

المحاسبة عن إمتيازات الخدمات العامة



الأستاذ/ تامر عبد التواب

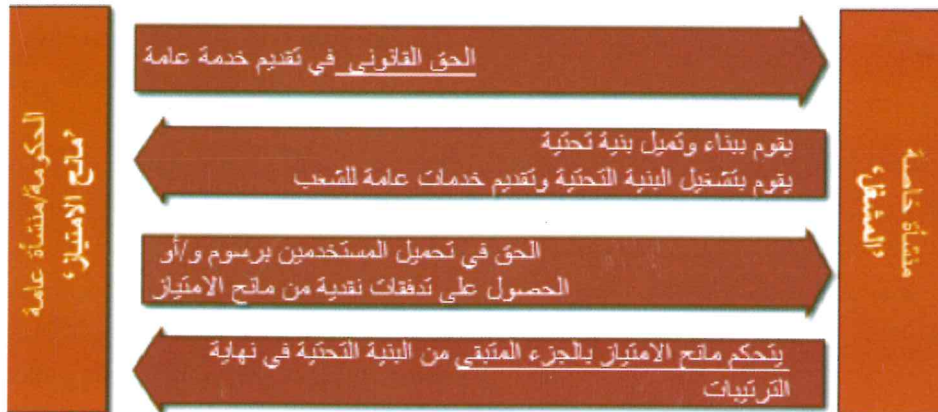
عضو جمعية المحاسبين والمراجعين المصرية

تتضمن مسؤوليات الحكومات تقديم الخدمات العامة للمواطنين ويجب أن يكون ذلك بالجودة المناسبة، مما يمثل ضغط على الحكومات من جهتين. الأولى ترتيب التمويل الازم لتشييد وتطوير أصول الخدمات العامة، والثانية إدارة وتشغيل تلك الأصول لتقديم تلك الخدمات بالجودة المناسبة.

لتوفير التمويل الازم للتشييد والتطوير قد تلجأ الحكومات للاقتراض مما يسبب ضغط أكبر على الموازنة العامة لسداد القروض وفوائدها. ولتوفير الخبرات الملائمة للتشغيل المناسب قد تلجأ الحكومات إلى توظيف الكفاءات الملائمة وتحمل أخطار المتابعة وعدم رضا المواطنين.

وهنا ظهرت ترتيبات إمتيازات الخدمات حيث تقوم الحكومات بتوقيع عقود مع شركات القطاع الخاص والتي لها الخبرة والدراية المناسبة لتطوير وتشغيل مثل تلك المشروعات ولديها المقدرة المالية على تمويل تلك المشروعات العملاقة. ومن أهم خصائص تلك المشروعات ما يلي:

- أن تكون المشروعات هي مشروعات خدمة عامة عادة ما تقوم الحكومات بتمويلها كالمياه والكهرباء والخدمات الصحية والطرق والكبارى والموانئ والمطارات وغيرها من الخدمات التي هي في الاصل من مسؤوليات الحكومات تجاه مواطنيها. و
- تكون تلك التعاقدات ما بين طرفين رئيسيين هما الحكومة أو أى منشأة عامة تمثلها وتمنح الطرف الثانى من التعاقد الحق فى تقديم الخدمة لمدة محددة وبشروط محددة، ويطلق عليها (مانح الامتياز). و
- يتمثل الطرف الثانى من العقد فى منشأة القطاع الخاص والتي تتولى مسؤولية تشييد وتطوير الاصول وتقديم الخدمة العامة طبقا للشروط التي يضعها مانح الامتياز وقد تقوم بتحصيل الرسوم من المستهلكين طبقا للأسعار والإطار الذى يضعه مانح الامتياز. و
- يتحكم مانح الامتياز فى الجزء المتبقى من الاصل أو البنية التحتية بعد إنتهاء فترة الامتياز.



المانح أو المستخدمين، فيجب الاعتراف بالدفاتر بأصل ما. إلا أن المشغل لا يتحكم في الأصل المتمثل في البنية التحتية، فبالأكيد لا يمكن إدراجة بالدفاتر كأصل ثابت.

ويتوقف نوع الأصل الذي يجب الاعتراف به على وتيرة التدفقات النقدية التي يحصل عليها المشغل وكذلك على الطرف الذي يتحمل خطر الطلب. فإذا كان طبقا للتعاقد سوف يحصل المشغل على دفعات نقدية محددة أو قابلة للتحديد من المانح وأن المانح هو الجهة التي تتحمل خطر الطلب، فيجب عليه الاعتراف بأصل مالي. أما إذا كان المشغل سيحصل على مقابل الخدمات العامة من المستخدمين وسوف يتحمل خطر الطلب، فيجب عليه في هذه الحالة أن يعترف بأصل غير ملموس.

إلا أن المشغل قد يحصل على كلاهما بذات التعاقد، وذلك على سبيل المثال عندما يضمن المانح مبلغا معينا كحد أدنى وتكون الزيادة من خلال المقابل الذي يحصل المشغل عليه من المستخدمين.

أصل مالي أو أصل غير ملموس؟



وهنا نود أن نشير إلى أن أهم الفروق بين الاصلين أن تكلفة الاقتراض التي قد يتحملها المشغل أثناء فترة تطوير الأصل سوف يتم رسملتها على الأصل غير الملموس بينما سيتم تحميلها على الارباح والخسائر في حالة الأصل المالي.

وتختلف المعالجة المحاسبية للاعتراف بالايراد والمصروف باختلاف نوع الأصل. لذا يتوجب على من يطبق هذا التفسير المحاسبى دراسة طبيعة وشروط العقود أو الترتيبات بعناية قبل تحديد المعالجة المحاسبية المناسبة.

وقد نتج عن مثل تلك التعاقدات أسئلة محاسبية معقدة لعل من أهمها: ١- هل تعتبر البنية التحتية أصول ثابتة لدى المشغل، أم تعتبر أصول مؤجرة أجزها المشغل من مانح الامتياز؟، ٢- ماذا لو كان التشييد والتطوير خدمة مستقلة عن التشغيل؟، وهل تختلف المعالجة إذا قام المانح أوالمواطن بسداد المقابل للمشغل؟.....

ومن خلال تحليل تلك الاسئلة نجد أن هناك معايير مصرية قائمة تناقشها كمعايير الاصول الثابتة والادوات المالية والايراد والعرض والافصاح وغيرها. ويجب الاخذ بالاعتبار معظم المعايير المشار اليها مجتمعة لتحديد اجابة الاسئلة المحاسبية المعقدة المشار إليها أعلاه. وقد لاحظت جمعية المحاسبين والمراجعين المصرية وجود تطبيقات غير متسقة في هذا الشأن، لذا أصدرت (التفسير المحاسبى المصرى رقم ١- ترتيبات إمتيازات الخدمات العامة) على غرار التفسير المحاسبى الدولى.

وقد قام التفسير بتعريف وتحديد المكونات التي يجب توافرها في مثل تلك التعاقدات لتكون داخل نطاق هذا التفسير، كما وضح أن هذا التفسير يناقش المعالجة المحاسبية في دفاتر المطور والمشغل وليس المانح، حيث أن المانح غالبا ما يتبنى معايير محاسبية بخلاف المعايير المحاسبية المصرية.

ولتطبيق هذا التفسير يجب أن يتحكم المانح أو ينظم الخدمات المقدمة والجهات التي تقدم لها (المستخدمين) وأسعار تلك الخدمات إذا ما تم تحصيلها من المانح أو مباشرة من المستخدمين، كما يجب أن يتحكم المانح أى حصة متبقية من أصول البنية التحتية فى نهاية أجل الترتيب أو التعاقد. وفى هذا السياق يمكن أن يكون التحكم فى السعر من خلال عقد أو قوانين ويمكن أن تكون القيمة محددة أو بإستخدام معادلة محددة للتسعير أوحد أدنى وأقصى. وبالمثل فإن التحكم فى حصة متبقية هامة يمكن أن يكون من خلال قيد مقدرة المشغل على التخلص من أو رهن الأصل وعن طريق تحديد المانح لنوع وجود الخدمات التي يتم تقديمها بإستخدام الأصل.

وللاجابة على الاسئلة المحاسبية المعقدة المذكورة أعلاه، يجب الاجابة على السؤال الاول وهو بماذا يعترف المشغل فى دفاتره المحاسبية، هل يعترف بأصل ثابت؟

الاجابة قطعاً (لا) حيث أن المشغل سوف يحصل من هذا الأصل على منافع مستقبلية تتمثل فى دفعات نقدية من