أعمال مقاول الباطن أو عدم تمكنه من النهوض بأعبائه التعاقدية.
- احتمال عدم توفر الخدمات المطلوبة لإنشاء المشروع و/أو تشغيله (مثل خدمات الماء والكهرباء والغاز)
- احتمال تأخير تنفيذ المشروع بسبب التأخير في إزالة المرافق الموجودة في موقع المشروع أو تغيير مواقع تلك المرافق.
- ٣- مخاطر الطلب وترتبط هذه المخاطر بالطلب على الخدمات التي يقدمها مشروع المشاركة ومن أهمها :
 - احتمال ألا تكون الخدمات المقدمة من قبل مشروع المشاركة مستوفية للشروط المطلوبة أو غير متطابقة مع مواصفات الجهة الادارية المسؤولة عن تقديم الخدمة.
 - احتمال أن يكون الطلب أو الإقبال على الخدمات المقدمة بموجب المشروع أقل من المتوقع أو دون المعدل المنشود بسبب مثلاً انتهاء الحاجة إلى تلك الخدمات أو انتهاء الطلب عليها أو انخفاض مستوى الإقبال عليها أو بحكم المنافسة في السوق أو بسبب اعتراض جمهور المنتفعين عليها .
- ٤- مخاطر التشغيل والصيانة
 - مخاطر تتعلق بالصيانة تتمثل في احتمال أن صيانة الأصول بحيث تكون في الوضع المأمول لتقديم الخدمات المطلوبة قد تكون ذات تكلفة أعلى من تكاليف الصيانة الواردة في توقعات المشروع.
 - مخاطر متعلقة بالتشغيل تتمثل في حدوث متغيرات من شأنها التأثير على متطلبات تشغيل المشروع بما في ذلك نفقات التشغيل المتوقعة والمهارات المطلوبة للتشغيل مثل المنازعات العمالية و قدرات الموظفين ومستويات كفاءتهم.
 - احتمال حدوث نقص في الإمدادات الخاصة بمدخلات المشروع أو موارده أو عدم التمكن من تدبير تلك الإمدادات التي تكون مطلوبة لتشغيل المشروع ؛ ويشمل ذلك أيضاً أوجه القصور المتعلقة بمستوى جودة الموارد المتاحة.
 - احتمال حدوث إخفاق مدخلات التقنية بالأنشطة التي تسندها الجهة الحكومية إلى مقاولين خارجيين في تقديم المخرجات حسب المواصفات المطلوبة

- احتمال ان تصبح المدخلات التقنية غير مواكبة للمستجدات والتطورات الحديثة في مجال التقنية .

- احتمال الخسائر أو الأضرار الناجمة عن العيوب الخفية أو أوجه الخلل المستترة في التجهيزات والمرافق بما في ذلك أصول المشروع
٥- مخاطر القيمة المتبقية

تتمثل فى احتمال ألا تكون أصول المشروع في الوضع المنصوص عليه بغرض إعادتها إلى الجهة الادارية المتعاقدة الراعية للمشروع عند انتهاء علاقة المشاركة مع الشريك الخاص أو عند إنهاؤها.
٦- مخاطر بيئية

احتمال وقوع أحداث غير متوقعة تكون خارج نطاق سيطرة طرفى عقد المشاركة مثل الكوارث الطبيعية والذي من شأنه التأثير على أنشطة إنشاء المشروع أو تشغيله. ونظرا لتعدد مخاطر إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص ، فلا بد من وجود نظام فعال لادارتها يتكون من الخطوات التالية :- (Arther,1999)
١- تحديد جميع المخاطر المرتبطة بالمشاركة بين القطاعين العام والخاص .

٢- تقدير مخاطر المشاركة بين القطاعين العام والخاص ، اى تحديد إمكانية تحققها وتقييم تأثيرها على عمليات المشاركة في حالة وقوعها.

٣- تحديد مسؤولية إدارة المخاطر التي يتم التعرف عليها وتخفيف آثارها عند وقوعها وإسناد تلك المسؤولية إلى الأطراف المعنية في مشروع المشاركة بين القطاعين العام والخاص.

٤- وضع الاستراتيجيات التي تعمل على تقليل احتمالات تحقق المخاطر التي يتم التعرف عليها وتقليل وتضييق فرص حدوثها وتخفيف آثارها بالنسبة للمسئول عنها.

٥- رقابة المخاطر التي يتم التعرف عليها ورصد أي مخاطر جديدة قد تظهر على السطح أثناء تطور مشروع المشاركة وتقديم سير العمل فيه .

رابعا : تطوير نظام المراجعة الداخلية فى الجهات الادارية المتعاقدة
لم تعد وظيفة المراجعة الداخلية قاصرة على الجوانب المالية والمحاسبية فقط ، بل تقدم خدمات بناءة أيضا من خلال تقديم التوصيات والمقترحات اللازمة لتلافي القصور فى تنفيذ الأنشطة فى الوحدة الاقتصادية ، ومن ن أهم الخدمات التي

أصبحت المراجعة الداخلية مسؤولة عنها تقييم إدارة المخاطر والحوكمة (ICAEW,2000, PP.1-2). وبالتالي يتطلب التطبيق الفعال للإطار المقترح لمراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة تطوير دور المراجعة الداخلية فى الجهات الادارية المتعاقدة لتقدم خدمات مراجعة ادارة مخاطر المشاركة ، وحوكمة مشروعات المشاركة .

خامسا : تطوير نظام قياس وتقييم الأداء فى الجهات الادارية المتعاقدة
إن عملية قياس مؤشرات الأداء الرئيسية الخاصة بمشروع المشاركة بين القطاعين العام والخاص خلال مدة التعاقد عملية هامة لتطبيق الإطار المقترح لمراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة ، نظرا لان مفهوم جودة الخدمات العامة هو مفهوم مجرد يصعب إخضاعه للقياس، وذلك انطلاقاً من عدم دقة نتائج التقييم والقياس الذي يعتمد على المعايير غير الكمية. فهى منتج غير ملموس، وتوجد صعوبة فى قياس عوائد هذه البرامج فى شكل منتجات نهائية، ولكن على الرغم من ذلك فمن الضروري إجراء مثل هذا القياس، لأنه من المتطلبات الأساسية لقياس الفعالية فى عمليات المشاركة ، ولذلك يجب ان يشتمل عقد المشاركة بين القطاعين العام والخاص على اتفاقية تفصيلية لمستوى الخدمة مع مؤشرات الأداء الرئيسية على أن تحتوي اتفاقية مستوى الخدمة على ما يلي (الوحدة المركزية للمشاركة ، ٢٠٠٧ ، ص٣٥-٣٧):

- أطراف اتفاقية مستوى الخدمة
- فترة صلاحية الاتفاقية
- المهام الوظيفية / الأنشطة المغطاة باتفاقية مستوى الخدمة
- مؤشرات الأداء الرئيسية / معايير الخدمة
- مستويات الأداء المستهدفة على وجه التحديد
- آليات القياس

سادسا : الحوكمة والشفافية

تعتبرالحوكمة مدخلاً أساسياً فى تحسين الأداء ومكافحة الفساد الادارى والمالى فى مختلف القطاعات ومنها قطاع الخدمات الحكومية . ويعد الافصاح والشفافية من أهم المعايير الدولية للحوكمة لضمان نجاح المشاركة بين القطاعين العام والخاص لتحقيق مبدأ العدالة وتكافؤ الفرص بين المتنافسين على مشروع المشاركة ومراقبة

وضبط أداء الوحدة المركزية للمشاركة مع القطاع الخاص واللجنة العليا للمشاركة لتحديد مدى الكفاءة أو العجز أو الإساءة في استعمال موارد الدولة، وتحقيق مبدأ المساءلة (INTOSAI, 2010).

سابعاً : تأهيل مراجعي الجهاز المركزي للمحاسبات

يتطلب الاستخدام الفعال للإطار المقترح لمراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص تأهيل وتدريب مراجعي الجهاز المركزي للمحاسبات من خلال برامج تدريبية متخصصة لهم على كيفية مراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص، و يقترح الباحث في هذا المجال ما يلي :

١- انشاء ادارة مستقلة بالجهاز المركزي للمحاسبات لمراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص .

٢- تنفيذ برامج تدريبية لمراجعي الجهاز المركزي للمحاسبات على مراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص ، وخاصة مراجعة ادارة مخاطر المشاركة .

٣- اصدار دليل اوارشاد باجراءات وأساليب مراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص .

٢/٣/٣ عناصرالاطار المقترح لمراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص

إن عملية مراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص من قبل الجهاز المركزي للمحاسبات تعد من المكونات الرئيسية لنجاح مشروع المشاركة ، وذلك لمراجعة الجوانب المالية والقانونية وعائد الانفاق وتقييم الأداء كما يلي :

اولاً : المراجعة القانونية والمحاسبية

يقوم الجهاز المركزي للمحاسبات بفحص المستندات والدفاتر والسجلات المتعلقة بعمليات المشاركة في دفاتر الجهة الادارية المتعاقدة للثبوت من تمشي المعاملات المالية والحسابات مع اللوائح المالية والقواعد المحاسبية المطبقة من خلال ما يلي :

- ١- تقييم مدى الإلتزام بقانون المشاركة ولأئحته التنفيذية عند التعاقد ، واستيفاء جميع الموافقات اللازمة من اللجنة العليا للمشاركة والجهاز المركزي للمحاسبات والوحدة المركزية للمشاركة مع القطاع الخاص
- ٢- مراجعة المستندات الواردة إليه من وزارة المالية واللجنة العليا للمشاركة ، ومناقشة ممثليها فيما يراه من إيضاحات تتطلبها عملية المراجعة ، وللجهاز الحق فيما يلي : الموافقة المطلقة على التعاقد . أو الموافقة المشروطة على التعاقد . أو عدم الموافقة على التعاقد .
- ٣- التأكد من تساوي فرص التنافس بين جميع المتقدمين للمناقصة .
- ٤ - -التأكد من قيام الوزارة المعنية بتحديد الصلاحيات والمسئوليات بوضوح للجهة الادارية المتعاقدة حتى لا يحدث تضارب بين التعليمات الصادرة إلى القطاع الخاص وما تقتضيه من مستندات .
- ٥- فحص وتقييم نظم الرقابة الداخلية والمستندات المالية والبيانات المحاسبية المثبتة بالدفاتر والسجلات والقوائم المالية ، بغرض التحقق من صحة تنفيذ مشروعات المشاركة وفقا للخطة الموضوعة .
- ٦- بحث أسباب نقص أو قصور المستندات ومن المتسبب فيه وهل تم محاسبته عن ذلك سواء كان مكتبا استشاريا أو موظفا بالجهة الادارية المتعاقدة او الوحدة المركزية للمشاركة .
- ٧- التحقق من مطابقة التنفيذ للمواصفات الواردة في عقد المشاركة ، ومدى الإلتزام بما ورد في المستندات التعاقدية مثل الشروط العامة والخاصة ، والمخططات ، والكتالوجات والشروط المرجعية ، وجداول الكميات .
- ٨- التأكد من خطابات الضمان بجميع أنواعها وكذلك وثائق التأمين ، واستيفاء جميع الموافقات اللازمة من اللجنة العليا للمشاركة والجهاز المركزي للمحاسبات والوحدة المركزية للمشاركة مع القطاع الخاص .
- ٩- مراجعة الإجراءات المتبعة وحالة المشروع عند الإستلام فى نهاية التعاقد من شركة المشروع وذلك في ضوء شروط عقد المشاركة ، والملاحظات الناتجة عن الاستلام

ثانيا : مراجعة عائد الانفاق

وفقا لاختصاصات الجهاز المركزي للمحاسبات فان المراجعة الحكومية غير قاصرة على المراجعة المالية والقانونية بل تشمل خطط العمل ، ومتابعة التنفيذ وفقا لهذه الخطط للتأكد من مطابقته اقتصاديات المشروع وكفاءة أدائه وتحقيق الأهداف المرجوة منه، مما يعني القيام بمراجعة عائد الانفاق ، فإذا ما تحققت المراجعة على هذا الوجه تحقق المشاركة بين القطاعين العام والخاص اهدافها . ويرى الباحث تفعيل دور الجهاز المركزي للمحاسبات فى مراجعة عائد الانفاق من خلال الخطوات التالية :

١- اجراء تحليل تفاضلى لتكاليف الخدمات والمرافق العامة،حيث يجب اختيار مشروع المشاركة بالاعتماد على ان تكون تكلفة الخدمة فى حالة المشاركة اقل منها فى حالة قيام الجهة الادارية بتوفيرها ، فقد أوضحت الدراسات أن المشاركة توفر ما بين ٧-١٥% من تكلفة الخدمة (Rolf ,2008 ,P 8).

٢- مراجعة نتائج دراسات الجدوى الاقتصادية والاجتماعية للمشروع .

٣- مراجعة معايير الاختيار بين المتنافسين ، وتطبيق هذه المعايير،وقد أوضحت الدراسات ان معاييرالمفاضلة بين المتنافسين تتمثل فى ثلاثة هى: سعرالخدمة المقدمة،جودة الخدمة المقدمة،المخاطر التى يتحملها المتنافس وقدرته على ادارتها (IMF , 2004 , P.22).

٤- التأكد من أن تنفيذ مشروع المشاركة يتم وفقا للمعدلات الفنية والزمنية السابق جدولتها والاتفاق عليها بين الجهة الادارية المتعاقدة وشركة المشروع .

٥- التأكد من أن تنفيذ مشروع المشاركة يتم بمستويات الجودة العالية المطابقة للمواصفات والشروط الفنية الخاصة بعقد المشاركة .

٦- التأكد من أن مشاكل تنفيذ ومعوقات سير العمل فى مشروع المشاركة تم تشخيصها من الجهة الادارية المتعاقدة بدقة وموضوعية واتخاذ القرارات والإجراءات اللازمة فى التوقيت المناسب لتلافي الآثار التى ينجم عنها زيادة التكاليف والتأخر فى تنفيذ المشروع عن الموعد المحدد لإستلامه وبدء تجارب التشغيل مما قد يتسبب فى تأخير تقديم الخدمة العامة .

٧- مراجعة نتائج مؤشرات الأداء الرئيسة ومخرجات المشروع بصفة دورية

٨- التأكد من تمتع الجهة الادارية المتعاقدة بالموارد اللازمة بما فى ذلك الكوادر المؤهلة والمدربة لتولي مسؤولية العمليات التشغيلية من شركة المشروع عند نهاية التعاقد

٩- التحقق من إلتزام الجهة الادارية المتعاقدة بإجراء اختبارات الأداء ومستويات جودة الخدمات المنصوص عليها في المستندات التعاقدية

ثالثا : مراجعة ادارة مخاطر المشاركة بين القطاعين العام والخاص

تواجه عمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص العديد من المخاطر ، وبالتالي يتوقف نجاح مشروعات المشاركة على قدرة المسئول عنها على ادارتها ، وتعتمد اتفاقيات المشاركة على تحميل المخاطرة للطرف الأقدر على ادارتها وهو القطاع الخاص ، ولهذا الامر انعكاسات على دور الجهاز المركزي للمحاسبات في مراجعة عائد الانفاق من خلال تقييم اساليب وإجراءات ادارة مخاطر المشاركة ، ولتفعيل هذا الدور يقترح الباحث قيام مراجعى الجهاز المركزي للمحاسبات سواء بالنسبة للجهة الادارية المتعاقدة أو شركة المشروع بما يلى :

- ١- التأكد من صحة عمليات تحديد جميع المخاطر المرتبطة بمشروع المشاركة .
- ٢- التأكد من صحة تقدير جميع المخاطر المرتبطة بمشروع المشاركة .
- ٣- التأكد من صحة تقييم جميع المخاطر المرتبطة بمشروع المشاركة .
- ٤- التأكد من صحة تقييم تأثيرات مخاطر المشاركة فى حالة حدوثها .
- ٥- التأكد من صحة توزيع مخاطر المشاركة بين اطراف المشاركة وفقا لشروط التعاقد .

٦- التأكد من ملاءمة الاساليب والاجراءات التى يتم اتخاذها لادارة مخاطر المشاركة

٧- التأكد من الإلتزام بتطبيق نظام فعال لادارة مخاطر المشاركة .

وبعد أن خلص الباحث من التعريف بالإطار المقترح لمراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص فى مصر من حيث الأهداف والمتطلبات وعناصر الإطار وأهميته فى ترشيد الممارسة المهنية لمراجعى الجهاز المركزي للمحاسبات ، يتناول القسم التالي الاختبار الميدانى للتعرف على اراء مراجعى الجهاز بشأن المشكلات التى تواجه مراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص والإطار المقترح لمراجعتها لتطوير دور الجهاز المركزي للمحاسبات فى هذا الشأن .

القسم الرابع

الإختبار الميدانى للمشكلات والإطار المقترح لمراجعة إتفاقيات
وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص فى مصر

١/٤ مقدمة

يتناول هذا القسم دراسة إختبارية للمشكلات والإطار المقترح لمراجعة إتفاقيات
وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص كما يلى :

٢/٤ تصميم الدراسة الإختبارية

يعرض هذا الجزء العناصر الأساسية للدراسة الإختبارية من حيث اهدافها وتحديد
مجتمع وعينة الدراسة ، ومنهجية وأدوات وإجراءات الدراسة ، والأساليب الإحصائية
المستخدمة فى تحليل البيانات .

١/ ٢/٤ أهداف الدراسة الإختبارية

تهدف الدراسة الاختبارية الى تحديد المشكلات التي تواجه الجهاز المركزى للمحاسبات عند مراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص و الإطار المقترح لمراجعتها من وجهة نظر مراجعى الجهاز المركزى للمحاسبات من خلال ما يلى :

١- استطلاع آراء مراجعى الجهاز المركزى للمحاسبات بشأن المشكلات التي تواجههم عند مراجعة إتفاقيات عمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص فى مصر والسابق تناولها فى القسم الثانى من هذا البحث .

٢- استطلاع آراء مراجعى الجهاز المركزى للمحاسبات بشأن أهداف ومتطلبات وعناصر الإطار المقترح لمراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص فى مصر والسابق تناولها فى القسم الثالث من هذا البحث .

٢/٢/٤ مجتمع وعينة البحث

يتمثل مجتمع الدراسة فى مراجعى الجهاز المركزى للمحاسبات للجهة الادارية التي لها مشروعات مشاركة أو مرشحة للمشاركة كما فى الملحق الاول من ملاحق البحث ، وتمثلت عينة البحث فى ٣٠ مفردة امكن الوصول اليهم لعمل مقابلة شخصية للرد على بعض الاستفسارات المرتبطة بقائمة الاستبيان كمرحلة اولى ، ثم استيفاء إجابات أسئلة قائمة الاستبيان كمرحلة ثانية ، وقد بلغت نسبة الردود ١٠٠% .

٣/٢/٤ أساليب جمع البيانات

اعتمد الباحث فى الحصول على البيانات الأولية اللازمة للدراسة الميدانية واختبار الفروض على أسلوبى المقابلة الشخصية وقائمة الاستبيان وذلك على النحو التالى :

١/٣/٢/٤ أسلوب المقابلة الشخصية

قام الباحث بزيارة الى الجهات الادارية التي لها مشروعات للمشاركة أو مرشحة للمشاركة وتحديد ميعاد للمقابلة الشخصية مع أعضاء الجهاز المركزى للمحاسبات المسؤولين عن مراجعة هذه الجهات ، وتم مناقشتهم فى موضوع البحث و رايهم فى نتائج الدراسة النظرية له ، وبالتالي صياغة اسئلة قائمة الاستبيان وتوزيعها ، و تحديد ميعاد لتوزيع واستلام القائمة .

٢/٣/٢/٤ أسلوب قائمة الاستبيان

تم تقسيم الاستبيان فى ضوء أهداف وفروض البحث كما فى الملحق الثانى من البحث إلى قسمين هما :

القسم الأول: يبين رأي عينة الدراسة بشأن المشكلات التي تواجه مراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص فى مصر، من خلال السؤال الاوول ويحتوى على (١٣) فقرة موزعة على انواع المشكلات وهى المشكلات المحاسبية والرقابية (٤) فقرات ،والمشكلات المتعلقة بمقومات المراجعة الحكومية فى مصر (٤) فقرات ،ومشكلات ادارة إتفاقيات وعمليات المشاركة وخدمات مشروعاتها(٥) فقرات

القسم الثانى: يبين رأي عينة الدراسة فى الاطار المقترح لمراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص فى مصر ، من خلال السؤال الثانى والثالث والرابع ، حيث يتناول السؤال الثانى اهداف الاطار المقترح (٤) فقرات ، والسؤال الثالث متطلبات الاطار المقترح(١٤) فقرة ، والسؤال الرابع عناصر الاطار المقترح (٢٥) فقرة .

وبذلك يكون عدد فقرات قائمة الاستبان ٥٦ فقرة، وقد تم اعتماد مقياس ليكرت الخماسي لقياس استجابات أفراد العينة على أساس مقياس مكون من ٥ نقاط من ٥ إلى ١ كالتالى:(٥) إذا كان البند هام جدا أو دائم الحدوث (٤) إذا كان البند هام أو متكرر الحدوث (٣) إذا كان البند متوسط الأهمية أو متوسط الحدوث (٢) إذا كان البند قليل الأهمية أو قليل الحدوث (١) إذا كان البند عديم الأهمية أو نادر الحدوث .

٤/٢/٤ صدق وثبات قائمة الاستبيان:

للتحقق من صدق وثبات قائمة الاستبيان قام الباحث بما يلي

٤/٢/٤ صدق قائمة الاستبيان

قام الباحث بالتحقق من صدقها بطريقتين هما :

(١) صدق المحكمين :عرض الباحث الاستبيان على مجموعة من المحكمين تألفت من خمسة من الزملاء المتخصصين فى المراجعة والإحصاء وقد استجاب الباحث لأرائهم وقام بإجراء ما يلزم من حذف وتعديل فى ضوء مقترحاتهم.

(٢) صدق المقياس: عند إجراء التحليل الاحصائى للبيانات قام الباحث بحساب الاتساق الداخلى للاستبيان وذلك بحساب معاملات الارتباط لبيرسون بين مجالات قائمة الاستبيان والدرجة الكلية للاستبيان، وقد تبين ان معاملات الارتباط أكبر من ٥٠% وأن جميع المجالات دالة إحصائيا عند مستوى معنوية (٠,٠١) مما يؤكد أن أسئلة الاستبيان تتمتع بدرجة عالية من الاتساق الداخلى .

٤/٢/٤ ثبات قائمة الاستبيان:

استخدم الباحث طريقة ألفا كرونباخ لقياس ثبات الاستبيان لكل فقرة مع المعدل الكلي للفقرات ويبين الجدول رقم (١) معاملات ألفا كرونباخ والتي تدل على وجود معاملات ثبات معقولة ودالة إحصائية.

جدول رقم (١)

معاملات الارتباط وقيم معاملات ألفا لقائمة الاستبيان

ارتباط المجال الفرعي بالدرجة الكلية للاستبيان	معامل ألفا (α)	الانحراف المعياري	الوسط الحسابي	عدد الفقرات	أبعاد الاستبيان
٠,٨٢٥	٠,٨٥١	٠,٨٣	٤,١٥	١٤ فقرة	١- مشكلات المراجعة
٠,٨٢٤	٠,٩٥١	٠,٦٤	٤,٤	٤ فقرات	٢- أهداف الإطار المقترح
٠,٧٥٠	٠,٨٩٢	٠,٩٦	٤,٠٣	١٤ فقرة	٣- أهداف الإطار المقترح
٠,٧٢١	٠,٨٧٢	٠,٧٠٨	٤,٤٢	٢٥ فقرة	٤- أهداف الإطار المقترح

المصدر : مخرجات التشغيل الاحصائي للبيانات

يتبين من الجدول رقم (١) أن جميع قيم معاملات ارتباط ألفا لكرونباخ للمجالات الفرعية بالدرجة الكلية للاستبيان ذات دلالة إحصائية عند مستوي ٠,٠١ ، حيث ان جميع مجالات الاستبيان تحقق الحد الأدنى المقبول ٠,٦ لقيم معاملات ألفا (عايدة، ٢٠٠٢) . وبذلك يكون الباحث قد تأكد من صدق وثبات الاستبيان وبذلك أصبحت أسئلة الاستبيان في صورتها النهائية صالحة للتطبيق على عينة الدراسة.

٤/٢/٥ أساليب تحليل البيانات :

بعد تجميع قوائم الاستبيان تمت مراجعتها وتصنيفها وترميز الأسئلة الواردة بها وإدخال إجاباتها على الحاسب الألي باستخدام برنامج الحقيبة الإحصائية للعلوم الاجتماعية (SPSS) ، وقد تم استخدام الإصدار العاشر في إجراء التحليل الاحصائي لبيانات الدراسة الميدانية ، واستخدم الباحث اختبار كولمجروف - سمرنوف (One Sample K-S) لمعرفة ما إذا كانت البيانات تتبع التوزيع الطبيعي أم لا، ويوضح الجدول رقم (٢) نتائج الاختبار

جدول رقم (٢)

نتائج اختبار التوزيع الطبيعي

(اختبار كولمجروف - سمرنوف)

مستوى المعنوية	قيمة الاختبار Z	القسم
٠,١٥٩	١,١٢١	القسم الأول: يبين رأي عينة الدراسة بشأن المشكلات مراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص في مصر
٠,٣١٢	٠,٩٧٥	القسم الثاني: يبين رأي عينة الدراسة فى الاطار المقترح لمراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص فى مصر

المصدر : مخرجات التشغيل الاحصائى للبيانات

يتضح من الجدول رقم (٢) صدق نتائج الاختبار حيث أن قيمة اختبار Z المحسوبة صغيرة (اصغر من قيمة Z الجدولية والتي تساوي ١,٩٦)، وكذلك قيمة مستوى الدلالة اكبر من ٠,٠٥ وهذا يدل على أن البيانات تتبع التوزيع الطبيعي ويمكن استخدام الاختبارات المعلمية.

و تم استخدام الاختبارات الإحصائية التالية:

- ١- الوسط الحسابى والنسب المئوية والانحراف المعياري .
- ٢- اختبار ألفا كرونباخ لقياس معامل الثبات.
- ٣- معاملات الارتباط لبيرسون لمعرفة صدق المقياس الداخلي للفقرات والصدق البنائي للمجالات.
- ٤- اختبار كولمجروف - سمرنوف لمعرفة نوع البيانات هل تتبع التوزيع الطبيعي أم لا (1- Sample K-S)
- ٥- اختبار t (One Sample T Test)

٣/٤ تحليل بيانات الدراسة الميدانية واختبار الفروض :

توضح الجداول التالية الوسط الحسابى والنسبة المئوية والانحراف المعياري لكل فقرة وقيمة t ومستوى الدلالة لكل منها، وتكون الفقرة إيجابية بمعنى أن مفردات العينة يوافقون على محتواها إذا كان مستوى المعنوية أقل من (٠,٠٥) وكانت قيمة t المحسوبة أكبر من قيمة t الجدولية، وتكون الفقرة سلبية بمعنى أن مفردات العينة

لا يوافقون على محتواها إذا كان مستوى المعنوية اكبر من (٠,٠٥) وكانت قيمة t المحسوبة أصغر من قيمة t الجدولية.

١/٣/٤ تحليل البيانات المرتبطة بالفرض الرئيسى الأول :

لا يواجه الجهاز المركزى للمحاسبات مشكلات عند مراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص فى مصر ، وقد تم تقسيمه الى الفروض الفرعية التالية

الفرض الفرعى الأول : لا يواجه الجهاز المركزى للمحاسبات مشكلات محاسبية ورقابية عند مراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص فى مصر ، وتم اختبار هذا الفرض من خلال الجزء الاول من السؤال الاول من قائمة الاستبيان ويبين الجدول رقم (٣) قيم الوسط الحسابي ونسبته والانحراف المعياري وقيمة t ومستوى المعنوية لكل فقرة من الفقرات الأربعة الاولى من السؤال الاول على حدة ثم لكل فقرات الجزء الاول مجتمعة.

جدول رقم (٣)

نتائج الاحصاء الوصفى واختبار t بشأن المشكلات المحاسبية والرقابية التى تواجه مراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص

مستوى المعنوية	قيمة t	الانحراف المعياري	%	الوسط الحسابي	المشكلات المحاسبية والرقابية
٠,٠١١	١,٤٦-	٠,٧٢	٩١	٤,٥٥	X11- عدم وجود قواعد محاسبية لتنظيم مختلف مجالات الاعتراف والقياس، والتقارير عن إتفاقيات وعمليات المشاركة فى دفاتر الجهات الإدارية المتعاقدة
٠,٠٠٨	٢,٨١-	١,٠٣	٨١,٢	٤,٠٦	X12- عدم كفاءة النظام المحاسبي فى فرض الرقابة علي التصرفات المالية للجهات الإدارية المتعاقدة
٠,٠٠٤	٣,٠٦-	٠,٧٦	٨٦,٨	٤,٣٤	X13- عدم كفاءة النظام المحاسبي فى توفير المعلومات اللازمة لترشيد قرارات مشاركة القطاع الخاص مثل

					معلومات قياس تكلفة الخدمات العامة ومعلومات قياس اداء الاعمال وجودة المنتج أو الخدمات المقدمة .
٠,٠٠٤١	٢,١١-	٠,٩٨	٧٦,٢	٣,٨١	X14 - عدم قدرة نظام الرقابة الداخلية فى الجهات الادارية المتعاقدة على مواجهة مخاطر مشاركة القطاع الخاص ، حيث أن نظم الرقابة الداخلية قد لا تكون مصممة للتعامل مع مخاطر المشاركة .
٠,٠٠٣	٤,١٣-	٠,٩٣	٨٣,٢	٤,١٦	المجموع

المصدر : مخرجات التشغيل الاحصائي للبيانات

يتضح من الجدول رقم (٣) النتائج التالية :

١ - حصلت الفقرة رقم (X11) على أعلى قيمة للوسط الحسابي حيث بلغ (٤,٥٥) وبنسبة (٩١%)، وتقع ضمن الفترة دائمة الحدوث من (٥-٤,٠٥) أي نسبة (٨١% - ١٠٠%). أما الفقرة (X14) فقد حصلت على أدنى قيمة للوسط الحسابي في الجدول السابق وهو (٣,٨١) بنسبة (٧٦,٢٠%)، وهذه القيمة تقع ضمن الفترة متكررة الحدوث من (٤-٣,٠٥)، وبنسبة (٦١% - ٨٠%).

٢ - أن قيمة الوسط الحسابي للمشكلات مجتمعة بلغت (٤,١٦) ونسبته (٨٣,١١%)، وبانحراف معياري قدره (٠,٩٣)، وهذا يدل على أن الإجابات تتمحور فوق المتوسط ولا يوجد تشتت لإجابات عينة الدراسة .

٣ - أن قيمة t المحسوبة تساوي (٤,١٣) بالسالب و هي أصغر من قيمة t الجدولية وكذلك مستوى المعنوية اقل من ٠,٠٥ مما يعنى قبول فرض العدم أي انه تواجه مراجعى الجهاز المركزى للمحاسبات مشكلات محاسبية ورقابية عند مراجعة اتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص.

الفرض الفرعى الثانى : لا يواجه الجهاز المركزى للمحاسبات مشكلات مرتبطة بمقومات مهنة المراجعة الحكومية عند مراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص فى مصر ، وتم اختبار هذا الفرض من خلال الجزء الثانى من السؤال الاول من قائمة الاستبيان. ويبين الجدول رقم (٤) قيم الوسط الحسابي ونسبته والانحراف المعياري وقيمة t ومستوى المعنوية لكل فقرة من الفقرات الاربعة الثانية من السؤال الاول على حدة ثم لكل فقرات الجزء الثانى مجتمعة.

جدول رقم (٤)

نتائج الاحصاء الوصفي واختبار t بشأن المشكلات المرتبطة بمقومات مهنة المراجعة الحكومية التي تواجه مراجعة اتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص

مستوى المعنوية	قيمة t	الانحراف المعياري	%	الوسط الحسابي	المشكلات المرتبطة بمقومات مهنة المراجعة الحكومية
٠,٠٠٣	٣,١٣٩-	٠,٩٣	٧٩,٨	٣,٩٩	X21 - عدم وجود اطار مفاهيمي يشمل المصطلحات والأهداف ومبادئ مراجعة إتفاقيات المشاركة
٠,٠٤٣٥	٠,٩٦٤-	٣,٧٣	٨٥,٦	٤,٢٨	X22 - عدم وجود معيار أو إرشاد لمراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة
٠,٠٠٠	٤,٤٧٠-	١,٠٩	٧٢,٦	٣,٦٣	X23 - ندرة مراجعى الجهاز الأكفاء للقيام بها.
٠,٠١١٢	١,٦٣٥-	٠,٩٦	٦٤,٤	٣,٢٢	X24 - وجود قيود على دور الجهاز المركزى للمحاسبات فى مراجعة إتفاقيات وعمليات مشاركة القطاع الخاص.
٠,٠٠٠	٥,٣٣٠-	٠,٩٦	٨٠,٢	٤,٠١	المجموع

المصدر : مخرجات التشغيل الاحصائى للبيانات

يتضح من الجدول رقم (٤) النتائج التالية :

- ١ - حصلت الفقرة رقم (X22) على أعلى قيمة للوسط الحسابي حيث بلغ (٤,٢٨) وبنسبة (٨٥,٦%)، وتقع ضمن الفترة دائمة الحدوث من (٤,٠٥-٥) أي نسبة (٨١% - ١٠٠%). أما الفقرة (X24) فقد حصلت على أدنى قيمة للوسط الحسابي في الجدول السابق وهو (٣,٢٢) بنسبة (٦٤,٤٠%)، وهذه القيمة تقع ضمن الفترة متكررة الحدوث من (٤-٣,٠٥)، وبنسبة (٦١% - ٨٠%).
- ٢ - أن قيمة الوسط الحسابي للمشكلات مجتمعة بلغت (٤,٠١) ونسبته (٨٠,٢%)، وبانحراف معياري قدره (٠,٩٦)، وهذا يدل على أن الإجابات تتمحور فوق المتوسط ولا يوجد تشتت لإجابات عينة الدراسة .
- ٣ - أن قيمة t المحسوبة تساوي (٥,٣٣) بالسالب و هي أصغر من قيمة t الجدولية وكذلك مستوى المعنوية أقل من ٠,٠٥ مما يعنى قبول فرض العدم أي انه تواجه مراجعى الجهاز المركزى للمحاسبات مشكلات مرتبطة بمقومات مهنة المراجعة الحكومية عند مراجعة اتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص.

الفرض الفرعى الثالث : لا يواجه الجهاز المركزى للمحاسبات مشكلات مرتبطة بإدارة إتفاقيات المشاركة وخدمات مشروعاتها عند مراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص فى مصر ، وتم اختبار هذا الفرض من خلال الجزء الثالث من السؤال الاول من قائمة الاستبيان ويبين الجدول رقم (٥) قيم الوسط الحسابي ونسبته والانحراف المعياري وقيمة t ومستوى المعنوية لكل فقرة من الفقرات الخمسة الثالثة من السؤال الأول على حدة ثم لكل فقرات الجزء الثالث مجمعة.

جدول رقم (٥)

نتائج الاحصاء الوصفى واختبار t بشأن المشكلات المرتبطة بإدارة إتفاقيات المشاركة وخدمات مشروعاتها التى تواجه مراجعة اتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص

مستوى المعنوية	قيمة t	الانحراف المعياري	%	الوسط الحسابي	المشكلات المرتبطة بإدارة إتفاقيات المشاركة وخدمات مشروعاتها
٠,٠٠٦	٢,٩٢٠-	٠,٧٦	٨٤,٦	٤,٢٣	X31- عدم وجود برنامج لإدارة مخاطر المشاركة
٠,٠٠٠	١,٩١٨-	٠,٥٧	٩٠	٤,٥٠	X32- عدم توافر نظم معلومات فعالة عن مخاطر المشاركة فى مجالات مشروعات المشاركة
٠,٠٤٥	٢,٠٥٢-	٠,٦٢	٨٧,٢	٤,٣٦	X33- عدم وجود نظم شاملة ومتكاملة لقياس مستوى جودة الأعمال أو الإنتاج أو الخدمات المؤداة من شركة المشروع ،مما قد يشكل عائقا أمام لجان رقابة الأداء
٠,٠٠٦	٠,٥٢٢-	٠,٨٨	٧٤	٣,٧٠	X34 - غياب الافصاح والشفافية

عن إتفاقيات وعمليات المشاركة					
٠,٠٠٦	٢,٤٢١-	٠,٩٤	٨٥	٤,٢٥	X35 - اسناد اختصاصات الجهاز المركزي للمحاسبات للوحدة المركزية للمشاركة بوزارة المالية
٠,٠٠٢	٢,٢٩٥-	٠,٨٥	٨٥,٦	٤,٢٨	المجموع

المصدر : مخرجات التشغيل الاحصائي للبيانات

يتضح من الجدول رقم (٥) النتائج التالية :

١- حصلت الفقرة رقم (X32) على أعلى قيمة للوسط الحسابي حيث بلغ (٤,٥٠) وبنسبة (٩٠%)، وتقع ضمن الفترة دائمة الحدوث من (٥-٤,٠٥) أي نسبة (٨١% - ١٠٠%). أما الفقرة (X34) فقد حصلت على أدنى قيمة للوسط الحسابي في الجدول السابق وهو (٣,٧٠) بنسبة (٧٤%)، وهذه القيمة تقع ضمن الفترة متكررة الحدوث من (٤-٣,٠٥)، وبنسبة (٦١% - ٨٠%).

٢- أن قيمة الوسط الحسابي للمشكلات مجتمعة بلغت (٤,٢٨) ونسبته (٨٥,٦%)، وبانحراف معياري قدره (٠,٨٥)، وهذا يدل على أن الإجابات تتمحور فوق المتوسط ولا يوجد تشتت لإجابات عينة الدراسة .

٣- أن قيمة t المحسوبة تساوي (٢,٢٩٥) بالسالب و هي أصغر من قيمة t الجدولية وكذلك مستوى المعنوية اقل من ٠,٠٥ مما يعنى قبول فرض العدم أي انه تواجه مراجعي الجهاز المركزي للمحاسبات مشكلات مرتبطة بإدارة إتفاقيات المشاركة وخدمات مشروعاتها عند مراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص.

ومن نتائج اختبار الفروض الفرعية الثلاثة يمكن اختبار الفرض الرئيسي الاول من خلال فقرات السؤال الاول مجتمعة ، ويبين الجدول رقم (٦) قيم الوسط الحسابي ونسبته والانحراف المعياري وقيمة t ومستوى المعنوية لكل مجموعة من المشكلات التي تواجه مراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص في مصر .

جدول رقم (٦)

نتائج الاحصاء الوصفي واختبار t بشأن المشكلات التي تواجه مراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص

مشكلات مراجعة إتفاقيات وعمليات	الوسط	%	الانحراف	قيمة t	مستوى
--------------------------------	-------	---	----------	--------	-------

المشاركة	الحسابي	المعياري	المعنوية
X2 - المشكلات المحاسبية والرقابية	٤,١٦	٨٣,٢	٠,٩٣
X2 - المشكلات المرتبطة بمقومات مهنة المراجعة الحكومية	٤,٠١	٨٠,٢	٠,٩٦
X3 - المشكلات المرتبطة بإدارة إتفاقيات المشاركة وخدمات مشروعاتها	٤,٢٨	٨٥,٦	٠,٨٥
المجموع	٤,١٥	٨٣,٠	٠,٩١

المصدر : مخرجات التشغيل الاحصائي للبيانات

يتضح من الجدول رقم (٦) النتائج التالية :

١- حصلت الفقرة رقم (X3) على أعلى قيمة للوسط الحسابي حيث بلغ (٤,٢٨) ونسبة (٨٥,٦%)، وتقع ضمن الفترة دائمة الحدوث من (٤,٠٥-٥) أي نسبة (٨١%-١٠٠%). أما الفقرة (X2) فقد حصلت على أدنى قيمة للوسط الحسابي في الجدول السابق وهو (٤,٠١) بنسبة (٨٠,٢%)، وهذه القيمة تقع ضمن الفترة متكررة الحدوث من (٤-٣,٠٥)، ونسبة (٦١%-٨٠%).

٢- أن قيمة الوسط الحسابي للمشكلات مجتمعة بلغت (٤,١٥) ونسبته (٨٣%)، وبانحراف معياري قدره (٠,٩١)، وهذا يدل على أن الإجابات تتمحور فوق المتوسط ولا يوجد تشتت لإجابات عينة الدراسة

٣- أن قيمة t المحسوبة تساوي (٤,٨٩٥) بالسالب و هي أصغر من قيمة t الجدولية وكذلك مستوى المعنوية اقل من ٠,٠٥ مما يعنى رفض فرض العدم وقبول الفرض البديل أي ان الجهاز المركزي للمحاسبات يواجه مشكلات عند مراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص في مصر .

٤/٣/٢ تحليل البيانات المرتبطة بالفرض الثاني

لايؤدي تطبيق الاطار المقترح الى تطوير دور الجهاز المركزي للمحاسبات في مراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص .
لاختبار هذا الفرض تم دراسة أهداف الاطار المقترح من خلال السؤال الثاني من قائمة الاستبان ويبين الجدول رقم (٧) قيم الوسط الحسابي ونسبته والانحراف المعياري وقيمة t ومستوى المعنوية لكل هدف من أهداف الاطار المقترح على حدة ثم للأهداف مجتمعة.

جدول رقم (٧)

نتائج الاحصاء الوصفي واختبار t لأهداف الاطار المقترح لمراجعة اتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص فى مصر

مستوى المعنوية	قيمة t	الانحراف المعياري	%	الوسط الحسابي	Y1 - أهداف الاطار المقترح لمراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة
٠,٠٠٠	٥,٢٢٣-	٠,٩٤	٨٣,٢٦	٤,١٦	Y11- بيان المدخل الذى يمكن استخدامه فى مراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص
٠,٠٠٠٠	٦,٢٠٧-	٠,٦٢	٩٢,٠٩	٤,٦	Y12- تحديد دور الجهاز المركزى للمحاسبات فى مراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص
٠,٠٠٠٨	٢,٧٨١-	٠,٦٨	٩٠,٤٧	٤,٥٢	Y13- بيان انواع المراجعة التى يقوم بها الجهاز المركزى للمحاسبات لمراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين والخاص
٠,٠٠٣	٣,١٣٩-	٠,٦٨	٨٩,٥٣	٤,٤٨	Y14- وضع المعايير والأساليب والإجراءات العملية التى يسترشد بها المراجع عند أدائه لمراجعة

إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص					
المجموع	٤,٤	٨٧,٩١	٠,٦٤	٣,٣٦١-	٠,٠١٨٢

المصدر : مخرجات التشغيل الاحصائي للبيانات

يتضح من الجدول رقم (٧) النتائج التالية :

١- حصلت الفقرة رقم (Y12) على أعلى قيمة للوسط الحسابي حيث بلغ (٤,٦٠) ونسبة (٩٢,٠٥%)، وتقع ضمن الفترة هامة جداً من (٠,٥-٥) أي نسبة (٨١%-١٠٠%). أما الفقرة (Y11) فقد حصلت على أدنى قيمة للوسط الحسابي في الجدول السابق وهو (٤,١٦) بنسبة (٨٣,٢٦%)، وهذه القيمة تقع ضمن الفترة ايضاً هامة جداً .

٢- أن قيمة الوسط الحسابي للأهداف مجتمعة بلغت (٤,٤) ونسبته (٨٧,٩١%)، وبانحراف معياري قدره (٠,٦٤)، وهذا يدل على أن الإجابات تتمحور فوق المتوسط ولا يوجد تشتت لإجابات عينة الدراسة .

٣- أن قيمة t المحسوبة تساوي (٣,٣٦١) بالسالب و هي أصغر من قيمة t الجدولية وكذلك مستوى المعنوية اقل من ٠,٠٥ مما يعنى أهمية اهداف الاطار المقترح لمراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص فى مصر فى تطوير دور الجهاز المركزى للمحاسبات عند مراجعتها .

وتم دراسة متطلبات الاطار المقترح من خلال السؤال الثالث من قائمة الاستبان ويبين الجدول رقم (٨) قيم الوسط الحسابي ونسبته والانحراف المعياري وقيمة t ومستوى المعنوية لكل فقرة على حدة ثم لل فقرات مجتمعة.

جدول رقم (٨)

نتائج الاحصاء الوصفي واختبار t لمتطلبات الاطار المقترح لمراجعة اتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص فى مصر

مستوى المعنوية	قيمة t	الانحراف المعياري	%	الوسط الحسابي	Y2 - متطلبات الاطار المقترح لمراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة
٠,٠٠٦	٢,٩٢-	٠,٨٩	٧٩,٣	٣,٩٧	Y21 - تعديل قانون الجهاز المركزى للمحاسبات بما يوفر الصلاحية القانونية لمراجعة ادارة مخاطر المشاركة بين القطاعين العام والخاص
٠,٠٦١	١,٩٢-	٠,٦٥	٨٧,٦٧	٤,٣٨	Y22 - تعديل قانون تنظيم المشاركة بين

					القطاعين العام والخاص بما يوفر الصلاحية القانونية بمراجعة حسابات وتقييم اداء شركات مشروع المشاركة
٠,٠٤٦	٢,٠٦-	١	٨٢,٧٩	٤,١٤	Y23 - تعديل قانون تنظيم المشاركة بين القطاعين العام والخاص بما يجعل المراجعة المالية والقانونية ومراجعة عائد الانفاق ومراجعة ادارة مخاطر المشاركة من اختصاصات الجهاز المركزى للمحاسبات وليس الوحدة المركزية للمشاركة

تابع جدول رقم (٨)

نتائج الاحصاء الوصفي واختبار t لمتطلبات الاطار المقترح لمراجعة اتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص فى مصر .

مستوى المعنوية	قيمة t	الانحراف المعياري	%	الوسط الحسابي	Y2 - متطلبات الاطار المقترح لمراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة
٠,٠٠٢	١,٨٥-	٠,٩٣	٨٤,٨٨	٤,٢٤	Y24 - تطويرالنظم المحاسبية المطبقة بما يوفر قواعد تحكم الاعتراف والقياس، والتقرير عن إتفاقيات وعمليات المشاركة فى دفاتر الوحدات الإدارية الحكومية المتعاقدة
٠,٠١٣	٢,٦٥-	٠,٧٣	٨٥,٥٨	٤,٢٨	Y25 - تطوير النظم المحاسبية المطبقة فى الوحدات الادارية المتعاقدة بما يساعد على توفير المعلومات اللازمة لترشيد قرارات مشاركة القطاع الخاص
٠,٠٠	٤,٩٥-	١,٠٩	٧٢,٥٦	٣,٣٦	Y26 - تطوير نظام الرقابة الداخلية المطبق فى الوحدات الادارية المتعاقدة بما يمكن من فرض الرقابة علي التصرفات المالية لها فى إتفاقيات المشاركة
٠,٠٠٨	١,٨٤-	٠,٩٦	٧٧,٦٧	٣,٨٨	Y27 - تطوير نظم الرقابة الداخلية فى الجهات الادارية المتعاقدة على مواجهة مخاطر المشاركة
٠,٠٠٣	٣,٢٣-	٠,٥٨	٩٣,٧٢	٤,٦٩	Y28 - وجود نظام لادارة مخاطر إتفاقيات وعمليات المشاركة
٠,٠١٤	٠,٨٥-	٠,٨١	٨٥,٨١	٤,٢٩	Y29 - تطوير نظام المراجعة الداخلية فى الجهات الادارية المتعاقدة
٠,٠٠	٤,٤٧-	٠,٨٦	٨٢,٣٣	٤,١٢	Y210 - تطوير نظام قياس وتقييم الأداء فى الجهات الادارية المتعاقدة
٠,٠١٢	١,٦٣-	٠,٨٨	٧٣,٩٥	٣,٧	Y211 - الافصاح والشفافية فى كافة إتفاقيات

عمليات المشاركة					
٠,٠٠	٥,٣٣-	٠,٥٧	٩٠	٤,٥	Y212 - انشاء ادارة مستقلة بالجهاز المركزى للمحاسبات لمراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص
٠,٠٠٦	٢,٩٢-	٠,٩٤	٨٠,٢٣	٤,٠١	Y213 - تنفيذ برامج تدريبية لمراجعى الجهاز المركزى للمحاسبات على مراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص
٠,٠٦٣	١,٩٢-	٠,٨٥	٨٣	٤,١٥	Y214 - اصدار دليل اوارشاد باجراءات واساليب مراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص .
٠,٠٠٠	٨,١٩-	٠,٩٦	٨٠,٦	٤,٠٣	المجموع

يتضح من الجدول رقم (٨) النتائج التالية :

- ١ - حصلت الفقرة رقم (Y28) على أعلى قيمة للوسط الحسابي حيث بلغ (٤,٦٩) ونسبة (٩٣,٧٢ %)، وتقع ضمن الفترة هامة جداً من (٥-٤,٠٥) أي نسبة (٨١% - ١٠٠%). أما الفقرة (Y26) فقد حصلت على أدنى قيمة للوسط الحسابي في الجدول السابق وهو (٣,٣٦) بنسبة (٧٢,٥٦%)، وبالتالي تقع كل المتطلبات بين هام ومهام جدا
 - ٢ - أن قيمة الوسط الحسابي للأهداف مجتمعة بلغت (٤,٠٣) ونسبته (٨٠,٦%)، وبانحراف معياري قدره (٠,٩٦)، وهذا يدل على أن الإجابات تتمحور فوق المتوسط ولا يوجد تشتت لإجابات عينة الدراسة .
 - ٣ - أن قيمة t المحسوبة تساوي (٨,١٩) بالسالب و هي أصغر من قيمة t الجدولية وكذلك مستوى المعنوية اقل من ٠,٠٥ مما يعنى أهمية متطلبات تطبيق الاطار المقترح لمراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص فى مصر فى تطوير دور الجهاز المركزى للمحاسبات عند مراجعتها .
- كمامت دراسة عناصر الاطار المقترح من خلال السؤال الرابع من قائمة الاستبان من وجهة نظر مراجعى الجهاز المركزى للمحاسبات ويبين الجدول رقم (٩) قيم الوسط الحسابي ونسبته والانحراف المعياري وقيمة t ومستوى المعنوية لكل عنصر على حدة ثم للعناصر مجتمعة .

جدول رقم (٩)

نتائج الاحصاء الوصفي واختبار t لعناصر الاطار المقترح لمراجعة اتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص فى مصر

مستوى المعنوية	قيمة t	الانحراف المعياري	%	الوسط الحسابي	Y3 - عناصر الاطار المقترح لمراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة
Y31 - المراجعة المالية والقانونية					
٠,١٠٢	١,٤٦-	٠,٥٨	٩٢,٣٣	٤,٦٢	Y311 - تقييم مدى الإلتزام بقانون المشاركة ولائحته التنفيذية عند التعاقد واستيفاء جميع الموافقات اللازمة من اللجنة العليا للمشاركة والجهاز المركزى للمحاسبات والوحدة المركزية للمشاركة مع القطاع الخاص.
٠,٠٠٨	٢,٨١-	٠,٧	٨٩,٣	٤,٤٧	Y312 -مراجعة المستندات الواردة إليه من وزارة المالية واللجنة العليا للمشاركة ومناقشة ممثليها فيما يراه من إيضاحات تتطلبها عملية المراجعة .
٠,٠٠٤	٣,٠٦-	٠,٦١	٩٠,٢٣	٤,٥١	Y313 - التأكد من تساوي فرص التنافس بين جميع المتقدمين للمناقصة .
٠,٠١٤	٢,١١-	٠,٦٤	٨٨,٨٤	٤,٤٤	Y314 -التأكد من قيام الوزارة المعنية بتحديد الصلاحيات والمسئوليات بوضوح للجهة الادارية المتعاقدة حتى لا يحدث تضارب بين التعليمات الصادرة إلى القطاع الخاص وما تقتضيه من مستندات

٠,٠٧٤	١,٨٣-	٠,٩٤	٨٣,٢٦	٤,١٦	Y315- فحص وتقييم نظم الرقابة الداخلية والمستندات المالية والبيانات المحاسبية المثبتة بالدفاتر والسجلات والقوائم المالية .
٠,٠٧٥	١,٨٧-	٠,٦٢	٩٢,٠٩	٤,٦	Y316- بحث أسباب نقص أو قصور المستندات ومن المتسبب فيه وهل تم محاسبته عن ذلك سواء كان مكتبا استشاريا أو موظفا بالجهة الادارية المتعاقدة او الوحدة المركزية للمشاركة

تابع جدول رقم (٩)

نتائج الاحصاء الوصفي واختبار t لعناصر الاطار المقترح لمراجعة اتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص فى مصر

مستوى المعنوية	قيمة t	الانحراف المعياري	%	الوسط الحسابي	Y3 -عناصر الاطار المقترح لمراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة
٠,٠٠١	٣,٥٧-	٠,٦٢	٩٠,٤٧	٤,٥٢	Y317-التحقق من مطابقة التنفيذ للمواصفات الواردة في عقد المشاركة ، ومدى الإلتزام بما ورد في المستندات التعاقدية
٠,٠٠٠	٥,٢٢-	٠,٦٨	٨٩,٥٣	٤,٤٨	Y318-التأكد من خطابات الضمان المالية بجميع أنواعها وكذلك وثائق التأمين
٠,٠٠٠	٦,٢٠٧-	٠,٦٤	٨٧,٩١	٤,٤	Y319-مراجعة الإجراءات المتبعة وحالة مشروع المشاركة فى نهاية فترة التعاقد من شركة المشروع وذلك في ضوء شروط عقد المشاركة ، والملاحظات الناتجة عن الاستلام
٠,٠٠٨	٥,٧٨-	٠,٧	٨٩,٧٧	٤,٤٩	المجموع
Y32 -مراجعة عائد الانفاق					
٠,٠٠٣	٣,١٣٩-	٠,٥٨	٩٣,٧٢	٤,٩٦	Y321-اجراء تحليل تفاضلى لتكاليف الخدمات والمرافق العامة .
٠,٠١٣١	١,٣٦١-	٠,٨٩	٧٩,٣	٣,٩٧	Y322-مراجعة نتائج دراسات الجدوى الاقتصادية والاجتماعية للمشروع.

٠,٠٠٠	٤,٩٩٠-	١	٨٢,٧٩	٤,١٤	Y323-مراجعة معايير الاختيار بين المتنافسين ، وتطبيق هذه المعايير .
٠,٠٠٠	٤,١٧٢-	٠,٨١	٨٥,٨١	٤,٢٩	Y324-التأكد من أن تنفيذ مشروع المشاركة يتم وفقا للمعدلات الزمنية السابق جدولتها والاتفاق عليها بين الجهة الادارية المتعاقدة وشركة المشروع.

تابع جدول رقم (٩)

نتائج الاحصاء الوصفي واختبار t لعناصر الاطار المقترح لمراجعة اتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص في مصر

مستوى المعنوية	قيمة t	الانحراف المعياري	%	الوسط الحسابي	Y3 -عناصر الاطار المقترح لمراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة
٠,٠٠٠	٤,٥٢٨-	٠,٨٦	٨٢,٣٣	٤,١٢	Y325-التأكد من أن تنفيذ مشروع المشاركة يتم بمستويات الجودة العالية المطابقة للمواصفات والشروط الفنية الخاصة بعقد المشاركة ، وما إذا كان التنفيذ قد حقق النتائج والأهداف التي اقتضت إجراء عقد المشاركة من أجلها
٠,٠٤٣٠	٠,٨٤٢-	٠,٦٥	٨٧,٦٧	٤,٣٨	Y326-التأكد من أن مشاكل تنفيذ ومعوقات سير العمل في مشروع المشاركة تم تشخيصها من الجهة الادارية المتعاقدة بدقة وموضوعية واتخاذ القرارات والإجراءات اللازمة في التوقيت المناسب
٠,٠٠٠	٤,٤٧-	٠,٥٨	٨٨,١٤	٤,٤١	Y327- مراجعة نتائج مؤشرات الأداء الرئيسة ومخرجات المشروع بصفة دورية
٠,١١١	١,٦٤-	٠,٦٦	٩٠,٤٧	٤,٥٢	Y328-التأكد من تمتع الجهة الادارية المتعاقدة بالموارد اللازمة بما في ذلك الكوادر المؤهلة والمدربة لتولي مسؤولية العمليات التشغيلية من شركة المشروع عند نهاية التعاقد
٠,٠٠٠	٥,٣٣-	٠,٥٨	٩٣,٤٧	٤,٧٦	Y329- التحقق من إلتزام الجهة الادارية المتعاقدة بإجراء اختبارات الأداء

					ومستويات جودة الخدمات المنصوص عليها في المستندات التعاقدية
٠,٠٠٦	٣,٩٢٥-	٠,٦٨	٨٩,٥٣	٤,٤٨	المجموع

تابع جدول رقم (٩)

نتائج الاحصاء الوصفي واختبار t لعناصر الاطار المقترح لمراجعة اتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص في مصر

مستوى المعنوية	قيمة t	الانحراف المعياري	%	الوسط الحسابي	Y3 -عناصر الاطار المقترح لمراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة
Y33 - مراجعة ادارة مخاطر المشاركة					
٠,٠٦٢	١,٩٢-	٠,٥٨	٩٢,٣٣	٤,٦٢	Y331-التأكد من صحة عمليات تحديد جميع المخاطر المرتبطة بمشروع المشاركة
٠,٤٧	٢,٠٧-	٠,٧	٨٩,٣	٤,٤٧	Y332- التأكد من صحة تقدير جميع المخاطر المرتبطة بمشروع المشاركة
٠,٠٥٢	٠,٥٥-	٠,٦١	٩٠,٢٣	٤,٥١	Y333-التأكد من صحة تقييم جميع المخاطر المرتبطة بمشروع المشاركة
٠,٠٠٩	٢,٨٧-	٠,٦٤	٨٨,٨٤	٤,٤٤	Y334- التأكد من صحة تقييم تأثيرات مخاطر المشاركة في حالة حدوثها
٠,٠٠٥	٢,٩٥-	٠,٩٤	٩٣.	٤,٦٥	Y335- التأكد من صحة توزيع مخاطر المشاركة بين اطراف المشاركة وفقا لشروط التعاقد
٠,٠٠٣	٢,٧٥-	٠,٦٢	٩٢,٠٩	٤,٦	Y336- التأكد من ملاءمة الاساليب والاجراءات التي يتم اتخاذها لادارة مخاطر المشاركة
٠,٠٠٣	٢,٧٥-	٠,٦٢	٩٠,٤٧	٤,٥٢	Y337-التأكد من الالتزام بتطبيق نظام فعال لادارة مخاطر المشاركة.
٠,٠٠٠	٢,٦٥-	٠,٦١	٩٠	٤,٥	المجموع
٠,٠٠٠	٥,٧٣-	٠,٧٠٨	٨٨,٣٢	٤,٤٢	الاجمالي

المصدر : مخرجات التشغيل الاحصائي للبيانات

يتضح من الجدول رقم (٨) النتائج التالية :

١- حصلت مراجعة ادارة مخاطر المشاركة رقم (Y33) على أعلى قيمة للوسط الحسابي حيث بلغ (٤,٥٠) ونسبة (٩٠ %)، وتقع ضمن الفترة هامة جداً من (٥-٤,٠٥) أي نسبة (٨١%-١٠٠%). أما الفقرة (Y32) فقد حصلت على أدنى قيمة للوسط الحسابي في الجدول السابق وهو (٤,٤٨) بنسبة (٨٩,٥٣%)، وتقع ضمن الفترة هامة جداً ايضاً من (٥-٤,٠٥) أي نسبة (٨١%-١٠٠%) وبالتالي تعتبر عناصر الاطار هامة جداً لتطوير دور الجهاز المركزي

للمحاسبات في مراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص
٢- أن قيمة الوسط الحسابي للعناصر مجتمعة بلغت (٤,٤٢) ونسبته (٨٨,٣٢%)، وبانحراف معياري قدره (٠,٧٠٨)، وهذا يدل على أن الإجابات تتمحور فوق المتوسط ولا يوجد تشتت لإجابات عينة الدراسة .

٣- أن قيمة t المحسوبة تساوي (٥,٧٣) بالسالب و هي أصغر من قيمة t الجدولية وكذلك مستوى المعنوية اقل من ٠,٠٥ مما يعنى أهمية عناصر الاطار المقترح لمراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص في مصر في تطوير دور الجهاز المركزي للمحاسبات عند مراجعتها .

وفي ضوء نتائج الجداول (٧، ٨، ٩) يتضح أن قيمة t المحسوبة أصغر من قيمة t الجدولية وكذلك مستوى المعنوية اقل من ٠,٠٥ مما يعنى رفض الفرض الثانى وقبول الفرض البديل أي أن تطبيق الاطار المقترح يؤدي الى تطوير دور الجهاز المركزي للمحاسبات في مراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص .

القسم السادس
الخلاصة والنتائج والتوصيات
والتوجهات البحثية المستقبلية

١/٦ الخلاصة والنتائج

تمثل الهدف الرئيسى من هذا البحث فى تقييم وتطوير دور الجهاز المركزى للمحاسبات فى مراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص المترتبة على صدور القانون رقم (٦٧) لسنة ٢٠١٠ بشأن تنظيم مشاركة القطاع الخاص فى مشروعات البنية الأساسية والخدمات والمرافق العامة فى مصر، ولتحقيق هذا الهدف تم تقسيم البحث إلى خمسة أقسام على النحو التالى :

القسم الأول : الإطار المنهجى للبحث .

القسم الثانى: طبيعة المشاركة بين القطاعين العام والخاص ومشكلات مراجعتها

القسم الثالث :الإطار المقترح لمراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص فى مصر

القسم الرابع :الإختبار الميدانى للإطار المقترح لمراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص فى مصر .

القسم الخامس : الخلاصة والنتائج والتوجهات البحثية المستقبلية

وتمكن الباحث من خلال القسم الاول من صياغة هدف البحث والذى تمثل فى تقييم وتطوير دور الجهاز المركزى للمحاسبات فى مراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص فى مصر ،وقد تم تقسيم هذا الهدف إلى الأهداف الفرعية التالية:

١-بيان طبيعة وخصائص إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص فى مصر، ومشكلات مراجعتها .

٢- تحديد دور الجهاز المركزي للمحاسبات فى مراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص فى مصر .

٣- تقديم إطار مقترح لمراجعة إتفاقيات المشاركة بين القطاعين العام والخاص فى مصر .

٤- الاختبار الميدانى للإطار المقترح لمراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص فى مصر .

وقام الباحث كذلك بصياغة فروض البحث بصورة العدم على النحو التالى :

الفرض الأول : لا يواجه الجهاز المركزى للمحاسبات مشكلات عند مراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص فى مصر .

الفرض الثانى: لا يؤدي تطبيق الاطار المقترح لمراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص إلى تطوير دور الجهاز المركزى للمحاسبات فى هذا الشأن .

أما القسم الثانى فقد تناول مفهوم وخصائص ومبررات إتفاقيات المشاركة وأطرافها فى مصر ، والمشكلات التى تواجه مراجعى الجهاز عند القيام بهذا الدور وتوصل الباحث من خلاله الى أن المشكلات التى تواجه مراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة تتمثل فى ثلاثة مجموعات هى : مشكلات مرتبطة بالنظم المحاسبية والرقابية ومشكلات مرتبطة بإدارة إتفاقيات المشاركة وخدماتها ومشكلات مرتبطة بالتأهيل العلمى والممارسة المهنية .

بينما تناول القسم الثالث الإطار المقترح لمراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص وأهميته فى ترشيد الممارسة المهنية لمراجعى الجهاز المركزى للمحاسبات من خلال تناول عناصر الإطار المقترح وأهميته والمتطلبات العامة لتطبيقه وتوصل الباحث من خلاله الى مجموعة من النتائج من أهمها ما يلى :

١- يتمثل الهدف العام من وضع الإطار المقترح هوالتأصيل العلمى لمراجعة إتفاقيات وعمليات مشاركة القطاع الخاص فى مشروعات البنية الأساسية والخدمات والمرافق العامة فى مصر،ولذلك تتمثل الأهداف الفرعية للإطار المقترح فيما يلى :

- بيان المدخل الذى يمكن استخدامه فى مراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص فى مصر

- تحديد دور الجهاز المركزى للمحاسبات فى مراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص فى مصر
- بيان أنواع المراجعات التى يقوم بها الجهاز المركزى للمحاسبات لمراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين والخاص فى مصر .
- وضع المعايير والأساليب والإجراءات العملية التى يسترشد بها المراجع عند أدائه لمراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص .
- ٢- لتحقيق أهداف الاطار المقترح لمراجعة المشاركة بين القطاعين العام والخاص يجب توافر مجموعة من المتطلبات القانونية والمحاسبية والرقابية والادارية والتنظيمية كما يلي :

- تطوير التشريعات المنظمة لإتفاقيات وعمليات المشاركة ومراجعتها
- تطوير النظم المحاسبية والرقابية والمعايير التى تحكم الممارسة المحاسبية فى الجهات الادارية المتعاقدة
- وجود نظام لادارة مخاطر إتفاقيات وعمليات المشاركة
- تطوير نظام المراجعة الداخلية فى الجهات الادارية المتعاقدة
- تطوير نظام قياس وتقييم الأداء فى الجهات الادارية المتعاقدة
- الحوكمة والشفافية فى إتفاقيات وعمليات المشاركة
- تاهيل مراجعى الجهاز المركزى للمحاسبات واصدار دليل لمراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة

- ٣- لتطوير دور الجهاز المركزى للمحاسبات فى مراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص يستلزم القيام بمراجعة إدارة مخاطر المشاركة ومراجعة عائد الانفاق بالاضافة الى المراجعة المالية والقانونية

أما القسم الرابع فقد تناول الإختبار الميدانى لدور المراجعة الحكومية فى إتفاقيات مشاركة القطاع الخاص فى مشروعات البنية الأساسية والخدمات والمرافق العامة والإطار المقترح لتنفيذه، من حيث التعرف على مجتمع وعينة الدراسة، ومنهجية وأدوات وإجراءات الدراسة الإختبارية، والأساليب الإحصائية المستخدمة فى التحليل الإحصائى للبيانات، والنتائج التى تم التوصل إليها من هذه الدراسة واختبار الفروض على النحو التالى :

١- رفض الفرض الاول وقبول الفرض البديل بأن الجهاز المركزي للمحاسبات يواجه مشكلات عند مراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص حيث ان قيمة t المحسوبة اصغر من t الجدولية ومستوى المعنوية اصغر من ٠,٠٥ .

٢- رفض الفرض الثانى وقبول الفرض البديل بأن الاطار المقترح لمراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص يساعد فى تطوير دور الجهاز المركزي للمحاسبات فى هذا الشأن حيث ان قيمة t المحسوبة أصغر من t الجدولية ومستوى المعنوية اصغر من ٠,٠٥ .

وتضمن القسم الخامس الخلاصة والنتائج والتوصيات والتوجهات البحثية المستقبلية ، وتمكن الباحث من استخلاص بعض النتائج ، وقدم مجموعة من التوصيات والتوجهات البحثية المستقبلية .

٢/٦ التوصيات

فى ضوء النتائج التى توصل اليها الباحث ، فانه يوصى بما يلى :

- ١- تعديل قانون الجهاز المركزي للمحاسبات بما يوفر الصلاحية القانونية لمراجعة ادارة مخاطر المشاركة بين القطاعين العام والخاص .
- ٢- تعديل قانون تنظيم المشاركة بين القطاعين العام والخاص بما يوفر الصلاحية القانونية بمراجعة حسابات وتقييم اداء شركات مشروع المشاركة .
- ٣- تعديل قانون تنظيم المشاركة بين القطاعين العام والخاص بما يجعل المراجعة المالية والقانونية ومراجعة عائد الانفاق ومراجعة ادارة مخاطر المشاركة من اختصاصات الجهاز المركزي للمحاسبات وليس الوحدة المركزية للمشاركة .
- ٤- قيام الجهاز المركزي للمحاسبات بانشاء ادارة مستقلة لمراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص .
- ٥- قيام الجهاز المركزي للمحاسبات باصدار دليل او ارشاد باجراءات وأساليب مراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص .
- ٦- تدريب وتاهيل مراجعى الجهاز المركزي للمحاسبات على مراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص ، وخاصة مراجعة ادارة مخاطر المشاركة.

٣/٦ التوجهات البحثية المستقبلية

بناء على نتائج الدراسة يقدم الباحث مجموعة الافكارالتالية كتوجهات لأبحاث مستقبلية
:

١- تطوير النظام المحاسبى الحكومى لاستيعاب المعالجة المحاسبية لعمليات المشاركة
بين القطاعين العام والخاص.

٢- المعالجة المحاسبية لعقود المشاركة فى الحسابات القومية.

٣- مشكلات الاعتراف والقياس المحاسبى بعناصر التقارير المالية فى دفاتر شركة
المشروع التى يؤسسها صاحب العطاء الفائز لتنفيذ عقد المشاركة

٤ - مشكلات المراجعة لحسابات شركة المشروع التى يؤسسها صاحب العطاء الفائز
 لتنفيذ عقود المشاركة .

٥-مشكلات قياس الدخل الضريبى لشركة المشروع التى يؤسسها صاحب العطاء الفائز
 لتنفيذ عقود المشاركة .

مراجع البحث

أولا : المراجع باللغة العربية

أ- المستندات الرسمية:

١. الهيئة العامة لشئون المطابع الأميرية(٢٠٠٤) ، "القانون رقم ١٢٧ لسنة ١٩٨١ بشأن المحاسبة الحكومية ولائحته التنفيذية"، الطبعة السادسة عشرة ، القاهرة.
٢. -----(٢٠٠٦) ، "القانون رقم ١٤٤ لسنة ١٩٨٨ ولائحته التنفيذية بشأن الجهاز المركزي للمحاسبات وتعديلاته بالقانون ١٥٧ رقم لسنة ١٩٩٨" ، الطبعة السادسة ، القاهرة.
٣. وزارة الاستثمار (٢٠٠٨) " المعايير المصرية للمراجعة والفحص المحدود وخدمات التأكد الأخرى الصادرة عن وزارة الاستثمار بالقرار الوزاري رقم (١٦٦) لسنة ٢٠٠٨ " القاهرة ،وزارة الاستثمار .
٤. القانون رقم (٦٧) لسنة ٢٠١٠ باصدار قانون تنظيم مشاركة القطاع الخاص فى مشروعات البنية الأساسية والخدمات والمرافق العامة ، *الجريدة الرسمية* ، العدد ١٩ مكرر (أ) فى ١٨ مايو سنة ٢٠١٠ .

ب- الكتب :

١. د.احمد الرفاعى غنيم ، د. نصر محمود صبرى (٢٠٠٠) ، " التحليل الإحصائى للبيانات باستخدام البرنامج الجاهز *SPSS* " ، القاهرة : دار قباء للطباعة والنشر والتوزيع ، الطبعة الاولى.
٢. د. عايدة رزق الله نخلة (٢٠٠٢) ، " دليل الباحثين فى التحليل الإحصائى: الاختبار والتفسير" ، القاهرة: البيان للطباعة
٣. د. هانى صلاح سرى الدين (٢٠٠٢) ، " التنظيم القانونى والتعاقدى لنظام البناء والتشغيل ونقل الملكية " ، القاهرة ، مؤسسة الاهرام : *كتاب الأهرام الإقتصادى* ، العدد (١٧٧) ، سبتمبر .

ج- الدوريات والمؤتمرات والندوات

١. د.عكرمة سعيد صبرى (٢٠٠٨) ، " عقد البناء والتشغيل وإعادة (BOT) "فى تعمير الأوقاف والمرافق العامة" مؤتمرمجمع الفقه الاسلامى الدولى ، منظمة المؤتمر الاسلامى ، الدورة ١٩ : اماره الشارقة ،الامارات العربية المتحدة ، اكتوبر .

٢. د. محمد متولى دكرورى محمد (٢٠١٠)، "دراسة عن الشراكة مع القطاع الخاص مع التركيز على التجربة المصرية"، *إدارة بحوث التمويل*، الإدارة العامة للبحوث المالية، قطاع مكتب الوزير، وزارة المالية، ص ٤٢-١
٣. د. هانى صلاح سرى الدين (٢٠٠٠) "الإطار القانونى لمشروعات البنية الأساسية التى يتم تمويلها عن طريق القطاع الخاص بنظام البناء والتملك والتشغيل والتحويل فى مصر"، *مجلة القانون والاقتصاد*، كلية الحقوق - جامعة القاهرة، العدد التاسع والستون
٤. د. يونس حسن عقل (٢٠١٠)، "نموذج مقترح للمحاسبة عن إتفاقيات المشاركة بين القطاعين العام والخاص لأغراض إعداد شركات البنية الأساسية فى مصر: دراسة إختبارية" *مجلة المحاسبة والإدارة والتأمين*، كلية التجارة - جامعة القاهرة، العدد ٧٦، ص ٧٠-١
٥. ----- (٢٠١١)، "نموذج مقترح للإفصاح المحاسبى فى شركات البنية الأساسية فى مصر فى ضوء معايير التقرير المالى الدولية" دراسة إختبارية " *المجلة العلمية للاقتصاد والتجارة*، كلية التجارة، جامعة عين شمس، العدد الثالث، ص ٦٦-١
٦. ----- (٢٠١٠)، "المعاملة الضريبية المقترحة لإتفاقيات المشاركة بين القطاعين العام والخاص فى مصر" دراسة إختبارية " *مجلة الفكر المحاسبى*، كلية التجارة، جامعة عين شمس، العدد الثانى، ص ٦٤ - ١
- د- مصادر اخرى
١. الوحدة المركزية لشراكة القطاعين العام والخاص (٢٠٠٦)، "الدليل العملى لعمل شراكة ناجحة بين القطاعين العام والخاص فى مصر"، القاهرة، وزارة المالية، الوحدة المركزية للمشاركة، نوفمبر، ص ٣٠-١
٢. ----- (٢٠٠٧) "البرنامج القومى لشراكة القطاعين العام والخاص" القاهرة، وزارة المالية، الوحدة المركزية للمشاركة، نوفمبر، ص ٥٠-١
٣. ----- (٢٠٠٩) "الجديد حول الجديد عن برنامج الشراكة مع القطاع الخاص" القاهرة، وزارة المالية، الوحدة المركزية للمشاركة، نوفمبر، يونية، ص ٥٧-١

ثانيا : المراجع باللغة الانجليزية

1. Accounting Standards Board (2008)," *Proposed Guideline on Accounting for Public Partnerships* " , April , South Africa ,ASB.

2. Andersen, Arther (1999)" *Business Risk Model : A Common Language* ", London , Arther Andersen .
3. Baker, R.C. (2003)," Investigating Enron as a Public Private partnership.", *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, Vol .16, No.3, pp. 446– 466.
4. Bellier, Michel, and Yue Maggie Zhou. (2003)" Private Participation in Infrastructure in China: Issues and Recommendations for the Road, Water, and Power Sectors " . **World Bank Working Paper No. 2. Washington, DC: World Bank. Available: <http://info.worldbank.org> .PDF**
5. Broadbent, J., & Laughlin, R..(2003) ." Evaluating the private finance initiative in the National Health Service in the UK" *Accounting Auditing & Accountability Journal*, Vol. 16, No. 3, pp. 422-445.
6. ----- (2004),. PPPs: nature, development and unanswered questions. *Australian Accounting Review* , Vol. 14, No.2, pp. 4-10.
7. Central PPP Unit ,Department of Finance,(2003)," Central Guidelines on Corporation tax treatment of Public Private Partnership Agreements , www.ppp.gov.UK
8. Dauskaret ,Rolf (2008) , " **Towards effective partnerships between the public and private sectors in Bahrain** ," U N, Goup Advisory Netherlands , October,12
9. Financial Accounting Standards Board ,(2002)," FASB Interpretation No. 45 "Guarantor's Accounting and Disclosure Requirements for Guarantees , Including Indirect Guarantees of Indebtedness of Others – an interpretation of FASB Statements No. 5, 57, and 107 and rescission of FASB Interpretation No. 34 " , *FASB* , November , Par. (3)
10. Governmental Accounting Standards Series (2009), " Exposure draft , proposed statement of the Governmental Accounting Standards Board : Accounting and financial reporting for Service Concession Arrangements " , *Project No. 30* , September 30 .
11. Japan Bank for International Cooperation,& World Bank. (2005) " *Connecting East Asia: a new framework for Infrastructure* " . **Washington, DC: World Bank. Available: <http://web.worldbank.org>**
12. Hall, David (2008)," *PPPs in the EU: a critical appraisal* ' , Public Services International Research Unit (PSIRU) Business School , University of Greenwich. www.psiru.org , PP.1-42
13. IMF (2004), "**Public-Private Partnerships**", Prepared by the Fiscal Affairs Department, in consultation with other departments,

the World Bank, and the Inter-American Development Bank, Washington DC.

14. International public sector Accounting Standards Board (2008) , " **Accounting and financial reporting for Service Concession Arrangements** " International Federation Accountants , March .

15. International Organization of Supreme Audit Institutions, (2003) International Standards of Supreme Audit Institutions, " INTOSAI GOV 9100 : **Guidelines for internal control standards for public sector** " pp1-89, www.issai.org

16. ----- (2004) International Standards of Supreme Audit Institutions, " INTOSAI GOV 9130 :**Guidelines for internal control standards for public sector- Further Information on entity risk** " pp1-39, www.issai.org

17. -----, (2010) International Standards of Supreme Audit Institutions, " **INTOSAI : Guidelines for Good Governance for public sector** " pp1-25, www.issai.org

18. Office of the Comptroller General, (2009)" Public Private Partnerships , Practice Guideline No.1 " , Ministry of Finance , Columbia , pp .1-25 , www.fin.gov.bc.ca.

19. Posautz, Gerald (2008), " The proper Taxation of public private partnerships : An analysis of the treatment in tax structures of European Countries " **Working Paper** , Department of tax Management, Vienna University of Economics and Business Administration , Department of tax Management .

20. Sciulli, Nick (2010), "Building a Framework for Public Private Partnerships Research", **International Review of Business Research Papers** Vol.6, No.1 February.

21. Sherwood, B.(2003)," Ministry Closes PFI Tax Loophole " , **Financial Times** , London Edition , Feb., .

22. Mark ,Tonia & Others (2003), " **Public Policy for The Private Sector : Private Health Policy and Regulatory Options for Private Participation** " , The World Bank Group , Private Sector and Infrastructure Network , June , Note Number 264 .

23. Sciulli, Nick (2010), "Building a Framework for Public Private Partnerships Research", **International Review of Business Research Papers** Vol.6, No.1 February, PP. 367-381

24. The Institute of Chartered Accountants in England & Wales(2000) "Risk Management And The Value Added By Internal Audit", London: ICAEW, June, pp. 1,2.

25. The Statistical office of the European communities: Eurostat (2004) " Treatment of public private partnerships " News Release No . 18 February, [http// europa. Eu .int / comm. / eurostat](http://europa.eu.int/comm/eurostat) . P 4.

ملاحق البحث

الملحق الاول

الجهات الادارية التى لها او مرشح لها

مشروعات مشاركة مع القطاع الخاص (٤)

١ - هيئة المجتمعات العمرانية الجديدة ممثلة فى الهيئة العامة لمياه الشرب والصرف الصحى وتقدمت بالمشروعات التالية

- محطة معالجة مياه الصرف الصحى بالقاهرة الجديدة

- محطة معالجة مياه الصرف الصحى بمدينة ٦ اكتوبر

- محطة معالجة مياه الصرف الصحى بجلوان

- محطة معالجة مياه الصرف الصحى بابورواش

- محطة معالجة مياه الصرف الصحى بناهيا

و قد فاز تحالف أوراسكوم - آكواليا «المصرى - الإسبانى» بمناقصة نظام المشاركة مع القطاع الخاص لإتاحة محطة معالجة مياه الصرف الصحى بالقاهرة الجديدة بإجمالي قيمة العرض المقدم ٢,٦٤٦ مليار جنية مصري (٤٧٠ مليون دولار أمريكي). وتم توقيع العقد فى اول فبراير ٢٠١٠

٢- وزارة التعليم العالى ممثلة فى جامعة الاسكندرية ، وتقدمت بمشروع لتصميم و بناء مستشفيات جامعية و تمويلها و تجهيزها وصيانتها و إمدادها بالخدمات غير اكلينيكية فى مناقصة واحدة تضم مجموعتين مختلفتين هما :

• المستشفى الأولى : إنشاء مستشفى جامعى جديد لأمراض النساء و التوليد بمنطقة سموحة بسعة ٢٠٠ سرير و بنك للدم داخل المستشفى.

(٤) الوحدة المركزية للشراكة مع القطاع الخاص (٢٠٠٩) " الجديد عن البرنامج القومى للشراكة مع القطاع الخاص " القاهرة ، وزارة المالية ، يونية ، ص ٣٨ - ٥٠

• المستشفى الثانى : إنشاء مستشفى المواساة الجامعى التخصصى الجديد بسعة ٢٣٠ سرير شاملا مراكز متميزة في مجال جراحات المخ والأعصاب و أمراض الجهاز البولى و الكلى (بما في ذلك عمليات نقل الكلى) .

٣- وزارة النقل ممثلة فى الهيئة العامة للطرق والكبارى والنقل البرى ، وتقدمت بمشروعين هما :

- إنشاء و تشغيل و صيانة طريق حر جديد يربط شبرا بمدينة بنها
- محور روض الفرج

١- وزارة التربية والتعليم ممثلة فى الهيئة العامة للابنية التعليمية ، وتقدمت بمشروع لتصميم و بناء ٣٤٥ مدرسة جديدة في ١٨ محافظة مقسمة إلى ٧ مجموعات جغرافية، وتجهيز هذه المدارس و صيانتها وتمويلها وإمدادها بالخدمات غير التعليمية

٢- وزارة الصحة وتقدمت بالمشروعات التالية

- مشروع تجديد واحلال مستشفى الصدر بالعباسية و صيانتها وتمويلها وإمدادها بالخدمات غير الطبية .

- مشروع تجديد واحلال مستشفى هليوبوليس بمصر الجديدة و صيانتها وتمويلها وإمدادها بالخدمات غير الطبية .

- مشروع تصميم وبناء وتجهيز مركز الاورام بالعباسية و صيانتها وتمويله وإمداده بالخدمات غير الطبية .

- مشروع تصميم وبناء وتجهيز مشروع مستشفى بولاق العام و صيانتها وتمويلها وإمدادها بالخدمات غير الطبية .

٦- وزارة البترول ممثلة فى الشركة القابضة والهيئة العامة المصرية للبترول وتقدمت بمشروع لتوصيل الغاز الطبيعى للعملاء

الملحق الثاني

قائمة الاستبيان

بحث بعنوان

تقييم وتطوير دور الجهاز المركزي للمحاسبات في مراجعة إتفاقيات
وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص " دراسة إختبارية "

السيد المراجع الفاضل/

تحية طيبة وبعد,,,

يتناول هذا البحث تقييم وتطوير دور الجهاز المركزي للمحاسبات في مراجعة
إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص وفقا للإطار المقترح المرفق
، وقد تم اختيار سيادتكم ضمن أفراد عينة الدراسة، ولذا نأمل منكم التعاون مع
الباحث، حيث أن تعاونكم هو أساس نجاح الدراسة، ولتعلم سيادتكم أنه لا توجد إجابة
صحيحة وأخري خاطئة، وإنما الإجابة الصحيحة هي التي تعبر عن وجهة نظركم بدقة،
ونود أن نؤكد لسيادتكم أن البيانات والمعلومات التي تقدمونها لا تستخدم إلا لغرض
البحث العلمي فقط.

شاكراً لكم مقدماً حسن تعاونكم

الباحث

د. يونس حسن عقل

استاذ المحاسبة المساعد

كلية التجارة وإدارة الأعمال

جامعة حلوان

بيانات أولية

الاسم (اختياري):-----

الوظيفة:-----

مدة الخبرة:-----

الإدارة التابع لها :-----

القسم الاول : مشكلات مراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص
السؤال الاول : تواجه مراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام المترتبة على صدور القانون رقم (٦٧) لسنة ٢٠١٠ مشكلات محاسبية ورقابية وتنظيمية ومهنية فما رأى سيادتكم فى درجة تحقق المشكلات التالية:

درجة التحقق					X مشكلات مراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة
نادرة الحدوث	قليلة الحدوث	متوسطة الحدوث	متكررة الحدوث	دائمة الحدوث	
					X11- عدم وجود قواعد محاسبية لتنظيم مختلف مجالات الاعتراف والقياس، والتقارير عن إتفاقيات وعمليات المشاركة فى دفاتر الجهات الإدارية المتعاقدة
					X12- عدم كفاءة النظام المحاسبي في فرض الرقابة علي التصرفات المالية للجهات الإدارية المتعاقدة
					X13- عدم كفاءة النظام المحاسبي في توفير المعلومات اللازمة لترشيد قرارات مشاركة القطاع الخاص مثل معلومات قياس تكلفة الخدمات العامة ومعلومات قياس اداء الاعمال وجودة المنتج أو الخدمات المقدمة .
					X14- عدم قدرة نظام الرقابة الداخلية فى الجهات الادارية المتعاقدة على مواجهة مخاطر مشاركة القطاع الخاص ، حيث أن نظم الرقابة الداخلية قد لا تكون مصممة للتعامل مع مخاطر المشاركة .
					X21 - عدم وجود اطار مفاهيمي يشمل المصطلحات والأهداف ومبادئ مراجعة إتفاقيات مشاركة القطاع الخاص
					X22 - عدم وجود معيار أو ارشاد لمراجعة إتفاقيات مشاركة القطاع الخاص
					X23 - ندرة مراجعى الجهاز الأكفاء للقيام بها
					X24 - وجود قيود على دور الجهاز المركزى للحسابات فى مراجعة إتفاقيات وعمليات مشاركة القطاع الخاص
					X31- عدم وجود برنامج لإدارة مخاطر المشاركة
					X32- عدم توافر نظم معلومات فعالة عن مخاطر المشاركة فى مجالات مشروعات المشاركة

					X33 - عدم وجود نظم شاملة ومتكاملة لقياس مستوى جودة الأعمال أو الإنتاج أو الخدمات المؤداة من شركة المشروع، مما قد يشكل عائقاً أمام لجان رقابة الأداء
					X34 - غياب الإفصاح والشفافية عن إتفاقيات وعمليات المشاركة
					X35 - اسناد اختصاصات الجهاز المركزي للمحاسبات للوحدة المركزية للمشاركة بوزارة المالية
					X36 - مشكلات اخرى وهى :- -----

القسم الثانى: الإطار المقترح لمراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص

السؤال الثانى: يهدف الإطار المقترح لمراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص الى ترشيد الممارسة المهنية لمراجعى الجهاز المركزي للمحاسبات فى مراجعتها فما فى رأى سيادتكم فى درجة أهمية الاهداف التالية:

درجة الاهمية					Y1 - أهداف الإطار المقترح لمراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة
عديم الاهمية	قليل الاهمية	متوسط الاهمية	هام	هام جدا	
					Y11 - بيان المدخل الذى يمكن استخدامه فى مراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص
					Y12 - تحديد دور الجهاز المركزي للمحاسبات فى مراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص
					Y13 - بيان انواع المراجعات التى يقوم بها الجهاز المركزي للمحاسبات لمراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص
					Y14 - وضع المعايير والأساليب والإجراءات العملية التى يسترشد بها المراجع عند أدائه لمراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص
					Y14 - اهداف اخرى وهى :- -----

السؤال الثالث : يتطلب تطبيق الإطار المقترح لمراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص مجموعة من المتطلبات ، فما رأى سيادتكم فى درجة أهمية المتطلبات التالية:

درجة الاهمية					Y2 - متطلبات الإطار المقترح لمراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة
عديم الاهمية	قليل الاهمية	متوسط الاهمية	هام	هام جدا	
					Y21 - تعديل قانون الجهاز المركزي للمحاسبات بما يوفر الصلاحية القانونية لمراجعة ادارة مخاطر المشاركة بين القطاعين العام والخاص
					Y22 - تعديل قانون تنظيم المشاركة بين القطاعين العام والخاص بما يوفر الصلاحية القانونية بمراجعة حسابات وتقييم اداء شركات مشروع المشاركة
					Y23 - تعديل قانون تنظيم المشاركة بين القطاعين العام والخاص بما يجعل المراجعة المالية والقانونية لمراجعة عائد الانفاق ومراجعة ادارة مخاطر المشاركة من اختصاصات

				الجهاز المركزي للمحاسبات وليس الوحدة المركزية للمشاركة
				Y24 - تطويرالنظم المحاسبية المطبقة بما يوفر قواعد تحكم الاعتراف والقياس، والتقارير عن إتفاقيات وعمليات المشاركة في دفاتر الوحدات الإدارية الحكومية المتعاقدة
				Y25 - تطوير النظم المحاسبية المطبقة فى الوحدات الادارية المتعاقدة بما يساعد على توفير المعلومات اللازمة لترشيد قرارات مشاركة القطاع الخاص
				Y26 - تطوير نظام الرقابة الداخلية المطبق فى الوحدات الادارية المتعاقدة بما يمكن من فرض الرقابة علي التصرفات المالية لها فى إتفاقيات المشاركة
				Y27 - تطوير نظم الرقابة الداخلية فى الجهات الادارية المتعاقدة على مواجهة مخاطر مشاركة القطاع الخاص
				Y28 - وجود نظام لادارة مخاطر إتفاقيات وعمليات المشاركة
				Y29 - تطوير نظام المراجعة الداخلية فى الجهات الادارية المتعاقدة
				Y210 - تطوير نظام قياس وتقييم الأداء فى الجهات الادارية المتعاقدة
				Y211 - الافصاح والشفافية فى كافة إتفاقيات وعمليات المشاركة
				Y212 - انشاء ادارة مستقلة بالجهاز المركزى للمحاسبات لمراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص
				Y213 - تنفيذ برامج تدريبية لمراجعى الجهاز المركزى للمحاسبات على مراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص
				Y214 - اصدار دليل اوارشاد بالاجراءات واساليب مراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص
				Y15 - متطلبات اخرى وهى :- -----

السؤال الرابع : يتكون الإطار المقترح لمراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة بين القطاعين العام والخاص مجموعة من العناصر ، فما فى رأى سيادتكم فى درجة أهمية العناصر التالية:

Y3 -عناصر الاطار المقترح لمراجعة إتفاقيات وعمليات المشاركة				
درجة الاهمية				
عديم الاهمية	قليل الاهمية	متوسط الاهمية	هام	هام جدا
				Y311 - تقييم مدى الإلتزام بقانون المشاركة ولائحته التنفيذية عند التعاقد واستيفاء جميع الموافقات اللازمة من اللجنة العليا للمشاركة والجهاز المركزى للمحاسبات والوحدة المركزية للمشاركة مع القطاع الخاص
				Y312 -مراجعة المستندات الواردة إليه من وزارة المالية واللجنة العليا للمشاركة ، ومناقشة ممثلها فيما يراه من إضاحات تتطلبها عملية المراجعة
				Y313 - التأكد من تساوي فرص التنافس بين جميع المتقدمين للمناقصة
				Y314 - التأكد من قيام الوزارة المعنية بتحديد الصلاحيات والمسئوليات بوضوح للجهة الادارية المتعاقدة حتى لا يحدث تضارب بين التعليمات الصادرة إلى القطاع الخاص وما تقتضيه من مستندات

				Y315- فحص وتقييم نظم الرقابة الداخلية والمستندات المالية والبيانات المحاسبية المثبتة بالدفاتر والسجلات والقوائم المالية ، بغرض التحقق من صحة تنفيذ مشروعات المشاركة وفقا للخطة الموضوعية
				Y316- بحث أسباب نقص أو قصور المستندات ومن المتسبب فيه وهل تم محاسبته عن ذلك سواء كان مكتبا استشاريا أو موظفا بالجهة الادارية المتعاقدة او الوحدة المركزية للمشاركة
				Y317-التحقق من مطابقة التنفيذ للمواصفات الواردة في عقد المشاركة ، ومدى الإلتزام بما ورد في المستندات التعاقدية
				Y318-التأكد من خطابات الضمان المالية بجميع أنواعها وكذلك وثائق التأمين
				Y319-مراجعة الإجراءات المتبعة وحالته عند إستلام فى نهاية التعاقد من شركة المشروع وذلك في ضوء شروط عقد المشاركة ، والملاحظات الناتجة عن الاستلام
				Y321-اجراء تحليل تفاضلى لتكاليف الخدمات والمرافق العامة
				Y322-مراجعة نتائج دراسات الجدوى الاقتصادية والاجتماعية للمشروع.
				Y323-مراجعة معايير الاختيار بين المتنافسين ، وتطبيق هذه المعايير
				Y324-التأكد من أن تنفيذ مشروع المشاركة يتم وفقا للمعدلات الزمنية السابق جدولتها والاتفاق عليها بين الجهة الادارية المتعاقدة وشركة المشروع.
				Y325-التأكد من أن تنفيذ مشروع المشاركة يتم بمستويات الجودة العالية المطابقة للمواصفات والشروط الفنية الخاصة بعقد المشاركة ، وما إذا كان التنفيذ قد حقق النتائج والأهداف التي اقتضت إجراء عقد المشاركة من أجلها
				Y326-التأكد من أن مشاكل تنفيذ ومعوقات سير العمل في مشروع المشاركة تم تشخيصها من الجهة الادارية المتعاقدة بدقة وموضوعية واتخاذ القرارات والإجراءات اللازمة في التوقيت المناسب
				Y327-مراجعة نتائج مؤشرات الأداء الرئيسية ومخرجات المشروع بصفة دورية
				Y328-التأكد من تتمتع الجهة الادارية المتعاقدة بالموارد اللازمة بما في ذلك الكوادر المؤهلة والمدرية لتولي مسؤولية العمليات التشغيلية من شركة المشروع عند نهاية التعاقد
				Y329-التحقق من إلتزام الجهة الادارية المتعاقدة بإجراء اختبارات الأداء ومستويات جودة الخدمات المنصوص عليها في المستندات التعاقدية
				Y331-التأكد من صحة عمليات تحديد جميع المخاطر المرتبطة بمشروع المشاركة
				Y332-التأكد من صحة تقدير جميع المخاطر المرتبطة بمشروع المشاركة
				Y333-التأكد من صحة تقييم جميع المخاطر المرتبطة بمشروع المشاركة
				Y334-التأكد من صحة تقييم تأثيرات مخاطر المشاركة فى حالة حدوثها
				Y335-التأكد من صحة توزيع مخاطر المشاركة بين اطراف المشاركة وفقا لشروط التعاقد
				Y336-التأكد من ملاءمة الاساليب والاجراءات التى يتم اتخاذها لادارة مخاطر المشاركة

					Y337-التأكد من الالتزام بتطبيق نظام فعال لإدارة مخاطر المشاركة.
					Y338 - عناصر أخرى ، وهي :- -----