



دور الاجهزة العليا في الرقابة على الاستثمارات العامة

بحث قدم للمشاركة في المسابقة الثالثة عشر للبحث العلمي للأربوساي

أعداد :- عمر صلاح الدين رفيق وفيق

الدرجة الوظيفية :- معاون رئيس هيئة

التحصيل الدراسي :- ماجستير المحاسبة و المالية

# بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

(وأنزل الله عليك الكتاب والحكمة وعلمك ما لم تكن تعلم) “النساء ١١٣“

## الاهداء

الى قدوتي في الحياة وأصل وجودي..... روح والدي العزيز.

الى عنوان العطاء ومنبع الحنان وسبب تكويني..... والدتي الحنونة.

الى رفيقة الدرب وملهمتي في الحياة..... زوجتي الغالية.

الى زينة الحياة الدنيا ونور عيني وهديّة الله لي في الارض أولادي ... دانية - علي.

الى السند والملاك الحارس وأستاذتي أختي الغالية .... سهير.

الى أبي الثاني ومعلمي في الحياة أخي الكبير .... محمد.

الى الصديق وعنوان المحبة أخي الغالي ..... قتيبة.

الى رفيق الدرب وصاحب العمر ورمز الوفاء ..... عمار.

الى كل من ساندني في اعداد البحث من زملائي وزميلاتي في ديوان الرقابة المالية الاتحادي.

## الشكر والتقدير

أن الاعتراف بالجميل لكل صاحب فضل هو جزء أساس من شخصية المسلم عملاً بقول الرسول عليه افضل الصلاة والسلام أن قال " من أوتى معروفاً فالبيذكره فمن ذكره فقد شكره ، ومن كتبه فقد كفره " صدق رسول الله صلى الله عليه وسلم " رواه الطبري " .

ومن هذا المنطلق اتوجه بخالص الشكر والامتنان الى السيد رئيس ديوان الرقابة المالية الاتحادي المحترم الاستاذ رافل ياسين خضير على دعمه المتواصل من أجل كتابة البحث كما أتوجه الى دائرة الشؤون الفنية والدراسات في ديوان الرقابة المالية بكل موظفيها وأقسامها بالشكر الجزيل على مساندهم الدائمة لي كذلك أتوجه بالشكر الجزيل الى دائرة نشاط التمويل والتوزيع على رفدي بكل المعلومات اللازمة بخصوص البحث ولا أنسى مساندة رئيس الهيئة في قطاع التمويل / هيئة المنتجات الغذائية الست الاء ضياء نصيف كما اود ان أشكر الهيئة الرقابية العاملة في وزارة التخطيط العراقية على تزويدي بالعينة موضوع البحث والتي أستندت على بياناتها، وأخيرا وليس أخراً اشكر كادر مكتبة ديوان الرقابة على رفدي بكل الكتب والبحوث والاطاريح اللازمة من أجل اعداد البحث.

## ملخص البحث

تناول هذا البحث مشكلة المحافظة على المال العام في الاستثمارات التي تخص البلد لتلافي الفجوات الرقابية وذلك بتفعيل دور الاجهزة العليا للرقابة المالية، مما تطلب دراسة العوامل التي تساعد الرقابة المالية العليا على تطوير برامجها، استمد الباحث عمله من تقرير لديوان الرقابة المالية الاتحادي العراقي الصادر عن تدقيق بيانات لمشاريع تتدرج ضمن الخطة الاستثمارية للموازنة العراقية حيث يتبين دور الديوان في تسجيل اهم الملاحظات التي من شأنها تقويم تلك المشاريع وتشخيص ابرز السلبيات مثل عدم الالتزام بأعداد الجدوى الاقتصادية والتي تعتبر جزء أساس من متطلبات المشروع الاستثماري.

في هذا البحث يوضح الباحث دور ديوان الرقابة المالية الاتحادي العراقي في المراقبة على المال العام عن طريق تقديم حالة عملية قام ديوان الرقابة المالية الاتحادي بتدقيقها والمتمثلة ب(أنشاء مستشفى عام (٨٧) سرير في المنطقة (س) تسليم مفتاح والخاص بمحافظة بغداد) هذه الحالة تبين دور الديوان بمتابعة المشاريع الاستثمارية خلال فترة أنجازها كأبداء الملاحظات والتحفظات وفق الاساليب الرقابية والقانونية اللازمة على تلك المشاريع، وبناء على ما ذكر اعلاه فقد تناول المبحث الاول في الفصل الاول منهجية البحث وبعدها تتطرق الباحث في المبحث الثاني من الفصل حول الدراسات السابقة وما لها من تأثير كبير في كتابة البحث ويتناول المبحث الثالث مدى الاستفادة من الدراسات السابقة من حيث التخطيط للمشاريع لاستثمارية ودرجة الاستفادة من تلك المشاريع، وقد بين الباحث الجانب النظري للبحث في الفصلين الثاني والثالث، فقد أختص المبحث الاول من الفصل الثاني بالمشروع الاستثماري واهميته وأسلوب تنفيذه وتمويله، كذلك تتطرق الى الية العمل في المشروع الاستثماري إضافة الى تقييم المشروعات الإستثمارية الحكومية مع بيان تقييم أداء الموازنات الإستثمارية في العراق، ومثل المبحث الثاني نهاية الفصل حيث ناقش الجدوى الاقتصادية واهدافها واسلوب اعدادها إضافة الى كيفية تصنيف

المشروعات الاستثمارية عن طريق الجدوى الاقتصادية، أما الفصل الثالث فقد تناول في المبحث الاول نبذة عن ديوان الرقابة المالية الاتحادي العراقي واثره الفاعل ليس فقط في أبداء الرأي او كتابة الملاحظات وانما في تقويم عمل الادارة المسؤولة عن الاستثمارات العامة، وبين المبحث الثاني دور رقابة الاداء في العمل الرقابي، كما بين الفصل الرابع المبحث الاول الحالة العملية التي تم الاشارة اليها اعلاه أما المبحث الثاني فقد بين رقابة الاداء ومخالفة تطبيق دراسة الجدوى الفنية والاقتصادية والاثار المترتبة على عدم أعدادها من خلال دور ديوان الرقابة المالية الاتحادي في كتابة الملاحظات وأبداء الرأي، اما الفصل الخامس فقد تضمن مبحثين المبحث الاول حول اهم الاستنتاجات والتي تتضمن الاستنتاج النظري والعملية التي توصل اليها الباحث من خلال الفصول السابقة، أما المبحث الثاني فقد خصص لاهم التوصيات التي من شأنها ان تساهم في تحقيق الاهداف الرقابية.

## قائمة المحتويات

I	الاهداء .....
II	الشكر والتقدير.....
III	ملخص البحث.....
١	الفصل الاول.....
٢	المبحث الاول.....
٢	مقدمة منهجية البحث :- .....
٣	١-١ مشكلة البحث:- .....
٣	٢-١ أهمية البحث:-.....
٤	٣-١ هدف البحث:- .....
٤	٤-١ فرضية البحث:-.....
٤	٥-١ حدود البحث :- .....
٥	٦-١ اساليب جمع البيانات :- .....
٥	٧-١ منهج البحث :-.....
٧	المبحث الثاني.....
٧	٢-١ دراسات سابقة:-.....

- ٧ .....١-٢-١ دراسة تماضر يوسف الطائي (٢٠١٤).....
- ٨ .....٢-٢-١ :دراسة علاوي (٢٠٠٨).....
- ٩ .....٣-٢-١ دراسة القيسي ١٩٨٦ بحث بعنوان (وحدة الموازنة العامة للدولة في العراق).....
- ٩ .....٤-٢-١ دراسة خليل إبراهيم عبد الرضا(٢٠٠٩).....
- ١٠.....٥-٢-١ محمد علي جاسم حمادي (٢٠١٣).....
- ١١.....٦-٢-١ شيماء طاهر مجيد المخزومي (٢٠١١).....
- ١٢.....٧-٢-١ محمد محسن كريم السهلاني (٢٠١٣).....

### ١٣.....المبحث الثالث.....

- ١٣.....٣-١ مقدار الفائدة من الابحاث السابقة.....
- ١٣.....١-٣-١ الية تخطيط المشاريع الاستثمارية :-.....
- ١٣.....٢-٣-١ العوامل والاسباب التي تعرقل عمل المشاريع الاستثمارية:-.....
- ١٣.....٣-٢ دور هذا البحث أستنادا الى البحوث السابقة :-.....

### ١٥.....الفصل الثاني.....

#### ١٦.....المبحث الاول.....

- ١٦.....١-٢ مقدمة عن المشاريع الاستثمارية:-.....
- ١٦.....١-١-٢ الاستثمار ومفهومه:-.....
- ١٧.....٢-١-٢ المشاريع الاستثمارية واهميتها:-.....
- ١٨.....٣-١-٢ ماهو المشروع الاستثماري:-.....
- ٢٠.....٤-١-٢ تمويل تنفيذ المشاريع الاستثمارية:-.....
- ٢٠.....١-٤-١ مصادر التمويل.....
- ٢٠.....٢-٤-١ ماهي المشاريع الاستثمارية وكيفية تمويلها.....
- ٢١.....٣-٤-١ أساليب تنفيذ المشروع الاستثماري.....



٢٢-١-٥ الية التقييم للمشروع الإستثماري:-.....٢٢

٢٢-١-٦ تقييم المشروعات الإستثمارية الحكومية:-.....٢٢

٢٣-١-٧ تقييم أداء الموازنات الإستثمارية في العراق :-.....٢٣

المبحث الثاني.....٢٥

٢-٢ الجدوى الاقتصادية.....٢٥

٢-٢-١ الجدوى الإقتصادية للمشروع الإستثماري وكيفية أعدادها:-.....٢٥

٢-٢-٢ أهداف الجدوى الاقتصادية :-.....٢٦

٢-٢-٣ أهمية الجدوى الاقتصادية للمجتمع:-.....٢٨

٢-٢-٤ تصنيف المشروعات الإستثمارية:-.....٢٨

٢-٢-٥ مشاريع البنى التحتية :.....٢٩

٢-٢-٦ الفرق بين مشاريع الاستثمار في البنية التحتية والمشاريع التقليدية:.....٢٩

الفصل الثالث.....٣٣

المبحث الاول.....٣٤

٣-١ الاجهزة الرقابية ودورها الرقابي على الاستثمارات العامة.....٣٤

٣-١-١ الاجهزة الرقابية في العراق :-.....٣٤

٣-١-٢ ماهو عمل ديوان الرقابة المالية الاتحادي.....٣٦

المبحث الثاني.....٣٨

٣-٢ رقابة الأداء.....٣٨

٣-٢-١ مفهوم رقابة الاداء.....٣٨

٣-٢-٢ أهداف رقابة الأداء:.....٣٩

٤١	الفصل الرابع.....
٤٢	المبحث الاول.....
٤٢	١-٤ تدقيق ومراقبة المشاريع الاستثمارية (الحالة العملية).....
٤٢	١-١-٤ نبذة عن مشروع (أنشاء مستشفى عام (٨٧) سرير في المنطقة (س) تسليم مفتاح والخاص بمحافظة بغداد) والهدف من أنشاءه:-.....
٤٣	١-٤-٢ الكلفة الكلية للمشروع :-.....
٤٤	المبحث الثاني.....
٤٤	٢-٤ رقابة الاداء ومخالفة تطبيق دراسة الجدوى الفنية والاقتصادية :-.....
٤٥	١-٢-٤ مرحلة تنفيذ المشروع الاستثماري:-.....
٤٩	٢-٢-٤ الجانب المالي للمشروع الاستثماري.....
٥١	٣-٢-٤ الزيارة الميدانية للمشروع :-.....
٥٣	الفصل الخامس.....
٥٤	المبحث الاول.....
٥٤	١-٥ الاستنتاجات.....
٥٤	١-١-٥ الاستنتاجات في الجانب النظري :-.....
٥٥	٢-١-٥ الاستنتاجات في الجانب العملي :-.....
٥٨	المبحث الثاني.....
٥٨	التوصيات.....
٦٢	المصادر.....

٦٢.....	القرآن الكريم
٦٢.....	الكتب والمجلات العربية
٦٣.....	تقرير ديوان الرقابة المالية الصادر
٦٤.....	البحوث والاطاريح الجامعية
٦٥.....	القوانين والتعليمات والوثائق الرسمية
٦٦.....	مواقع الانترنت

**ABSTRACT..... I**

## قائمة الجداول

٤٧.....	جدول رقم (١) اعداد الباحث المستند على تقرير ديوان الرقابة المالية الصادر
٤٩.....	جدول رقم (٢) مقدم من قبل الشركة المقاوله
٥١.....	جدول رقم (٣) يمثل نسبة الانجاز المالي المقدم من قبل وزارة الصحة

## الفصل الاول

المبحث الاول :- منهجية البحث

المبحث الثاني :- الدراسات السابقة

المبحث الثالث :- مقدار الفائدة من الابحاث السابقة

## المبحث الاول

### مقدمة منهجية البحث :-

تنقسم الموازنة العامة الى جزئين جزء يختص بالموازنة التشغيلية والتي تلتزم الدولة بموجبها بتوفير الرواتب للموظفين وما الى ذلك من التزامات، اما الجانب الثاني وهو الجانب الذي سيتطرق اليه الباحث ويختص بالموازنة الاستثمارية حيث تخصص مبالغ معينة من الموازنة الى مشاريع الخطة الاستثمارية والتي تهدف الى تطوير القطاعات الاقتصادية والبنى التحتية للبلد لذلك تلتزم الحكومة بتخصيص جزء مهم من الموازنة لتلبية احتياجات الخطة الاستثمارية، حيث يفترض ان تكون لها جوانب ايجابية على المجتمع وعلى حياة اهل البلد في المستقبل القريب والبعيد بصورة مباشرة او غير مباشرة، وترتكز مشاريع الخطة الاستثمارية على دراسة الجدوى الاقتصادية ويكون للاجهزة العليا للرقابة المالية دور فاعل في الرقابة على تلك المشاريع بما يخدم المصلحة العامة للبلد لما للمشاريع الاستثمارية من أهمية كبيرة في المجتمع حيث يكون لها دور رئيسي في دعم البنى التحتية وخاصة في الوقت الحاضر في ظل التطور الحاصل في مختلف بلدان العالم لذلك تسعى الدول جاهدة في تنمية قدراتها الاقتصادية والتنموية وتحقيق الاستخدام الامثل للموارد من اجل النهوض بالواقع الاقتصادي والاجتماعي على حد سواء، لذلك كان لابد من تسليط الضوء على هذه المشاريع وكيفية تحقيق الاهداف الفنية والاقتصادية للمشروع الناجح في الوقت المناسب في هذا الفصل سيبين الباحث النقاط الاساسية التي أستند عليها لكتابة البحث.

١-١ مشكلة البحث:-

أن التطور الحاصل في مختلف جوانب الحياة من النواحي الاقتصادية والسياسية والاجتماعية على حد سواء كان له الاثر الكبير على مختلف مفاصل الدولة الامر الذي دعى الحكومة الى مواكبة هذا التطور من خلال توفير البيئة المناسبة والدعم اللازم للقطاعين الخاص والعام والعمل على تحقيق الاصلاح عن طريق تفعيل الدور الرقابي ومحاربة الفساد وفق المعايير التدقيق الدولية، لذلك فإن من اهم المشاكل التي يناقشها البحث هو كيفية تلافي الاخطاء التي من شأنها النهوض بمستوى الاجهزة العليا للرقابة اضافة الى ذلك هنالك العديد من المشاكل التي تعوق خط سير المشاريع الاستثمارية تتمثل بعدة مراحل (التخطيط ، التنفيذ والانجاز) مما يؤدي الى ضياع في الوقت وهدر في الاموال الذي يؤدي بدوره الى ضعف التنفيذ والتلكؤ في انجاز المشاريع الاستثمارية، اضافة الى عدم القيام بدراسة الجدوى الاقتصادية وتطبيق رقابة الاداء الامر الذي يؤدي بدوره على عدم الاستخدام الصحيح للموارد المخصصة للمشاريع الاستثمارية.

١-٢ أهمية البحث:-

تكمن أهمية هذا البحث في دور الاجهزة العليا للرقابة المالية في المحافظة على الاموال العامة والمخصصة للمشاريع الاستثمارية وفق معايير التدقيق الدولي المتبعة وبأسس علمية صحيحة من حيث دراسة البيانات المالية للمشاريع الاستثمارية بكل مراحلها عن طريق تدقيق شامل من خلال الاستفادة من الدور الرقابي في تبني السياسات والبرامج الاقتصادية التي من شأنها ان تساهم في رفع كفاءة أداء الأجهزة العليا للرقابة في العراق والمتمثلة بديوان الرقبة المالية الاتحادي.

١-٣ هدف البحث:-

يهدف البحث الى تحقيق الأهداف الآتية :-

أ- قياس مواطن الخلل والضعف التي تحيط بأعمال (الموازنة الاستثمارية ) من خلال تخطيطه وتنفيذه في إطار رقابي شامل لكافة مراحل عمل المشروع يمكن من خلاله قياس تلك المواطن ومعالجة كافة المشاكل مما يؤدي الى تقويم وتحسين عمل المشروع.

ب- تأشير الممارسات الصحيحة ضمن برنامج تعتمده الجهات الرقابية لغرض الاسترشاد بها في المراحل المختلفة للمشروعات المقبلة .

١-٤ فرضية البحث:-

تقوم فرضية البحث على دور الاجهزة العليا في الرقابة على الاستثمارات العامة وهذا بدوره يستند على النقاط التالية:-

١- القيام بدراسة الجدوى الاقتصادية وفق الاساليب العلمية المتبعة للنهوض بالمشاريع الاستثمارية وبيان عدم القيام بدراسة الجدوى الاقتصادية للخطة الاستثمارية والاثار المترتبة في عدم الاستفادة بشكل أفضل من الموارد المتاحة مما يؤدي الى هدر في الوقت والاموال.

٢- تنفيذ الرقابة المستمرة على الأداء في جميع مراحل تنفيذ الخطة الاستثمارية يساهم في تصحيح إجراءات التنفيذ واتخاذ القرارات الصحيحة.

١-٥ حدود البحث :-

أ- الحدود المكانية:- إن حدود الدراسة المكانية هي الدراسة التحليلية التي أجراها الباحث في وزارة التخطيط العراقية على البيانات والمعلومات الخاصة بعينة البحث ضمن تقرير نتائج اعمال الرقابة والتدقيق.

ب- الحدود الزمانية: أعتد الباحث في البيانات والمعلومات الخاصة للينة محل البحث على بيانات الموازنة الاستثمارية للسنوات ٢٠١١-٢٠١٨ التي تم الحصول عليها من تقرير (نتائج أعمال ديوان الرقابة المالية الاتحادي) الصادر لسنة ٢٠١٩.

#### ٦-١ اساليب جمع البيانات :-

اعتمد الباحث على مجموعة من مصادر البيانات لغرض تلبية متطلبات فرضية البحث في جانبه

النظري والعملي وفي ادناه اهم ما أستد اليه الباحث:-

- التقرير الصادر من قبل ديوان الرقابة المالية الاتحادي.

- بعض الكتب العربية ذات الصلة بموضوع البحث .

- عدد من البحوث والاطاريح التي تصب في مصلحة البحث

- عدد من المواقع الرصينة على شبكة الانترنت.

- عرض وتحليل البيانات المالية وغير المالية عن تقرير نتائج أعمال الرقابة والتدقيق/ دائرة النشاط

والتمويل على مشروع ( أنشاء مستشفى عام (٨٧) سرير في المنطقة (س) تسليم مفتاح/ بغداد).

- المستندات والسجلات المأخوذة من عينة البحث.

#### ٧-١ منهج البحث :-

استند الباحث في منهج البحث على قراءة الاسلوب الوصفي من أجل تثبيت الفرضية مستخدماً التحليل

العلمي عن طريق مقارنة الواقع العملي مع الاطر النظرية، حيث يعمل على شرح المفاهيم الرئيسية

للبحث موضوع الدراسة وماهي تأثيراتها بالاضافة الى بيان أهميتها، من خلال تحليل المعلومات الخاصة



بالمشاريع الاستثمارية أذ يعمل هذا المنهج على التعرف على كافة المستجدات الحاصلة في المجتمع او الاقتصاد في فترة زمنية معينة مما يعطي الامكانية للتنبؤ بالاحداث المحتملة للفترة الزمنية القادمة.

## المبحث الثاني

### ١-٢ دراسات سابقة:-

بسبب قلة البحوث المتعلقة بالمشاريع الاستثمارية والبحاث المتعلقة بالإشراف على مشاريع الموازنة الاستثمارية، واجه الباحث صعوبات في أيجاد بحوث سابقة ذات صلة بالدور الرقابي واثره في مراقبة المشاريع الاستثمارية والتي تكون ذات اثر في البحث الذي ينوي تقديمه الباحث وادناه البحوث السابقة التي استعان بها الباحث في اعداد البحث.

### ١-٢-١ دراسة تماضر يوسف الطائي (٢٠١٤)

دور رقابة الأداء في ترشيد القرارات الاستثمارية لمشاريع البنى التحتية (بحث تطبيقي في الهيئة العامة للطرق و الجسور).

ناقش هذا البحث مشاريع الخطة الاستثمارية بالاتجاه التنموي وتطلعات مختلف القطاعات الاقتصادية في الدولة، سواء كانت تتعلق بالاحتياجات الشخصية أو البنية التحتية لتلبية احتياجات مشروع الخطة الاستثمارية ، حتى لو كان الاقتراض الداخلي أو الخارجي مطلوباً والتي يكون لها أحياناً تأثير سلبي على السيادة الوطنية، لأن مشروع الخطة الاستثمارية يجب أن يكون له تأثير إيجابي على الحياة الشخصية للفرد . سواء كان ذلك على المدى القصير او الطويل، وأنشطة الاقتصاد بصورة عامة، ويعتمد نجاح هذه المشاريع على إعداد دراسات جدوى دقيقة ومراقبة اداء مستمرة.وتضمنت الدراسة اربعة فصول اختص الفصل الاول منها بالمنهجية وأهم البحوث السابقة في مبحثين، الأول يشمل طرق البحث، والثاني يشمل أهم البحوث السابقة وتحليلها وتحديد موقع البحث الحالي. ويتضمن الفصل الثاني الإطار المفاهيمي لمشاريع البنية التحتية ومراقبة الأداء، ومن خلال ثلاثة مباحث ، يتضمن المبحث الأول مشاريع الموازنة

الاستثمارية واتخاذ القرارات الاستثمارية، ويتضمن المبحث الثاني دراسات الجدوى الفنية والاقتصادية ،  
والثالث يشمل مراقبة الإطار المفاهيمي للأداء. على الرغم من أن الفصل الثالث من الدراسة يتضمن  
جوانب عملية، إلا أن الفصل الأول مخصص لوصف الإطار الإجرائي لمجتمع البحث والعينة، ومراقبة  
أداء مشروع البنية التحتية ومؤشرات الأداء. الفصل الرابع يتكون من مبحثين، الأول للأستنتاجات والثاني  
للتوصيات .

١- ٢- ٢: دراسة علاوي ( ٢٠٠٨ )

بحث بعنوان (واقع دراسات الجدوى الاقتصادية في تمويل القروض للمشاريع الاستثمارية وآفاق تدعيمها  
وتطويرها دراسة تطبيقية في صندوق التنمية)

تضمن هذا البحث أسس دراسة الجدوى الاقتصادية المقدمة إلى صندوق التنمية للمستثمرين للحصول  
على قروض استثمارية. أظهرت الدراسات أن الجدوى الاقتصادية والمالية أقرب إلى البحث الأولي من  
البحث التفصيلي ، خاصة في دراسات الجدوى الاقتصادية والمالية. من ناحية التمويل لا بد من إعداد  
دراسات جدوى من قبل مؤسسات غير مؤهلة وافتقارها للخبرة المهنية، لأن المشكلة تكمن في عدم التكامل  
والربط بين الجوانب المالية والاقتصادية والمتغيرات البيئية القائمة، مما يضعف جدوى ذلك. حيث  
تضاءلت أهمية الجوانب الموضوعية لأن هذا البحث يشمل اتجاه السياسات الاقتصادية ، ومعدلات  
البطالة المرتفعة، والاختلافات الكبيرة في مستوى التنمية في مختلف مناطق العراق، والأمر الذي يجب  
أخذه هو أنه عند التمييز و الاختيار بين المشاريع الاستثمارية، يقترح هذا البحث إجراء دراسة جدوى،  
خاصة في الجانب المالي، من خلال استشارة المكتب الاستشاري الذي يعد دراسة الجدوى، وإعادة تنظيم  
دراسة الجدوى حسب التغيرات في بيئة الاستثمار.

١-٢-٣ دراسة القيسي ١٩٨٦ بحث بعنوان (وحدة الموازنة العامة للدولة في العراق)

بدأ البحث بنظرية موازنة الدولة العامة، بما في ذلك التوليد والتطوير والتعريف والخصائص والأهداف والأنظمة والنظريات (الميزانية الاستثمارية والميزانية الجارية)، وكذلك العلاقة الهيكلية بين الأجزاء المختلفة نظام الموازنة العامة ومن ثم التعامل معها. تشمل العلاقة بين الموازنة العامة وخطة التنمية الوطنية تعريف نظرية التنمية الاقتصادية، والموازنة العامة، ومبدأ العقلانية الاقتصادية، وتقسيم القطاعات الاقتصادية. ثم يناقش عوامل الاختلاف بين الموازنة العامة وخطة التنمية وسبل التغلب عليها ودور النظام المحاسبي في تحقيق تكامل الموازنة العامة وخطة التنمية الوطنية ، وتحليل نقدي للموازنة العامة. تطبيق نظام المحاسبة. مبدأ الموازنة العامة الموحدة للعراق. وبعد المقارنة مع أنظمة الموازنة في الدول الأخرى ، يوصى بتنفيذ هيكل موحد للموازنة العامة وإدخال نظام موازنة أداء P.P.B. واتباع أسلوب التمويل اللامركزي.

١-٢-٤ دراسة خليل إبراهيم عبد الرضا (٢٠٠٩)

رقابة مصروفات المشاريع الاستثمارية في ظل الموازنة الاتحادية في العراق (دراسة تحليلية لهيكل معلومات الموازنة العامة الاتحادية ودليل الحسابات)

ينقسم البحث إلى خمسة فصول ، الجوانب النظرية كانت من نصيب الفصول الثلاثة الاولى ، والفصلان الأخيران جوانب عملية. يتناول الفصل الأول طرق البحث والبحوث السابقة ، ويتناول الفصل الثاني

الإطار المفاهيمي لنفقات المشاريع الاستثمارية. حيث اختص المبحث الاول في تعريف التنمية الاقتصادية والمشاريع الاستثمارية ، وتتطرق المبحث الثاني الى تعريف الموازنة العامة ، والمبحث الثالث الى تعريف نظام المحاسبة الحكومية. ويحدد الفصل الثالث الإطار المفاهيمي للرقابة والتدقيق ، وكان المبحث الاول يختص بالرقابة الداخلية، ويعرف المبحث الثاني مفهوم التدقيق الخارجي، ويعرف المبحث

الثالث مفهوم رقابة الأداء . يناقش الفصل الرابع هيكل معلومات الموازنة العامة وتأثيرها على مراقبة

نفقات المشاريع الاستثمارية ، والتي تتضمن ثلاثة مباحث:-

في المبحث الأول ، تم إدخال الهيكل المعلوماتي للموازنة العامة للدولة قبل وبعد دمج قانونين للموازنة

السنوية (الجارية والاستثمارية). أما المبحث الثاني فيتعلق بنظام المحاسبة الحكومية المتبع في العراق.

في المحور الثالث ، تم اقتراح النموذج المقترح لهيكل معلومات الموازنة الفيدرالية ، ويدرك هذا النموذج

مدى فاعلية وكفاءة الرقابة على تخصيص نفقات المشروع الاستثماري ، ومقارنته مع مخصصات الإنفاق

الجاري وتقديرات إيرادات الموازنة الاتحادية وتقديراتها.. يقدم الفصل الخامس على وجه التحديد أهم

الاستنتاجات والتوصيات التي توصل إليها الباحثون ، لأن المبحث الأول يتضمن أهم الاستنتاجات بناءً

على النظرية والبحث الميداني، بينما يتضمن المبحث الثاني بعض الاقتراحات التي يمكن تطويرها في

الموازنة العامة وتنفيذها في العراق واتباع نظام المحاسبة الحكومي، من أجل تحقيق فاعلية وكفاءة الرقابة

عليها، لا بد من اللجوء إلى نظام التخطيط حيث يجب التحول إلى نظام موازنة البرامج والاداء P.P.B.

بمكونيه: الأول هو خطة تهدف إلى التخطيط الفعال لتخصيص الموارد وفق أولويات المالية العامة ،

والثاني تحقيق رقابة فعالة وكفؤة على أداء تنفيذ الموازنة العامة الاتحادية ، وخاصة الاستثمار ، والتركيز

على رقابة الأداء وعدم الاكتفاء بالرقابة التقليدية.

١-٢-٥ محمد علي جاسم حمادي (٢٠١٣)

تقويم المشاريع الاستثمارية لمحافظة الانبار للاعوام (٢٠٠٩-٢٠١٣).

تناول البحث اربعة فصول كل فصل اختص بمطلب معين حيث تتطرق الفصل الاول حول أهمية

المشاريع الاستثمارية ودورها الفاعل في الحياة الاقتصادية من حيث رفع الكفاءة الانتاجية كذلك اهمية

الدور السياسي في البلد على الحياة الاجتماعية والاقتصادية أما الفصل الثاني فقد تضمن منهجية البحث

ومشكلة البحث التي تتمثل باهم المعوقات التي تواجه البنى التحتية في محافظة الانبار ودور حكومة الانبار المحلية في معالجة الصعوبات خصوصا بعد عام ٢٠٠٣، وتتطرق الفصل الثاني الى اليات الصرف وكيفية اتخاذ القرار والتحليل البيئي من خلال العمل على نقاط القوه والضعف بعد دراسة عينة على هذا الموضوع تمثل خمسة مشاريع في عدة قطاعات متضمنا وموضحا الجوانب السلبية والعملية لكل منها وفي نهاية البحث الذي يختص به الفصل الرابع تناول الباحث الاستنتاجات والتوصيات والتي تمثل اهم ما توصل اليه الباحث في دراسته.

#### ١-٢-٦ شيماء طاهر مجيد المخزومي (٢٠١١)

اطار مقترح للرقابة المالية على مشروعات الموازنة الإستثمارية (بحث تطبيقي في وزارة العلوم والتكنولوجيا)

تتطرق الفصل الأول الى مقدمة البحث حيث تناول المبحث الأول (طرق البحث) ، بينما تناول المبحث الثاني (الدراسات السابقة ودورها في كتابة البحث)، أما الفصل الثاني فيقدم تحديداً (الإطار المفاهيمي للمشاريع الاستثمارية) ، حيث يتناول المبحث الأول تحديداً (مدخل الرقابة المالية لمشاريع الموازنة الاستثمارية)، والمبحث الثاني (مدخل إلى الرقابة المالية على المشاريع الاستثمارية).وناقش المبحث الثالث (الموازنة الاستثمارية لجمهورية العراق). أهتم الفصل الثالث بمتطلبات التخطيط والتنفيذ والرقابة لمشاريع الموازنة الاستثمارية ، كالمبحث الاول (مرحلة تخطيط مقترح المشروع)، وناقش المبحث الثاني (إدارة المشروع الاستثماري ومرحلة التنفيذ) ، المبحث الثالث يشمل المشاريع الاستثمارية الإنجاز والتنفيذ ومرحلة المشروع. يناقش الفصل الرابع الجوانب العملية للمشاريع الاستثمارية من خلال الأجزاء الأربعة من القسم الأول الذي يتضمن أهداف وهيكلية وزارة العلوم والتكنولوجيا، والمبحث الثاني يشمل (تحليل الاستثمار ومشاريع الميزانية

التابعة لوزارة العلوم والتكنولوجيا، أما المبحث الثالث فتناول أهم الإجراءات المقترحة للرقابة على المشروعات الإستثمارية وتناول الفصل الخامس أهم الاستنتاجات والتوصيات التي تخدم المصلحة العامة للبلد من خلال اعداد وتنفيذ المشاريع الإستثمارية وفق اسس صحيحة للمشروع.

#### ١-٢-٧ محمد محسن كريم السهلاني (٢٠١٣)

مشاكل ومعوقات الاستثمار في محافظة ذي قار (دراسة ميدانية).

ناقش هذا البحث المشاكل والمعوقات القانونية والسياسية والادارية التي تجابه الاستثمار في محافظة ذي قار إضافة الى عرض تفصيلي للاستثمار داخل محافظة ذي قار كذلك التحليل المالي للموازنة مع بيان الاجراءات التي من شأنها النهوض بالواقع الاجتماعي والاقتصادي للمحافظة، حيث تناولت الدراسة اربعة فصول اختص الفصل الاول في البحث الاول بمنهجية البحث واستناد الباحث على البحوث السابقة في كتابة البحث، أما الفصل الثاني فقد كان حول الاطار الفكري للدراسة وضم مبحثين، المبحث الاول (مفهوم الاستثمار الاجنبي وانواعه) وشمل المبحث الثاني (معوقات ومحددات الاستثمار) وبعدها تتطرق الباحث في الفصل الثالث من الدراسة الى الجانب العلمي من الدراسة وشمل مبحثين اثنين أيضاً هما المبحث الاول وقد ناقش مختصر عن محافظة ذي قار إضافة الى ملخص عن الخطط الإستثمارية داخل المحافظة ، والمبحث الثاني مثل أهم المشاكل والمعوقات التي تعاني منها المحافظة ، ومثل الفصل الرابع نهاية البحث حيث ناقش الباحث اهم الاستنتاجات والتوصيات التي توصل اليها في هذا البحث واهمية التخطيط الاستراتيجي في ذلك.

## المبحث الثالث

### ١-٣ مقدار الفائدة من الابحاث السابقة

استفاد الباحث من البحوث السابقة في المجالات التالية :-

١-٣-١ الية تخطيط المشاريع الاستثمارية :- اعتمد هذا البحث على نتائج بحث تماضر ووجد أن هناك نقص في التكامل والارتباط بين الجوانب المالية والاقتصادية والمتغيرات البيئية القائمة، إضافة الى ذلك عدم الاهتمام بأعداد الجدوى الاقتصادية لكثير من المشاريع الاستثمارية مما يضعف الجوانب الفنية والاقتصادية للمشروع، مما يتطلب أعداد دراسات الجدوى خاصة في المجال المالي، من خلال تنظيم دراسة الجدوى وفقاً للتغيرات في بيئة الاستثمار، فهذا يساعد على الارتقاء بالمشروع الاستثماري.

١-٣-٢ العوامل والاسباب التي تعرقل عمل المشاريع الاستثمارية:- يقوم عمل الباحث على دراسة (الاستثمار العام) وذلك حول عدم كفاءة الاستثمار العام في العديد من الجوانب، أهمها عدم أعداد دراسة الجدوى التي شأنها ان تعطي صورة غير واضحة عن فترة أنجاز المشروع إضافة الى عدم ضبط التكاليف وهناك أسباب أخرى من شأنها أن تعرقل عمل المشروع الاستثماري مثل الاختيار غير المناسب للمشروع، وتأخير التصميم، والسلوك الفاسد، والتكاليف المرتفعة، والتلكيء في التنفيذ. إضافة الى البطء في الانجاز، الامر الذي يؤدي الى تحقق فائدة اقل من المطلوب قياساً بتكاليف المشروع.

٢-٣ دور هذا البحث أستنادا الى البحوث السابقة :-

أ- يبدأ هذا البحث بكافة تفاصيل المشروع الاستثماري من المراحل الاولية إلى مراحل التنفيذ والانجاز والتقييم.



ب- تحديد أوجه القصور والضعف في التنفيذ والتشغيل للمشاريع الاستثمارية، والكشف عن حالات الإحجام عن التنفيذ لهذه المشاريع.

ج- تحقيق الاهداف الفنية والاقتصادية من خلال متابعة تنفيذ المشروع الاستثماري.

## الفصل الثاني

الجانب النظري

المبحث الاول :- المشاريع الاستثمارية

المبحث الثاني:- الجدوى الاقتصادية

## المبحث الاول

### ٢-١ مقدمة عن المشاريع الاستثمارية:-

يتناول هذا الفصل الاستثمار بمفهومه العام لما له من اهمية مؤثرة على الاقتصاد الوطني حيث تناول المبحث الاول تعريف الاستثمار واهميته بالنسبة للبلد وبعدها تتطرق الباحثة الى المشروع الاستثماري وكيفية تنفيذه وماهي اهم الاسس التي يعتمد عليها المشروع في تمويله، إضافة الى شرح عملية تقييم المشاريع الاستثمارية الحكومية كذلك تناول الباحثة تقييم أداء الموازنات الاستثمارية في العراق وقد اختص المبحث الثاني من هذا الفصل بدراسة الجدوى الاقتصادية وكيفية اعدادها إضافة الى اهم اهداف الجدوى الاقتصادية للمشروع الاستثماري و آخر ما تناوله المبحث هو تصنيف المشروعات الاستثمارية من حيث الجدوى الاقتصادية.

### ٢-١-١ الاستثمار ومفهومه:-

أن مفهوم الاستثمار يقوم على مدى أنتفاع الشخص سواء كان شخص عادي او معنوي من تشغيله لأصول يبغى من وراءها تحقيق الربح المادي بعد أستثماره لهذه الاصول، والحصول على الموجودات المالية والمادية على حد سواء لذلك يطلق عليه أيضاً الانفاق الرأسمالي وهذا ما يجعله مختلفاً من حيث الانفاق عن المصروف التشغيلي أو المصروف الجاري.<sup>(١)</sup>

أصبحت قضايا الاستثمار من الموضوعات الهامة التي تحظى بالأولوية في الاقتصاد والتمويل والمصارف والبحوث الإدارية وغيرها من التخصصات المتعلقة بالتطور الهيكلي الذي تشهده الدول المتحضرة. إذ يكون للاستثمار قيمة عليا عن طريق رفع كفاءة الاستثمار مما يؤدي الى زيادة العوائد

(١) محمد الماحي صالح أحمد ٢٠١٩ : ٥

المتحققة وبالتالي يتم توجيه المدخرات إلى مختلف مجالات الاستثمار وبالتالي يجب اختيار الأدوات التي تساعد على خلق القيمة المضافة الحقيقية في اقتصاد البلد.<sup>(٢)</sup>

أن المعنى الاقتصادي للاستثمار يكمن في كيفية الحصول على الاصول المادية، بشرط أن تعتبر عملية الاستثمار مساهمة في الإنتاج، أي لزيادة الفوائد أو خلق القيمة في هيئة خدمات او سلع.

وبصورة عامة يمكن تعريف الاستثمار على أنه القدرة على الحصول على الارباح من خلال التخلي على الاموال لفترة زمنية محددة تعود بعدها على المستثمر بالعائد وتعوضه عن فترة تحمل مخاطر الانتظار.<sup>(٣)</sup>

## ٢-١-٢ المشاريع الاستثمارية واهميتها:-

تكمن أهمية المشاريع العامة للاستثمار في كونه يهدف الى تحقيق المصلحة العامة إضافة الى رفع الحالة الاجتماعية والاقتصادية للمجتمع من خلال اكتساب الخبرة الأولى في أي نشاط استثماري يتردد فيه القطاع الخاص، و بعد الانتهاء من التجربة بنجاح ، فتح الاستثمار للقطاع الخاص من خلال فرض الأرباح ، وبالتالي تحقيق المصلحة العامة المعروفة لأدم سميث (من منظور اليد الخفية) ولأن هذه المصلحة العامة هي هدف الاستثمار العام يتم تحقيقها عن طريق دخول القطاع الخاص كبديل للقطاع العام، فقد لعب الأخير دوره بالكامل، ثم بدأ في الدخول إلى مجالات أخرى، حتى ورث القطاع الخاص القطاع العام وأدى إلى ما يسمى بالنظام الرأسمالي على الرغم من ذلك لا تزال الدول المتقدمة تحتكر بعض مجالات الاستثمار (مثل اجهزة الامن والدفاع والداخية)، لأن طبيعة هذه الأنشطة تجعل من الصعب على القطاع الخاص القيام بمهام الاستثمار.

<sup>(٢)</sup> <http://repository.usd.sd:8080/xmlui/bitstream/handle>

<sup>(٣)</sup> <https://iqtesaduna.com>

بالنسبة لدول العالم الثالث التي لا يزال قطاعها الخاص يفتقر إلى الخبرة والقدرة المالية للقيام بمشاريع استثمارية عامة، من المهم أن تتدخل الحكومات في مجالات الاستثمار المختلفة لتسريع التنمية الاقتصادية والاجتماعية للبلدين. ويتبين ذلك كالآتي :-

١- لا يمكن لآلية السوق المتمثلة بقوة العرض والطلب أن تحقق الهدف المنشود.

٢- في هذه المرحلة، القطاع الخاص غير قادر على حل مشاكل التنمية الاقتصادية والاجتماعية لدول العالم الثالث.

### ٢-١-٣ ما هو المشروع الاستثماري:-

المشروع عبارة عن جزء من خطة استثمارية تهدف إلى زيادة الطاقة الإنتاجية الجديدة المتكونة من تدفق رأس المال إلى الدولة، وتكاليفه غير دورية لأنها تنتهي بنهاية مرحلة إتمام المشروع وتشغيله. يشير المشروع إلى وحدة استثمارية مقترحة تهدف إلى زيادة إنتاج السلع أو الخدمات في مكان ما خلال فترة محددة. المشروع هو خلية في هيكل الاقتصاد الوطني فلا يمكن عزله عن البيئة التي يتم إنتاجه فيها وذلك لأنه يقوم بتغذيته، من هذا المنظور يحتاج إلى بيان دور كل مشروع وهذا ما يمكن توضيحه في إطار الخطة الموضوعية، وهذه الحقيقة تجعل عملية اختيار المشروع مسألة صعبة جداً، خاصة إذا علمنا أن المشروع يتضمن مجموعة من الأعمال والأنشطة ذات الصلة، التي تم التخطيط لها بحيث يصبح للمشروع جانبين مهمين يمثل الجانب الاول التكلفة والثاني هو المنفعة المتوقعة وفي حالة المشروع الاستثماري العام لاتكون المنفعة مادية بقدر ما تكون معنوية الهدف منها الصالح العام حيث تحرص الدولة على اقامة المشاريع الهادفة الى تنمية البلد إضافة الى الاهداف المجتمعية فالدولة تهدف من هذه المشاريع الى تشغيل العدد الاكبر من الايادي العاملة وتوفير السيولة النقدية من العملة الاجنبية (ويمثل المشروع جزءا من برنامج استثماري ويهدف إلى اضافة طاقة انتاجية جديدة تصب في التكوين الرأسمالي

للبلاد، وتتميز مصروفاته بعدم الدورية، اذ تنتهي حينما يكتمل المشروع وتبدأ مرحلة التشغيل والانتفاع، ومن أمثلة ذلك تشييد جسر أو اقامة مصنع أو شق نهر أو استصلاح أرض وغير ذلك<sup>(٤)</sup> ويعني المشروع الوحدة الاستثمارية المقترحة ويهدف إلى زيادة انتاج السلع أو الخدمات في مكان ما خلال مدة زمنية، ويعد المشروع خلية في بنية الاقتصاد الوطني ولهذا لايمكن معالجته بمعزل عن البيئة التي ينشأ فيها فهو يتغذى منها ويغذيها ومن هذا المنطلق تعد جدوى توضيح دور كل مشروع في ضمن اطار الخطة وهذه الحقيقة تجعل عملية اختيار المشاريع مسألة معقدة ولاسيما اذا ما علمنا ان المشروع يشمل مجموعة من الاعمال والانشطة المرتبطة بعضها ببعض والتي خطت بطريقة تجعل للمشروع كيانه الذاتي المترابط يتحرك في اطاره تياران احدهما الكلف وثانيهما المنافع المتوقعة، تختلف درجة الارتباط بين المشروع والمشاريع الأخرى والخطط الاقتصادية باختلاف مراحل التنمية الاجتماعية والاقتصادية للدولة. إذ يتم في المرحلة الاولى للتنمية تحديد أهم الاولويات في الاقتصاد بشكل عام، بعدها يمكن دراسة المشروع وفقاً للخطة الشاملة لهذه الأولويات، ولكن مع تقدم مرحلة التطوير، فإنه يعد فرضاً استثمارية ويمكنه تنفيذ بعض المشاريع النشطة المتعددة، وعند تخصيص الموارد المادية والبشرية المتاحة بين هذه المشاريع، ووضع المعايير والأولويات للإدارات والفروع، فهذا ليس بالامر اليسير. ومن هذا المنظور، يمكنك اتباع المسار العام للتعامل مع المشروع ، لذا يجب النظر إلى المشروع في إطار خطة أو خطة شاملة تهدف إلى تحقيق أهداف محددة داخل قطاع أو فرع الاقتصاد الوطني. من الممكن الحصول على بيانات ومعلومات كمية ووصفية تجعل المشروع أكثر واقعية. من حيث كفاءة وفعالية المشروع ، وكذلك السياسات التنموية لمختلف قطاعات الاقتصاد الوطني. من ناحية أخرى ، فإن البحث حول المشروع في ظل هذه الرؤية يمثل اختيار فعالية السياسة والاتساق على مستوى المشروع

<sup>(٤)</sup> <https://e3arabi.com/?p=678077>

والافتراضات الأساسية الواردة في الخطة، على سبيل المثال، يتم استخدام نتائج تقييم المشاريع المتعددة لتحديد أن المورد معيار الكفاءة فعال من خلال معرفة نتائج اعمال الشاريع.

#### ٢-١-٤ تمويل تنفيذ المشاريع الاستثمارية:-

##### ٢-١-٤-١ مصادر التمويل

- (١) يكون تمويل اغلب المشاريع من حيث تخصيص المبالغ الخاصة بالايادات السنوية للدولة.
- (٢) تقدم بعض الدول المانحة منح الغرض منها تمويل المشاريع الاستثمارية ، وحسب نص الفقرة (ثانيا) من المادة (١) من قانون الموازنة العامة الاتحادية لسنة ٢٠٠٨ رقم (٢٠) لسنة ٢٠٠٨ على ما يأتي: (تلتزم الوزارات والجهات غير المرتبطة بوزارة بقيد جميع المنح التي ترد اليها إيراداً نهائياً للخرينة العامة وعلى وزارة المالية الاتحادية اعادة تخصيصها للاغراض التي منحت لأجلها، ويجري ذلك بالتنسيق مع وزارة التخطيط والتعاون الانمائي).
- (٣) بعض المشاريع الاستثمارية يكون تمويلها من الجهات المنفذة أو الدول التابعة عن طريق القروض.

##### ٢-١-٤-٢ ماهي المشاريع الاستثمارية وكيفية تمويلها

يعتمد تمويل المشاريع الاستثمارية على خطة مالية تقدمها الجهة المنفذة للمشروع عن طريق الوحدة المحاسبية المستندة على نموذج مقد من قبل وزارة التخطيط والتعاون الانمائي وفق الاحتياج الفعلي للمشروع وتكون هذه الخطة هي الاساس لاعتماد التمويل حيث ترسل بعدها الى وزارة المالية / دائرة المحاسبة / دائرة الشؤون النقدية لاعتماد الموافقة وبعد الحصول عليها يتم اعلام الدائرة حيث يخضع الطلب للمراجعة والنظر فيما اذا كان الطلب معقولا وضمن الحدود الممكنة للارصدة النقدية الموجودة في الحسابات الجارية للوحدة النقدية الموجودة في ميزان المراجعة الشهري بعدها يتم استلام المبلغ من الخزينه العامة وعلى اساس مستوى التدفق النقدي بعد تقديم الوحدة المحاسبية الطلب الى وزارة التخطيط والتعاون

الانمائي التفاصيل المطلوبة لتنفيذ المشروع ويعتمد هذا المشروع على كمية النقد المتوفرة وهل هي تغطي الاحتياج الكامل او لا فاذا كانت تغطي تمنح الخزينة المبلغ المطلوب اما اذا لم تتوفر السيولة اللازمة فتمتنع عن الاطلاق.

### ٢-١-٤-٣ أساليب تنفيذ المشروع الاستثماري

ويتضمن الخطط اللازمة لاعداد المشروع الاستثماري حيث يتم تنفيذه وبدء العمل به بموجب الطريقة المحددة له مسبقاً في مرحلة التخطيط وكما مبين أدناه:-

أ- أسلوب التنفيذ المباشر<sup>(٥)</sup>

وهو الاسلوب الذي يقتضي بقيام الادارة المعنية بتنفيذ أعمال الترميم والصيانة والانشاء بواسطة لجنة يطلق عليها لجنة تنفيذ الأعمال أمانة حسب الجداول الخاصة بالموازنة الاستثمارية وعند توافر الشروط ومن أبرزها:-

- إمكانية لجان التنفيذ أمانة بالعمل.

- السرعة في التنفيذ وفق ما تقتضيه المصلحة العامة.

- الحصول على موافقة الوزير المختص.

ب- طريقة التنفيذ بأسلوب تسليم مفتاح باليد<sup>(٦)</sup>

وهي الطريقة التي توجب على المقاول ان ينفذ العقد الموقع معه وفق المبلغ المنصوص عليه ويشمل كافة عمليات المشروع بما في ذلك إعداد التصاميم الأساسية والتفصيلية لغاية فترة التشغيل والصيانة ولا يتم العمل به الا في المشاريع التي تستوجب الفائدة العامة وبعد بيان عدم القدرة بالعمل وفق الاساليب الاخرى.

(٥) تعليمات رقم (٧) لسنة ٢٠٠١

(٦) الوقائع العراقية - العدد ٤٣٢٥



٢-١-٥ الية التقييم للمشروع الإستثماري:-

أن الية تقييم المشروع الإستثماري سواء كانت بصورة كلية او جزئية تخضع لاساليب تحليلية عديدة يتم على اثرها تحديد المؤشرات التي تؤثر على الوضع الاقتصادي قبل البدء في تنفيذ المشروع وهذا يعتمد بدوره على دراسة الجدوى الاقتصادية التي تتدرس الامور الاقتصادية والمالية على حد سواء إضافة الى التقييم اللاحق للمشروع الا انه لايعبر بشكل دقيق عن كفاءة الاستثمار لذلك يجب ان الوصول الى مؤشرات شاملة من شأنها تحقق الاستقرار الوطني للاستثمار ويكون ذلك اما عن طريق المقارنة بين المشروعات المماثلة ويعتمد ذلك بالاساس على الموازنة بين التكاليف المنفقة على تلك المشاريع من جهة والفائدة المتحققة من جهة اخرى. (٧)

٢-١-٦ تقييم المشروعات الإستثمارية الحكومية:-

يعتمد تقييم المشاريع الاستثمارية الحكومية على التقييم الاقتصادي اللاحق بعد اكمال المشروع ودخوله الإنتاج لأن هذه الخطوة هي تحديث لنتائج دراسة الجدوى الاقتصادية المعدة سلفاً. أن القرار النهائي قبل إقامة المشروع هو اختيار أفضل الخيارات الاستثمارية المتاحة للمشروع وتحديد أنسب طريقة للتخصيص وتحديد الموارد المادية والبشرية المتاحة وفق الاستراتيجيات والأولويات التي يحددها النظام السياسي والاقتصادي الوطني. فيما عدا الإنشاء والتنفيذ بالإضافة إلى عدد من العوامل الاقتصادية والإدارية التي تؤثر على المشروع أثناء مرحلة التشغيل ، يرتبط بعضها بالزيادة في تكلفة بند العمل الذي لا يمكن توقعه واعتباره في حالات الطوارئ. أو عدم دقة التقييم أثناء إعداد الدراسة أو الخطأ في تصميم المشروع أثناء التنفيذ أو بسبب ارتفاع الأسعار الاقتصادية الوطنية دون تحديد الاسباب من وراء ذلك. حيث يتأثر المشروع بالسلب او الايجاب تبعا لفترة تنفيذ المشروع وبالتأكيد سوف تزداد الامور تعقيدا في

حال ما طال امد المشروع لها تأثير سلبي أو إيجابي على المشروع واقتصاده ،أذ تتضمن عملية متابعة

التقييم للمشروع الأستثمري العديد من الفوائد، تتلخص بالاتي:-

١- تحديد الوضع الحالي للمشروع والعائد الفعلي المتحقق له.

٢- الية التوصل لمعالجة المشاكل والاطفاء أثناء تنفيذ المشروع قبل تفاقمه.

٣- تهيئة البيانات والعوامل التي يمكن استخدامها لإعداد دراسات الجدوى الاقتصادية والفنية المستقبلية على أسس أكثر دقيقة وواقعية.

٤- إعطاء الفرصة للجهات العاملة من صياغة الخطط الأستثمارية للوحدات الحكومية بشكل معقول

وواقعي، وتحديد مسؤولياتها في تحقيق أهداف الإنتاج الواقعية للمشاريع الأستثمارية، لأنه من الجدير

بالذكر أن التقييمات الاقتصادية اللاحقة لا تقتصر على المشاريع الجديدة. أما بالنسبة للمشاريع التي تم

تشغيلها لفترة من الوقت فهي تهدف إلى تحديد كفاءة الأداء الاقتصادي والإداري للوحدات الحكومية. (٨)

٢-١-٧ تقييم أداء الموازنات الإستثمارية في العراق :-

عرفت الموازنة على أنها (برنامج مالي تقديري لنفقات الدولة وإيراداتها العامة تعتمد الحكومة تنفيذه في

سنة مالية قادمة ومترجم لاهداف الدولة الاقتصادية والاجتماعية والسياسية ويتعين التصديق عليه واجازته

من السلطة التشريعية). (٩)

وعلى اساس هذا التعريف يكون توزيع ايرادات الدولة ونفقاتها التي أما أن تكون موجهة نحو الانفاق

الاستهلاكي او في مجال الانفاق الاستثمري بعد اعداد الخطة الأستثمارية والتي يمتاز تقييمها من

(٨) www.sabakachachi.googlepages.com;page50

(٩) د.رضوان, ٢٠٠٩: ٤

الجانب الكلي للاقتصاد بالتعثر عند الوصول الى مرحلة التنفيذ وهذا يعود الى ضعف الترابط بين السياسة المالية الخاصة بالبلد من جهة والسياسة الاستثمارية من جهة ثانية.

أن حدوث زيادة في الانفاق الاستهلاكي لا تقابل بتحسن في جانب الانفاق الاستثماري على الرغم من أن الانفاقين يعتمدان على واردات النفط مما يسبب خفض النمو الاقتصادي للبلد.<sup>(١٠)</sup>

---

<sup>(١٠)</sup> <http://www.mof.gov.iq/pages/ar/federalbudgetlaw.aspx>

## المبحث الثاني

### ٢-٢ الجدوى الاقتصادية

في هذا البحث سيتم شرح اهم النقاط الجوهرية التي تتعلق بالجدوى الاقتصادية من ناحية اعدادها اضافة الى اهم اهدافها كذلك سيتم أيضا ح كيفية تصنيف المشاريع الاستثمارية في العراق.

#### ٢-٢-١ الجدوى الاقتصادية للمشروع الإستثماري وكيفية أعدادها:-

عرفت وزارة التخطيط الجدوى الاقتصادية على أنها(الدراسات التي تستهدف التحري عن أفضل البدائل الممكنة لتنفيذ المشروع من الناحية الفنية ومدى الجدوى منه من النواحي المالية و الاقتصادية و الاجتماعية التي يتم التوصل إليها في ضوء معايير و اعتبارات متخصصة في هذا المجال وتكون هذه الدراسات الأساس الذي يتم على ضوءه اتخاذ قرار اعتماد المشروع وتخصيص الموارد اللازمة له من عدمه)<sup>(١١)</sup>، مما تبين في اعلاه تكون دراسة الجدوى الاقتصادية وفق الاسس التالية:-

- أ- الخطة الاستثمارية لأي مشروع يجب ان تكون وفق دراسة جدوى تمثل الية عمل المشروع.
- ب-تقدم الوزارات والجهات غير التابعة للوزارات والأقاليم والمحافظات خطة إعداد وتقديم تقرير دراسة الجدوى لهذه المشاريع إلى دائرة التخطيط خلال العام لتقديمها بشكل دوري وعلى شكل فترات محددة من أجل إعطاء الفرصة لوزارة التخطيط لمعرفة هذه الخطط وتقييمها بالشكل الصحيح وتحديد أولوية تنفيذها.

(١١) وزارة التخطيط : إعداد دراسات الجدوى : ٢٠٠٨

ج- تتخذ وزارة التخطيط الإجراءات اللازمة لاعتماد دراسات الجدوى والتأكد من استيفائها للمعايير التي تحددها هذه المؤسسات وفق الصلاحيات الفعالة في تنفيذ الموازنة الاتحادية / النفقات الاستثمارية.

#### ٢-٢-٢ أهداف الجدوى الاقتصادية :-

تهدف دراسة الجدوى إلى تحديد قدرة المشروع على الوفاء بالتزاماته من خلال تقدير إيرادات المشروع من جهة، وتقدير تكاليف الاستثمار وتكاليف التشغيل من جهة أخرى ضمن عمر المشروع الانتاجي وكما مبين في أدناه:-

١- السعي لضمان قدرة المشروع من خلال صافي التدفق النقدي- في استرداد تكلفة الاستثمار الرأسمالي التي سيتحملها المستثمرون خلال فترة مقبولة للاسترداد.

٢- يهدف المشروع إلى تحقيق التوازن بين متطلبات التمويل اللازمة ومصادر التمويل. تهدف دراسة الجدوى المالية أيضًا إلى تحديد ما إذا كانت هناك الموارد المالية اللازمة لإنشاء المشروع.

٣- اختيار الوقت المناسب بتكلفة معقولة وكما مبين أدناه :

أ- تحديد مصدر الموارد المالية المختلفة التي حصل عليها المشروع وتحديد تكلفة الحصول عليها.

ب- تحديد التقديرات اللازمة لتكلفة المشروع حسب الهيكل التمويلي الخاص به.

ج- اختيار هياكل تمويل مختلفة في تحديد قدرات المشروع لتحقيق أهداف المشروع بشكل أفضل للوفاء بالتزاماته المالية من أجل تحقيق المرونة ، أي القدرة على التكيف مع الهيكل المالي للمشروع وتلبية احتياجاته في ظل الامكانيات المرصودة للمشروع.<sup>(١٢)</sup>

كما وتهدف دراسة الجدوى الاقتصادية للمشروع في تحديد المشروع واهميته بعد تقديم القوائم المالية التقديرية للمستثمر وكما مبين ادناه :-

١. التكاليف اللازمة للمشروع والمتخذة في ضوء التخطيط المالي.

<sup>(١٢)</sup> <http://iefpedia.com/arab/wp-content/uploads/page:3>

٢. المقارنة بين المخطط انفاقة للمشروع وبين الانفاق الفعلي عن طريق الرقابة الفاعلة.

تنقسم دراسة الجدوى الاقتصادية الى مرحلتين تمثل المرحلة الاولى المرحلة الاولى اما المرحلة

الثانية فتمثل المرحلة التفصيلية وكما مبين ادناه:-

أ- المرحلة الأولية:- تعتبر الدراسة الأولية أو التقرير الأولي بمثابة الخطوط العريضة لجميع جوانب

المشروع المقترح، والتي يمكن من خلالها اتخاذ قرار، إما بالاستغناء عن المشروع أو البحث عن

دراسة أكثر توسعاً<sup>(١٣)</sup> كما ويمكن تعريف المرحلة الاولى على أنها مرحلة أعداد البيانات الاولى

للمشروع قبل الشروع في مقترح الخطط والبرامج التنموية حيث يكون الهدف منها الحصول على

الموافقات على اعداد الدراسات التفصيلية من البداية وحتى مرحلة الانتقال الى مرحلة الدراسة

التفصيلية.<sup>(١٤)</sup>

ب- المرحلة التفصيلية:- وتمثل هذه المرحلة إعداد دراسات الجدوى التفصيلية، وبعد الانتهاء من هذه

الدراسات يتم تحديد المؤشرات الفنية والاقتصادية والتكاليف الاستثمارية للمشروع بدقة وتفصيل،

ويتم تحديدها واعتمادها من قبل الجهة المخولة ، وسيتم العمل بها في تنفيذ الخطة الاستثمارية

وإجمالي تكاليف الاستثمار المطلوبة.<sup>(١٥)</sup> أن المرحلة التفصيلية تتضمن عملية جمع المعلومات

المعلومات اللازمة والبيانات من أجل تقييم المشروع الاستثماري على مختلف أنواعه، إضافة الى

كونه الدراسة التي تشمل فحص وتقييم الاستثمار، وإمكانية نجاح المشروع من فشله وبعدها

خروج المشروع الى مرحلة التنفيذ.<sup>(١٦)</sup>

<sup>(١٣)</sup> القريشي: ٢٠١١: ٨٠٨

<sup>(١٤)</sup> أسس دراسة الجدوى لمشاريع التنمية ٢٠٠٨ : ٢

<sup>(١٥)</sup> وزارة التخطيط: أسس إعداد دراسات الجدوى ٢٠٠٨:

<sup>(١٦)</sup> عبد العزيز السيد مصطفى، ٢٠١٢، صفحة ٠٩

٢-٢-٣ أهمية الجدوى الاقتصادية للمجتمع:-

يمكن لدراسات الجدوى الاقتصادية أن تساعد في حل المشكلة الشائعة المتمثلة في الموارد النادرة نسبيًا لتلبية الاحتياجات المتزايدة لأفراد المجتمع. إذا تبين لنا أن خطط التنمية التي تضعها بعض الدول هي مجرد قائمة من المشاريع الاستثمارية ، فإذا أرادت الدول ، وخاصة الدول النامية ، أن تحقق خططها التنموية ، فعليها أن تولي أهمية كبيرة لدراسات الجدوى، لأنها تمثل الأساس الأمثل للاستخدام والتوزيع، والموارد الاقتصادية المتاحة التي تعتبر شحيحة للغاية. لذلك، من أجل التغلب على المشاريع الفاشلة، أي للتغلب على هدر الأموال، يجب الانتباه إلى دراسات الجدوى التي تساعد على توفير مستوى معين من الأمان لصناديق الاستثمار، ويجب على الدول تحديد أولوية المشاريع الاستثمارية من خلال اتباع الأساليب الصحيحة ووضع مجموعة من المعايير للمساعدة في ترتيب المشاريع بناءً على أهميتها وكفاءتها الاقتصادية وتوافر عوامل الإنتاج، والتأكد من أنها تعتمد على المعايير المعمول بها من أجل مقارنة المشاريع من جهة وبين إجراء تقييمات متابعة برامج الانماء الاقتصادي على أساس تقييم شامل لمستوى اقتصاد البلد ، وتقييم جزئي للمشروع.<sup>(١٧)</sup>

٢-٢-٤ تصنيف المشروعات الإستثمارية:-

تنقسم المشاريع الاستثمارية المستخدمة في دراسات الجدوى إلى فئتين:

أ- المشاريع ذات العوائد الكمية:- ومن أبرزها

- مشاريع الصناعات الاستخراجية ومشاريع الصناعات التحويلية.
- المشاريع الغذائية والنسجية والكيميائية والانشائية والهندسية والمعدنية.
- مشاريع تصفية النفط وصناعة الغاز.

(١٧) د.زريق، ٢٠١١: ٣٦

- مشاريع محطات توليد الكهرباء وشبكات النقل والتوزيع المرتبطة بها . . . الخ<sup>(١٨)</sup>

ب- المشاريع ذات العوائد غير القابلة للقياس الكمي:- في هذه الدراسة تتطرق الباحث على المشاريع ذات القياس غير الكمي بكونه يخص موضوع البحث والذي يشمل قطاعات البلد المختلفة ومثال على ذلك:-

- مشاريع المستشفيات والخدمات الصحية .
- مشاريع التربية والتعليم والجامعات.
- مشاريع الثقافة والإعلام.
- مشاريع الأبنية الحكومية بمختلف أنواعه . . . الخ<sup>(١٩)</sup>.

#### ٢-٢-٥ مشاريع البنى التحتية :

لأن البحث يناقش الاستثمارات في مشاريع البنية التحتية، وهي مشاريع خدمية، فمن الضروري بيان هذه المشاريع بالشرح الوافي حيث تنقسم مشاريع البنية التحتية إلى ثلاثة أنواع: <sup>(٢٠)</sup>

- أ- المشاريع الهيكلية مثل مشاريع الجسور والطرق والسدود والقنوات وغيرها.
- ب- مشاريع الإنتاج مثل مصافي النفط ومحطات الطاقة والمصانع وغيرها.
- ج- المشاريع الخدمية كالمدارس والمستشفيات ومحطات الوقود وما إلى ذلك.

#### ٢-٢-٦ الفرق بين مشاريع الاستثمار في البنية التحتية والمشاريع التقليدية:

أ- الجهة المستفيدة: هناك نوعان من الاستثمار في البنية التحتية، الأول هو الاستثمار في البنية التحتية لمشاريع مربحة مثل بناء المصانع. المستفيد هو المستثمر سواء كان حكومي (شركة

<sup>(١٨)</sup> اسس دراسة الجدوى الاقتصادية ٢٠٠٨:٢

<sup>(١٩)</sup> اسس دراسة الجدوى الاقتصادية ٢٠٠٨:٣

<sup>(٢٠)</sup> الفحام ، ١٩٧٨ : ٣١٠



قطاع عام ومختلط) أو القطاع الخاص، الثاني يتمثل في المشاريع ذات النفع العام والتي تقدم الخدمة لجميع أفراد المجتمع مثل بناء السدود والجسور وما الى غير ذلك.

ب - الجهة المنفذة : في هذه الحالة تكون الدولة هي المسؤولة عن التنفيذ وفي الغالب عند الدول النامية ف " الدولة ملزمة بأن تلج ميدان القيام بالمشروعات الاستثمارية العامة وتحقيق معدلات نمو اقتصادية واجتماعية سداً للفراغ الذي يتركه انخفاض مستوى الدخل القومي والادخار القومي وعدم امكانية الاعتماد عليهما لتوفير وسائل تمويل التنمية الاقتصادية في تلك الدول". (٢١)

ج - الجهات الممولة : يكون تمويل المشروع العام وبالاخص المشروع المختص بالبنية التحتية حيث يكون تمويله بشكل اساسي من خزينة الدولة العامة، او بواسطة المنح الصادرة من الدول المانحة، او بواسطة القروض الصادرة حسب اتفاقيات اقتصادية او بواسطة اصدار سندات القروض للقطاع الخاص. (٢٢)

د - الفترة اللازمة لتنفيذ المشروع : غالباً ما تكون فترة تنفيذ هكذا مشاريع ذات أمد طويل حيث تمتد لاكثر من سنة .

هـ - أسلوب التنفيذ : هناك أكثر من أسلوب لتنفيذ هكذا مشاريع منها أسلوب متعارف عليه وآخر حديث وكالاتي:

اولاً: أسلوب التنفيذ المباشر: يعتمد هذا الاسلوب على دوائر الدولة حيث تقوم كوادرها باعداد الدراسات والتصاميم الرئيسية والمواصفات، ثم التصاميم التفصيلية والقيام باعمال التشييد والنصب وشراء المواد الضرورية في تنفيذ المشروع.

(٢١) ديوان الرقابة، ١٩٩٥ : ١٣٤

(٢٢) عبد الرضا ، ٢٠٠٩ : ٢٠

ثانياً: الأحوال للمقاولين : يتم أحالة هذه المشاريع الاستثمارية الى الشركة المقاوله العامة والخاصة اما بأسلوب المناقصة العامة او توجيه الدعوة المباشرة فيما إذا كان المشروع ذو طبيعة تخصصية.

ثالثاً: "اسلوب التنفيذ (BOT) : ويعتبر من الأساليب الحديثة ، حيث يرمز كل حرف الى معنى ( B=Build ) ومعناه بناء ، ( O=Operator ) ومعناه تشغيل ، ( T=Transfer ) ومعناه التحويل ويعتبر هذا الاسلوب أحد الاساليب الجديدة للخصخصة ومنح امتيازات القطاع الخاص لتنفيذ مشاريع البنية التحتية.<sup>(٢٣)</sup> يمكن تعريف العقد بأنه اتفاق بين الدولة وشركة مهنية كواحدة من شركات القطاع الخاص، وتمنح الدولة الشركة امتيازاً وتكلف الشركة بأداء أعمال تخص الجمهور . وفقاً للمبادئ القانونية ، لبناء وتنفيذ وتشغيل مشروع ضخم. الفرضية هي السماح للمستفيدين من خدماته بتحصيل رسوم معينة مباشرة لاسترداد نفقاتهم على المشروع والأرباح المتوقعة.

تستثمر الشركة في حسابها الخاص لفترة من الوقت ومن ثم ينقل ملكيتها وكل ما يتعلق بها ينتقل إلى إحدى إدارات أو هيئات الدولة أو الإدارة العامة حيث تعتبر عقود B.O.T بمثابة عقود استثمار وبالتالي فهي تخضع للقواعد القانونية التي تحكم الاستثمار. أذ أصبح هذا النظام نظاماً عالمياً لتحقيق الخطط والمشاريع الاقتصادية، وقد حال عجز الموازنة العامة دون تبنيهم لهذا النظام في الدول التي تحقق خطط الإصلاح والنمو الاقتصادي وتلبية احتياجات الناس. في مواجهة هذه الاحتياجات ، فإن الخيار التقليدي للحكومة هو: إما أنها لا تستطيع تلبية هذه الاحتياجات لأنها لا تملك الأموال اللازمة، أو يمكنها زيادة الضرائب لضمان تمويلها بشكل صحيح. وكلا الخيارين سيؤديان إلى اقتصاد غير مرغوب فيه. إضافة الى العواقب الاجتماعية. لذلك تلجئ الدول وفق شروط خاصة ، باستخدام القطاع الخاص واستغلال استثماراته وخبراته لبناء البنية التحتية المطلوبة مقابل الاستفادة من إيرادات المرافق العامة خلال فترة

(٢٣) الحسيني: ٢٠٠٩: ٧

زمنية معينة ، يكون B.O.T هو الخيار الثالث حيث تم الاستناد على القطاع الخاص وخبرته في مجال الاستثمار لإنشاء البنية التحتية المطلوبة مقابل الاستفادة من العائد لمدة زمنية محددة، حسب القوانين المعتمدة.<sup>(٢٤)</sup>

## الفصل الثالث

### الجانب النظري

المبحث الاول :- الاجهزة الرقابية ودورها الرقابي على الاستثمارات العامة

المبحث الثاني :- رقابة الاداء

## المبحث الاول

### ٣-١ الاجهزة الرقابية ودورها الرقابي على الاستثمارات العامة

في هذا الفصل سيتطرق الباحث في المبحث الاول الى اهمية دور ديوان الرقابة المالية الاتحادي في الرقابة على الاستثمارات بعد كتابة نبذة عامة عن الاجهزة الرقابية في العراق بحسب مسمياتها وتاريخ نشؤها ابتداءً من ديوان الرقابة المالية الاتحادي وهو من اقدم واعرق المؤسسات الرقابية ليس على مستوى العراق فحسب وانما على الصعيد العربي أيضاً، كما تناول المبحث دور ديوان الرقابة في التدقيق الخارجي على النظام الحكومي حسب ما جاء بقانون ديوان الرقابة المالية رقم ٦ لسنة ١٩٩٠ المعدل.

#### ٣-١-١ الاجهزة الرقابية في العراق :-

- أ- ديوان الرقابة المالية الاتحادي تأسس سنة ١٩٢٧ ويعد من أقدم الاجهزة الرقابية في الوطن العربي.
  - ب- مجلس المعايير المحاسبية والرقابية العراقي تأسس سنة ١٩٨٨ ويكون برئاسة رئيس ديوان الرقابة المالية او أحد نوابه
  - ج- شكلت سلطة الائتلاف المؤقتة المنحلة هيئة النزاهة بموجب الامر رقم (٥٥) لسنة ٢٠٠٤.
- وتتضمن القوانين السنوية للموازنة العامة الاتحادية والموازنة العامة التكميلية وتعليمات اعداد الموازنة العامة وتعليمات تنفيذ الموازنة العامة التي تصدرها وزارة المالية وتعليمات اعداد ومتابعة تنفيذ المشاريع الاستثمارية التي تصدرها وزارة التخطيط والتعاون الانمائي، فضلا عن المعايير المحاسبية والرقابية التي اصدرها مجلس المعايير المحاسبية والرقابية في جمهورية العراق، قواعد واجراءات للرقابة المالية الحكومية على اعداد وتنفيذ الموازنة العامة الاتحادية بشقيها الجاري والاستثماري.

وقد حدد مهام التدقيق الخارجي في النظام المالي الحكومي بما يأتي<sup>(٢٥)</sup>:

أ. رقابة وتدقيق حسابات الجهات الخاضعة للرقابة المالية والتحقق من سلامة تطبيق القوانين والأنظمة والتعليمات المالية على أن يشمل:

أولاً- معاملات الانفاق العام للتأكد من سلامتها وعدم تجاوز الاعتمادات المقررة لها في الموازنة واستخدام الأموال في الأغراض المخصصة لها وعدم حصول هدر أو تبذير أو سوء تصرف فيها وتقويم مردوداتها.

ثانياً- فحص المعاملات وتخمين وجباية الموارد العامة للتأكد من ملائمة الإجراءات المعتمدة وسلامة تطبيقها.

ثالثاً- إبداء الرأي بالقوائم والبيانات والتقارير المتعلقة بنتائج الأعمال والأوضاع الخاضعة للرقابة وبيان ما إذا كانت منظمة على وفق المتطلبات القانونية والقواعد والأصول المحاسبية المعتمدة وتعكس حقيقة المركز المالي وعوائد الاستثمار المقررة ونتيجة النشاط.

ب- رقابة وتقويم الأداء على وفق أحكام هذا القانون.

ج- تقويم نتائج تنفيذ الخطط المالية والتنمية للدولة في الجهات الخاضعة للرقابة.

وقد نص القسم الحادي عشر-٧ من قانون الادارة المالية على (لابد أن تكون الحسابات الختامية

المتعلقة بالموازنة الاتحادية طبقاً لمحتوى وتصنيفات الموازنة ومعايير المحاسبة الدولية).

إذ إن البيانات المالية (الحسابات الختامية) للدولة وللوحدات المحاسبية تدقق من ديوان الرقابة المالية،

<sup>(٢٥)</sup> قانون ديوان الرقابة المالية الاتحادي بالرقم ٦ لسنة ١٩٩٠ المعدل.

وهذا يتطلب اتباع التصنيفات نفسها في الموازنة العامة ودليل الحسابات والمستندات والسجلات وموازن المراجعة والكشوف التحليلية والتقارير والبيانات المالية الدورية والختامية على مستوى الوحدة المحاسبية وعلى المستوى الموحد لحسابات الدولة وعلى وفق شرح موحد لدليل الحسابات مقر من جهة رسمية مخولة لتتسنى المقارنة بين المخطط والمتحقق وتحديد الانحرافات واسبابها على مستوى السنة المالية نفسها أو خلال سلسلة زمنية ومن ثم معالجتها وتقادي تكرارها مستقبلاً.

### ٣-١-٢ ما هو عمل ديوان الرقابة المالية الاتحادي

يكون ارتباط ديوان الرقابة المالية الاتحادي بمجلس النواب العراقي ويعتبر الاداة التي تستخدمها السلطة التشريعية في الرقابة على المال العام اضافة الى ذلك فان ديوان الرقابة المالية هو جهة مستقلة من حيث الاساليب الرقابية المتبعة اضافة الى التوقيت الزمني كما ان ديوان الرقابة المالية لا يخضع الى التوجيهات السياسية الصادرة من مجلس النواب العراقي أما من ناحية السلطة التنفيذية فان ديوان الرقابة المالية ليس لديه ارتباط في هذه السلطة من الناحية الادارية وتربطهم العلاقات المهنية بمعنى ان انه لا يوجد ارتباط اداري بين السلطة التنفيذية وبين ديوان الرقابة المالية. (٢٦)

ان دور ديوان الرقابة المالية الاتحادي العراقي هو المحافظة على المال العام من خلال تدقيق ومراقبة حسابات الجهات الخاضعة للرقابة المالية والتأكد من تطبيقها القوانين اضافة الى استخدام الاموال العامة وفق الاهداف المحددة من قبل الموازنة الاتحادية اضافة الى تحديد الانحرافات عن المقاييس واظهار المخالفات المالية من الهدر والاسراف بالاموال العامة. (٢٧)

أن لديوان الرقابة المالية الاتحادي العراقي العديد من الصلاحيات وكما مبين أهمها في أدناه:-

- يعلن عموماً عن معايير المحاسبة والمراجعة والحسابات والأنظمة.

(٢٦) عبود وخلف، ٢٠١١: ٧٠.

(٢٧) عبود وخلف، ٢٠١١: ٧٠.

- يكتشف أدلة على الفساد والغش والتبذير وإساءة المعاملة وعدم الكفاءة من خلال المراجعة والتقييم.
- التحقيق في استخدام الأموال العامة .
- إحالة جميع الإدعاءات المتعلقة بالمخالفات ا
- لى المفتش العام في الوزارة أو الى مأمورية النزاهة العامة (أيهما كان مناسباً).
- مراجعة جميع العقود التي تزيد مبالغها عن (١٥٠) مليون (مائة وخمسين مليون) أو ما يعادلها بالعملة الأجنبية بصورة كاملة.<sup>(٢٨)</sup>

---

<sup>(٢٨)</sup> وزارة التخطيط، تنفيذ المشروعات الاستثمارية: ٢٠٠٧، ٦٠.



## المبحث الثاني

### ٢-٣ رقابة الأداء

في هذا المبحث سيتم التطرق الى مفهوم رقابة الاداء وتعريفها اضافة الى اهم اهداف رقابة الاداء ودورها في عملية مراقبة المشاريع الاستثمارية.

### ١-٢-٣ مفهوم رقابة الاداء

أن مفهوم رقابة الاداء هو (رقابة الاقتصاد والكفاءة والفاعلية التي تستخدم بها الهيئة الخاضعة للرقابة مواردها في النهوض بمسؤولياتها) حسب ما عرفته المنظمة الدولية للأجهزة العليا الرقابة المالية (انتوساي).<sup>(٢٩)</sup>

تختلف الآراء حول مفهوم مراقبة الأداء أو التقييم، لذلك يعتقد البعض أن تقييم الأداء هو آخر حلقة في سلسلة الوظائف الإدارية، مما يعني أن تقييم الأداء هو وظيفة مستقلة عن الدائرة الإدارية. كما ويعتقد البعض أنه اختبار استنتاجي في استخدام الموارد المادية للوحدات الاقتصادية، أي أن هذا لا يقتصر على النتيجة النهائية بل يستمر حتى مرحلة التقييم.

وتجدر الإشارة إلى وجوب معرفة الفرق بين مفهومي رقابة الاداء حيث يشير الأول الى تقييم الجدوى الاقتصادية للمشروع ، بغرض اتخاذ قرار بإنشاء مشروع معين ، وتوسيع المشاريع القائمة ، وإنجاز بعض المشاريع ، أو استبدال كل أو جزء من المؤشرات الاقتصادية والاجتماعية والمالية لمشروع معين ، ولا شك أن هذا البحث سيكون له تأثير على الأداء الحالي أثناء عملية الموافقة والتنفيذ. أما المفهوم الثاني فهو تقييم الأداء والذي يهدف إلى التحقق من كفاية استخدام الموارد

<sup>(٢٩)</sup> القيسي، ٢٠٠٥: ٦

المتاحة لتحقيق الأهداف المحددة. في كلتا الحالتين ، يتم استخدام النتائج المحققة كمواد تحليل علمي، ويتم إبراز أداء الكفاءة من خلال دراسة العلاقة بين الموارد المستخدمة والأهداف المحققة وفقاً للمعايير والخطط الموضوعية مسبقاً، لذلك لا يقتصر تقييم الأداء على مجالات محددة من الأنشطة الاقتصادية، بل يشمل قطاعات الانتاج والخدمات، بالإضافة إلى مختلف الإدارات وهذا يشير على ان تقويم الاداء يوجد في الوحدات الانتاجية مستنداً على النشاط الاستثماري والجاري حيث يتبين بالشكل الاجمالي لتقدير درجة الكفاءة الكلية التي وصلت اليها الوحدات في استخدام الموارد المتاحة.

### ٣-٢-٢ أهداف رقابة الأداء :

أن هدف رقابة الأداء يكمن في إيجاد رأي محايد حول مدى قيام الكيان الخاضع للرقابة بتنفيذ أنشطته أو خطته بكفاءة وفعالية اقتصادية، وذلك لمساعدة الادارة على تقديم المعلومات المناسبة للسلطات العامة من خلال الأداء الفعال. ومن الأهداف الرئيسية لرقابة الأداء مساعدة من يمثل الافراد في ممارسة الإشراف والرقابة التشريعية الفعالة.

تؤدي رقابة الأداء دوراً مزدوجاً، فهي تزود العملاء بالمعلومات والتأكيد بشأن جودة إدارة الموارد العامة ، كما تعمل على مساعدة مدراء القطاع العام في تحديد وتعزيز ممارسات الإدارة بشكل أفضل ، إضافة الى تحسين الخطط والضوابط الإدارية. (٣٠)

وتتبين أهم اهداف رقابة الاداء بالآتي : -

أ- إبداء الرأي العادل والمحايد للسلطات العليا والجمهور في إدارة الأموال والممتلكات العامة.

(٣٠) الجمهورية اليمنية، دليل رقابة الاداء : ٧

ب- تحسين جودة الإدارة العامة وإدارة المشاريع العامة ، وتشجيع تحسين مستوى أساليب الإدارة

أضافة الى اقتراح سبل تقليل احتمالية اتخاذ قرارات غير مناسبة ومساعدة مديري المشاريع

العامة على تحسين مهاراتهم في اتخاذ القرار .

ج- تحديد أسباب العيوب والنجاح، والاهتمام بطرح مقترحات مهمة وموضوعية وبناءة لتحقيق

التحسينات اللازمة، وإيجاد الحلول المناسبة لتلافي الأسباب والعيوب المستقبلية. (٣١)

---

(٣١) الحياصات، ٢٠٠٦: ١٧

## الفصل الرابع

الجانب العملي

المبحث الاول :- تدقيق ومراقبة المشاريع الاستثمارية

المبحث الثاني :- رقابة الاداء ومخالفة تطبيق دراسة الجدوى الفنية والاقتصادية

## المبحث الاول

### ٤-١ تدقيق ومراقبة المشاريع الاستثمارية (الحالة العملية)

أن الغرض الاساسي من الرقابة على المشاريع الاستثمارية يتركز من خلال متابعة عملية اعداد دراسة الجدوى وعملية الشروع بالتنفيذ وفي هذا المبحث سيعرض الباحث حالة عملية تبين الدور الرقابي لديوان الرقابة المالية الاتحادي وكما مبين في أدناه:-

#### ٤-١-١ نبذة عن مشروع (أنشاء مستشفى عام (٨٧) سرير في المنطقة (س) تسليم مفتاح والخاص بمحافظة بغداد) والهدف من أنشاءه:-

يهدف المشروع الى خدمة سكان منطقة (س) والمناطق المحيطة بها والارياف البالغ والبالغ عددهم من (١٠-١٢) الف نسمة وخدمة المناطق المحيطة بها والارياف وذلك بسبب صعوبة الوصول الى المستشفيات الاخرى حيث أن أغلبها بعيدة مما يعرض حالات المرضى للخطر خصوصاً في الحالات الطارئة والحرجة، كذلك هنالك هدف ثانوي هو خدمة أهالي المنطقة من الناحية الاقتصادية وتوفير فرص العمل عند أستكمال أنشاءها. أدرج (مستشفى عام (٨٧) سرير في المنطقة (س) تسليم مفتاح/ بغداد) في سنة/ ٢٠١١ وقد ظهر المشروع في خطة الموازنة الاستثمارية لسنة ٢٠١٨ يتألف المشروع من (٤) بنايات كما موضح في أدناه:-

أ- البناية الشمالية والمكونة من :-

أولاً:- الطابق الارضي وتضم (الاستشارية والطوارئ).

ثانياً:- الطابق الاول ويضم (مطبخ الخدمات , مكوى).

ثالثاً:- الطابق الثاني ويضم (صالة عمليات).

ب-البناية الرئيسية الجنوبية والمكونة من :-

أولاً:- الطابق الارضي (أدارة مستشفى واشعة).

ثانياً:- الطابق الاول والثاني (ردهات وقيود).

ثالثاً:- بناية الصيانة

ج- دار الاطباء :- ويتألف من طابقين كل طابق يتألف من (مكوى وثمانية شقق للاطباء).

د- بناية الطاقة :- وتتألف من طابق واحد ( غرفة كادر صيانة , بويلرات , محولات , مضخات ,

خزان ماء كبير

هـ\_جسر للخدمات:- وهو عبارة عن جسر حديدي لنقل خدمات الكيبلات وأنابيب التبريد والماء

الساخن وهو يربط بين بناية الطاقة والطابق الاول للبناية الشمالية.

#### ٤-١-٢ الكلفة الكلية للمشروع :-

أدرج المشروع تحت تسمية (أنشاء مستشفى عام (٥٠) سرير في المنطقة (س) تسليم مفتاح/ بغداد) بكلفة

كلية مقدارها (٣٠) مليار دولار (ثلاثين مليون دولار) وتخصيصات سنوية مقدارها (٤٠٠٠) مليون دينار

(اربعة مليارات دينار) في سنة ٢٠١١ وقد تم تغيير المشروع نتيجة لزيادة السعة السريرية ليصبح

(أنشاء مستشفى عام (٨٧) سرير في المنطقة (س) تسليم مفتاح/ بغداد) وقد صاحب ذلك زيادة في نسبة

الاحتياط لمقابلة تنفيذ المشروع بمقدار (٧,٦٩%) لتكون (١٧,٦٩%) بدلاً من النسبة المحددة والبالغة

(١٠%) دون أن يؤثر ذلك على الكلفة الكلية.

## المبحث الثاني

### ٤-٢ رقابة الاداء ومخالفة تطبيق دراسة الجدوى الفنية والاقتصادية :-

لا توجد دراسة جدوى فنية واقتصادية للمشروع والتي هي من المتطلبات الرئيسية لأدراج أي مشروع استثماري والتي يحدد فيها كامل المستلزمات المطلوبة والتي على ضوئها يتم ادراج اي مشروع استثماري من عدمه وقد بين ديوان الرقابة المالية الاتحادي الاثار المترتبة على عدم وجود دراسة الجدوى الاقتصادية متمثلة بما موضح أدناه:-

أ- تم أدراج المشروع خلافاً للمادة (٣-أولاً-أ) من تعليمات تنفيذ العقود الحكومية رقم (١) لسنة ٢٠٠٨ والتي تنص على (وجود مصادقة مسبقة من وزارة التخطيط على تقارير الجدوى الفنية والاقتصادية).

ب- زيادة عدد الاسرة من (٥٠-٨٧) سرير بعد أدراج المشروع بأربعة سنوات تقريباً مما يدل على عدم المعرفة الدقيقة للحاجة الفعلية من الاسرة وقد كان بالامكان ادراج المشروع بسعة سريرية (٨٧) سرير منذ المرة الاولى لا سيما أن الكلفة الكلية للمشروع تغطي هذه السعة.

ج- أن مبلغ المقاوله عند المباشرة بالعمل كان (٢٥٣٥٧٢٠٠٠٠٠) دينار (خمسة وعشرون مليار وثلاثمائة وسبعة وخمسون مليون ومائتان الف دينار) تمثل (مبلغ العقد ومبلغ الاحتياط والاشراف والمتابعة) في حين أن الكلفة الكلية التي ادراج بها المشروع في سنة ٢٠١١ بلغت (٣٠) مليار دينار (ثلاثون مليار دينار) أي وجود مبلغ فائض بقيمة (٤٦٤٢٨٠٠٠٠٠) دينار (أربعة مليارات وستمائة وأثنى وأربعين مليون وثمانمائة الف دينار) والتي تشكل نسبة (١٥,٥%) من

الكلفة الكلية للمشروع مما يدل على عدم الدقة في أحتساب الكلفة التخمينية لهذا المشروع عند الادراج مما شجع على اتخاذ قرار التوسع وزيادة السعة السريرية.

د- من الجانب التخطيطي فإن زيادة السعة السريرية من (٥٠) سرير الى (٨٧) سرير وما رافقها من زيادة مبالغ مالية تقدر (٣٩٦٩) مليون دينار (ثلاثة مليارات وتسعمائة وتسعة وستون مليون دينار) تمت حسب موافقة لجنة الشؤون الاقتصادية في سنة ٢٠١٥ والتي تعتبر سنة أزمة مالية وهذا يتناقض مع اجراء تنفيذي في ذات السنة إذ لم يتم صرف مستحقات المقاول عن السلفة الخامسة المقدمة بتاريخ ١٤/١٢/٢٠١٤ أي قبل المطالبة بالتوسع والزيادة السريرية لعدم وجود سيولة مالية مما يدل على أن وزارة الصحة لم تعمل بمبدأ مهم من مبادئ إدارة المشروع والخاص بالتوازن بين النسبتين الفنية (حجم الاعمال المنفذة) والمالية (مقدار المصروف للمقاول حسب أستحقاقه).

#### ٤-٢-١ مرحلة تنفيذ المشروع الاستثماري:-

تم التعاقد مع شركة (أ) للمقاولات العامة المحدودة وشركة (ب) للاستشارات الهندسية وشركة (ج) للمقاولات العامة المحدودة بتاريخ ٥/٨/٢٠١٢ بمبلغ تعاقدي مقداره (٢٢٤٤٠) مليون دينار ( اثنين وعشرين مليار وأربعمائة وأربعين مليون دينار) وبمدة تنفيذ (٢٤) شهر أي ما يعادل (٧٢٠) يوم تقويمي على أنشاء مستشفى سعة (٥٠) سرير في بغداد / المنطقة (س) / تسليم مفتاح على أن يقوم المقاول بموجب هذا الاسلوب من التعاقد بتصميم وبناء وتدريب وصيانة الاشغال المتعلقة بالمشروع .

أهم ملاحظات ديوان الرقابة المالية الاتحادي على فقرة تنفيذ المشروع :-

أ- على الرغم من أدراج المشروع ضمن خطة الموازنة الاستثمارية لسنة (٢٠١١) الا انه لم يتم التعاقد مع الشركة المقاوله الا بتاريخ ٥/٨/٢٠١٢.



ب- قامت الدائرة بمنح الشركة المقاوله عدد من المدد الاضافية ومدد التوقف بلغ مجموعها (٥٢٤) يوم

علماً أن المدة التعاقدية لأكمال المشروع هي (٧٢٠) يوم وكما موضح في الجدول التالي:-

السبب	عدد أيام التوقف	تاريخ الامر الاداري
تدهور الوضع الامني	٣	٢٠١٣/٤/٢٨
أجراء انتخابات مجالس المحافظات	٣	٢٠١٣/٥/٢٢
الظروف الامنية	٤	٢٠١٣/٩/٢
الظروف الامنية	٢	٢٠١٣/١٢/١٢
انقطاع الطرق	٧	٢٠١٤/٢/٢
انقطاع الطرق (مناسبة دينية)	٦	٢٠١٤/٢/٢
انقطاع الطرق	١٠	٢٠١٤/٤/٢٤
أسباب أمنية وأدارية	٩	٢٠١٤/٥/٢٩
مناسبات دينية وأدارية	١٢	٢٠١٤/٨/١١
مناسبات دينية	٥	٢٠١٤/١٢/٤
مناسبة دينية	٦	٢٠١٥/٢/١٥
غلق المنافذ الحدودية للحيلولة دون وصول عصابات داعش	١١١	٢٠١٥/٦/١٤
عدم توفر السيولة النقدية الخاصة بمشاريع الخطة الاستثمارية	٢٢٧	٢٠١٥/١٠/١٥

عدم توفر السيولة النقدية	٨٦	٢٠١٦/١/١٤
	٤٩١	مجموع عدد أيام التوقف
٣٣ يوم بسبب معالجة التربة		يضاف ايام التمديد بتاريخ ٢٠١٣/٩/٢
٥٢٤ يوم تأخير من عمر المشروع		مجموع ايام التوقف + ايام التمديد

**جدول رقم (١) اعداد الباحث المستند على تقرير ديوان الرقابة المالية الصادر**

ج- بلغت نسبة التنفيذ المادي عند توقف العمل المحددة من قبل خبراء المحكمة (٥٩%) وهي أعلى من النسبة المحددة من قبل القسم الهندسي/ دائرة صحة الكرخ والتي تبلغ (٥١,٣) مما ترتب عليه زيادة المبلغ المستحق للشركة المقاوله بمقدار (٢٢٣٧) مليون دينار (مليارين ومائتين وسبعة وثلاثين مليون دينار) نتيجة لتغير قيمة المنجز من (١١٠٠٥) مليون دينار (أحد عشر مليار وخمسة ملايين دينار) ليصبح (١٣٢٤٢) مليون دينار (ثلاثة عشر مليار ومائتان وأثنان وأربعون مليون دينار) حسب النسب الاعلى للتنفيذ المادي والتراكمي.

د- بعد اطلاع هيئة الرقابة العاملة في ديوان الرقابة المالية الاتحادي على جدول الاسعار المعد من قبل المقاول غير المؤرخ تبين وجود نسب وزنية لفقرات عمل غير منفذة محددة بقيمة قليلة عند مقارنتها بفقرات عمل أخرى ومثال على ذلك :-

(١) نسبة (١%) المحددة عن فقرة أعمال التشطيب والتي من المفروض ان تشمل أعمال الانهاءات الخارجية والداخلية وجميع أعمال تطبيق الارضيات وتطبيق الجدران والسيراميك.

(٢) نسبة (١,٥%) المحددة عن أعمال الابواب والنوافذ (أن واجهة المستشفى كبيرة مما يترتب حتما أن تكون هناك اعداد شبابيك كبيرة فضلاً عن تقسيماتها من حيث الغرف والردهات التي تحتاج الى أبواب

عديدة. ودليل على ذلك هو مقارنة النسب الوزنية المحددة أعلاه مع النسب الوزنية لبعض الفقرات المنفذة وكما مبين أدناه:-

• (١%) عن فقرة تحضير الموقع، ( أن هذه الفقرة محتسبة ضمن الاعمال المنفذة , والتي هي أعمال محددة تعتمد على اليات قليلة، ولا تحتاج الى مدة تنفيذ سوى بضعة أيام علماً أن مبلغ هذه الفقرة حسب النسب الوزنية المحددة لها هو (٢١٩) مليون دينار(مئتان وتسعة عشر مليون دينار).

• (٨%) عن فقرة أعمال الطابوق والمعادن الثانوية ( أن هذه الفقرة غير منجزة ومحتسبة على أساس التقطيع بالطابوق فقط وأعطيت لها نسبة وزنية مقدارها (٤%) وبمبلغ (٨٧٦) مليون دينار(ثمانمائة وستة وسبعون مليون دينار).

مما جاء في أعلاه يلاحظ عدم الدقة في تحديد النسب الوزنية وبشكل يؤدي الى تضخيم الفقرات المنفذة وتقليل مبالغ الفقرات غير المنفذة مما ينعكس أيجاباً لصالح الشركة المقاوله عند تحديد قيمة العمل المنجز المستحق لها سيما أن فقرة أعمال التقطيع بالطابوق مقارنة لفقرة التشطيب وان زادت عنها فتكون الزيادة بشكل بسيط من مبدأ ( كل ما يتم تقطيعه بالطابوق يجب تشطيبه).

هـ- قيام الخبراء بأعتماد نسب وزنية لأجل احتساب مستحقات المقاول وليس على أساس ذرعات العمل المنجز خلافاً لتعليمات تنفيذ الموازنة الاتحادية لسنة ٢٠١٢/2/3/4/5/6/7/8/9/10/11/12/13/14/15/16/17/18/19/20/21/22/23/24/25/26/27/28/29/30/31/32/33/34/35/36/37/38/39/40/41/42/43/44/45/46/47/48/49/50/51/52/53/54/55/56/57/58/59/60/61/62/63/64/65/66/67/68/69/70/71/72/73/74/75/76/77/78/79/80/81/82/83/84/85/86/87/88/89/90/91/92/93/94/95/96/97/98/99/100/101/102/103/104/105/106/107/108/109/110/111/112/113/114/115/116/117/118/119/120/121/122/123/124/125/126/127/128/129/130/131/132/133/134/135/136/137/138/139/140/141/142/143/144/145/146/147/148/149/150/151/152/153/154/155/156/157/158/159/160/161/162/163/164/165/166/167/168/169/170/171/172/173/174/175/176/177/178/179/180/181/182/183/184/185/186/187/188/189/190/191/192/193/194/195/196/197/198/199/200/201/202/203/204/205/206/207/208/209/210/211/212/213/214/215/216/217/218/219/220/221/222/223/224/225/226/227/228/229/230/231/232/233/234/235/236/237/238/239/240/241/242/243/244/245/246/247/248/249/250/251/252/253/254/255/256/257/258/259/260/261/262/263/264/265/266/267/268/269/270/271/272/273/274/275/276/277/278/279/280/281/282/283/284/285/286/287/288/289/290/291/292/293/294/295/296/297/298/299/300/301/302/303/304/305/306/307/308/309/310/311/312/313/314/315/316/317/318/319/320/321/322/323/324/325/326/327/328/329/330/331/332/333/334/335/336/337/338/339/340/341/342/343/344/345/346/347/348/349/350/351/352/353/354/355/356/357/358/359/360/361/362/363/364/365/366/367/368/369/370/371/372/373/374/375/376/377/378/379/380/381/382/383/384/385/386/387/388/389/390/391/392/393/394/395/396/397/398/399/400/401/402/403/404/405/406/407/408/409/410/411/412/413/414/415/416/417/418/419/420/421/422/423/424/425/426/427/428/429/430/431/432/433/434/435/436/437/438/439/440/441/442/443/444/445/446/447/448/449/450/451/452/453/454/455/456/457/458/459/460/461/462/463/464/465/466/467/468/469/470/471/472/473/474/475/476/477/478/479/480/481/482/483/484/485/486/487/488/489/490/491/492/493/494/495/496/497/498/499/500/501/502/503/504/505/506/507/508/509/510/511/512/513/514/515/516/517/518/519/520/521/522/523/524/525/526/527/528/529/530/531/532/533/534/535/536/537/538/539/540/541/542/543/544/545/546/547/548/549/550/551/552/553/554/555/556/557/558/559/560/561/562/563/564/565/566/567/568/569/570/571/572/573/574/575/576/577/578/579/580/581/582/583/584/585/586/587/588/589/590/591/592/593/594/595/596/597/598/599/600/601/602/603/604/605/606/607/608/609/610/611/612/613/614/615/616/617/618/619/620/621/622/623/624/625/626/627/628/629/630/631/632/633/634/635/636/637/638/639/640/641/642/643/644/645/646/647/648/649/650/651/652/653/654/655/656/657/658/659/660/661/662/663/664/665/666/667/668/669/670/671/672/673/674/675/676/677/678/679/680/681/682/683/684/685/686/687/688/689/690/691/692/693/694/695/696/697/698/699/700/701/702/703/704/705/706/707/708/709/710/711/712/713/714/715/716/717/718/719/720/721/722/723/724/725/726/727/728/729/730/731/732/733/734/735/736/737/738/739/740/741/742/743/744/745/746/747/748/749/750/751/752/753/754/755/756/757/758/759/760/761/762/763/764/765/766/767/768/769/770/771/772/773/774/775/776/777/778/779/780/781/782/783/784/785/786/787/788/789/790/791/792/793/794/795/796/797/798/799/800/801/802/803/804/805/806/807/808/809/810/811/812/813/814/815/816/817/818/819/820/821/822/823/824/825/826/827/828/829/830/831/832/833/834/835/836/837/838/839/840/841/842/843/844/845/846/847/848/849/850/851/852/853/854/855/856/857/858/859/860/861/862/863/864/865/866/867/868/869/870/871/872/873/874/875/876/877/878/879/880/881/882/883/884/885/886/887/888/889/890/891/892/893/894/895/896/897/898/899/900/901/902/903/904/905/906/907/908/909/910/911/912/913/914/915/916/917/918/919/920/921/922/923/924/925/926/927/928/929/930/931/932/933/934/935/936/937/938/939/940/941/942/943/944/945/946/947/948/949/950/951/952/953/954/955/956/957/958/959/960/961/962/963/964/965/966/967/968/969/970/971/972/973/974/975/976/977/978/979/980/981/982/983/984/985/986/987/988/989/990/991/992/993/994/995/996/997/998/999/1000/1001/1002/1003/1004/1005/1006/1007/1008/1009/1010/1011/1012/1013/1014/1015/1016/1017/1018/1019/1020/1021/1022/1023/1024/1025/1026/1027/1028/1029/1030/1031/1032/1033/1034/1035/1036/1037/1038/1039/1040/1041/1042/1043/1044/1045/1046/1047/1048/1049/1050/1051/1052/1053/1054/1055/1056/1057/1058/1059/1060/1061/1062/1063/1064/1065/1066/1067/1068/1069/1070/1071/1072/1073/1074/1075/1076/1077/1078/1079/1080/1081/1082/1083/1084/1085/1086/1087/1088/1089/1090/1091/1092/1093/1094/1095/1096/1097/1098/1099/1100/1101/1102/1103/1104/1105/1106/1107/1108/1109/1110/1111/1112/1113/1114/1115/1116/1117/1118/1119/1120/1121/1122/1123/1124/1125/1126/1127/1128/1129/1130/1131/1132/1133/1134/1135/1136/1137/1138/1139/1140/1141/1142/1143/1144/1145/1146/1147/1148/1149/1150/1151/1152/1153/1154/1155/1156/1157/1158/1159/1160/1161/1162/1163/1164/1165/1166/1167/1168/1169/1170/1171/1172/1173/1174/1175/1176/1177/1178/1179/1180/1181/1182/1183/1184/1185/1186/1187/1188/1189/1190/1191/1192/1193/1194/1195/1196/1197/1198/1199/1200/1201/1202/1203/1204/1205/1206/1207/1208/1209/1210/1211/1212/1213/1214/1215/1216/1217/1218/1219/1220/1221/1222/1223/1224/1225/1226/1227/1228/1229/1230/1231/1232/1233/1234/1235/1236/1237/1238/1239/1240/1241/1242/1243/1244/1245/1246/1247/1248/1249/1250/1251/1252/1253/1254/1255/1256/1257/1258/1259/1260/1261/1262/1263/1264/1265/1266/1267/1268/1269/1270/1271/1272/1273/1274/1275/1276/1277/1278/1279/1280/1281/1282/1283/1284/1285/1286/1287/1288/1289/1290/1291/1292/1293/1294/1295/1296/1297/1298/1299/1300/1301/1302/1303/1304/1305/1306/1307/1308/1309/1310/1311/1312/1313/1314/1315/1316/1317/1318/1319/1320/1321/1322/1323/1324/1325/1326/1327/1328/1329/1330/1331/1332/1333/1334/1335/1336/1337/1338/1339/1340/1341/1342/1343/1344/1345/1346/1347/1348/1349/1350/1351/1352/1353/1354/1355/1356/1357/1358/1359/1360/1361/1362/1363/1364/1365/1366/1367/1368/1369/1370/1371/1372/1373/1374/1375/1376/1377/1378/1379/1380/1381/1382/1383/1384/1385/1386/1387/1388/1389/1390/1391/1392/1393/1394/1395/1396/1397/1398/1399/1400/1401/1402/1403/1404/1405/1406/1407/1408/1409/1410/1411/1412/1413/1414/1415/1416/1417/1418/1419/1420/1421/1422/1423/1424/1425/1426/1427/1428/1429/1430/1431/1432/1433/1434/1435/1436/1437/1438/1439/1440/1441/1442/1443/1444/1445/1446/1447/1448/1449/1450/1451/1452/1453/1454/1455/1456/1457/1458/1459/1460/1461/1462/1463/1464/1465/1466/1467/1468/1469/1470/1471/1472/1473/1474/1475/1476/1477/1478/1479/1480/1481/1482/1483/1484/1485/1486/1487/1488/1489/1490/1491/1492/1493/1494/1495/1496/1497/1498/1499/1500/1501/1502/1503/1504/1505/1506/1507/1508/1509/1510/1511/1512/1513/1514/1515/1516/1517/1518/1519/1520/1521/1522/1523/1524/1525/1526/1527/1528/1529/1530/1531/1532/1533/1534/1535/1536/1537/1538/1539/1540/1541/1542/1543/1544/1545/1546/1547/1548/1549/1550/1551/1552/1553/1554/1555/1556/1557/1558/1559/1560/1561/1562/1563/1564/1565/1566/1567/1568/1569/1570/1571/1572/1573/1574/1575/1576/1577/1578/1579/1580/1581/1582/1583/1584/1585/1586/1587/1588/1589/1590/1591/1592/1593/1594/1595/1596/1597/1598/1599/1600/1601/1602/1603/1604/1605/1606/1607/1608/1609/1610/1611/1612/1613/1614/1615/1616/1617/1618/1619/1620/1621/1622/1623/1624/1625/1626/1627/1628/1629/1630/1631/1632/1633/1634/1635/1636/1637/1638/1639/1640/1641/1642/1643/1644/1645/1646/1647/1648/1649/1650/1651/1652/1653/1654/1655/1656/1657/1658/1659/1660/1661/1662/1663/1664/1665/1666/1667/1668/1669/1670/1671/1672/1673/1674/1675/1676/1677/1678/1679/1680/1681/1682/1683/1684/1685/1686/1687/1688/1689/1690/1691/1692/1693/1694/1695/1696/1697/1698/1699/1700/1701/1702/1703/1704/1705/1706/1707/1708/1709/1710/1711/1712/1713/1714/1715/1716/1717/1718/1719/1720/1721/1722/1723/1724/1725/1726/1727/1728/1729/1730/1731/1732/1733/1734/1735/1736/1737/1738/1739/1740/1741/1742/1743/1744/1745/1746/1747/1748/1749/1750/1751/1752/1753/1754/1755/1756/1757/1758/1759/1760/1761/1762/1763/1764/1765/1766/1767/1768/1769/1770/1771/1772/1773/1774/1775/1776/1777/1778/1779/1780/1781/1782/1783/1784/1785/1786/1787/1788/1789/1790/1791/1792/1793/1794/1795/1796/1797/1798/1799/1800/1801/1802/1803/1804/1805/1806/1807/1808/1809/1810/1811/1812/1813/1814/1815/1816/1817/1818/1819/1820/1821/1822/1823/1824/1825/1826/1827/1828/1829/1830/1831/1832/1833/1834/1835/1836/1837/1838/1839/1840/1841/1842/1843/1844/1845/1846/1847/1848/1849/1850/1851/1852/1853/1854/1855/1856/1857/1858/1859/1860/1861/1862/1863/1864/1865/1866/1867/1868/1869/1870/1871/1872/1873/1874/1875/1876/1877/1878/1879/1880/1881/1882/1883/1884/1885/1886/1887/1888/1889/1890/1891/1892/1893/1894/1895/1896/1897/1898/1899/1900/1901/1902/1903/1904/1905/1906/1907/1908/1909/1910/1911/1912/1913/1914/1915/1916/1917/1918/1919/1920/1921/1922/1923/1924/1925/1926/1927/1928/1929/1930/1931/1932/1933/1934/1935/1936/1937/1938/1939/1940/1941/1942/1943/1944/1945/1946/1947/1948/1949/1950/1951/1952/1953/1954/1955/1956/1957/1958/1959/1960/1961/1962/1963/1964/1965/1966/1967/1968/1969/1970/1971/1972/1973/1974/1975/1976/1977/1978/1979/1980/1981/1982/1983/1984/1985/1986/1987/1988/1989/1990/1991/1992/1993/1994/1995/1996/1997/1998/1999/2000/2001/2002/2003/2004/2005/2006/2007/2008/2009/2010/2011/2012/2013/2014/2015/2016/2017/2018/2019/2020/2021/2022/2023/2024/2025/2026/2027/2028/2029/2030/2031/2032/2033/2034/2035/2036/2037/2038/2039/2040/2041/2042/2043/2044/2045/2046/2047/2048/2049/2050/2051/2052/2053/2054/2055/2056/2057/2058/2059/2060/2061/2062/2063/2064/2065/2066/2067/2068/2069/2070/2071/2072/2073/2074/2075/2076/2077/2078/2079/2080/2081/2082/2083/2084/2085/2086/2087/2088/2089/2090/2091/2092/2093/2094/2095/2096/2097/2098/2099/2100/2101/2102/2103/2104/2105/2106/2107/2108/2109/2110/2111/2112/2113/2114/2115/2116/2117/2118/2119/2120/2121/2122/2123/2124/2125/2126/2127/2128/2129/2130/2131/2132/2133/2134/2135/2136/2137/2138/2139/2140/2141/2142/2143/2144/2145/2146/2147/2148/2149/2150/2151/2152/2153/2154/2155/2156/2157/2158/2159/2160/2161/2162/2163/2164/2165/2166/2167/2168/2169/2170/2171/2172/2173/2174/2175/2176/2177/2178/2179/2180/2181/2182/2183/2184/2185/2186/2187/2188/2189/2190/2191/2192/2193/2194/2195/2196/2197/2198/2199/2200/2201/2202/2203/2204/2205/2206/2207/2208/2209/2210/2211/2212/2213/2214/2215/2216/2217/2218/2219/2220/2221/2222/2223/2224/2225/2226/2227/2228/2229/2230/2231/2232/2233/2234/2235/2236/2237/2238/2239/2240/2241/2242/2243/2244/2245/2246/2247/2248/2249/2250/2251/2252/2253/2254/2255/2256/2257/2258/2259/2260/2261/2262/2263/2264/2265/2266/2267/2268/2269/2270/2271/2272/2273/2274/2275/2276/2277/2278/2279/2280/2281/2282/2283/2284/2285/2286/2287/2288/2289/2290/2291/2292/2293/2294/2295/2296/2297/2298/2299/2300/2301/2302/2303/2304/2305/2306/2307/2308/2309/2310/2311/2312/2313/2314/2315/2316/2317/2318/2319/2320/2321/2322/2323/2324/2325/2326/2327/2328/2329/2330/2331/2332/2333/2334/2335/2336/2337/2338/2339/2340/2341/2342/2343/2344/2345/2346/2347/2348/2349/2350/2351/2352/2353/2354/2355/2356/2357/2358/2359/2360/2361/2362/2363/2364/2365/2366/2367/2368/2369/2370/2371/2372/2373/2374/2375/2376/2377/2378/2379/2380/2381/2382/2383/2384/2385/2386/2387/2388/2389/2390/2391/2392/2393/2394/2395/2396/2397/2398/2399/2400/2401/2402/2403/2404/2405/2406/2407/2408/2409/2410/2411/2412/2413/2414/2415/2416/2417/2418/2419/2420/2421/2422/2423/2424/2425/2426/2427/2428/2429/2430/2431/2432/2433/2434/2435/2436/2437/2438/2439/2440/2441/2442/2443/2444/2445/2446/2447/2448/2449/2450/2451/2452/2453/2454/2455/2456/2457/2458/2459/2460/2461/2462/2463/2464/2465/2466/2467/2468/2469/2470/2471/2472/2473/2474/2475/2476/2477/2478/2479/2480/2481/2482/2483/2484/2485/2486/2487/2488/2489/2490/2491/2492/2493/2494/2495/2496/2497/2498/2499/2500/2501/2502/2503/2504/2505/2506/2507/2508/2509/2510/2511/2512/2513/2514/2515/2516/2517/2518/2519/2520/2521/2522/2523/2524/2525/2526/2527/2528/2529/2530/2531/2532/2533/2534/2535/2536/2537/2538/2539/2540/2541/2542/2543/2544/2545/2546/2547/2548/2549/2550/2551/2552/2553/2554/2555/2556/2557/2558/2559/2560/2561/2562/2563/2564/2565/2566/2567/2568/2569/2570/2571/2572/2573/2574/2575/2576/2577/2578/2579/2580/2581/2582/2583/2584/2585/2586/2587/2588/2589/25

والجدول التالي يوضح تفاصيل الفقرات والنسب الوزنية المحتسبة من قبل الخبراء طبقاً لما ورد في جدول

تحليل الاسعار الغير والمقدم من قبل الشركة المقاوله والمشار اليه في النقطة (هـ) :-

ت	تفاصيل الفقرة	الوزن المعياري تعاقدياً %	مبلغ الفقرة تعاقدياً (مليون دينار)	نسبة الانجاز الموقعي للفقرة	مبلغ العمل المنجز (مليون دينار)
١	التصميم المبدئي والاساسي والتفصيلي	٣	٦٥٧	٣	٦٥٧
١-٢	تهيئة الموقع	١	٢١٩	١	٢١٩
٢-٢	الاعمال الترابية	٢	٤٣٨	٢	٤٣٨
٣-٢	اعمال كزكريتية	٤٠	٨٧٦	٣٨	٨٣٢٢
٤-٢	التقطيع بالبناء بالطابوق	٨	١٧٥٢	٤	٨٧٦
٧-٢	الاعمال الميكانيكية	١١	٢٤٠٩	٦	١٣١٤
٨-٢	الاعمال الكهربائية	١٢	٢٦٢٨	٤	٨٧٦
	تجهيز مستلزمات الموقع	منفذ ١٠٠	٥٤٠	منفذ	٥٤٠
	القيمة الكلية للعمل المنجز				(١٣٢٤٢٠٠٠٠٠٠) دينار

### جدول رقم (٢) مقدم من قبل الشركة المقاوله

#### ٤-٢-٢ الجانب المالي للمشروع الاستثماري

تحمل المشروع مبالغ إضافية لا داعي لها كونها خارج نطاق العمل المنجز بلغت (٨٨٢٩) مليون دينار

(ثمانية مليارات وثمانمائة وتسعة وعشرون مليون دينار) تقريباً عن قيمة مواد مطروحة ومبالغ تعويضات

وحسب ما مفصل أدناه، علماً ان اغلب هذه المبالغ وحسب رأي ديوان الرقابة المالية الاتحادي لا تستحقها

الشركة المقاوله كونها متلكئة في التنفيذ المادي قياساً بمدة المقاوله (٧٢٠) يوم وابتداء من سنة ٢٠١٣ ومن المفترض أن تصل نسبة أنجاز المشروع من الناحية المادية والمالية بحدود ال(٨٥%) للاعمال التنفيذية (عدا الاستيرادية) قبل الدخول في الازمة المالية سنة ٢٠١٥ في حال عدم وجود مدد توقف والتنفيذ بطرق مثالية :-

أولاً - (٧٥٠٠٠٠٠٠٠) دينار (خمسة وسبعون مليون دينار) عن قيمة المواد المطروحة في موقع العمل.  
ثانياً - (٣٣٦٠٠٠٠٠٠٠) دينار (ثلاثمائة وستة وثلاثون مليون دينار) عمولات عن تجديد خطابات الضمان عدد (٢) والمبين تفصيلها أدناه:-

أ- (٢٢٤٠٠٠٠٠٠٠) دينار (مائتان واربعة وعشرون مليون دينار) عن عمولة تجديد خطاب ضمان السلفة التشغيلية كما ان الشركة المقاوله لازال بذمتها (١٤٣٣٢٤٥٦٥٠) دينار (مليار واربعمائة وثلاثة وثلاثون مليون ومائتان وخمسة واربعون الف وستمائة وخمسون دينار).

ب- (١١٢٠٠٠٠٠٠٠) دينار (مائة واثنان عشر مليون دينار) عن عمولة تجديد خطاب الضمان حسن التنفيذ.

ثالثاً :- منح الشركة المقاوله مبلغ (٢٦٦٣٤٠٠٠٠٠) دينار (مائتان وستة وستون مليون وثلاثمائة واربعون الف دينار). أدناه جدول يمثل المبالغ المخصصة والمبالغ المصروفة ونسب الانجاز المالي:-

السنة	المبلغ المخصص (مليون دينار)	المبلغ المصروف (مليون دينار)	نسبة الصرف %
٢٠١٣	٥٨٠٠	٥٨٠٠	١٠٠
٢٠١٤	٤٤٤٦	٣٦٣٠	٨٢
٢٠١٥	٩٤٥٣	٢٤	٠,٢

٠,١	٢,٥	٢٠٠٠	٢٠١٦
٤٣,٥	٩٤٥٦,٥	٢١٦٩٩	المجموع

**جدول رقم (٣) يمثل نسبة الانجاز المالي المقدم من قبل وزارة الصحة**

الجدول أعلاه يبين الملاحظات التالية :-

أولاً:- أن سنة ٢٠١٥ هي الاعلى من حيث التخصيص بالرغم من كونها سنة أزمة مالية.

ثانياً:- تم منح سنة ٢٠١٥ تخصيص أكبر من السنوات السابقة وهي سنوات وفرة مالية.

ثالثاً:- تدني نسبة الصرف في سنة ٢٠١٥ مقارنة بالسنوات السابقة.

**٤-٢-٣ الزيارة الميدانية للمشروع :-**

تم إجراء الزيارة الميدانية من قبل اللجنة المتخصصة من قبل ديوان الرقابة المالية على مشروع أنشاء المستشفى بصحبة المهندسين المشرفين على المشروع وتبينت الملاحظات التالية:-

أ- أن أغلب أعمال التقطيع تمت بمادة الثرمستون وأن قسم آخر منها تم تقطيعه بمادة الطابوق وما زالت أغلب أعمال التقطيع الداخلية غير مكتملة.

ب- وجود مواد مطروحة داخل موقع العمل مثل خزانات التبريد ، أنابيب صحية ...الخ.

ج- تم أنجاز السياج الخارجي الا ان هنالك قسم من الاعمال لم يتم أنجازها بالكامل مثل البوابات الخارجية .

د- لم توضح الشركة المقاوله من خلال الكشف التحليلي المرسل عدم تسجيل التواريخ وقد بين المهندسين المشرفين على المشروع وقد تم المصادقة على هذا الكشف قبل المباشرة بالمشروع.

هـ- وجود مياه أمطار في بئر المصاعد مما قد يؤثر على أساسات البناء.

و- بين مهندسوا الدائرة خلال الزيارة الميدانية بأن كادر العمل الذين قاموا بتنفيذ أعمال الكونكريت أغلبهم عمال أترك ومقيمين في موقع المشروع داخل (CAMP) مجهز من قبل الشركة المقاوله وأن تنفيذ الاعمال الميكانيكية والكهربائية تمت من قبل كادر عراقي مع الاشارة الى أنه قد تم رفع ال(CAMP) من قبل الشركة المقاوله عند توقف العمل.

## الفصل الخامس

المبحث الاول :- الاستنتاجات

المبحث الثاني :- التوصيات



## المبحث الاول

### ١-٥ الاستنتاجات

توصل الباحث من خلال عرض الدراسة المقدمة الى عدد من الاستنتاجات في الجانب النظري والعملية وادناه يمثل الاستنتاجات في الجانب النظري للمشروع الاستثماري.

#### ١-١-٥ الاستنتاجات في الجانب النظري :-

- ١- أن الاستثمار في المشاريع الخدمية المتمثلة بمشاريع البنى التحتية يكون في الغالب الهدف منه هو المنفعة العامة لكونه يهدف إلى تنفيذ مشاريع تخدم المجتمع بأسرة وليس فئة معينة وتتميز هذه المشاريع باستثمارات ضخمة بالاضافة الى عدد كبير من المستفيدين من كل افراد المجتمع .
- ٢- لا يمكن قياس معظم الفوائد والعوائد المحتملة للمشروع بوحدات نقدية.
- ٣- ليس من السهولة رسم علاقة واضحة بين ملاك المشروع (المستفيد الرئيسي) والذي يمثل كافة اطياف الشعب بأختلاف مسمياتهم الدينية والوظيفية والاجتماعية وبين المشروع نفسه.
- ٤- أن دراسة جدوى الاقتصادية تعتبر من الاوليات المهمة في إقامة هذه المشاريع والاستغناء عنها يمثل مشكلة كبيرة للمشروع خصوصاً في ظل ندرة الموارد الاقتصادية من أجل تحقيق أفضل استخدام لهذه الموارد وتحقيق الهدف بأقل معدل هدر ممكن.
- ٥- إن طرق التمويل التقليدية الحالية لمشاريع البنية التحتية المتمثلة في الميزانية الاستثمارية الوطنية تحد من مرونة وفعالية تنفيذ هذه المشاريع ، وتؤدي إلى التأخير في التنفيذ رغم أهميتها ووجود احتياجات فعلية للتنفيذ.

٦- تعتبر عملية إعداد تقرير دراسة الجدوى عملية ضرورية وأساسية في اي مشروع على الرغم من

أنها معقدة، لأنها مرحلة شاملة تتطلب عدة أختصاصات وظيفية لذلك فأن معايير الدقة

والموضوعية يعتبران من الاساسيات في اعدادها.

٧- تمثل رقابة الأداء تفتيش شامل وموضوعي واستتباطي للهيكل التنظيمي ولإجراءات الوحدات

الإدارية لضمان الكفاءة والفعالية والاستخدام الاقتصادي الامثل للموارد من أجل تحقيق الأهداف

وتتبين مراحل رقابة الاداء بالشكل التالي (المسح الاولي ، جمع البيانات ، اقتراح الحلول،

مقارنة الحلول لاختيار الأنسب ، إعداد التقرير).

٨- يكمن الهدف من عملية مراقبة الأداء إلى اكتشاف الانحرافات سواء بالسلب او الايجاب في

الوقت المناسب، وتحديد الأسباب ، وتطوير واستثمار الانحرافات الإيجابية ، وصياغة الحلول

المناسبة لحل الانحرافات السلبية.

#### ٥-١-٢ الاستنتاجات في الجانب العملي :-

١. أظهرت نتائج الدراسة التطبيقية عدم العمل بدراسات الجدوى الفنية والاقتصادية ، وكذلك عدم

التنسيق بين الجهات ذات العلاقة (الجهات المستفيدة )

٢. أستناداً الى الجدول رقم (١) يتبين أن أجمالي المدد المضافة ومدد التوقفات على المدة التعاقدية

والمتمثلة ب(٣٣) يوم كمدد إضافية و(٤٩١) يوم كمدد تعويضية عن فترات توقف تشكل نسبة

(٧٣%) تقريباً من المدة التعاقدية لأكمال المشروع وتعتبر هذه النسبة عالية على الاعتبار كونه

من المشاريع المهمة والتي تخدم القطاع الصحي ولأعداد كبيرة من المواطنين ولرقة جغرافية

واسعة.

٣. أن أغلب أسباب منح المدد أعلاه هي قطع الطرق لغرض الوضع الامني أو للمناسبات الدينية والتي لا تمثل عائق للعمل كون أن مبيت بعض الفرق داخل الموقع والبعض الآخر في أماكن سكن قريبة من العمل مما يعني إمكانية التواجد بصورة مستمرة في الموقع وبالإمكان اعتبار تلك الفترات كتوقف جزئي وبنسبة (٥٠%) وأن الدائرة قد وافقت على إعطاء هذه المدد الى الشركة المقاوله ولم تلتزم بالمدد التعاقدية المحددة في عقد المقاوله.

٤. تم منح الشركة المقاوله (٢٢٧) يوم أي بحدود ال(٧) شهر عن فترة توقف بين ٢٠١٥/١/١٨ الى ٢٠١٥/٩/١ بموجب قرار لجنة المصادقة وكما مبين في الجدول رقم (١) والتي تمثل ثلث المدة التعاقدية تقريباً بقرار واحد ولسبب عدم توفر السيولة النقدية دون أن يتم توفير المبالغ المطلوبة لدفع العمل مما أدى الى توقف العمل في المشروع بصورة كاملة.

٥. عدم توخي الدقة في احتساب الكلف الكلية للمشروع الامر الذي يؤدي الى طلب زيادة مستمرة وبالتالي زيادة الكلف الكلية وهذا بدوره يؤثر على الموازنة الاستثمارية.

٦. أستناداً الى الجدول رقم (٣) يلاحظ تخصيص مبلغ أكبر من الاموال لسنة ٢٠١٥ على الرغم من السنوات السابقة كان هنالك وفرة مالية حيث كان من الاجدر تخصيص مبالغ أعلى لتلك السنوات بما يتوافق مع مدة أنجاز المشروع والبالغة (٧٢٠) يوم، إضافة الى ذلك وجود تدني في نسبة الصرف للسنة المذكورة مما يعني حجز مبالغ دون الاستعادة منها.

٧. تحمل الوزارة تكاليف عن الاخطاء والثغرات التصميمية نتيجة لعدم الاهتمام بصياغة العقود المبرمة.

٨. استخدام الموارد الاقتصادية بطريقة غير فعالة وغير اقتصادية.

٩. عدم دراسة وزارة التخطيط الاساليب العلمية في تصنيف المقاولين من الناحية الفنية المتمثلة بالكوادر المتخصصة والاكتفاء بالاستناد الى رؤوس اموال الشركات فقط .

١٠. حدوث توقعات كثيرة وبفترات زمنية طويلة أثناء تنفيذ المشروع بسبب عدم جاهزية مواقع العمل.
١١. أن أغلب أعمال المشروع قد تمت من قبل عمال أترك ومقيمين في موقع المشروع (CAMP) وهذا يبين أن العديد من التوقعات الممنوحة للشركة المقاوله كانت غير منطقية.
١٢. عدم الاعتماد على رصانة الشركة المقاوله في تنفيذ العمل والاعتماد على مبدأ أقل العطاءات دون النظر على أمانيات الشركة المقاوله من حيث المواد المستخدمة أو الاليات التي تمتلكها.
١٣. بيع المقاولات من الباطن بغض النظر عن علم الجهة المعنية بذلك أو لا، حيث تعتبر هذه أحد العلامات على التأخيرات العديدة والتوقعات الطويلة غير المبررة في فترة إنجاز المشروع.
١٤. إن عدم وجود رقابة على تقديم سلف الأعمال للمقاولين ، بالإضافة إلى عدم وجود حد زمني وآلية الاسترداد ، يشجع المقاولين على عدم السعي لإكمال المشروع في الوقت المحدد.
١٥. لاتوجد لجان مهمتها الاسراع في تنفيذ المشروع الاستثماري في حالة تلكء الشركة المقاوله.
١٦. قلة العدد والخبرة بالنسبة للكوادر الهندسية المشرفة على تنفيذ المشروع.
١٧. التأخر في أعداد الموازنة له الأثر الكبير في عدم قدرة الدائرة على الوفاء بالتزاماتها تجاه الشركة المنفذة للمشروع مما يؤثر على سرعة العمل.
١٨. لا يوجد تنفيذ مباشر على العمل من قبل الدائرة على مشروعات الخطة الاستثمارية.
١٩. تظهر نقاط الضعف في إجراءات الدائرة للمقاولين المتكئين في النواحي التالية:
  - أ- قيام الدائرة بمنح المقاول العديد من المواعيد الإضافية، واحتساب غرامة التأخير في حساب الامانات ، ويتم عكس الحساب بعد صدور أمر التنفيذ.
  - ب- عدم قيام الدائرة بإنهاء العمل مع المقاول المتأخر بالإنجاز.

## المبحث الثاني

### التوصيات

توصل الباحث من خلال عرض الاستنتاجات النظرية والعملية الى النقاط التالية:-

- ١- من الضروري وضع رؤية تحدد احتياجات المشروع المراد العمل به عن طريق وضع جدوى اقتصادية قبل البدء بالعمل .
- ٢- التنسيق بين وزارتي الصحة والمالية من أجل توفير السيولة النقدية أو صرف سندات الخزينة أو صرف سندات وطنية كون أن المشروع مهم ويخدم القطاع الصحي كما ذكر أنفاً .
- ٣- تنظيم خطط استراتيجية على المدى الطويل والقصير من أجل تنفيذ مشاريع البنى التحتية عن طريق تحديد أهم الاولويات في الية التنفيذ.
- ٤- العمل على تشجيع الاستثمار من قبل القطاع الخاص في المشاريع التنموية عن طريق سن القوانين التي تنظم العلاقة بين الدولة من جهة وبين المستثمر من جهة ثانية.
- ٥- التوقف عن أحالة اي مشروع للشركة المنفذة قبل تسليم الشركة المقاوله ما بذمتها من المشاريع القديمة.
- ٦- الالتزام بتقارير ديوان الرقابة المالية الاتحادي إضافة الى الالتزام بالتوصيات التي تتضمنها التقارير الناتجة عن الزيارات التقديرية.
- ٧- الابتعاد عن الأساليب التقليدية (التمويل من مشاريع الخزينة العامة) ، ولكن أيضاً إيجاد مصادر أخرى للتمويل. هذا من شأنه تخفيف العبء عن الموازنة (موازنة الدولة العامة) التي تعتبر المصدر الوحيد للتمويل ، مثل إيجاد آليات فعالة لجذب الاستثمار الخاص ، على سبيل المثال إنشاء بنوك

خاصة لتمويل مثل هذه المشاريع، أو من خلال إصدار سندات والعمل على تشجيعها، أو تشجيع

القطاع الخاص للعمل بطريقة (BOT) والقيام بتنفيذ مثل هذه مشاريع.

٨- الاستفادة من خبرات التصميم والتطوير للكوادر الهندسية والفنية العاملة في مشاريع البنية التحتية،

وإشراكهم في إعداد دراسات الجدوى الفنية والاقتصادية، بدلاً من الشروع بالتنفيذ مباشرة بدون أي

دراسة جدوى اقتصادية.

٩- العمل على أبلغ الجهة المستفيدة من المشروع على اعداد الجدوى الاقتصادية قبل الشروع بالعمل

من شأنه ان يساهم في السرعة بانجاز العمل.

١٠- أتباع الأسس العلمية لتصنيف المقاولين من قبل وزارة التخطيط، وعدم الاعتماد على راس مال

الشركة كمقياس وحيد في التقييم.

١١- تغيير تشكيل لجان فتح العطاءات ووضع جدول زمني لعمل هذه اللجان بالإضافة إلى التغيير

المنتظم لكوادرها من الضروري أيضا تحديد موعد نهائي لأداء المهام (الوقت الذي ينبغي أن يقضيه

في عملية فتح وتحليل العطاءات من أجل ضمان السرعة والدقة).

١٢- اختيار أعضاء لجنة الفتح والتحليل من أختصاصات مختلفة واللجوء الى أصحاب الخبرة عند

الضرورة لإثراء المعرفة المهنية وقدرة اللجنة على إنجاز العمل في الوقت المناسب وبطريقة دقيقة

وفعالة.

١٣- الاعتماد على الاسلوب العلمي في أحالة الشروع بدل من الاعتماد على مبدأ أوطىء العطاءات

ليتسنى للشركات الرصينة العمل والانجاز في الوقت المحدد.

١٤- العمل على إزالة الخلافات والقضايا القانونية قبل الإعلان عن المشروع والتأكد من بدء المشروع

بالسرعة المناسبة لإغلاق الطريق أمام الراغبين في التجاوز.

١٥- التأكد من أن جهود جميع الإدارات المعنية (مجالس المحافظات ، والبلديات ، وإدارات التنمية الإقليمية ، إلخ) موحدة ومنسقة مع جهود وزارة الصحة لإنجاز المشروع في الوقت المحدد ، دون إضاعة الوقت والمال العام.

١٦- الاهتمام ببناء الدولة للمختبرات ، المجهزة بكوادر كافية وفعالة ، والسعي لتنمية المهارات والتوسع أفقياً ورأسياً ، وتزويدهم بأحدث التطورات التكنولوجية والتجهيزات من حيث المعدات، من أجل إخراج عملهم بأفضل طريقة وبسرعة مناسبة عن طريق توفير المواد اللازمة المطلوبة.

١٧- وضع ضوابط أكثر صرامة لمنح السلفة التشغيلية مثل تحديد فترة زمنية من أجل استردادها إضافة الى تحديد نسبة عالية من غرامات التأخير عن كل يوم تأخير.

١٨- الاهتمام بالزيارات التفتيشية لفرق وزارة التخطيط الخاصة بمتابعة سير المشروع (سواء في الجهات أو الوزارة أو مكتب المفتش العام)، لأن هذه الزيارات لها تأثير إيجابي على سير العمل.

١٩- رفع الحد الأعلى للغرامات بالنسبة للأعمال المتأخرة والتأكد من خصمها مباشرة كدخل خزينة ، وعدم التهاون مع المقاولين الذين يتأخرون بشكل متكرر ، والتأكد من اتخاذ الإجراءات القانونية بحقهم وسحب أعمالهم والسعي لتسجيلهم في القائمة السوداء.

٢٠- التشديد على عدم منح المدد الإضافية الا للحاجات القصوى، وجعل التفويض فقط من خلال الإدارة العليا بالدولة.

٢١- عدم السماح للمقاولين على بيع المشاريع المخصصة لهم لمقاولين من الباطن ووضع اللوائح الخاصة بذلك.

٢٢- الاهتمام بالتعاقد مع مؤسسات القطاع العام وتزويدها بالكوادر المهنية والموارد المادية لتطويرها وتشجيعها على الاعتماد عليها في تنفيذ المشاريع الكبيرة.

٢٣- تنفيذ إجراءات رقابة الأداء المنتظمة في مشاريع البنية التحتية لضمان تشخيص الانحرافات وتصحيحها في الوقت المناسب أثناء عملية التنفيذ، عن طريق الاعتماد على معايير رقابة الاداء لمتابعة العمل في مشاريع البنى التحتية إضافة الى وضع فترة زمنية لمراقبة تنفيذ هذه الاعمال وتوفير كادر مختص للمراقبة حسب المهام الموكلة لديهم.



## المصادر

### القرآن الكريم

سورة النساء، الآية ١١٣.

### الكتب والمجلات العربية

- ١- أنعمية، سعيد و أ.د.احمد ، بوشنافة (دراسة وتقييم جدوى المشاريع الاستثمارية العمومية القطاعية) مجلة البشائر الاقتصادية ، المجلد الثالث - العدد ٢، ٢٠١٧.
- ٢- الحسيني، أ. د. احمد بن حسن بن احمد،(دراسة شرعية اقتصادية لخصخصة مشاريع البنية التحتية باسلوب البناء والتشغيل ثم الاعادة (BOT) طبعة تمهيدية المؤتمر العالمي الثالث للاقتصاد الاسلامي /جامعة ام القرى /طبعة تمهيدية، ٢٠٠٩.
- ٣- الحياصات، محمد، (تقويم الاداء المتخصص- برنامج لموظفي ديوان الرقابة)، عمان- الاردن، ٢٠٠٦.
- ٤- د. الاحول، فتحي محمد،(الرقابة على أموال الدولة العام ودور الجهاز المركزي للمحاسبات في الرقابة والتأثير في الإجراءات التأديبية)، المكتب العربي الحديث ، ٢٠١٤.
- ٥- د. العبيدي، ماهر موسى، (محاضرات في المحاسبة الحكومية أو حسابات الموازنة)، مطبعة المعارف، بغداد، ١٩٨٥.
- ٦- د. النجار، يحيى غني، ( تقييم المشروعات، تحليل دراسة الجدوى وتقييم كفاءة الاداء)، المستقبل للطباعة والتصميم، ٢٠٠٦.

- ٧- د. بيومي، زكريا محمد، (مبادئ المالية العامة)، دار النهضة العربية- القاهرة، ١٩٧٨.
- ٨- د. رضوان، محمد عوض، (الاتجاهات الحديثة في تطوير الموازنة العامة للدولة ودورها في إدارة البرامج والأنشطة والمشروعات الحكومية، دراسة مقارنة)، دار النهضة العربية، القاهرة، ٢٠٠٩: ص ٤.
- ٩- د. يوسف، علي، د. مرهج، منذر، (تقييم المشاريع ودراسة الجدوى)، منشورات الجامعة الافتراضية السورية/ الجمهورية العربية السورية، ٢٠١٨.
- ١٠- عبود، سالم محمد و خلف، صلاح نوري، (مناهج واساليب الرقابة والتدقيق البيئي بين النظرية والتطبيق ( بغداد: دار الدكتور للعلوم، ٢٠١١).
- ١١- القريشي، اياد رشيد، (التدقيق الخارجي نهج علمي نظرياً وتطبيقياً)، دار المغرب للطباعة والنشر/ بغداد، ٢٠١١.
- ١٢- كاهنة، عيدون: صبرينة ، شوبان (دور دراسة الجدوى المالية في اتخاذ القرار الاستثماري دراسة حالة تطبيقية في الوكالة الوطنية لدعم تشغيل الشباب / فرع البويرة) مذكرة تدخل ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر في علوم التسيير، ٢٠١٨.
- ١٣- محمد، صالح حامد، (مراجعة النظر ودورها في تطوير الممارسة المهنية للمراجعة الخارجية)، جامعة الامارات، كلية الامارات للعلوم، ٢٠١٦.

### تقرير ديوان الرقابة المالية الصادر

ديوان الرقابة المالية الاتحادي / دائرة نشاط التمويل والتوزيع - تقرير نتائج أعمال الرقابة والتدقيق على مشروع (أنشاء مستشفى عام (٨٧) سرير في المنطقة (س) تسليم مفتاح/ بغداد)، ٢٠١٩.

## البحوث والاطاريح الجامعية

- ١- الطائي، تماضر يوسف، ( دور رقابة الأداء في ترشيد القرارات الاستثمارية لمشاريع البنى التحتية/بحث تطبيقي في الهيئة العامة للطرق و الجسور)، جزء من متطلبات الحصول على شهادة المحاسبة القانونية ، المعهد العربي للمحاسبين القانونيين، ٢٠١٤
- ٢- علاوي، بشرى مشتاق، ( واقع دراسات الجدوى الاقتصادية في تمويل القروض للمشاريع الاستثمارية وأفاق تدعيمها وتطويرها / دراسة تطبيقية في صندوق التنمية (٢٠٠٥-٢٠٠٠)، جزء من متطلبات الحصول على شهادة المحاسبة القانونية ، المعهد العربي للمحاسبين القانونيين، ٢٠٠٨.
- ٣- القيسي، خالد ياسين، (وحدة الموازنة العامة للدولة في العراق)، بحث للحصول على شهادة الدبلوم العالي في مراقبة الحسابات، جامعة بغداد، ١٩٨٦.
- ٤- عبد الرضا، خليل أبراهيم، (رقابة مصروفات المشاريع الاستثمارية في ظل الموازنة الاتحادية في العراق/ دراسة تحليلية لهيكل معلومات الموازنة العامة الاتحادية ودليل الحسابات)، جزء من متطلبات نيل شهادة المحاسبة القانونية، ٢٠٠٩.
- ٥- حمادي، محمد علي جاسم، (تقويم المشاريع الاستثمارية لمحافظة الانبار للاعوام (٢٠٠٩)، جزء من متطلبات نيل شهادة الدبلوم العالي في التخطيط الاستراتيجي، جامعة بغداد، ٢٠١٣.
- ٦- المخزومي، شيماء طاهر، ( اطار مقترح للرقابة المالية على مشروعات الموازنة الإستثمارية/بحث تطبيقي في وزارة العلوم والتكنولوجيا)، جزء من متطلبات نيل شهادة المحاسبة القانونية ، المعهد العربي للمحاسبين القانونيين، ٢٠١١.

٧- السهلاني، محمد محسن كريم، (مشاكل ومعوقات الاستثمار في محافظة ذي قار/ دراسة ميدانية )، جزء من متطلبات الحصول على شهادة الدبلوم العالي في التخطيط الاستراتيجي ، جامعة بغداد، ٢٠١٣.

٨- الفحام ، نؤيل عبودي،(تدقيق حسابات خطة التنمية القومية / بحث للحصول على شهادة الدبلوم العالي في مراقبة الحسابات)، جامعة بغداد ، ١٩٧٨.

### القوانين والتعليمات والوثائق الرسمية

١- جمهورية العراق، وزارة التخطيط، تعليمات وصلاحيات تنفيذ الخطة الاستثمارية السنوية لسنة ١٩٨٢.

٢- جمهورية العراق، قانون ديوان الرقابة المالية رقم ٦ لسنة ١٩٩٠.

٣- ديوان الرقابة المالية في جمهورية العراق تقويم اداء المشروعات الاستثمارية العامة / ورقة قطرية اعداد ديوان الرقابة المالية في الجمهورية العراقية من ٢٣ - ٢٩/٦/١٩٩٥ الدورة العادية الخامسة للجمعية العامة للمجموعة العربية للاجهزة العليا للرقابة المالية والمحاسبية ١٩٩٥.

٤- جمهورية العراق، وزارة المالية، تعليمات تنفيذ العقود الحكومية لسنة ٢٠٠١ .

٥- جمهورية العراق، ديوان الرقابة المالية الاتحادي، دائرة الشؤون الفنية والدراسات، دليل الرقيب المالي ٢٠٠٣.

٦- الجمهورية العربية اليمنية، الجهاز المركزي للرقابة والمحاسبة، المشروع اليمني الخامس لاسوساي، دليل رقابة الاداء، ٢٠٠٥.

٧- صندوق النقد الدولي، العراق، تنفيذ معلومات الادارة المالية، التركيز على متطلبات اعداد التقارير، ٢٠٠٧.

٨- جمهورية العراق، وزارة التخطيط والتعاون الانمائي، (أسس دراسات الجدوى لمشاريع التنمية)  
٢٠٠٨.

٩- جمهورية العراق، وزارة المالية، قانون الموازنة العامة الاتحادية رقم ٢٠ لسنة ٢٠٠٨.

١٠- الوقائع العراقية - العدد ٤٣٢٥ ضوابط تعليمات تنفيذ العقود الحكومية رقم ٢ لسنة ٢٠١٤  
(الطبعة المنقحة - تموز ٢٠١٧).

١١- جمهورية العراق، وزارة المالية، تعليمات تنفيذ الموازنة الاتحادية لسنة ٢٠١٢.

١٢- جمهورية العراق، وزارة التخطيط، تعليمات وصلاحيات تنفيذ الخطة الاستثمارية السنوية لسنة  
٢٠١٨.

## مواقع الانترنت

١- محافظ بغداد: خطة النهوض بمشروع البنية التحتية  
المتوقفة، <https://www.ina.iq/109866.htm>.

٢- موقع صباح كوكجي [www.sabakhkachi.googlepages.com;page50](http://www.sabakhkachi.googlepages.com;page50).

٣- د. زردق و د. بسيوني، احمد عبد الرحيم و محمد سعيد، (برنامج محاسبة البنوك والبورصات الفصل  
الدراسي الثاني، كلية التجارة جامعة بنها)، [www.pdeeactory.com](http://www.pdeeactory.com).

٤- ما هي عقود الـ BOT ولماذا يتم اعتمادها؟ <https://www.lebarmy.gov.lb/ar/content>.

## Abstract

This research dealt with the problem of preserving public money in the investments that belong to the country to avoid the regulatory gaps by activating the role of the supreme financial oversight bodies, which required studying the factors that help the supreme financial control to develop its programs. The researcher collected data for projects from the investment plan of the Iraqi budget, where the role of the Supreme Audit is shown in recording the most important observations that will evaluate those projects and diagnose the most prominent negatives, such as non-compliance of an economic feasibility study, which is an essential part of the requirements of the investment project.

In this research, the researcher clarifies the role of the Iraqi Federal Board of Supreme Audit (FBSA) and its role in monitoring public money in addition to its active role by presenting a practical case that (FBSA) has audited, represented by (establishing a general hospital (87) beds in the area (X) turnkey, specialized for Baghdad (the capital of Iraq)). This case shows the role of the (FBSA) in following up on investment projects during the period of their completion, such as making observations and notes following the necessary regulatory and legal methods on those projects and based on what was mentioned above. The first section in chapter one represented the Research Methodology after that the researcher indicated the previous studies and the impact of it; the third section illustrated the extent of benefit from previous studies in terms of planning for investment projects and the benefit from those projects. In the second and third chapters of this research, the theoretical side

can be shown, the first section of chapter two explained the investment project, its importance, method of implementation and financing, and the mechanism of work in the project also evaluation of government investment projects with a statement of performance evaluation of investment budgets in Iraq can be seen in the same section. The second section represented the end of the chapter, where it discussed the economic feasibility, its objectives, and method of preparation, in addition to how to classify investment projects by economic feasibility. Furthermore, the third chapter, dealt, in the first section, with an overview of the Iraqi (FBSA) and its effective impact, not only in expressing an opinion or writing notes, but in evaluating the work of the administration responsible for public investments, the second section showed the role of performance control in the supervisory work. Nevertheless, the fourth chapter showed the first section the practical case that was referred to above, while the second section showed performance control and the violation of the application of the technical and economic feasibility study and the consequences of not preparing it through the role of the (FBSA)in writing Observations and opinion. As for the fifth chapter, it included two sections, the first section on the most important conclusions, which include the theoretical and practical conclusion reached by the researcher through the previous chapters, while the second section was devoted to the most important recommendations that would contribute to achieving the control objective.