

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

République Algérienne Démocratique et populaire

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

Ministère de l'Enseignement Supérieur et de la Recherche Scientifique

Université Mohamed Khidher –BISKRA-  
Faculté des Sciences Economique  
Commerciales et des Science de Gestion  
Département des Sciences  
Financière et comptabilité



جامعة محمد خيضر –بسكرة-  
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم العلوم المالية والمحاسبة

## الموضوع

### المحاسبة في مؤسسات الأشغال العمومية

دراسة حالة "مؤسسة الأشغال العمومية الكبرى والري"

"بالة الصالح" بسكرة

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة وتدقيق

الأستاذ المشرف:

تومي ميلود

إعداد الطالبتين:

● خليل دنيا الحسنة

● سريتي خولة

#### لجنة المناقشة

الرقم	أعضاء اللجنة	الرتبة	الصفة	الجامعة
1	العمرى أصيلة	أستاذ محاضر - أ	رئيسا	جامعة بسكرة
2	تومي ميلود	أستاذ	مشرفا	جامعة بسكرة
3	نوبلي نجلاء	أستاذ محاضر - ب	ممتحنا	جامعة بسكرة

السنة الجامعية: 2021/2020

# شكر وعرفان

" من لم يشكر الناس لم يشكر الله "

الحمد لله الذي أشرقك لنور وجهه الظلمات، على توفيقه ونعمته علينا بإتمام هذا العمل الذي أمل أن يكون خالصا لوجهه الكريم.

نود أن نتقدم بالشكر والتقدير والعرفان إلى أستاذنا الفاضل " تومي ميلود " الذي شرفنا بقبول الإشراف على هذا العمل، على كل ما قدمه لنا من توجيهات وإرشادات، متمنين له التوفيق في مشواره العلمي والعملية. نتقدم بالشكر الجزيل إلى أستاذتنا الأفاضل: دبابش، عقيبى حمزة. ولا يفوتنا أن نتقدم بالشكر المسبق لأعضاء لجنة المناقشة على قبولهم مناقشة المذكرة وتقييم هذا العمل.

وشكر خاص لأساتذة كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير على كل ما بذلوه من جهود خلال مشوارنا الجامعي.

ونتقدم بشكر خاص لعائلاتنا بالأخص أبويننا أطل الله في عمرهم وإلى زملائنا وأصدقائنا على مساعدتهم وتشجيعهم، وإلى مؤسسة بالة لإتمام هذا العمل. شكرا لكل من شجعنا وساعدنا من قريب أو من بعيد لكم تحية خالصة منا.

حسنا، خولة

العقل الخصب

مؤسسات الأشغال العمومية هي من مؤسسات الخدماتية التي تم الاهتمام بها وتدعيمها خاصة في جانب المحاسبي والتي تتطلب أعمالها عقد محدد الشروط بين طرفين وهو عقد المقالة.

هدفت هذه الدراسة لتطرق لتسجيلات المحاسبية التي تقوم بها مؤسسات الأشغال العمومية في الجزائر، وتتعلق بالعقود طويلة الأجل تسمى ب(عقود الإنشاء) أو (عقود المقاولات) التي تكون خلال فترة محاسبية تفوق السنة، وكذلك كيفية تحديد تكلفة كل مشروع سواء كان تام أو لا زال قيد الإنجاز، تتم متابعة الجودة له في تحديد أعباء وإيراداته ونسبة تقدمه أو نسبة إنجازه، ومنه تظهر نتيجة الصفقة أو العقد وأيضا تبين جانب الجبائي الذي تلتزم به المؤسسة من اقتطاعتها واشتراكاتها الاجتماعية. وهذا من خلال ما جاء به كل من المعيار المحاسبي الدولي "IAS11" والنظام المحاسبي المالي الجزائري "SCF".

ليبان وضعية المحاسبة في هذا القطاع تم قيام بدراسة حالة في إحدى مؤسسات المقاولات تسمى بمؤسسة الأشغال العمومية الكبرى والري "بالة صالح" في 20/05/2021، بإجراء مقابلة مع المقاول لتعريف بالمؤسسة وكيف تتم إجراءات التعاقدية والشكلية لعقود المقاولات(الصفقة) في هذه مؤسسة وأيضا إجراء مقابلة مع محاسب المؤسسة حول طريقة تسجيلات المحاسبية والجبائية للمؤسسة وكيفية تحديد تكلفة المشروع.

ولقد توصلت الدراسة إلى أنه عند إنهاء المشروع (عقد المقاول) وتسليمه لا تسجل المؤسسة أي قيد كما ينص عليه النظام المحاسبي المالي، وكذلك لا يوجد حساب التسبيقات المستلمة لأن المؤسسة لم تتلقى أية تسبيقات، وكذلك عند تحصيل النقدية من صاحب المشروع (المصلحة المتعاقدة) تقوم المؤسسة بتسجيلها على أساس تحصيل دين يسد للمؤسسة، أما النظام المحاسبي نص على أن نقدية المحصلة تسجل على أساس تسبيق.

**الكلمات مفتاحية:** مؤسسات الأشغال العمومية، محاسبة قطاع الأشغال العمومية، عقود المقاول، إيرادات ونفقات عقد المقاول، معيار المحاسبي المالي "IAS11".

### Summary:

Public works institutions are among the service institutions that have been given attention and support, especially in the accounting aspect, and whose work requires a specific contract between two parties, which is the contracting contract.

This study aimed to address the accounting records carried out by public works institutions in Algeria, and related to long-term contracts called (construction contracts) or (contracting contracts) that take place during an accounting period that exceeds a year, as well as how to determine the cost of each project, whether it is complete or still In progress, the good is followed up in determining its burdens, revenues, progress or percentage of completion, from which the result of the deal or contract appears, as well as showing the tax side that the institution is committed to in terms of its deductions and social contributions. This is through what was stated by both the International Accounting Standard "IAS11" and the system Algerian financial accountant "SCF".

To clarify the accounting situation in this sector, a case study was carried out in one of the contracting establishments called the Great Public Works and Irrigation

Corporation “Bale Saleh” on 05/20/2021, by conducting an interview with the contractor to introduce the corporation and how the contractual and formal procedures for contracting contracts (the deal) in this establishment And also an interview with the accountant of the institution about the method of accounting and tax records for the institution and how to determine the cost of the project.

The study concluded that upon termination of the project (contracting contract) and handing it over,the institution does not record any entry as stipulated by the financial accounting system, as well as there is no account of the advances received because the institution did not receive any advances,and also when collecting cash from the project owner (contracting interest) The institution is registered on the basis of the collection of a debt to be paid to the institution, while the accounting system stipulates that the cash proceeds are recorded on an advance basis

**Keywords:** public works institutions, public works sector accounting, contracting contracts, contract revenue and expenditures, financial accounting standard “IAS11”.

# قائمة الجداول والأشكال والملاحق

أولاً: قائمة الأشكال:

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
07	طرق إبرام عقود المقاولات	01
20	مراحل إبرام صفقات عمومية في إطار القانون 247/15	02
41	معادلات نسبة الإنجاز حسب أسلوب مدخلات والمخرجات	03
48	هيكل التنظيمي للمؤسسة محل الدراسة	04

ثانياً: قائمة الجداول:

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
28	علاقة إيرادات وأعباء بنتيجة العقد	01
30	مقارنة بين الحسابات	02
38	توزيع نسب اشتراك في ضمان الاجتماعي	03
46	نشاطات مؤسسة أشغال عمومية كبرى والري "بالة صالح"	04
51	أعباء كل وضعية	05
51	نسبة الإنجاز	06
52	إيرادات كل وضعية	07
52	وضعيات الأشغال	08

ثالثاً: قائمة الملاحق:

عنوان الملحق	رقم الملحق
وثيقة إعلان عن طلب عروض مفتوح مع اشتراط قدرات دنيا باللغة العربية	01
وثيقة إعلان عن طلب عروض مفتوح مع اشتراط قدرات دنيا باللغة الفرنسية	02
وثيقة إعلان قبول مؤقت	03
وثيقة أمر بالعمل	04
وثيقة وضعية الأشغال الأولى	05
وثيقة وضعية الأشغال الثانية	06
وثيقة وضعية الأشغال الثالثة	07
وثيقة وضعية الأشغال الرابعة	08

وثيقة وضعية الأشغال الخامسة	09
وثيقة وضعية الأشغال السادسة	10
وثيقة وضعية الأشغال السابعة	11
محضر الاستلام المؤقت	12
محضر الاستلام النهائي	13
وثيقة اقتطاع الضمان	14
وثيقة تصحيح الضمان	15
G50	16

المقابلة

يشكل قطاع الأشغال العمومية والبناء، العمود الفقري للمنظومة الاقتصادية في كل دول العالم، حيث يتمحور عليه عمل الحكومات في إعادة بعث البرامج التنموية المحلية والوطنية، فهو محرك القطاعات الصناعية والخدماتية والسياحية، وتكمن أهميته الاقتصادية والاجتماعية في أنه الخزّان الذي يمتصّ اليد العاملة والمساهم الفاعل في سوق الشغل.

كما تعتبر عقود الإنشاء من المواضيع الهامة على مستوى القطاعات البناء والأشغال العمومية حيث تمثلت مكانة هامة داخل الاقتصاد خاصة لهذه القطاعات قد دفعت بالهيئات المهنية المحاسبية في مختلف الدول إلى إيجاد التأطير المحاسبي الخاص الذي يساير ويتماشى مع طبيعة هذه القطاعات.

كما اعتبرت أيضا محاسبة عقود طويلة الأجل أو (عقود مقاولات أو عقود الإنشاء) فرع من أفرع الأنشطة التي تساهم بشكل كبير وفعال في تنمية الاقتصاد المعاصر بشكل مباشر وغير مباشر وقد حظي نشاط المقاولات بالعديد من المناقشات والدراسات التي قامت خصيصا لخدمة هذا الفرع من الأنشطة. وفي عقود المقاولات يتم تحقيق رقم أعمال في كل مرحلة دون تسليم الأشغال المنجزة لصاحب المشروع بخلاف باقي القطاعات الاقتصادية، وما تتطلبه هذه العقود من تسجيلات محاسبية خاصة من قبل المصالح المالية والمحاسبية للمؤسسات من حيث التسجيل والمتابعة الجيدة للنفقات والإيرادات ونسب الانجاز واختيار الطريقة الملائمة لتحديد النتيجة لذا أولت لها المعايير المحاسبية الدولية ومعايير إبلاغ المالية الدولية والنظام المحاسبي المالي الجزائري أهمية خاصة.

مما سبق يمكن طرح الإشكالية التالية :

**ماهي التسجيلات المحاسبية التي تتم في مؤسسات الأشغال العمومية ؟**

1. تساؤلات: للإجابة عن الإشكالية قمنا بطرح التساؤلات الفرعية التالية:

- ما المقصود بمحاسبة في مؤسسات الأشغال العمومية ؟
- كيف تتم المعالجة المحاسبية لعقد المقاولات ؟
- هل تطبق المؤسسة محل الدراسة محاسبة العامة ؟
- هل تختلف المعالجة المحاسبية لقطاع المقاولات في مؤسسات الأشغال العمومية عن ما جاء به النظام المحاسبي المالي؟
- هل تتبع مؤسسة محل الدراسة طريقة نسبة إنجاز أم العقود التامة لإثبات عقد المقاولات ؟

### 2. الدراسات السابقة:

- دراسة احمد بكاي "دراسة واقع المحاسبة في قطاع البناء والأشغال العمومية في ضل النظام المحاسبي المالي (SCF)" مذكرة ماجستير في العلوم المالية جامعة قاصدي مرباح ورقلة 2015/2014، هدفت هذه الدراسة للإجابة عن الإشكالية المتمثلة في دور النظام المحاسبي المالي في تحسين الممارسات المحاسبية في المؤسسات قطاع البناء من تطور ومن خلال البرامج الاقتصادية المعتمدة من السلطة السياسية في جزائر وقد توصلت إلى جملة من النتائج أن تبني النظام المحاسبي المالي للطرق المحاسبية في عقود الإنشاء ساهمت في ضبط العملية الاقتصادية.

- دراسة حمزي سليمة "دراسة واقع تطبيق محاسبة المقاولات في الجزائر" مذكرة ماستر في العلوم المالية والمحاسبية 2018/2019 هدفت هذه الدراسة للإجابة عن الإشكالية المتمثلة واقع تطبيق محاسبة المقاولات في الجزائر حسب ما جاء به النظام المحاسبي المالي وتوصلت بأن المؤسسات لا تتقيد بالنظام المحاسبي المالي من حيث التسجيل المحاسبي وهذا راجع لعدم الإلمام بالنظام المحاسبي جيدا.

❖ **موقع البحث من الدراسات السابقة:** من خلال الاطلاع على الدراسات السابقة لحضنا أن معظمها ركزت على أهمية المحاسبة على عقود المقاولات أو العقود طويلة الأجل من الجانب القانوني والجبايي والنظري أيضا وفي هذه الدراسة فقد ركزت على الجانب النظري بالإضافة إلى الجانب التطبيقي لمعرفة واقع تطبيق المحاسبة في مؤسسات الأشغال العمومية .

### 3. فرضيات الدراسة: للإجابة الأولية عن التساؤلات السابقة انطلاقا من الفرضيات التالية:

- **الفرضية الأولى:** نعم تطبق المؤسسة محل الدراسة محاسبة العامة.
- **الفرضية الثانية:** نعم تختلف المعالجة المحاسبية لقطاع البناء في مؤسسات الأشغال العمومية عن ما جاء به النظام المحاسبي المالي.
- **الفرضية الثالثة:** تتبع مؤسسة محل الدراسة طريقة نسبة إنجاز لإثبات عقد المقاول.

### 4. أهداف الدراسة: تهدف هذه الدراسة إلى:

- التعرف على محاسبة في مؤسسات الأشغال العمومية والمفاهيم المتعلقة بها.
- التعرف على مدى تطبيق المحاسبة لعقود المقاول بالمؤسسة محل الدراسة وإظهار كيف تتم التسجيلات المحاسبية لصفقات البناء في مؤسسة محل الدراسة.
- معرفة مدى توافق محاسبة في قطاع البناء بالمؤسسة محل الدراسة والنظام المحاسبي المالي فيما يتعلق الجانب المحاسبي.
- تقديم مقترحات من شأنها تفعيل عملية تطبيق المحاسبة في مؤسسات الأشغال العمومية في مؤسسة محل الدراسة.

### 5. منهج الدراسة:

يهدف الإجابة عن التساؤلات المطروحة الإطاحة بمختلف جوانب الموضوع تم الاعتماد على المنهج الوصفي لوصف وتحليل مختلف المفاهيم المتعلقة بمتغيرات الدراسة إلا وهي المحاسبة في مؤسسات الأشغال العمومية، أما في الجانب التطبيقي فقد اعتمدنا على منهج دراسة حالة الإشكالية وفي الدراسة مدى توافق المعالجة المحاسبية للصفقات وفق النظام المحاسبي المالي وكذا تطبيقها في واقع للوصول إلى نتائج تخدم الموضوع.

### 6. أهمية الدراسة:

تكمن أهمية الدراسة في أهمية المحاسبة في مؤسسات الأشغال العمومية باعتبار المحاسبة محرك للاقتصاد الدولة، كما تسمح الدراسة بتعرف على أنظمة تكاليف عقود المقاولات ومقابلتها بالإيرادات وما يتماشى مع الطريقة المتبعة لتطبيق النظام المحاسبي المالي الذي يبين الأسس والقوانين الحاكمة في المحاسبة في مؤسسات الأشغال العمومية.

### 7. خطة الدراسة:

من أجل الإجابة على الإشكالية المطروحة وتساؤلات الدراسة والوصول إلى تحقيق الأهداف قسمنا الدراسة إلى ثلاثة فصول وهي :

#### الفصل الأول: إطار مفاهيمي في مؤسسات الأشغال العمومية

ويتضمن مبحثين حول عموميات مؤسسات الأشغال العمومية وإجراءات إبرام عقود المقاولات

#### والفصل الثاني: المحاسبة في مؤسسات أشغال العمومية

تطرقنا في مبحثين حول الإطار القانوني لمحاسبة عقود المقاولات والنظام المحاسبي لعقود المقاولات

أما الفصل الثالث وهو التطبيقي دراسة ميدانية حول المحاسبة في مؤسسة الأشغال العمومية الكبرى والري "بالة صالح" بسكرة.

الفصل الأول:

إطار مفاهيمي ومعالجة المحاسبية في مؤسسات الأشغال العمومية

## الفصل الأول: إطار مفاهيمي في مؤسسات الأشغال العمومية

تمهيد:

يمثل قطاع الأشغال العمومية مكانة هامة في النشاط الاقتصادي لكل دولة التي يكون فيها إنجاز المشاريع الاقتصادية الكبرى على مدى الطويل، فهو من أحد القطاعات الإستراتيجية التي دفعت بالهيئات المحاسبية إلى إيجاد التآطير المحاسبي الذي يتماشى مع طبيعة هذا القطاع، بما انه يمتد لأكثر من فترة محاسبية (02 على الأقل) لهذا سميت بالعقود طويلة الأجل. مما تتطلبه هذه العقود من معالجة محاسبية خاصة من قبل المصالح المالية والمحاسبية للمؤسسات الأشغال العمومية من حيث التسجيل المحاسبي ومتابعة نسب إنجاز واختيار الطريقة الملائمة لتحديد النفقات والإيرادات وفق ما نص عليه النظام المحاسبي المالي.

سنبحث في هذا الفصل عن إطار مفاهيمي لمؤسسات الأشغال العمومية بالشكل العلمي والمنهجي الصحيح وفقا لما جاء به النظام المحاسبي المالي وما أقرته المعايير المحاسبية الدولية.

### المبحث الأول: عموميات مؤسسات الأشغال العمومية:

تقوم شركات الأشغال العمومية بتنفيذ بعض الأعمال المتخصصة في أعمال المباني وإنشاءات السكنية من طرق وخدمات مرافق العامة وأشغال عمومية أخرى، ويحكم هذه العلاقة بين المقاول وجهة الإسناد عقد المقاولة (عقد الإنشاءات) الذي يوضح حقوق وواجبات كل من الطرفين تجاه الآخر، ولذلك يتم عرض عموميات عقود المقاولات من خلال التعرف على مفهوم مؤسسات الأشغال العمومية ومفهوم وخصائص وأنواع عقود المقاولات.

### المطلب الأول: تعريف مؤسسات الأشغال العمومية:

تندرج مؤسسات الأشغال العمومية ضمن المؤسسات الصغيرة والمتوسطة. تعرف على أنها «مؤسسات تهم بأداء عمل معين بمقابل تعرف ب(مقاولة) قد يكون هذا العمل بناء أو ترميم أو هدم مرفق عمومي أو خاص أو اجتماعي لصالح جهة معينة تعرف بصاحب الملكية، من خلال إبرام عقد يعرف بعقد المقاولة وقد تكون فترة عمل القطاع هذا تفوق سنة مالية واحدة». (بوحفص و بن رحمون، 2018، الصفحات 191-192) وتهدف مؤسسات الأشغال العمومية إلى تحقيق ما يلي:

- إجراء تقديرات صحيحة للعروض التي ستقدم بها الشركة للحصول على العطاء.
- استقلال كل عقد بتكاليفه، ومعرفة النتيجة النهائية لتنفيذه ربحا أو خسارة.
- حصر إيرادات الشركة ومصروفاتها، وأصولها والتزاماتها بصورة حقيقية.
- تحديد تكلفة الأجور والمواد والتكاليف المباشرة وغير المباشرة، وجميع أعمال الشركة.
- تصميم الدفاتر المحاسبية والسجلات والمستندات برامج الحاسوب التي تساعد في الحصول على البيانات المحاسبية والمالية بشكل دوري، والتي تساعد الإدارة في اتخاذ القرارات ورسم السياسات المالية والإدارية.

أولا: تعريفات متعلقة بالنشاط مؤسسات الأشغال العمومية:

تتمثل في ما يلي: (مبروك، 2016، الصفحات 17-18، 126)

- ❖ **عقود أشغال العمومية:** هي عقد اتفاق بين طرفين صاحب العمل والمقاول المنفذ للأعمال حسب شروط العقد ولقاء مبلغ من المال يدفعه الأول للثاني عند انجازه للعمل.
- ❖ **المقاول:** يعتبر المقاول كل شخص طبيعي أو اعتباري يسمح له ترخيص صادر من الوزارة أو من جهة المختصة بممارسة مهنة مقاولات في مجال أو أكثر من المجالات التي تحددها طبقا للشروط والضوابط والمتطلبات الواردة فيها.
- ❖ **مقاولي الباطن:** تقوم بعض شركات المقاولات في إسناد بعض العمليات المتخصصة مثل أعمال النجارة والسباكة والكهرباء إلى فئات وشركات متخصصة في هذه الأعمال التكميلية لعمليات الإنشاءات والمباني، يتم تنفيذ هذه الأعمال من جانب هذه الشركات المتخصصة والتي تسمى بمقاول الباطن لصالح مؤسسة المقاولات المسؤولة عن الإنشاءات، والتي تسمى بالمقاول الرئيسي.

## الفصل الأول: إطار مفاهيمي في مؤسسات الأشغال العمومية

- ❖ **جهة الإسناد:** هي الجهة المستفيدة من أداء المقاول العمومي للأعمال التي يتم إسنادها إليه.
- ❖ **مهندس التصميم:** يقوم بترجمة أفكار وغايات صاحب العمل إلى خرائط ومواصفات محددة، وقد يوكل إليه صاحب العمل مهمة اختيار المقاول الرئيسي والرقابة عليه.
- ❖ **المهندس الاستشاري:** هو من ينوب عن صاحب العمل في استلام ما تم تنفيذه من أعمال، والتأكد من مطابقتها للمواصفات والرسومات الموضوعة وتحديد القيمة الفعلية لتلك الأعمال بناء على التعاقد.
- ❖ **أعمال المباني:** كافة أعمال المباني والمنشآت والتكبيبات الصناعية والخرسانية والمعدنية والمباني الخفيفة مسبقة الصنع (الجاهزة) وكذا أعمال إنشاء الحدائق والمنتزهات والأسواق المركزية وتجميل وتحسين المدن والشوارع والأرصفة وغيرها.
- ❖ **المقاول العام (الرئيسي):** يمثل مؤسسة المقاولات باعتبارها طرف التعاقد الأساسي مع صاحب العمل، ويتحمل هذا المقاول كامل المسؤولية المباشرة عن تنفيذ العقد، وقد يعمل من خلاله مقاولون آخرون مسؤولون مباشرة تجاهه وهو مقاول الباطن. (علي، 2004)
- ❖ **تكاليف العقود:** إن تكاليف العقود تعتمد بصفة أساسية على أرقام تكاليف تقديرية تتخذ كأساس لتحديد قيمة العطاء أو سعر العقد الذي تقدم به المؤسسة حيث يقوم القسم الفني المختص بدراسة المواصفات المحددة بتقدير تكلفة كل عملية جزئية في العقد وسعره.
- فهي المصاريف المباشرة والمصاريف العامة القابلة للتحميل على العقد باستثناء الأعباء الإدارية ومصاريف البحث والتطوير غير المتضمنة في العقد تؤخذ بعين الاعتبار التي صرفت فعلا والعائدة لخدمات قدمت وأنجزت، أما الأعباء التي تمت لكنها تخص خدمات ستقدم أي تعود لدورات لاحقة فلا تؤخذ بعين الاعتبار. (عطية و محمد، 2000، صفحة 31)
- ❖ **مدة المشروع:** هي أقصر مدة تلتزم لإنجاز المشروع طبقا لتسلسل الأنشطة المخطط لها وباستخدام وسائل الإنشاء المتوفرة.
- ❖ **إيرادات العقد:** تتمثل إيرادات عقد المقاولات في سعر البيع المقاول (العطاء والمناقصة) المتفق عليه مع أخذ بعين الاعتبار تغييرات السعر إذا كانت محتملة وقابلة للقياس. (سميث، 2009، صفحة 193)

### المطلب الثاني: مفهوم عقود المقاولات

أولاً: مفهوم عقد المقاول:

« هو عقد يتم إبرامه بين طرفين الأول الجهة المستفيدة وتسمى جهة الإسناد والثاني هو الجهة القائمة بالأعمال ويسمى بالمقاول الذي يقوم بإنشاء مبنى أو تقديم خدمات إنشائية بمواصفات معينة للغير مقابل الحصول على إيرادات مالية في وقت معين وبسلسلة زمنية متفق عليها». (سميث، 2009، صفحة 155)

كما عرف المعيار المحاسبي الدولي رقم "IAS11" الذي تمت مراجعته سنة 1993 عقد المقاول على أنه «عقد تم إبرامه خصيصاً لإنشاء أصل أو مجموعة من الأصول التي ترتبط ببعضها أو تعتمد على بعضها البعض من ناحية التصميم أو التقنية أو الوظائف أو الغرض أو الاستخدام النهائي لها مثل عقود إنشاء المصانع».

## الفصل الأول: إطار مفاهيمي في مؤسسات الأشغال العمومية

ويعرف عقد المقاولة أنه «اتفاق ذو قوة قانونية يتم بين بائع ومشتري في الحالات التي يقبل فيها البائع أي المقاول مقابل تعويض بإنشاء أو إعادة اعمار موجودات ملموسة معينة، ترميمها أو صيانتها أو إنتاج بضائع و سلع أو توفير الخدمات المتعلقة بها بناء على مواصفات المشتري». (بوحفص, سميحة وآخر, 2018, صفحة 193)

ثانيا: خصائص عقود المقاولات:

يمكن جمع خصائص فيما يلي: (مبروك, 2016, صفحة 156)

1. تكون فترة تنفيذ عقد المقاولات طويلة الأجل وذلك لأن مدة التشغيل والإنشاء تستغرق أكثر من فترة محاسبية نظرا لطبيعة هذه الأعمال.
2. تكون أعمال المقاولات المطلوب تنفيذها بموصفات معينة التي يتم تحديدها من قبل جهة الإسناد وفي ضوء القيمة المتفق عليها لأن تتبع نظام الأوامر الإنتاجية.
3. استثمار رؤوس أموال كبيرة في النشاط، وفي بعض الأحيان يتم تمويل نشاط المقاولات من الإيرادات المتحققة خلال مراحل العمل.
4. تتسم عقود المقاولات (الإنشاءات) بكون حجم الأعمال لتنوع العمليات التشغيلية بها بداية من أعمال التجهيز والاستعداد الأولى ثم الأعمال الخرسانية نهاية بأعمال التشطيبات المختلفة والمتنوعة.
5. غالبا ما يتم إجراء التعاقد على أعمال الإنشاءات (المقاولات) عن طريق المناقصات وتقديم العطاءات مما يتطلب دراسة دقيقة لتكاليف عمليات التشغيل.
6. تكون درجة المخاطرة عالية فيها من وقت التعاقد عن وقت التنفيذ نظرا لارتفاع أسعار المون والتكاليف التشغيلية غالبا.
7. يتم تحقيق رقم الأعمال عن طريق دفعات طبقا لمستوى التنفيذ والانجاز وما تم اعتماده من أعمال حتى يتم الانتهاء النهائي واستلام الأعمال وصرف المستخلص الختامي.

### المطلب الثالث: تصنيفات عقود المقاولات

أولا: أنواع عقود المقاولات:

تميز عقود المقاولات وفقا لعدة معايير عديدة منها: (الطلحه, 2013, الصفحات 22-23)

أ- من حيث القيمة : تصنف إلى:

- عقد ثمن الوحدة: في هذا النوع ويقوم المقاول بإدخال أسعار الوحدات في دفتر الشروط ويقوم المالك بتحديد البنود والوحدات للمشروع.
- عقود التكلفة مع نسبة استرداد المصروفات: في هذا نوع يتم استرداد مصروفات أعمال للمقاول بإضافة نسبة الأرباح، وقد تستبدل هذه النسبة بمبلغ مقطوع أو يتم الجمع بينهما.

## الفصل الأول: إطار مفاهيمي في مؤسسات الأشغال العمومية

- عقود الثمن الكلي: هذا النوع حيث تكون القيمة إجمالية للعقد بغض النظر عن أية محددات أخرى في المشروع وهو أكثر الأنواع شيوعا واستخداما.

- عقود التكلفة المستهدفة: يشبه هذا النوع عقود التكلفة مع نسبة محد كبير مضافا إليه شرط أساسي وهو مشاركة المقاول في تحميل نسبة أو جزء من التكاليف، إن زادت الكلفة على ما هو متوقع، إضافة لوجود حوافز تدفع للمقاول إذا أنجز الأعمال قبل المدة المحددة ويترتب عليه غرامات إذا تأخر في التنفيذ لمدة المحددة.

ب- من حيث الجهة : تصنف إلى:

هناك أنواع متعددة من عقود المقاولات، ولكن بشكل عام فإن هناك نوعين من عقود المقاولات كما جاء في القواعد المحاسبية الدولية وهي كما يلي: (الأخرس، 2006، الصفحات 123-124)

- عقود السعر الثابت (العقد الجزائي): هو العقد الذي يحدد له المقاول سعر ثابت أو قيمته تزيد بنسبة زيادة التكاليف، ويوافق فيه المقاول على سعر محدد للعقد ككل أو على سعر محدد لكل عنصر أو لكل مخرج من مخرجات تنفيذ العملية، والذي قد يتضمن في بعض مواد الحق في زيادة الأسعار بنسب معينة.
- عقود بالتكلفة زائد نسبة: هو عقد الذي يقوم فيه المقاول بإسترداد التكاليف المسموح له، مع إضافة نسبة مئوية من هذه التكاليف أو من مبلغ أتعلب المحدد. وفي حالة زيادة التكاليف لظروف طارئة يأخذ عليها المقاول تعويضا كما هو متفق عليه.

ت- من حيث مدة العقد : تنقسم إلى: (حسن، 2000، صفحة 23)

- عقود المقاولات طويلة الأجل: هي عقود التي تم تنفيذها خلال عدة فترات محاسبية وهي من نوع التي في لعادة يتميز بمشاكله المحاسبية المعقدة وهذا لعدم تزامن استنفاذ نفقاته وتحقق إيراداته خلال الفترة المحاسبية، وعادة ما تكون نفقاته وإيراداته كبيرة وهذا مما جعل جمعيات المهنة المحاسبية في معظم البلدان تضع معايير محاسبية خاصة به.
- عقود المقاولات قصيرة الأجل: هي العقود التي يتم تنفيذها وتسليمها للعميل خلال فترة محاسبية واحدة. وتكون المشاكل لهذا النوع من العقود في العادة محدودة طالما إن كلا من نفقات العقد وإيراداته تتحققان خلال الفترة المحاسبية نفسها.

ثانيا :تجميع وتقسيم عقود المقاولات:

يتضمن عقد المقاولات تشييد عدد من الأصول ( المباني )، يجب معالجتهم كل أصل على حدى باعتباره عقد مستقل بذاته، في حالة توافر ما يلي: (الطلحه، 2013، صفحة 24)

- ✓ إذا تم تقديم عرض منفصل لكل أصل على حدى.
- ✓ إمكانية تحديد تكاليف وإيرادات كل أصل على حدى.
- ✓ أن يكون الاتفاق والتفاوض قد تم بالنسبة لكل أصل على حدى.

## الفصل الأول: إطار مفاهيمي في مؤسسات الأشغال العمومية

لكل قاعدة استثناء، يمكن معالجة هذه عقود سواء كانت مع عميل واحد أو أكثر من عميل باعتبارها عقد واحد، إذا توفرت الشروط التالية:

- أن تكون مرتبطة ومتداخلة ولها هامش ربح إجمالي واحد.
- أن يتم تنفيذ العقود في وقت واحد أو في تعاقب مستمر.
- إذا تم التفاوض على مجموعة العقود كوحدة واحدة.

يعطى عقد المقاولة إذا شاء الخيار في تشييد أصل إضافي أو قد يتم التعديل في العقد ليشمله، في هذه الحالة يجب معالجة تشييد الأصل الإضافي لأنه عقد منفصل، إذا توافرت الشروط التالية:

- إذا تم التفاوض على سعر الأصل الإضافي دون النظر إلى سعر العقد الأصلي.
- وجود اختلاف جوهري في التصميم أو الوظيفة أو الموجودات في الأصل عن التي ينص عليها العقد الأصلي.

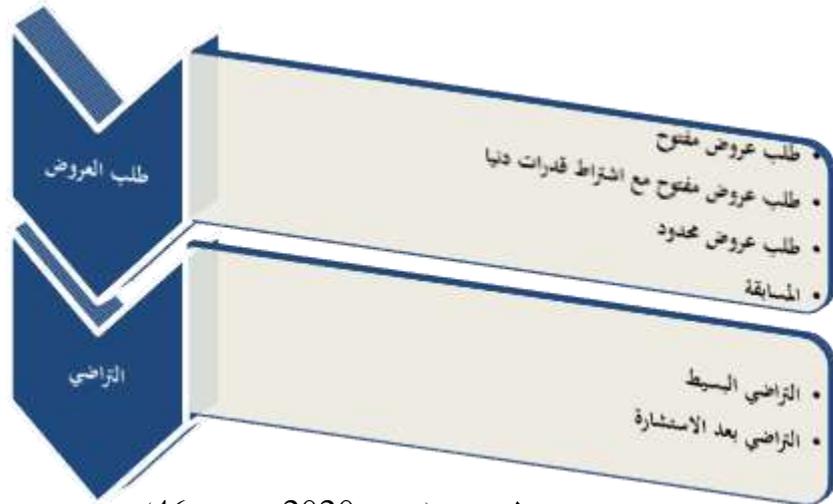
### مبحث الثاني: إجراءات إبرام عقود المقاولات

إن إبرام عقود المقاولات تفرض الاستجابة للأهداف المسطرة مسبقا والتي تدور حول التسيير الجيد للأموال، فالمناقصة تقوم على جملة من المبادئ كمبدأ المساواة والتنافس ولذلك ألزم مشرع الإدارة بتحقيق تلك المبادئ بإتباع جملة من الطرق وإجراءات التي تقوم بها.

### المطلب الأول: طرق إبرام عقود المقاولات:

تبرم الصفقات العمومية وفقا لعدة طرق وتأخذ عدة أشكال كما هو موضح في الشكل التالي:

### الشكل رقم (01): طرق إبرام عقود المقاولات



المصدر: (نوبلي، 2020، صفحة 46)

من الشكل يلاحظ أن عقد المقاولة يمكن أن يكون عن طريق:

## الفصل الأول: إطار لمفاهيمي في مؤسسات الأشغال العمومية

- تبرم الصفقات العمومية وفقا لإجراء طلب العروض الذي يشكل القاعدة العامة أو وفق إجراء التراضي. (المرسوم التنفيذي 10-236 ، 2010 ، صفحة 09)
- أ- **المناقصة (طلب العروض):** هي إجراء يستهدف الحصول على عروض من عدة متعهدين متنافسين مع تخصيص الصفقة للعارض الذي يقدم أفضل عرض.
- يمكن أن تكون الصفقة وطنية و/ أو دولية، ويمكن أن تتم حسب أحد الأشكال الآتية: (المرسوم التنفيذي 10-236 ، 2010 ، الصفحات 09-10)
1. **المناقصة المفتوحة طلب (عروض مفتوح):** حسب (المادة 29) من المرسوم الرئاسي 10-236 "أنها إجراء يمكن من خلاله أي مترشح مؤهل أن يقدم تعهدا".
  2. **المناقصة المحدودة (طلب عروض مفتوح مع اشتراط قدرات دنيا):** حسب (المادة 30) فقرة 1 فإن المناقصة المحدودة "إجراء لا يسمح فيه بتقديم تعهد إلا للمرشحين الذين تتوفر فيهم بعض الشروط الدنيا المؤهلة التي تحددها المصلحة المتعاقدة مسبقا".
  3. **الاستشارة الانتقائية (طلب عروض محدود):** حيث عرفتها (المادة 31) المعدلة والمتممة بموجب (المادة 6) من قانون الصفقات العمومية بأنها "إجراء يكون المرشحون المرخص لهم بتقديم عرض فيه هم المدعوون خصيصا للقيام بذلك بعد انتقاء أولي".
  4. **المسابقة:** عرفتها (المادة 34) المعدلة والمتممة بموجب (المادة 6) من قانون الصفقات العمومية بأنها "إجراء يضع رجال الفن في منافسة قصد إنجاز عملية تشتمل على جوانب تقنية أو اقتصادية أو جمالية أو فنية خاصة".
  5. **المزايدة:** حسب (المادة 33) من ذات المرسوم هي "إجراء لمنح الصفقة للمتعهد الذي يقدم العرض الأقل ثمنا، وتشمل العمليات البسيطة من النمط العادي ولا تخص إلا المؤسسات الخاضعة للقانون الجزائري".
- أما إجراء التراضي يتم كما يلي: (المرسوم الرئاسي 15-247 ، 2015 ، صفحة 14)
- ب- **التراضي:** هو طريق استثنائي لإبرام الصفقات العمومية حيث يتم منح الصفقة لمعامل متعاقد واحد دون الدعوة الشكلية للمنافسة ويكون هذا الشكل في الوضعيات الاحتكارية أو الحالات الاستعجالية الملحة، أو الحالات التي تتميز بالسرية. وهو نوعان:
1. **التراضي البسيط:** لقد لجأ المشرع إلى حصر حالات التراضي البسيط لأنها تعتبر استثناء عن القاعدة العامة التي هي طلب العروض، حيث أن هناك حرية للمصلحة المتعاقدة في اختيار المتعامل المتعاقد حيث لا تخضع الإجراءات هنا إلى إجبارية الإعلان والاستشارة، وبقراءة في مواد المرسوم الرئاسي 15/247 نجد أن هناك حالتين للتراضي البسيط:
- الحالة الأولى:** الاستعجال الملح حيث كما وضحت المادة 12 من القانون الجديد للصفقات أنه حالة الاستعجال الملح المعلل بخاطر داهم يتعرض له ملك أو استثمار أو ملكا للمصلحة المتعاقدة هنا تلجأ إلى التراضي البسيط مع مراعاة الشروط الآتية:

## الفصل الأول: إطار مفاهيمي في مؤسسات الأشغال العمومية

- لا يمكن التكيف مع آجال إجراءات إبرام الصفقات العمومية.
  - أنه لم يكن في وسع المصلحة المتعاقدة توقع الظروف المسببة لحالات الاستعجال.
  - أن لا تكون نتيجة مناورات للمماطلة من طرف الإدارة.
  - أن تقتصر هذه الخدمات أو الأشغال على ما هو ضروري فقط لمواجهة الظروف المستعجلة.
- فإذا توفرت الشروط الأربعة المذكورة سابقا يمكن للوزير أو الوالي أو رئيس المجلس الشعبي البلدي أو مسؤول الهيئة العمومية أن يرخسوا بموجب مقرر معلل بالشروع في بداية التنفيذ الخدمات قبل إبرام الصفقة العمومية.

### الحالة الثانية: هي كالاتي:

عندما لا يمكن تنفيذ الخدمات إلا على يد متعامل اقتصادي وحيد يحتل وضعية احتكارية، أو لحماية حقوق حصرية أو لاعتبارات تقنية أو لاعتبارات ثقافية وفنية.

توضح الخدمات المعنية بالاعتبارات الثقافية والفنية بموجب قرار مشترك بين الوزير المكلف بالثقافة والوزير المكلف بالمالية. وعندما يمنح نص تشريعي أو تنظيمي مؤسسة عمومية ذات طابع صناعي وتجاري حقا حصريا للقيام بمهمة الخدمة العمومية، أو عندما تنجز هذه المؤسسة كل نشاطها مع الهيئات والإدارات العمومية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري. وفي الأخير يمكن القول أن التراضي البسيط هو إجراء يتم بموجبه تخصيص الصفقة لمعامل متعاقد معين دون الدعوة الشكلية للمنافسة.

2. التراضي بعد الاستشارة: هذا الإجراء يختلف عن التراضي البسيط، فهو يأتي كاحتمالية في حالات عدم جدوى الدعوى إلى المنافسة التي كان القصد منها تفعيل المنافسة فتكون المصلحة المتعاقدة مدعوة لحصر استشارتها في المرة الثانية والاستمرار في عملية اختيار المتعامل المتعاقد مهما كان العدد كما توفر هذه الصيغة البساطة في الإجراءات فهي تستجيب إلى حالات الاستعجال النسبية. يمكن حصر حالات التراضي في: (المرسوم الرئاسي 15-247، 2015، صفحة 15)

- عندما يعلن عدم جدوى طلب العروض للمرة الثانية.
- في حالة صفقات الدراسات واللوازم والخدمات الخاصة التي لا تستلزم طبيعتها اللجوء إلى طلب عروض. وتحدد خصوصية هذه الصفقات بموضوعها أو بضعف مستوى المنافسة أو بالطابع السري للخدمات.
- في حالة صفقات الأشغال التابعة مباشرة للمؤسسات العمومية السيادية في الدولة.
- في حالة الصفقات الممنوحة التي كانت محل فسخ، كانت طبيعتها لا تتلاءم مع آجال طلب عروض جديد.
- في حالة العمليات المنجزة في إطار إستراتيجية التعاون الحكومي أو في إطار اتفاقات ثنائية تتعلق بالتمويلات ألامتياز به وتحويل الديون إلى مشاريع تنمية أو هبات، وفي هذه الحالة يمكن المصلحة المتعاقدة أن تحصر الاستشارة في مؤسسات البلد المعني فقط في الحالة الأولى أو البلد المقدم للأموال في الحالات الأخرى.

### المطلب الثاني: مراحل إبرام عقود المقاولات

تتضمن عملية إبرام وتنفيذ عقود الإنشاءات بثلاثة مراحل رئيسية كل مرحلة بها مجموعة من الخطوات وإجراءات التنفيذ وتكون كالتالي: (راضي، 2007، صفحة 19)

#### 1. المرحلة الأولى: مرحلة التجهيز ودراسة الجدوى والإعداد الأولي للعقد:

تتضمن هذه المرحلة بدراسة أعمال الإنشاءات من كافة جوانبها ويتم ذلك من خلال مجموعة من الخطوات التالية: (مبروك، 2016، الصفحات 160-161)

- تحديد فئات التعاقد لبنود الأعمال بعد دراسة رسومات ومواصفات العملية التفصيلية ثم تقدير تكلفة المواد والأجور والنفقات المباشرة والنفقات غير المباشرة والمصروفات الأخرى اللازمة للتنفيذ.
  - توضع قيمة تقديرية للعطاء بتحديد تكلفة الإجمالية لبند الأعمال مع إضافة نسبة الربح الذي يرغب في تحقيقه وذلك لتقدير القيمة التعاقدية للعقد.
  - إعداد الرسومات الهندسية من خلال المواصفات المطلوبة وتجهيز الرسومات والتصميمات التي يتم التنفيذ بناء عليها.
  - يجب على الشركة قبل تقديم العطاء أن تعين مكان العملية المطلوب منها لا تنفيذها وأن تقوم بدراسة البنود الخاصة بالمقولة دراسة تفصيلية مع تحديد سعر لكل بند من هذه البنود.
  - ترفق الشركة مع العطاء تأمين مؤقت يحدده العميل.
  - بعد رسوم العملية على الشركة تقدم تأمين نهائي لضمان قيامها بتنفيذ العملية في الميعاد المحدد والشروط المعلنة. توقيع العقد الرسمي بعد الاتفاق على الأعمال محل التنفيذ والسابق تقديم العطاء لها وبالشروط والمواصفات المقدمة والتي يتم قبولها.
- يجب أن يتضمن العقد الأساسي بين المؤسسة المقاولات والمصلحة المتعاقدة مجموعة من التفاصيل الهامة أهمها: (راضي، 2007، صفحة 19)
- القيمة الإجمالية للعقد.
  - مدة تنفيذ العقد، وتاريخ الانتهاء من العملية محل الاتفاق وغرامات التأخير وذلك إذا حدث تأخير عن موعد التسليم المتفق عليه في مرحلة التسليم النهائي للعملية.
  - قيمة الدفعة المقدمة والدفعات التالية ومواعيد سدادها وطريقة سدادها بناء على مستخلصات من استشاري العميل توضح ما تم إنجازه من أعمال.
  - كيفية سداد الدفعة الأخيرة ورد التأمين وأي مبالغ أخرى محتجزة لدى العميل بعد انتهاء العمل والتأكد من مطابقته للمواصفات المحددة واقتضاء فترة الضمان.
  - الغرامات أو التعويضات نتيجة التأخير أو عدم المطابقة للمواصفات.

2. المرحلة الثانية: مرحلة التنفيذ والتشغيل الفعلي للأعمال: (مبروك، 2016، الصفحات 161-162)

تتخص بالخطوات المتخذة فعليا لإتمام الأعمال التالية:

- تقسيم الأعمال إلى برامج تنفيذية يتم إعداد جدول زمني لتنفيذ العقد.
- تقوم مؤسسة الأشغال العمومية بتشوين المواد والمعدات اللازمة لتنفيذ المقاولة في موقع العمل.
- يتم إسناد بعض الأعمال المتخصصة إلى مقاولي باطن لتنفيذ بالكفاءة والجودة المطلوبة.

3. المرحلة الثالثة: مرحلة التشطيب النهائي والتسليم:

تتمثل في متابعة التنفيذ النهائي للعقد واستكمال الأعمال غير المكتملة أو غير المطابقة للمواصفات في ضوء ما تم الاتفاق عليه في عقد المقاولة ويكون التسليم النهائي للعقد من خلال الخطوات التالية:

- بعد الانتهاء من الأعمال يتم التسليم المبدئي لها.
- تقوم المصلحة المتعاقدة بمعاينة الأعمال من خلال جهة هندسية متخصصة وتبدي أي ملاحظات لم يتم استكمالها أو غير مطابقة للمواصفات المتفق عليها.
- يقوم المقاول المنفذ بإعادة تشغيل الأعمال التي لم تكون مطابقت للمواصفات ورفضت جهة الإسناد استلامها .
- بعد اختيار المهندسين من المصلحة المتعاقدة يقومون بالتسليم النهائي للأعمال.
- عند الاستلام النهائي تقوم جهة الإسناد بالإصدار المستخلص الختامي لتسليم المقاول باقي مستحقاته من العقد.
- لاتخاذ القرارات لقياس ومقارنة الأعمال المخططة بالأعمال الفعلية يجب توفير بيانات التكاليف الملائمة.

### المطلب الثالث: إجراءات إبرام عقود المقاولات

تمر عملية إبرام عقد المقاولة (عقد صفقة) بعدد من مراحل نلخصها في النقاط التالية:

أولاً: مرحلة إعداد المشروع:

تمر مرحلة إعداد المشروع بعدة خطوات التي تتمثل فيما يلي:

أ- **تحديد الاحتياجات:** يتم اختيار المشروع بناء على الحاجات الاجتماعية والاقتصادية للدولة، تليها بعد ذلك دراسة جدوى المشروع من الناحية الفنية والاقتصادية، ثم التصميم المبدئي والتفصيلي، وصولاً إلى التحديد النهائي الذي يتضمن كافة التفاصيل للمشروع. (بهي، 2013، صفحة 196)

ب- **تحديد طريقة الإبرام:** يجدر البحث عن الشروط الأكثر ملائمة لتحقيق الأهداف المسطرة للمصلحة المتعاقدة في إطار مهمتها، اختيار كيفية إبرام الصفقات، ويدخل هذا الاختيار ضمن اختصاصات المصلحة المتعاقدة التي تتصرف طبقاً لأحكام هذا المرسوم. (المرسوم الرئاسي 15-247، 2015، صفحة 14)

كما يجب على المصلحة المتعاقدة أن تعلق اختيارها عند كل رقابة تمارسها أي سلطة مختصة. ويكون اللجوء إلى الإشهار الصحفي إلزامياً في حالات التالية: (المرسوم الرئاسي 15-247، 2015، صفحة 14)

## الفصل الأول: إطار مفاهيمي في مؤسسات الأشغال العمومية

- المناقصة المفتوحة.
- المناقصة المحدودة.
- الاستشارة الانتقائية.
- المسابقة.
- المزايمة.

ت- الإعلان في الجرائد: هو إجراء إجباري يقتضي إعلام المصلحة المتعاقدة جميع المنافسين في رغبتها في التعاقد وتمكين العارضين من المعلومات الكافية حول هذا الطلب.

أمعن بيانات الإعلان فقد أشارت إليها أحكام المادة 46 من المرسوم الرئاسي 236/10 وتمثل هذه البيانات الإلزامية فيما يلي:

- تسمية المصلحة المتعاقدة وعنوانها ورقم تعريفها الجبائي.
- كيفية المناقصة (مفتوحة، محدودة، وطنية و/أو دولية) أو المزايمة.
- شروط التأهيل أو الانتقاء الأولي .
- موضوع العملية أو عند الاقتضاء المسابقة.
- قائمة موجزة بالمستندات المطلوبة مع إحالة القائمة المفصلة إلى أحكام دفتر الشروط ذات الصلة.
- مدة تحضير العرض ومكان إيداعه.
- مدة صلاحية العروض.
- إلزامية كفالة التعهد عند الاقتضاء.
- التقديم في ظرف مزدوج محتوم تكتب عليه عبارة "لا يفتح" ومراجع المناقصة.

ثانيا: مرحلة دفتر الشروط:

يعتبر دفتر الشروط من أساسيات التي تتكون منها الصفقة (عقد المقاول) يعمل على ضبط الأساليب لتقدير الأشغال حيث يبين ويحدد كيفية إبرام الصفقة وتنظيمها في إطار الأحكام التنظيمية، حيث يوضح الالتزامات المتعاقدين، مبلغ الكفالة، التعويضات، العقوبات، التسويات... الخ. (بجي، 2013، صفحة 196)

- تضع المصلحة المتعاقدة تحت تصرف المؤسسات دفتر الوثائق المنصوص عليها في (المادة 64) إذ يجب أن يسحب دفتر الشروط من طرف المترشح أو المتعهد أو من طرف ممثليهما المعينين لذلك، إلا إذا تم الاتفاق على خلاف ذلك في اتفاقية التجمع. ويمكن أن ترسل هذه الوثائق إلى المترشح الذي يطلبها. (المرسوم الرئاسي 15-247، 2015، صفحة 17)
- يجب أن يسحب دفتر الشروط من طرف المترشح أو المتعهد أو من طرف ممثليهما المعينين بذلك، إلا إذا تم الاتفاق على خلاف ذلك.

## الفصل الأول: إطار مفاهيمي في مؤسسات الأشغال العمومية

- يحتوي ملف استشارة المؤسسات الأشغال العمومية الذي يوضع تحت تصرف المتعهد على جميع المعلومات الضرورية التي تمكنهم من تقديم عروض مقبولة لاسيما : (المرسوم الرئاسي 15-247، 2015، صفحة 17)
- الوصف الدقيق لموضوع الخدمات المطلوبة أو كل المتطلبات بما في ذلك المواصفات التقنية وإثبات المطابقة، والمقاييس التي يجب أن تتوفر في المنتجات أو الخدمات، وكذلك التصاميم والرسوم والتعليمات الضرورية، إن اقتضى الأمر ذلك.
- الشروط ذات الطابع الاقتصادي والتقني، الضمانات المالية، حسب الحالة.
- المعلومات أو الوثائق التكميلية المطلوبة من المتعهدين.
- اللغة أو اللغات الواجب استعمالها في تقديم التعهدات والوثائق التي يجب أن تخضع لها الصفقة.
- كيفية التسديد وعملة العرض، إذا اقتضى الأمر.
- كل الكيفيات الأخرى والشروط التي تحددها المصلحة المتعاقدة والتي يجب أن تخضع لها الصفقة.
- الأجل الممنوح لتحضير العروض.
- أجل صلاحية العروض أو الأسعار.
- تاريخ وآخر ساعة فتح الأظرفة.
- يجب تودع التعهدات في العنوان الدقيق.

توضع الشروط التي ترم وتنفذ وفقها الصفقات وهي تشتمل بالأساس على ما يأتي : (نسيغة، 2009، صفحة 117)

1. **دفاتر البنود الإدارية العامة:** المطبقة على كل صفقات الأشغال واللوازم والدراسات والخدمات الموافق عليها بموجب قرار وزاري مشترك، تتضمن بنودا تنطبق على كافة عقود الإدارات العامة وتحدد الأحكام الإدارية المتعلقة بكل نوع من أنواع الصفقات.
2. **دفاتر التعليمات المشتركة:** التي تحدد الترتيبات التقنية المطبقة على كامل الصفقات المتعلقة بنوع واحد من الأشغال واللوازم وخدمات الموافق عليها بقرار من الوزير المعني.
3. **دفاتر التعليمات الخاصة:** التي تحدد الشروط الخاصة بكل صفقة (في حالة انجاز طريق معبد مثلا نجد البنود تضبط حجم وكثافة الخرسانة المؤقتة نوعية المواد المستعملة في طريق الكيفيات والمراحل المعتمدة للإنجاز المشروع... الخ). وبعض الوثائق تتعلق جميعها بالتفاصيل الجزئية لعملية التعاقد ومن أمثلة هذه الوثائق كالقوائم الأسعار أو جدول الفئات التي تبين تقييم الإدارة لأسعار الأعمال المطلوب تنفيذها أو المواد المراد توريدها، كذلك القياسات والمواصفات المتعلقة بكيفية ونوعية الأعمال المطلوبة، وأيضا المواد المستعملة ومصدرها وكيفية تسليم الأصناف وتسديد الثمن. (مزواغي، 2015، صفحة 10)

ثالثا: مرحلة الإعلان:

تتم طريقة الإعلان كما يلي : (المرسوم الرئاسي رقم 15-247، 2015، صفحة 17)

أن تعلن المصلحة المتعاقدة في جرائد يومية وطنية أو محلية حسب موضوع الصفقة عن الشروط التقنية والمالية، كما تحدد تاريخ تلقي العروض وتاريخ انتهاء الأجل... الخ من المعلومات المهمة.

## الفصل الأول: إطار مفاهيمي في مؤسسات الأشغال العمومية

- يجر إعلان طلب العروض باللغة العربية وبلغة أجنبية واحدة على الأقل، كما ينشر إجباريا في النشرة الرسمية لصفقات المتعامل العمومي على الأقل، وينشر في جريدتين يوميتين وطنيتين موزعتين على المستوى الوطني.
- أن يكون المنح المؤقت لصفقة مندرج في الجرائد التي نشر فيها الإعلان مع تحديد السعر وآجال الإنجاز وكل عناصر التي سمحت باختيار حائز علة الصفقة العمومية.
- إذا كانت متطلبات عروض الولايات والبلديات والمؤسسات العمومية الموضوعة تحت وصايتها والتي تتضمن صفقات الأشغال أو التوريدات والتي تقل مبلغها أو يساوي مائة مليون دينار (100.0000.000) دج أو صفقات الدراسات والخدمات التي تقل مبلغها أو يساوي خمسين مليون دينار (50.000.000) دج أن تكون محل إشهار محلي، حسب الكيفيات الآتية:
  - قيام بإصاق طلب العروض بالمقرات المعنية كالولاية وبلديات، وغرفة التجارة والصناعة، والحرف، والفلاحة، ومديرية التقنية المهنية في الولاية.
  - يحدد أجل تحضير العروض تبعا لعناصر معينة مثل تعقيد موضوع الصفقة المعتمز طرحها والمدة التقديرية اللازمة لتحضير العروض وإيصالها.
- تقوم المصلحة المتعاقدة بتحديد أجل تحضير العروض بالاعتماد على تاريخ أول الذي نشر منه إعلان المنافسة، عندما يكون مطلوباً، في النشرة الرسمية لصفقات المتعامل العمومي أو في الصحافة أو في بوابة الصفقات العمومية، ويدرج تاريخ وآخر ساعة لإيداع العروض وتاريخ وساعة فتح الأظرفة في دفتر الشروط، قبل تسليمه للمتعهدين. ومهما يكن من أمر، فإنه يجب أن تفتح المدة المحددة لتحضير العروض والتقنية والمالية، آخر يوم من أجل تحضير العروض، و إذا صادف هذا اليوم يوم عطلة أو يوم راحة قانونية، فإن مدة تحضير العروض تمدد إلى غاية يوم العمل الموالي.
- في حالة الإجراءات المحدودة، يحدد أجل تحضير الترشيحات وتاريخ وآخر ساعة للإيداع الترشيحات وتاريخ وساعة فتح أظرفة ملفات الترشيحات، حسب الشروط المنصوص عليها في المادة (66). (المرسوم الرئاسي 15-247، 2015، صفحة 18) وجوب احتواء الإعلان على كل المعلومات الضرورية على غرار: (مزواغي، 2015، صفحة 11)
  - موضوع الصفقة ورقم الإعلان وتاريخه.
  - تسمية المصلحة المتعاقدة وعنوانها بدقة ورقمها الجبائي.
  - حقوق دفتر الشروط، ومكان سحبه بدقة.
  - محتوى ملف الترشيح المطلوب (التصريح بالترشح، التصريح بالنزاهة، القانون الأساسي للشركة التجارية، الوثائق التي، تتعلق بالتفويضات، قائمة الموارد المادية والبشرية. ومبرراتها الحصيلة المالية، شهادات حسن التنفيذ إن وجدت، وأي وثيقة ترها المصلحة المتعاقدة ضرورية في شأن هذه الصفقة).
  - محتوى العرض التقني (التصريح بالاكتتاب، وثيقة تلزم المتعامل المتعاقد بآجال التنفيذ أو التسليم، دفتر الشروط ممضي ومحتوم).

## الفصل الأول: إطار مفاهيمي في مؤسسات الأشغال العمومية

- محتوى العرض المالي (رسالة التعهد، الكشف الكمي والتقديري وكذا جدول الأسعار الوحدوية).
  - تذكير المتعهدين بضرورة أن يكون الملف مبهم ولا يحمل أي علامة تدل على معرفة صاحبه، ووجوب كتابة عنوان المصلحة المتعاقدة على ظهر الظرف المبهم وكذا عبارة "لا تفتح".
  - آجال انتهاء مدة تحضير العروض، مع تبيان تاريخ أول إعلان وتاريخ اختتام الآجال.
  - تاريخ وتوقيت ومكان إيداع العروض، وكذا ساعة فتح العروض.
  - لحضور جلسة فتح العروض يجب توجيه الإعلان بمثابة استدعاء للمتعهدين.
- ربعا : مرحلة إيداع العروض:

يرسل الراغبون في الحصول على العقد عروضهم إلى المصلحة المتعاقدة في ظرف كبير يحتوي على طرفين أحدهما للعرض المالي والأخر للعرض التقني للمشروع، تشتمل العروض على: (بهي، 2013، صفحة 196)

توضع العروض في أطرفة منفصلة ومقفلة بإحكام، يبين كل منها تسمية المؤسسة ومرجع طلب العروض وموضوعه، وتتضمن عبارة "ملف الترشيح" أو "عرض تقني" أو "عرض مالي" حسب الحالة. وتوضع هذه الأطرفة في ظرف آخر مقفل بإحكام ومغفل ويحمل عبارة "لا يفتح إلا من طرف لجنة فتح الأطرفة وتقييم العروض (طلب العروض رقم...، موضوع طلب العروض)".

أ- **ملف المترشح:** يتضمن تصريح بالترشح (تصريح النزاهة) أين يشهد المتعهد أو المترشح في التصريح بالترشح أنه: (المرسوم الرئاسي 15-247، 2015، صفحة 18)

- غير مقصي أو ممنوع من المشاركة في الصفقات العمومية طبقا لأحكام المادتين 75 و 89 من هذا المرسوم.
- ليس في حالة تسوية قضائية وأن صحيفة سوابقه القضائية الصادرة منذ أقل من ثلاثة (3) أشهر تحتوي على الإشارة "لا شيء" وفي خلاف ذلك، فإنه يجب أن يرفق العرض بنسخة من الحكم القضائي وصحيفة السوابق القضائية وتعلق صحيفة السوابق القضائية بالمترشح أو المتعهد عندما يتعلق الأمر بشخص طبيعي، والمسير أو المدير العام للمؤسسة عندما يتعلق الأمر بشركة.
- بالنسبة لشركات الخاضعة للقانون الجزائري يجب الإيداع القانوني لحساب شركات.
- حاصل على رقم التعريف الجبائي، بالنسبة للمؤسسات الجزائرية والمؤسسات الأجنبية التي سبق لها العمل بالجزائر.
- يقرر وزير المالية بتحدد نماذج التصريح بالنزاهة والتصريح بالترشح بالاككتاب ورسالة التعهد.

ب- **العرض التقني:** يتضمن العرض التقني ما يلي: (بهي، 2013، صفحة 196)

- تصريح بالاككتاب.
- كل وثيقة تسمح بالعرض التقني: مذكرة تقنية تبريرية وكل وثيقة مطلوبة تطبيقا لأحكام المادة 78 من هذا المرسوم.
- كفالة تعهد تعد حسب المنصوص عليها في المادة 125 من هذا المرسوم.
- دفتر الشروط يحتوي في آخر صفحته على العبارة "قرئ وقبل" مكتوبة بخط اليد.

ت- **العرض المالي:** يتضمن العرض المالي ما يأتي:

- رسالة تعهد.
  - جدول الأسعار بالوحدة.
  - تفصيل كمي وتقديري.
  - تحليل السعر الإجمالي والجزائي.
  - في حالة الإجراءات المخصصة، فإنه يجب على المصلحة المتعاقدة ألا تفرض على المرشحين أو المتعاهدين تقديم عن كل حصة المسابقة، يحتوي العرض، بالإضافة لأظرفة ملف الترشيح والعرض التقني والعرض المالي، على ظرف الخدمات الذي يحدد محتواه في دفتر الشروط.
  - لا تطلب المصلحة المتعاقدة من المتعاهدين أو المرشحين وثائق مصادقا عليها طبق الأصل إلا استثناء، عندما ينص على ذلك نص تشريعي أو مرسوم رئاسي. وعندما يتحتم على المصلحة المتعاقدة طلب وثائق أصلية، فإنه يجب أن يقتصر ذلك على حائز الصفقة العمومية.
  - بل يمكن أن تطلب المصلحة المتعاقدة من المتعاهدين تدعيم عروضهم بعينات أو نماذج أو تصاميم عندما تستدعي مقارنة العروض فيما بينها ذلك. يجب أن ينص دفتر الشروط على كيفية تقديمها وتقييمها وإرجاعها، عند الاقتضاء. (المرسوم الرئاسي 247-15، 2015، صفحة 19)
  - لا تطلب الوثائق التي تبرر المعلومات التي يحتويها التصريح بالترشح إلا من الحائز على الصفقة العمومية الذي يجب عليه تقديمها في أجل أقصاه عشرة ( 10 ) أيام، ابتداء من تاريخ إخطاره، وعلى أي حال، قبل نشر إعلان المنح المؤقت للصفقة.
  - إذا لم تقدم الوثائق المذكورة أعلاه في الأجل المطلوبة أو تبين بعد تقديمها أنها تتضمن معلومات غير مطابقة لتلك المذكورة في التصريح بالترشح، يرفض العرض المعني وتستأنف المصلحة المتعاقدة إجراء منح الصفقة.
  - إذا اكتشفت المصلحة المتعاقدة بعد إمضاء الصفقة أن المعلومات التي قدمها صاحب الصفقة العمومية زائفة، فإنها تأمر بفسخ الصفقة تحت مسؤولية المتعامل المتعاقد دون سواه. (مرسوم الرئاسي 247-15، 2015، صفحة 19)
- خامسا : مرحلة فحص العطاءات وإرساء الصفقة:

1. **فحص العطاءات:** تقوم لجنة فتح الأظرفة بالرقابة على حسن سير عروض إبرام الصفقة، حيث تجمع هذه الأخيرة في اليوم الأخير من العروض على سجل خاص، حيث تعد قائمة المقاولين (المتعاقدين) حسب تاريخ وصول أظرفة عروضهم وغيرها من الإجراءات المنصوص عليها في قانون الصفقات العمومية.
- تقوم بعدها لجنة تقييم العروض والتي تتمتع بسلطات فنية بدراسة وتحليل العروض وتقديم اقتراحاتها التي تراها مناسبة للجهة المختصة باتخاذ القرار النهائي في إبرام العقد، حيث يعد الجانب المالي أهم العناصر التي يعتمد عليه في إرساء الصفقة بكيفية التسديد والمراقبة المالية والمحاسبية للعقد وكذا الجزاءات المالية وطرق تنفيذها... الخ. (بهي، 2013، صفحة 196)
2. **فتح الأظرفة:** يتم فتح الأظرفة المتعلقة بملف الترشيح والعروض التقنية والمالية في جلسة علنية، خلال نفس الجلسة في تاريخ وساعة فتح الأظرفة المنصوص عليهما في المادة 66 من هذا المرسوم. وتدعو المصلحة المتعاقدة كل المرشحين أو المتعاهدين

## الفصل الأول: إطار مفاهيمي في مؤسسات الأشغال العمومية

- لحضور جلسة فتح الأظرفة، حسب الحال في إعلان المنافسة أو عن طريق رسالة موجهة للمرشحين أو المتعاهدين المعنيين. (المرسوم الرئاسي 15-247، 2015، صفحة 17)
- في حالة إجراء المسابقة يتم فتح الأظرفة المتعلقة بالعروض التقنية والخدمات والعروض المالية على ثلاث مراحل ولا يتم فتح أظرفة الخدمات في جلسة علنية.
  - لا يتم فتح أظرفة العروض المالية للمسابقة إلا بعد نتيجة تقييم الخدمات من قبل لجنة تحكيم، كما هو منصوص عليه في المادة 48 من هذا المرسوم.
  - يتعين على المصلحة المتعاقدة أن تضع في مكان مؤمن وتحت مسؤوليتها، الأظرفة المتعلقة بالعروض التقنية النهائية والعروض المالية على مرحلتين.
  - وفي حالة إجراء المسابقة، يتم فتح الأظرفة المتعلقة بالعروض المتعلقة بالعروض التقنية أو العروض التقنية النهائية والعروض المالية على مرحلتين من قبل لجنة التحكيم.
  - ويتعين على المصلحة المتعاقدة أن تضع في مكان مؤمن وتحت مسؤوليتها، الأظرفة المتعلقة بالعروض المالية إلى غاية فتحها.
  - يتم فتح الأظرفة من طرف لجنة فتح الأظرفة وتقييم العروض المنشأة بموجب أحكام المادة 160 من هذا المرسوم.
  - وبمذه الصفة، تقوم لجنة فتح الأظرفة وتقييم العروض بالمهام الآتية: (المرسوم الرئاسي 15-247، 2015، الصفحات 17-18)
  - تثبيت صحة تسجيل العروض.
  - تعد قائمة المرشحين أو المتعهدين حسب ترتيب تاريخ وصول أظرفة ملفات ترشحهم أو عروضهم مع توضيح.
  - محتوى مبالغ المقترحات والتخفيضات المحتملة.
  - تعد قائمة الوثائق التي يتكون منها كل عرض.
  - توقع بالحروف الأولى على وثائق الأظرفة المفتوحة التي لا تكون محل طلب استكمال.
  - تحرر المحضر أثناء انعقاد الجلسة الذي يوقعه جميع أعضاء اللجنة الحاضرين، والذي يجب أن يتضمن التحفظات المحتملة المقدمة من قبل أعضاء اللجنة.
  - تقترح على المصلحة المتعاقدة، عند الاقتضاء في المحضر، إعلان عدم جدوى الإجراء حسب الشروط المنصوص عليها في المادة 40 من هذا المرسوم.
  - ترجع عن طريق المصلحة المتعاقدة الأظرفة غير المفتوحة إلى أصحابها من المتعاملين الاقتصاديين عند الاقتضاء حسب الشروط المنصوص عليها في هذا المرسوم.
  - دعوة المتعهدين عند الاقتضاء، كتابيا إلى استكمال عروضهم التقنية بالوثائق الناقصة المطلوبة، استثناء تصريح الاكتتاب والعرض التقني لحصر المعني في أجل أقصاه عشرة أيام ( 10 ) تحت طائلة رفض عروضهم من طرف لجنة تقييم العروض، فإن هذه المدة تبقى غير كافية لإقامة منافسة حقيقية بالحصول على أكبر عدد ممكن من المهتمين لهذا

## الفصل الأول: إطار مفاهيمي في مؤسسات الأشغال العمومية

الإعلان وحتى تتمكنوا من إعداد الوثائق اللازمة للمشاركة وحتى يتسنى لهم إقامة دراسة قبل المشاركة. (سردوك، 2009، صفحة 171)

ولا تصح الصفقات ولا تكون نهائية إلا إذا وافقت عليها السلطة المختصة: (المرسوم الرئاسي 15-247، 2015، صفحة 20)

- الوزير، فيما يخص صفقات الدولة.
- مسؤول الهيئة الوطنية المستقلة.
- الوالي، فيما يخص صفقات الولاية .
- رئيس المجلس الشعبي البلدي، فيما يخص صفقات البلدية.
- المدير العام أو المدير فيما يخص المؤسسة العمومية ذات الطابع العام الإداري.
- المدير العام أو المدير فيما يخص المؤسسة العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري.
- مدير المؤسسة العمومية ذات الطابع العلمي والتقني.
- مدير مركز البحث والتنمية.
- مدير المؤسسة العمومية الخصوصية ذات الطابع العلمي والتكنولوجي.
- الرئيس المدير العام أو المدير العام للمؤسسة العمومية الاقتصادية.
- مدير المؤسسة العمومية ذات الطابع العلمي والثقافي والمهني.

3. إرساء الصفقة (عقد المفاوضة): تقوم لجنة طبقا لدفتر الشروط بانتقاء أحسن عرض من حيث المزايا الاقتصادية المتمثل في العروض التالية :

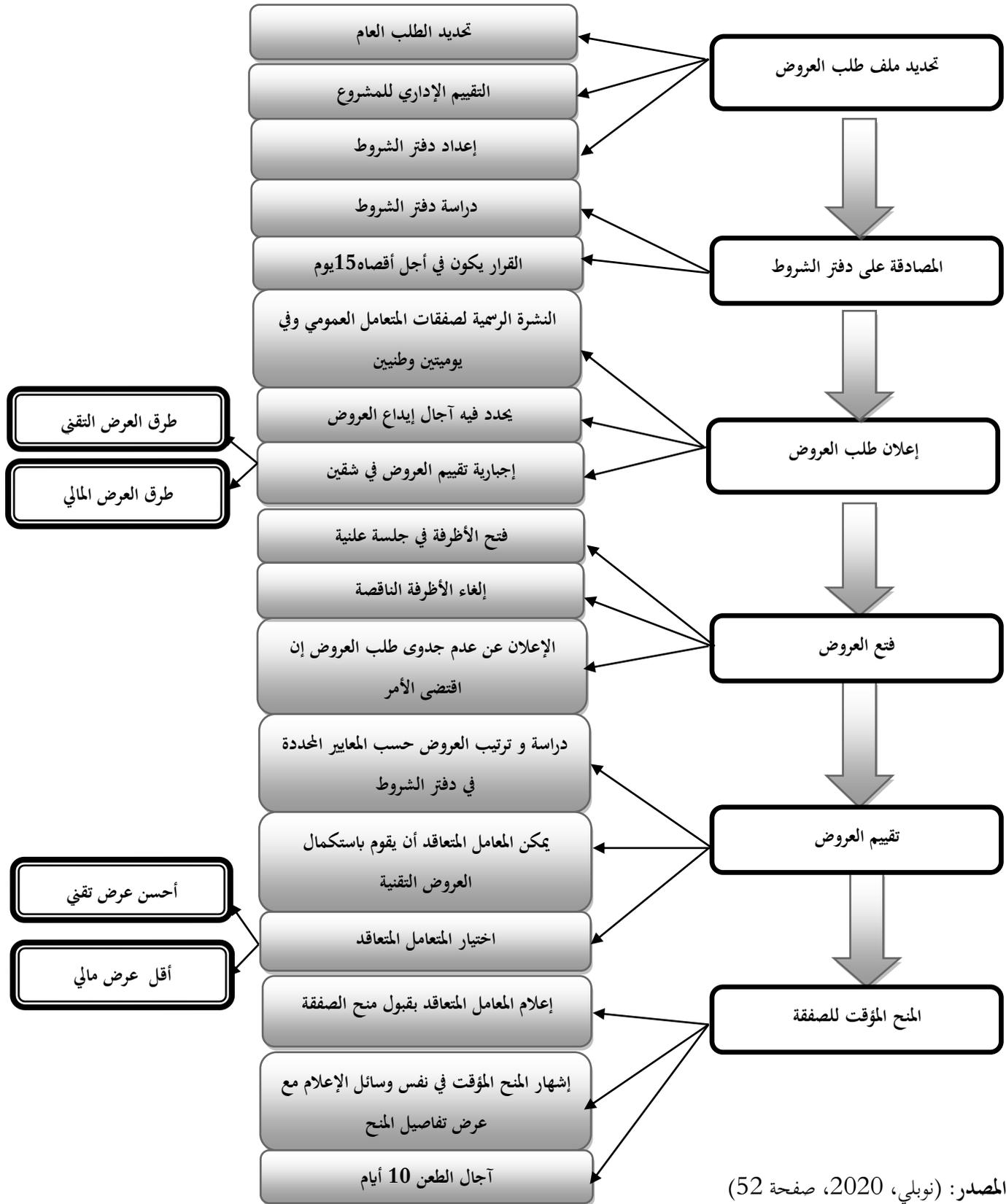
- الأقل ثمنا من بين العروض المالية للمرشحين المختارين، عندما يسمح موضوع الصفقة بذلك وفي هذه الحالة، يستند تقييم العروض إلى معيار السعر فقط.
- الأقل ثمنا من بين العروض المؤهلة تقنيا، إذا تعلق الأمر بالخدمات العادية وفي هذه الحالة، يستند تقييم العروض إلى عدة معايير من بينها معيار السعر.
- الذي يتحصل على أعلى نقطة استنادا إلى ترجيح عدة معايير من بينها معيار السعر، الذي كان الاختيار قائما أساسا على الجانب التقني للخدمات.
- كما تقوم بالاقتراح على مصلحة المتعاقدين، رفض العرض المقبول، إذا ثبت أن بعض ممارسات المتعهد المعني تشكل تعسفا في وضعية هيمنة على السوق أو يخل بالمنافسة في القطاع المعني، ( يشترط أن يبين هذا الحكم في دفتر الشروط).
- إذا كان العرض المالي الإجمالي للمتعامل الاقتصادي المختار مؤقتا، أو كان سعر واحد أو أكثر من عرضه المالي يبدو منخفضا بشكل غير عادي، بالنسبة لمرجع أسعار تطلب منه عن طريق المصلحة المتعاقدة كتابيا التبريرات والتوضيحات التي تراها ملائمة تقترح على المصلحة المتعاقدة أن ترفض هذا العرض إذا أقرت أن جواب المتعهد غير مبرر من الناحية الاقتصادية وترفض المصلحة المتعاقدة هذا العرض بمقرر معلل.

## الفصل الأول: إطار مفاهيمي في مؤسسات الأشغال العمومية

---

- إذا أقرت أن العرض المالي للمتعاامل الاقتصادي (المقاول) المختار مؤقتا، مبالغ فيه بالنسبة لمرجع أسعار، تقترح على المصلحة المتعاقدة أن ترفض هذا العرض، وترفض المصلحة المتعاقدة هذا العرض بمقرر معلل وترد عن طريق المصلحة المتعاقدة، الأظرفة المالية التي تتعلق بالعروض التقنية. وفي حالة إجراء المسابقة، تقترح لجنة فتح الأظرفة وتقييم العروض على المصلحة المتعاقدة قائمة بالفائزين المعتمدين وتدرس عروضهم المالية، فيما بعد لانتقاء أحسن عرض من حيث المزايا الاقتصادية.

الشكل رقم (02): مراحل إبرام الصفقات العمومية في إطار قانون 15-245



المصدر: (نوبلي، 2020، صفحة 52)

### خلاصة الفصل

من خلال هذا الفصل حاولنا الإلمام ببعض المفاهيم حيث تبرز المشكلة المحاسبية لمعالجة عقود الإنشاء لدى المقاول، والتي تتمثل هذه المشكلة في تحديد الإيراد الذي ينبغي إثباته وتوقيت عملية إثباته وكذلك في المعالجة التكاليف وفي قياس وتحديد تكاليف لاستكمال العقد. حيث أن هذا النوع من العقود يستغرق تنفيذه عادة فترة زمنية طويلة التي تمتد فترة تنفيذه أكثر من فترة محاسبية واحدة، مما يتطلب أسلوب محاسبي مناسب لتوزيع إيراد العقد وتكاليفه خلال هذه فترات لتنفيذ العقد. وقد تطرقنا للجانب النظري العام لمحاسبة المقاولات وإبراز مميزات الأشغال العمومية واختلافه، وفي الفصل الثاني سنحاول توضيح المعالجة المحاسبية لعقود الإنشاء حسب النظام المحاسبي المالي والمعياري الدولي المالي.

# الفصل الثاني: المهاسبة في مؤسسات أشغال العمومية

### تمهيد

تتم محاسبة المقاولات بمشاريع الإنجاز في الأشغال العمومية حيث تقوم بتطبيق مبادئ المحاسبة التي تحدد أسس تحقيق الإيرادات وطريقة عرضها في بيانات المالية والتسجيل المحاسبي لها وطرق إثبات هذه العقود وتقوم بالتسيير هذه أشغال مجموعة من القوانين المرتبطة بالعملية التنفيذ أشغال في مؤسسات الأشغال العمومية كما يقوم هذا قطاع بالتزام بمهامه الجبائية التي نص عليها المشرع الجزائري.

سنطرق في هذا الفصل إلى التسجيل المحاسبي والجبائي للعقود المقاولات.

### المبحث الأول: الإطار القانوني للمحاسبة في قطاع أشغال العمومية

يتضمن هذا المبحث أهم النظم والطرق القانونية والمحاسبية المتبعة من اجل إثبات مختلف العمليات التي تتم فور إبرام عقد المقاول من خلال ما يلي:

#### المطلب الأول: مفهوم نظام المحاسبة في قطاع أشغال العمومية

أولاً: مفهوم محاسبة عقود المقاولات

تعرف محاسبة المقاولات على أنها «ذلك النوع من الحسابات الذي يهتم بمشاريع الانجاز في الأشغال العمومية. حيث تحاول هذه المحاسبة تطبيق مبادئ النظرية المحاسبية خاصة أسس تحقق الإيرادات في تحديد توقيت الاعتراف بإيرادات ومصروفات العقد وكيفية عرضها في البيانات المالية وإيجاد النظام المحاسبي الذي له الإمكانية على تتبع مراحل الانجاز في هذا القطاع وتجسيد». (بوحفص، 2018، صفحة 197)

تتمثل طبيعة النشاط المقاولات في تنفيذ مشاريع البناء والتشييد ومشاريع البنية التحتية وغيرهم من المشاريع الإنشائية المختلفة، وشركات المقاولات هي التي تقوم بتنفيذ هذه المشاريع. كما يتجزأ هذا النظام إلى مجموعة من الأنظمة الفرعية المتداخلة التي تغطي مجموعة من العمليات الاقتصادية المشابهة والمتكررة دوريا سواء الداخلية أو الخارجية. ومنه فإن أهم التحديات التي تواجه مؤسسات الأشغال العمومية في إقامة نظام المعلومات المحاسبية تتمثل في : (بوحفص، 2018، صفحة 198)

- ✓ اختلاف المشاريع التي تدخل ضمن الأشغال العمومية والتي تفرض تحديات في تصميم النظام المحاسبي الملائم.
- ✓ قياس الأرباح للمشاريع قيد التنفيذ.
- ✓ صعوبة إيجاد الأسس في توزيع وتخصيص التكاليف غير المباشرة على المشاريع والعقود.
- ✓ مخاطر التنبؤ بارتفاع أسعار المواد الأولية للمشروع وعدم الدقة في المبالغ المتوقعة للانجاز.
- ✓ كثرة التعديلات أثناء مراحل التنفيذ مع تمديد فترات الانجاز.

## الفصل الثاني : المحاسبة في مؤسسات أشغال العمومية

ثانيا: تعريف محاسبة في قطاع الأشغال العمومية

«هي المحاسبة المالية التي تراعي خصوصية هذا القطاع»، ويمكن تلخيص خصوصياتها كما يلي: (عقي، 2020، صفحة 6)

- ✓ يتصف نشاط المؤسسات التي تنشط في قطاع الأشغال العمومية بكونه يتم عن طريق عقود المقاولات.
- ✓ يتحقق رقم الأعمال في مؤسسات الأشغال العمومية عند إنجاز جزء من الأشغال، يسمى مرحلة دون تسليم الأشغال المنجزة لصاحب المشروع بخلاف باقي القطاعات الاقتصادية.

### المطلب الثاني: القوانين المنظمة لمحاسبة في قطاع أشغال العمومية

هناك مجموعة من القوانين المرتبطة بالحسن سير عملية تنفيذ الأشغال العمومية التي تتمثل أهمها في: (بوحفص، 2018، الصفحات 197-200)

1. القانون التجاري: حسب نص المادة 01 (معدلة) يعتبر عمل المقاوله عمل تجاري التي يحدد من خلالها مفهوم التاجر بالإضافة لنص المادة 02 من القانون التجاري التي بينت أنواع مختلف المهام التي تدخل ضمن العمل التجاري في قولها " يعد عملا تجاريا بحسب موضوعه كل مقاوله للبناء أو الحفر أو لتمهيد الأراضي". فور مباشرة في هذا العمل يجب على المقاول أن يمتلك سجلا تجاريا ويمسك كافة الدفاتر التجارية المنصوص عليها في القانون التجاري الجزائري.

2. قانون المالية: سميت عقود المقاولات حسب قانون المالية باسم العقود طويلة الأجل ونصت عليها المادة 1-133 من النظام المحاسبي المالي "يتضمن عقد من العقود طويلة الأجل انجاز سلعة خدمة مجموعة سلع أو خدمات تقع تواريخ انطلاقتها والانتهاؤها منها في سنوات مالية مختلفة. ونصت أيضا هذه المادة بأنه لا يسمح بتطبيق طريقة الإدراج في الحسابات حسب التقدم إذا كانت النتيجة النهائية للعقد لا يمكن تقديرها بصورة صادقة. ويمكن أن يتعلق الأمر بما يلي:

- عقود البناء.
- عقود إصلاح حالة أصول أو بيئة.
- عقود تقديم خدمات.

نصت المادة 2-133 من النظام المحاسبي المالي على أن الأعباء والنواتج لعمليات عقود طويلة الأجل تسجل حسب أسلوب نسبة التقدم.

## الفصل الثاني : المحاسبة في مؤسسات أشغال العمومية

3. **قانون الصفقات العمومية:** هو أهم قانون من خلاله تحدد العلاقة الرابطة بين المقاول والجهات الإدارية التابعة للدولة (بلدية، ولاية وكالات عقارية وطنية أو محلية... الخ)، تهدف صفقة الأشغال إلى قيام المقاول ببناء أو صيانة أو تأهيل أو ترميم أو هدم منشأة أو جزء منه في ظل احترام البنود التي تحددها المصلحة المتعاقدة صاحبة المشروع. ووفق المادة 13 من القانون المنظم للصفقات العمومية أنها تشتمل على:

- إنجاز الأشغال.
- اقتناء اللوازم.
- إنجاز الدراسات.
- تقديم الخدمات.

### المبحث الثاني: عقود المقاولات حسب المعيار المحاسبي الدولي IAS11 والنظام المحاسبي المالي:

يتناول النظام المحاسبي لعقود المقاولات المعالجة المحاسبية الخاصة بعناصر تكاليف العقود وكذلك قياس نتائج أعمال هذه العقود، ويكون هذا حسب النظام المحاسبي والمعيار المحاسبي IAS11.

#### المطلب الأول: عقود الإنشاء (عقود المقاولات) حسب المعيار المحاسبي "IAS11"

أولاً: هدف المعيار:

يهدف هذا المعيار إلى وصف المعالجة المحاسبية للتكاليف والإيرادات المرتبطة بعقود المقاولات. وهذا المعيار: (مجلة المحاسب العربي، 2011، الصفحات 3-5-7)

- أ. يحدد الترتيبات التي يجب تصنيفها كعقود إنشاء.
- ب. يقدم الإرشاد عن أنواع عقود الإنشاء التي يمكن أن تنتج في القطاع العام.
- ت. يحدد أسس الاعتراف في تحقيق والإفصاح عن مصاريف العقد وإيرادات العقد إذا كانت ذات علاقة.

كما يهدف لوصف معالجة المحاسبية المناسبة لإيرادات وتكاليف عقود المقاولات. ونظرا لطبيعة أعمال المقاولات فإن تاريخ بدء تنفيذ العقد وتاريخ إتمامه يقعان عادة في سنوات مالية مختلفة، وعلى ذلك فإن النقطة الأساسية في المحاسبة على عقود المقاولات تتمثل في كيفية توزيع إيرادات وتكاليف العقد على السنوات التي تم خلالها إنجاز العقد. ويستخدم هذا المعيار أسس تحقق الإيرادات كما جاءت بالإطار الخاص بإعداد وعرض البيانات المالية لتحديد توقيت الاعتراف بإيرادات ومصروفات العقد بقائمة الدخل. كما يقدم المعيار إرشادات عملية توضح كيفية تطبيق تلك الأسس.

## الفصل الثاني : المحاسبة في مؤسسات أشغال العمومية

ثانيا: النطاق المعيار: يجب أن ينطبق هذا المعيار على ما يلي :

أ- على المقاول الذي يعد ويعرض القوائم المالية على أساس الاستحقاق المحاسبي أن يطبق هذا المعيار في المحاسبة عقود الإنشاء.

ب- ينطبق هذا المعيار على المحاسبة بالنسبة لعقود الإنشاءات في القوائم المالية للمقاولين.

ت- على المؤسسات الحكومية الالتزام بمعايير المحاسبة الدولية الصادرة عن لجنة المحاسبة الدولية والدليل رقم 1 "الإقرار المالي بواسطة مؤسسات الأعمال الحكومية" والتابع للجنة القطاع العام يقرر أن معايير المحاسبة الدولية تكون ملائمة لكل مؤسسات الأعمال سواء أكانت خاصة أم عامة.

ثالثا: إيراد العقد:

يجب أن يشمل ما يلي:

أ. القيمة الأصلية للإيراد المتفق عليها في العقد.

ب. يتم قياس الإيراد بالقيمة العادلة للمقابل الذي تم استلامه.

ت. إضافة إلى ذلك فقد يزيد أو ينقص مقدار إيراد العقد من فترة لأخرى فعلى سبيل المثال :

1. قد يتفق المقاول والعميل على تعديل العقد وقد ينتج عن ذلك زيادة أو نقص إيرادات العقد في فترة تالية للفترة التي حدث فيها التعاقد المبدئي.
2. في حالة زيادة تكاليف تزيد الإيرادات عندما تكون عقود الإنشاء محددة السعر والمتضمنة لشرط لزيادة القيمة العقد.

3. يتم تخفيض إيراد العقد بسبب الجزاءات المفروضة نتيجة تأخر المقاول في تنفيذ العقد.

رابعا: تكاليف العقد

يجب أن تتضمن تكاليف العقد على ما يلي:

- التكاليف المتعلقة مباشرة بالعقد.
- التكاليف المتعلقة بنشاط العقود بصفة عامة ويمكن تخصيصها للعقد على أساس منتظم ومنطقي.
- التكاليف الأخرى التي ينص العقد على تحميلها للعميل بشكل محدد.

أ- تشمل التكاليف المتعلقة مباشرة بالعقد ما يلي :

- أجور العاملين بالموقع بما في ذلك أجور الإشراف على الانجاز.
- تكلفة المواد الخام المستخدمة في العقد.
- لاستهلاك المعدات والتجهيزات المستخدمة في العقد.
- استئجار المعدات والتجهيزات والوسائل المستعملة من وإلى موقع العقد.

## الفصل الثاني : المحاسبة في مؤسسات أشغال العمومية

- تكاليف التصميم والمساعدة الفنية المتعلقة مباشرة بالعقد.
- أية مطالبات أو شكاوي من أطراف خارجية.

قد يتم تخفيض تلك التكاليف بأي دخل عرضي لم يتم تضمينه بإيرادات العقد ومثال عن ذلك الإيراد الناتج من بيع بعض المواد الزائدة في نهاية العقد.

ب- تكاليف المتعلقة بنشاط العقود بصفة عامة والتي يمكن توزيعها على عدد من العقود على:

- التأمين.
  - تكاليف التصميمات والمرافقة التقنية التي لا تتعلق مباشرة بعقد معين.
  - التكاليف الإضافية للإنشاءات مثل تكاليف إعداد كشوف مرتبات العاملين في العملية، نفقات القروض.
- ت- التكاليف التي يمكن تحميلها للعميل: قد تتضمن طبقاً لنصوص العقد بعض التكاليف الإدارية العامة أو تكاليف التطوير والتي نص العقد تحديداً على استردادها.
- ث- التكاليف المستبعدة (المرفوضة) : (بوحفص، 2018، الصفحات 196-197)
- يتم استبعاد التكاليف التي لا تتعلق بنشاط العقود أو التي لا يمكن تحميلها على العقد وذلك من تكاليف عقد الإنشاء وتتضمن هذه التكاليف ما يلي:

- التكاليف البحث والتطوير التي لم ينص عليها في العقد.
  - تكاليف البيع والتسويق.
  - تكاليف الإدارة العامة التي لم ينص عليها في العقد.
  - تكاليف اهتلاكات التجهيزات والوسائل التي لم تستعمل في إطار إنجاز العقد.
- تدخل ضمن تكاليف العقد تلك التكاليف المرتبطة به وذلك خلال الفترة من تاريخ تأكيد الحصول على العقد إلى تاريخ الانتهاء من تنفيذه. وتكاليف التي تأكد حصول المقاول على العقد في فترة السابقة يتم تضمينها كجزء من تكلفة العقد وعندما يتم إثباتها كمصرف خلال الفترة التي أنفقت فيها فلا يمكن اعتبار هذه التكاليف جزء من التكاليف العقد في فترة لاحقة.

خامساً: كيفية تحديد نتيجة عقود الإنشاء: (عمورة، 2015، صفحة 93)

تحدد أعباء وإيرادات ونتيجة الدورة اعتماداً على مبدأ استقلالية الدورات ومبدأ مقابلة الأعباء بالإيرادات، إن النتيجة هي الفرق بين الإيرادات والأعباء غير أنه قد يصعب تقديرها وتحديدها بمصدقية وأن تسجيل الإيرادات والأعباء يعتمد أساساً على نتيجة.

كما هو ظاهر في الجدول الذي جاء في معيار IAS 11:

## الفصل الثاني : المحاسبة في مؤسسات أشغال العمومية

### الجدول رقم (01): علاقة الإيرادات والأعباء بنتيجة العقد

هل يمكن تغيير النتيجة بمصادقية؟			
لا		نعم	
هل يمكن اعتبار النتيجة $\leq 0$		هل النتيجة $\leq 0$	
لا	نعم	لا	نعم
تقييم الخسارة وتسجل مع الأعباء.	تُحسب وتسجل الإيرادات مساوية لأعباء التي تمت (نتيجة معدومة).	تسجل الخسارة مع الأعباء.	تُحسب وتسجل الإيرادات والأعباء بحسب درجة تقدم أشغال العقد.

المصدر: (عمورة، 2015، صفحة 94)

سادسا: اعتراف بإيرادات ومصروفات العقد: (مجلة المحاسب العربي، 2011، الصفحات 7-10)

- يجب الاعتراف بالإيرادات والتكاليف المرتبطة بعقد الإنشاء كإيراد ومصروف عندما يمكن تقدير نتائج العقد بموثوقية وفق نسبة إنجاز العقد بتاريخ الميزانية العمومية.
- يجب الاعتراف بالخسائر المتوقعة التي تنتج عندما يكون محتملا أن تزيد تكاليف العقد الكلية عن إيرادات العقد الكلي و هنا يجب الاعتراف بها فوراً كمصروف.
- في حالة عدم إمكانية تحديد نتيجة العقد بطريقة موضوعية:
- يجب الاعتراف بتكاليف العقد كمصروف في فترة التي حدثت فيها.
- يجب الاعتراف بإيرادات في حدود التكاليف الفعلية والتي من المحتمل استردادها.
- يجب في حالة توقع حدوث خسائر عن العقد أن يتم الاعتراف بتلك الخسائر فوراً كمصروف.

سابعاً: الإفصاح

يجب على المؤسسة الإفصاح عن:

- أ. الطريقة المستخدمة لتحديد الأعمال التي تم إنجازها أو إتمامها للعقود تحت التنفيذ.
  - ب. قيمة إيرادات عقود الإنشاء التي تم الاعتراف بها كإيرادات خلال الفترة.
  - ت. الفترة المستخدمة في تحديد الإيرادات المعترف بها للعقد خلال فترة الإنجاز.
- يجب على المؤسسة أن تفصح بالنسبة للعقود تحت التنفيذ في تاريخ الإقرار المالي عما يلي:
- أ. التكاليف الفعلية المجمعة وكذلك الفوائض التي تم الاعتراف بها حتى تاريخه.
  - ب. المبالغ المقدمة التي تم استلامها على ذمة العقود.
  - ت. المبالغ المحتجزة.

## الفصل الثاني : المحاسبة في مؤسسات أشغال العمومية

تتمثل المبالغ المحتجزة في قيمة الفواتير أو المطالبات المرسله للعميل والتي لم يدفعها بعد والتي يتوقف سدادها على وفاء المقاول لبعض الشروط الواردة بالعقد أو إصلاح أية عيوب بالعقد.

أيضا يجب أن تفصح عن:

أ. إجمالي المبالغ التي في ذمة العملاء عن أعمال العقود كموجودات بالميزانية.

ب. إجمالي المبالغ المستحقة للعملاء عن أعمال العقود كمطلوبات بالميزانية.

### المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية لعقود المقاولات

#### الفرع الأول: حسابات محاسبة المقاولات

أولاً: حسابات خاصة بالمشروع

عند رسو المشروع على الشركة يتم فتح الحسابات الخاصة بالمشروع الجديد وتتمثل أهم حسابات عقود المقاولات في ما يلي: (الطلحه، 2013، الصفحات 77-79)

أ- **حساب تكاليف المشروع:** هو الحساب الذي يسجل كافة المصاريف الخاصة بالمشروع ومن أفضل تقسيم حساب تكاليف المشروع إلى أكثر من بند تكلفة حسب الحاجة مثلا (المواد، الأجور والرواتب، أعمال مقالو الباطن).

وهذا التقسيم اختياري أي أنه يمكن التقسيم بصورة أخرى حسب طبيعة المشروع وحسب الاتفاق مع الإدارة العامة، ويفيد ذلك في الرقابة على المشروع.

ب- **حساب الزبائن:** يمثل هذا حساب الذمة المدينة لصاحب المشروع، والذي يسجل فيه استحقاق الدفعات المستحقة السداد نتيجة إصدار شهادة دفعة بكمية الأعمال.

ت- **حساب الدفعات المقدمة من الزبائن:** يتم فيه قيد الدفعة المقدمة التي تم الحصول عليها من العميل عند توقيع العقد، وتكون في الغالب % 10 من قيمة المشروع، وتستهلك هذه الدفعة بنفس النسبة من دفعات الإنجاز.

ث- **حساب محجوز ضمان الزبائن:** هذا الحساب يتم فيه قيد اقتطاع الضمان التي قام العميل بحجزها من دفعات الإنجاز مقابل ضمان حسن تنفيذ المشروع حسب ما هو موجود في العقد، ويسترجعها المقاول بعد انتهاء فترة المشروع، وتأكد من تحقق شروط المحددة في العقد.

عند شروع في تنفيذ المشروع سيكون هناك أكثر من جهة تتعامل مع الشركة مثل موردي المواد اللازمة للعمل بالمشروع، مقالو الباطن اللذين سيتم إسناد تنفيذ بعض البنود لهم.

## الفصل الثاني : المحاسبة في مؤسسات أشغال العمومية

هنا ينبغي أن تفتح لهم حسابات لكل منهم على انفراد، حيث يتم فتح حساب أستاذ للموردين ويندرج تحته حساب لكل مورد باسمه، أما بالنسبة للمقاولين الباطنين تتم معاملتهم بشكل مختلف وذلك بأن مقاول الباطن يكون له أكثر من حساب كالآتي:

أ- حساب مقاول الباطن: هو من الحسابات الجارية الذي يتم تسجيل فيها صافي أعمال المقاول التي تستحق الصرف، أيضا الدفعات التي يتم صرفها للمقاول أو أي خصومات أخرى، مثل مواد وأجور عمال أو أي خصومات أخرى كغرامات التأخير وخلافه.

ب- حساب الدفعات المقدمة لمقاول الباطن: تسجل فيه مبلغ الدفعة المقدمة التي يحصل عليها مقاول الباطن عند توقيع العقد، ويتم استهلاكها بالخصم من قيمة أعمال المقاول حسب نسبة انفق عليها في العقد، وعادة تكون بنفس نسبة الدفعة المقدمة من إجمالي العقد.

ت- حساب محجوز لضمان مقاول الباطن: تسجل فيه قيمة محجوز الكفالة، وهو مبلغ المستقطع من إجمالي أعمال مقاول الباطن، لضمان حسن تنفيذ أعمال الصيانة خلال فترة التعاقدية، ويتم صرفه بعد انتهاء فترة الصيانة التعاقدية .

يمكن قيام بالمقارنة بين هذه الحسابات كالآتي :

### الجدول رقم(02): مقارنة بين الحسابات

حسابات الزبائن	حسابات مقاول الباطن
ح/ الزبائن هو حساب من حسابات الأصول الشركة وطبيعته دائما مدينة.	ح/مقاول الباطن هو حساب من التزامات الشركة وطبيعته دائما دائنة.
ح/دفعات مقدمة من الزبائن هو حساب من حسابات الخصوم ودائما يكون دائن.	ح/دفعات مقدمة لمقاول الباطن هو من حسابات الأصول دائما يكون مدينا.
ح/محجوز ضمان الزبائن هو حساب من حسابات الأصول هو حق للشركة طرف العميل (مالك المشروع) يتم صرفه بعد انقضاء فترة الصيانة التعاقدية وطبيعته دائما مدينة.	ح/محجوز ضمان مقاول الباطن هو حساب من حسابات الخصوم وهو التزام على الشركة لمقاول الباطن يتم صرفه بعد انقضاء فترة الصيانة التعاقدية وطبيعته دائما دائنة.

المصدر : (الطلحه، 2013، صفحة 80)

## الفصل الثاني : المحاسبة في مؤسسات أشغال العمومية

ثانيا: حسابات أشغال قيد التنفيذ

لقد خصص نظام المحاسبي المالي عقود المقاولات بحساب خاص وهو حساب 33 سلع قيد الإنتاج، و يجب أن نميز بين حسابين فرعيين للتمييز بين ما هو طويل الأجل وما هو قصير الأجل، حيث نحاول أن نقف في هذه النقطة للتعرف إلى المنتجات الجاري إنجازها والأشغال الجاري إنجازها، مركزين على هذا الأخير.

أ- **سلع قيد الإنتاج (حساب 33):** "en-cours de production" (عمورة، 2015، صفحة 98)

يتمثل في أصول جارية منتجة من طرف المؤسسة، وتشتمل على منتجات جارية وأشغال جارية، هي المنتجات التي بلغت مرحلة معينة من التصنيع في نهاية الدورة المحاسبية، وتخزن بتكلفة مستوى إنتاجها. في نهاية السنة عند عملية الإقفال يقوم المكلف بالمحاسبة التحليلية بتقديم المعلومات التي تتعلق بتكلفة هذه المخزونات الجارية لمصلحة المحاسبة العامة.

وبالنسبة لحساب (33) لا يتعلق بالمخزونات الجارية لإنتاج الخدمات (التي تسجل في ح34 خدمات قيد الإنتاج)، يتفرع حساب سلع قيد الإنتاج إلى فرعيين هما :

ب- **حساب 331 المنتجات قيد الإنتاج:**

يتعلق الأمر بالمنتجات التي وصلت إلى نسبة إنجاز جد متقدمة وتحتاج إلى بعض الإتمام لكي تصبح تامة الصنع، يتم تسجيلها كما يلي:

1. في نهاية السنة(ن): تقوم المؤسسة عند عملية الإقفال بما يلي:

في نهاية السنة (N/12/31) تكون المؤسسة قامت بأشغال معينة ودفعت مستحقات العمال، ولكن الأشغال المنجزة لم تصل إلى مستوى إنجاز محدد والتي تستوجب أن تصدر لها وضعية الأشغال التي تثبت ذلك لكي يقوم صاحب المشروع بتسديدها، في هذه الحالة تعتبر الأشغال المنجزة بمثابة رقم أعمال منجز ويسمى بأشغال قيد التنفيذ ويتم تقييم هذه الأشغال من طرف مكتب الدراسات المكلف بمتابعة تنفيذ المشروع. (عقي، حمزة، 2020، صفحة 11)

في نهاية السنة وبعد الجرد المادي للسلع قيد الإنتاج يسجل في الجانب المدين الحساب 33 بتكلفة نسبة الإنتاج مقابل الحساب 723 تغير "المخزونات الجارية" في الجانب الدائن، على أن يرصد هذا الحساب في بداية السنة الموالية بتسجيل عكس القيد كما يلي:

XXX	ح/منتجات جاري إنجازها	331
XXX	ح/تغير المخزونات الجارية	723
	تسجيل المخزون	

## الفصل الثاني : المحاسبة في مؤسسات أشغال العمومية

2. في بداية السنة (ن+1) عند افتتاح السنة المالية الجديدة يتم إجراء القيد العكسي بقيمة المنتجات الجارية للدورة السابقة.

723	ح/تغيير المخزونات الجارية	XXX
331	ح/منتجات جاري إنجازها الترصيد لإتمام التصنيع	XXX

### ت- حساب 335 الأشغال قيد الإنجاز:

يتعلق هذا الحساب بالأشغال الجارية التكوين من خلال مسار المؤسسة، ويتعلق هذا الحساب بالعقود الطويلة الأجل، التي يتطلب إنجاز الأصل أو تقديم الخدمة أكثر من دورة محاسبية وبالتالي تاريخ الانطلاق وتاريخ الإتمام يقعان في دورات مختلفة، وأن هذا حساب ما هو إلا حساب وسيطي سرعان ما يترصد، وبالتالي كل ما يتعلق به من خسائر لقيمه ينبغي أن ترصد. (عمورة، 2015، الصفحات 99-100)

### الفرع الثاني: تسجيلات المحاسبة لعقود المقاولات

أ. عند دخول أي مؤسسة مناقصة جديدة: فإنه يتم شراء ما يسمى بدفتر الشروط، والذي يتضمن كافة المستندات التي توضح موضوع العطاء، وبعد دراسة أسعار هذا الأخير يتم تقديم أسعار الأعمال العطاء مع دفع تأمين دخوله أو تقديم الكفالة الابتدائية وتكون المعالجة لقيمة دفتر الشروط للمناقصة كالتالي :

618	ح/المصاريف التوثيق	XXX
53	ح/الصندوق	XXX
أو	أو	
512	ح/البنك	XXX
	مصاريف دفتر الشروط	

### 1. التأمين الابتدائي :

في بعض المشاريع يشترط دفع تأمين مقابل المشاركة في المناقصة بتقديم العرض التقني والمالي لضمان جدية من طرف المؤسسة المكلفة بالإنجاز. ويسمى بتأمين الابتدائي وتتم المعالجة المحاسبية له كالتالي:

## الفصل الثاني : المحاسبة في مؤسسات أشغال العمومية

XXX	XXX	ح/مصاريف تأمين	616
XXX		ح/ البنك أو الصندوق مصاريف التأمين	53/512

### 2. الحصول على التسيقات :

في بعض المشاريع يقوم صاحب المشروع بدفع تسيقات للمؤسسة الفائزة بالمناقصة بغرض تسهيل تقدم وتيرة الأشغال عن طريق مساعدة المؤسسة في الحصول على مواد البناء ودفع بعض الأعباء الضرورية لانطلاق الأشغال بشكل سريع ويتم ذلك عن طريق تحويل مبلغ التسيقات إلى الحساب البنكي للمؤسسة المكلفة بالإنتاج وعندما يتم ذلك يرسل البنك إشعار إلى المؤسسة يفيد بزيادة رصيد المؤسسة بالمبلغ المذكور بناء على إشعار البنك المستلم يقوم قسم المحاسبة بتسجيل هذه العملية في يومية البنك. (عقي، حمزة، 2020، صفحة 9)

بالشكل التالي :

XXX	XXX	ح/ البنك	512
XXX		ح/ تسيقات مستلمة استلام التسيق	419

ب. عند رسو مشروع المؤسسة: يتم فتح الحسابات الخاصة بالمشروع الجديد وتكون المعالجة المحاسبية.

كما يلي : (الطلحه، 2013، الصفحات 77-79)

### 3. تسجيل المصاريف التي تتعلق مباشرة بانجاز العقد:

XXX	XXX	ح/مصاريف	6x
XXX		ح/البنك	512
XXX		ح/المواد أولية تسجيل المصاريف العقد	31

ت. الأشغال المنجزة:

## الفصل الثاني : المحاسبة في مؤسسات أشغال العمومية

طبقا لدفتر الشروط عندما يصل مستوى الإنجاز إلى مرحلة معينة كما تم سابقا يقوم مكتب الدراسات بإعطاء الإذن للمؤسسة المكلفة بالإنجاز بإصدار وضعية الأشغال تتضمن تفاصيل الأشغال المنجزة مقومة ماليا فتكون هذه الوضعية بمثابة فاتورة مستحقة السداد من طرف صاحب المشروع عندما تصدر المؤسسة هذه الوثيقة يكون ذلك بمثابة الاعتراف بتحقيق رقم أعمال من طرف المؤسسة. (عقي, حمزة, 2021, صفحة 9)

يجب إثباته محاسبيا بالقيود التالي :

	XXX	ح/حقوق أشغال جاري إنجازها	4170
	XXX	ح/اقتطاع الضمان	4171
XXX		ح/أشغال منجزة	7000
XXX		ح/الرسم على القيمة المضافة	445
		إثبات وضعية الأشغال	

يقومون باقتطاع الضمانات لضمان جدية المقاول لحسن سير العمل ومطابقتها لما اتفق عليه في العقد.

### 4. تحصيل وضعية الأشغال:

يقوم صاحب المشروع بتسديد قيمة وضعية الأشغال للمؤسسة المكلفة بالإنجاز وتتم عن طريق البنك،وهنا تقوم المؤسسة باسترجاع TVA المدفوع على المشتريات من TVA المحصل مع رقم الأعمال ويكون التسجيل كما يلي :

	XXX	ح/البنك	512
XXX		ح/ حقوق أشغال جاري إنجازها	4170
		تحصيل وضعية الأشغال	
	XXX	ح/الرسم على القيمة المضافة	445
XXX		ح/TVA مسترجعة	4457
		استرجاع TVA	

## الفصل الثاني : المحاسبة في مؤسسات أشغال العمومية

ث. الأعباء المتصلة بالأشغال :

تشتمل تكلفة المشاريع المنجزة من طرف مؤسسات البناء العناصر التالية :

- مواد البناء (المنصوص عليها في دفتر الشروط).
- قيمة الأشغال التمهيديّة و الثانويّة.
- أعباء المقاولات من الباطن .
- الأجور المدفوعة للعمال .
- اهتلاك المعدات المستخدمة في الإنجاز تمثل هذه العناصر أعباء مباشرة على المشروع كما تضاف إليها عناصر الأعباء الأخرى الخاصة بالاستغلال مثل :
- الخدمات.
- المصاريف المالية.
- مصاريف التأمين.
- الضرائب.

5. تسوية مستحقات الضرائب:

1.1.5.1. اقتطاعات الجبائية:

قطاع الأشغال كغيره من القطاعات ملزم بأداء مهامه الجبائية المختلفة على مستوى إدارة الضرائب من خلال التزامه بتقديم التصريجات الجبائية اللازمة G50 وغيرها من التصريجات الأخرى بالإضافة إلى إلزامية دفع مختلف الضرائب التي تعني بهذا القطاع في حالة إتباعها للنظام الحقيقي وتمثل أهمها في : (بوحفص، 2018، صفحة 202)

1.1.5.1.1. الضريبة على النشاط المهني TAP: مؤسسات الأشغال العمومية ملزمة بموجب القانون بدفع هذا النوع من الضرائب وفق نص المادة 217 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة من خلال تبيان رقم الأعمال كما أن النسبة المطبقة على هذا النوع من النشاطات (بناء وأشغال عمومية) هي 2 % مع إمكانية تخفيض نسبة 25% من هذه النسبة.

642	ح/الرسم على النشاط المهني	XXX
447	ح/الرسم على النشاط المهني المستحق	XXX
	تسجيل الرسم على النشاط المهني	

## الفصل الثاني : المحاسبة في مؤسسات أشغال العمومية

XXX	XXX	ح/الرسم على النشاط المهني	447
XXX		ح/البنك	512
		تسديد الرسم على النشاط المهني	

3.1.5. الرسم على القيمة TVA: بموجب نص المادة 2 من قانون الرسم على رقم الأعمال تخضع الأشغال العقارية ( أشغال البناء ) للرسم على القيمة المضافة وجوبا ويكون الحدث المنشأ لهذه الضريبة هو قبض ثمن العمل المنجز كلياً أو جزئياً مع تطبيق نسبة 9% على عمليات البناء وإعادة التهيئة والسكنات وباقي الأعمال التي تقوم بها مؤسسات الأشغال تخضع لمعدل 19% وفق نص المادة 21 من نفس القانون.

XXX	XXX	ح/الرسم على القيمة المضافة قابل للاسترجاع	4457
XXX		ح/الرسم على القيمة المضافة	4456
		استرجاع القيمة المضافة	

4.1.5. الضريبة على أرباح الشركات IBS: يتم إنشاء مؤسسات الأشغال العمومية بهدف القيام بمشاريع في اغلب الأحيان يأخذ أكثر من فترتين محاسبتين وتعود عليها بأرباح معتبرة وهي ملزمة بدفع الضريبة على أرباح الشركات في حالة تحقيقها لأي ربح ممكن هذه الأرباح التي لا تستطيع المؤسسة تقديرها إلا فور انتهاء من المشروع الموكل لها. من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة يحدد معدل الضريبة على أرباح الشركات بنسبة 23 % بالنسبة لأنشطة البناء والأشغال العمومية. (قانون الضرائب المباشرة ، 2021 ، صفحة 35)

5.1.5. الضريبة على الدخل الإجمالي IRG: بشقيها سواء المفروضة على الأرباح في حالة تحقيقها أو المفروضة على الأجور والمرتبات وفق ما يلي :

ووفق ما تنص عليه المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة انه : (قانون الضرائب المباشرة، 2021، صفحة 23)

➤ تخضع فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية أو غير المبنية والحقوق العقارية الحقيقية . للضريبة على الدخل الإجمالي بمعدل 15 % محررة من الضريبة.

➤ الضريبة على الدخل الإجمالي المفروضة على المرتبات والأجور المدفوعة للعمال الذين يتجاوز أجرهم الأساسي الحد الأدنى للدخل المعفى من دفع الضريبة المقدر ب12000 دج والعمل في هذه الحالة يكون وفق التنظيم المعمول به.

ويكون التسجيل المحاسبي كما يلي :

## الفصل الثاني : المحاسبة في مؤسسات أشغال العمومية

	XXX	ح/أجور المستخدمين	63
XXX		ح/صندوق الضمان الاجتماعي 9%	431
XXX		ح/الصندوق الجهوي للعطل السنوية 0.375%	432
XXX		ح/الضريبة على الدخل الإجمالي	442
XXX		ح/الأجور المستحقة	421
		إثبات أجور	

6.1.5. الضريبة الجزافية الوحيدة: في حالة ما إذا كانت المؤسسة تخضع للنظام الجزائي أي رقم أعمالها أقل أو يساوي ثلاثون مليون دج وتحدد النسبة الواجب فرضها ب 5% بالنسبة لأنشطة الإنتاج وبيع السلع. (قانون الضرائب المباشرة ، 2021)

1.2.5. الاشتراكات الاجتماعية في الهيئات الاجتماعية (cacobatph et cnas) : (بوحنفص، 2018، الصفحات 204-205)

يضم نظام الضمان الاجتماعي الجزائري من خمسة مؤسسات أساسية هي الصندوق الوطني للضمان الاجتماعي للعمال الإجراء CNAS الصندوق الوطني للضمان الاجتماعي لغير الإجراء CASNOS الصندوق الوطني للتقاعد CNR الصندوق الوطني للعطل المدفوعة الأجر والبطالة الناجمة عن سوء الأحوال الجوية في قطاعات البناء والأشغال العمومية والري CACOBATH الصندوق الوطني للتأمينات على البطالة CNAC حيث تتشارك هذه الهيئات في تقديم خدمات التأمين للعديد من الأخطار التي يمكن أن يتعرض لها الأشخاص ومن أهم الاقتطاعات التي يقدمها قطاع الأشغال نجد :

2.2.5. اقتطاعات موجهة لصناديق CNAS-CNR-CNA: حددت بنسبة إجمالية قدرت ب 34.50% حسب المرسوم التنفيذي رقم 15-236 في المادة الأولى منه وفق الجدول التالي :

الفصل الثاني : المحاسبة في مؤسسات أشغال العمومية

الجدول رقم (03): توزيع نسب الاشتراك في الضمان الاجتماعي

المجموع	الحصة التي يتكفل بها صندوق الخدمات الاجتماعية	الحصة التي يتكفل بها الأجير	الحصة التي يتكفل بها المستخدم	الفروع
13	—	1.50	11.50	التأمينات الاجتماعية
1.25	—	—	1.25	حوادث العمل والأمراض المهنية
18.25	0.50	6.75	11	التقاعد
1.50	—	0.50	1	التأمين عن البطالة
0.50	—	0.25	0.25	التقاعد المسبق
34.50	0.5	9	25	المجموع

المصدر: (مرسوم تنفيذي رقم 15-236، 2015، صفحة 9)

ويكون التسجيل كما يلي:

XXX	XXX	ح/أجور المستخدمين	63
XXX		ح/صندوق الضمان الاجتماعي 9%	431
		اشتراكات العامل	
		ح/صندوق الضمان الاجتماعي	
	XXX	ح/البنك	431
XXX		تسديد اشتراكات الضمان الاجتماعي	512

## الفصل الثاني : المحاسبة في مؤسسات أشغال العمومية

3.2.5. اقتطاعات الCACOBATPH: وفق المرسوم التنفيذي رقم 97-46 في المادة الثانية منه التي حددت فيها نسبة الاشتراك في العطل مدفوعة الأجر بمقدار 12.21% ويتحملها صاحب العمل في حين حدد في المادة الثالثة منه أن نسبة الاشتراك في البطالة الناجمة عن سوء الأحوال الجوية بمقدار 0.75% مناصفة بين العامل وصاحب العمل وكلا المادتين بينت أن هذه النسب تحتسب على أساس وعاء اشتراكات الضمان الاجتماعي.

	XXX	ح/ اشتراكات اجتماعية أخرى	637
XXX		ح/ الصندوق الجهوي للعطل السنوية 0.375%	432
		اشتراكات صاحب العمل	
	XXX	ح/ الصندوق الجهوي للعطل السنوية	432
XXX		ح/ البنك	512
		تسديد اشتراكات الصندوق الجهوي للعطل السنوية	

تتكرر كل شهر القيود الخاصة بالأجور والاشتراكات الاجتماعية والتسويات إلى غاية انتهاء المشروع.  
6. عند تسليم المشروع : يكون التسجيل كما يلي:

	XXX	ح/ تسبيقات محصلة	4191
	XXX	ح/ البنك	512
XXX		ح/ أشغال قيد التنفيذ	417
		تسليم المشروع	

عند انتهاء المشروع يقوم المقاول باسترجاع الضمان (5%) الذي تم خصمه من فواتير إنجاز.

### المطلب الثالث: طريقة تحديد رقم الأعمال

يتم تحديد رقم الأعمال من قيمة الأشغال التي تم إنجازها إما كلياً أو جزئياً من خلال تحديد مراحل المشروع فتكون لكل مرحلة رقم الأعمال منجز وتمثل في عادة نسبة مئوية محددة في دفتر الشروط فكلما بلغت الأشغال نسبة معينة يتأكد منها مكتب الدراسات المكلف بمتابعة تنفيذ المشروع ثم يقوم بإصدار إذن للمؤسسة المكلفة بإنجاز لإعداد وثيقة

تعد فاتورة لإنجاز مرحلة من الأشغال تسمى هذه الوثيقة بالوضعية الأشغال "situation des travaux"

## الفصل الثاني : المحاسبة في مؤسسات أشغال العمومية

فصاحب المشروع ملزم بتسديد قيمة هذه أشغال المنجزة للمؤسسة المكلفة بإنجاز وفق ما هو محدد في العقد. وتستمر الأشغال حتى النهاية إلى آخر مرحلة تم إنجازها فتصدر وثيقة أخرى تسمى بوضعية الأشغال النهائية. (عقي، حمزة، 2020، صفحة 7)

هنالك طريقتين لتحديد رقم الأعمال هما: (بوحفص، 2018، صفحة 201)

أ. **طريقة نسبة الانجاز:** وفقا لطريقة نسبة الانجاز يتم إثبات الإيرادات المترتبة على العقود أشغال العمومية خلال عملية الإنتاج، يترتب على تقديرها احتساب الإيرادات التي تم تحقيقها والتي يتم مقابلتها بالتكاليف التي تم تحميلها للوصول إلى تحديد نتيجة الأشغال من أرباح أو خسائر.

ب. **طريقة العقود المنجزة أو المنتهية:** حسب هذه الطريقة تكون نتيجة المحاسبة المتأتية من عقد المقاولة ولا تؤخذ بعين الاعتبار إلا عند التسليم النهائي للعميل، لا تسمح هذه الطريقة بالاعتراف بالنتيجة المرتبطة بالعقد، باعتبار نتيجة أو رقم الأعمال لا يتحقق إلا عند تقديم أو تسليم الخدمة أو الانتهاء منها.

كما تعتبر طريقة نسبة الانجاز الطريقة المحاسبية الوحيدة المقبولة للمحاسبة عن عقود المقاولات في سجلات المفاوض. ولا يميز كل من النظام المحاسبي المالي ولا المعيار رقم (11) استخدام طريقة المقاولة المنتهية. توفر هذه الطريقة المعلومات عن أداء المنجز ومقدار الإيرادات الواجب تخصيصه لكل فترة مالية. وهي طريقة المفضلة التي يجذب استعمالها إذا كانت نفقات وإيرادات العقد مقدرة بشكل موثوق.

أولاً: طريقة الانجاز : (حميدات، 2014، الصفحات 530، 531-537)

أ- **الشروط التي يجب توفرها لتطبيق نسبة الانجاز للاعتراف بالإيرادات في عقد المقاولة:**

1. ينبغي أن يحدد العقد المبرم بوضوح الحقوق والواجبات المتعلقة بإنتاج وتسليم السلع أو الخدمات.
2. من المتوقع تقيد المشتري أو العميل بالالتزامات الواردة في العقد.
3. من المتوقع تقيد المنشأة بتنفيذ الالتزامات الواردة في العقد.

ب- **أساليب تقدير نسبة الانجاز:**

يمكن تقدير نسبة انجاز العقد بطرق عديدة. وتستخدم المنشأة الأسلوب الذي يقيس العمل المنجز بصورة موثوقة. واعتمادا على طبيعة العقد يمكن أن تشمل هذه الطرق ما يلي:

1. نسبة التكاليف المتكبدة للعمل المنجز حتى تاريخه إلى التكاليف الكلية المقدرة للعقد. وهو أسلوب المدخلات وهو الذي يعتمد تكاليف العقد منهجا أو أساسا لتحديد نسبة الإتمام.
2. مسح شامل للعمل المنجز قياسا بالعمل الكلي المراد إنجازه.
3. انجاز نسبة جوهرية من أعمال العقد.

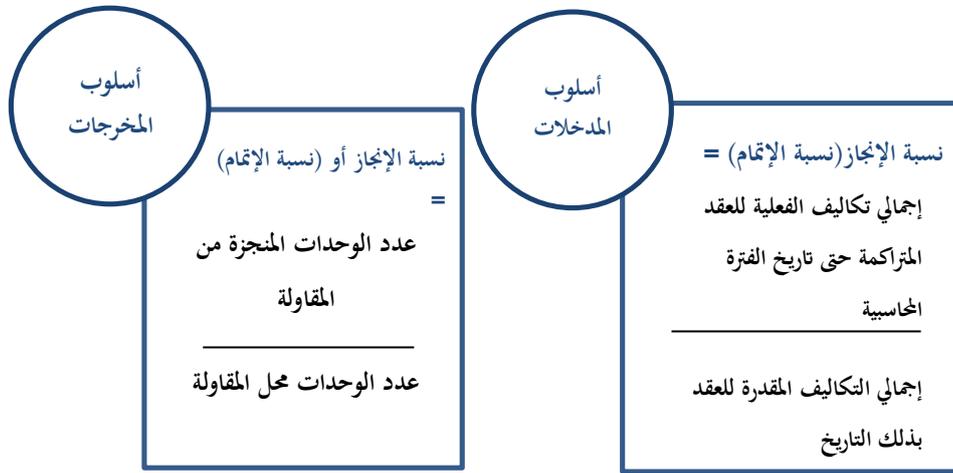
إن الدفعات المستلمة عن العمل المنجز والدفعات المقدمة من العملاء لا تعكس في كثير من الحالات العمل الذي تم إنجازه.

## الفصل الثاني : المحاسبة في مؤسسات أشغال العمومية

بموجب الأسلوبين الذي تم ذكرهما سابقا في طريقة نسبة الإنجاز هما:

- أسلوب المدخلات: هو الذي يعتمد تكاليف العقد منهجا أو أساسا لتحديد نسبة الإتمام، بموجب هذا الأسلوب تحدد نسبة الإتمام، التي ستستخدم أساسا لتحديد أو تخصيص إيرادات ومن ثم أرباح العقد في نهاية فترة محاسبية.
  - أسلوب المخرجات: هو يعتمد على مخرجات العقد (وحدات الإنتاج التام) منهجا أو أساسا لتحديد نسبة الإتمام. ويتم تحديد نسبة الإنجاز وفق هذا الأسلوب.
- فيتم تحديد نسبة الإتمام كما هو موضح في الشكل التالي :

الشكل رقم (03): معادلات نسبة الإنجاز حسب أسلوب المدخلات والمخرجات



المصدر : (عطاالله بقبيلة، 2014، صفحة 30)

مع ملاحظة ضرورة عدم إدراج بعض التكاليف التي تكون مدفوعة القيمة وغير مستخدمة بعد في إنجاز العقد. والأسلوب الأول أي أسلوب المدخلات سابق الذكر هو الأكثر استخداما لدى شركات المقاولات وهو الأسلوب المعتمد في معيار المحاسبة الدولي رقم (11).

ت- المعالجة المحاسبية للخسائر المحتملة لعقد: عندما لا يمكن تقدير نتائج عقد المقاولة بموثوقية فانه :

- ✓ يتم الاعتراف بالإيراد بمقدار التكاليف المحملة والتي من المحتمل استردادها.
- ✓ يجب لاعتراض بتكاليف العقد كمصروف خلال نفس الفترة التي تم فيها تحمل التكاليف.

## الفصل الثاني : المحاسبة في مؤسسات أشغال العمومية

وبما انه لا يمكن تقدير نتائج العقد بموثوقية فلا يتم الاعتراف بأي أرباح. وإذا كانت التقديرات تشير إلى أن إجمالي تكاليف العقد تزيد عن إيراد العقد الكلي يتم الاعتراف بالخسائر المتوقعة عن عقد المقابلة كمصروف فورا كما ذكرنا سابقا.

هنالك تكاليف من غير المحتمل استردادها والتي يجب اعتراف بها كمصروف فورا والتي تحدث في الظروف التالية :

- عندما تكون شكوك حول مشروعيتها .
- يكون إنهاءها معلق على نتائج دعوى قضائية أو تشريع مرتقب .
- معرضة للمصادرة أو الاستهلاك والهدم.

### خلاصة الفصل

في هذا الفصل قمنا بتبيين عقود المقاولات أو ما تسمى بالعقود الطويلة الأجل حسب النظام المحاسبي المالي، لاحظنا أن التشريع المحاسبي الجزائري أستمد كل المفاهيم المتعلقة بهذه العقود من المعايير المحاسبية الدولية وبالتحديد من المعيار المحاسبي الدولي الحادي عشر IAS11 وهذا على مستوى الاعتراف بالأعباء والإيرادات وتقدير النتيجة، حيث يؤكد على اعتماد طريقة نسبة التقدم في حالة إمكانية التقدير بصورة صادقة، أما في حالة عدم التأكد نلجأ إلى طريقة عقود التامة. كما يجب أن تكون مجموع الأعباء المحتملة أكبر من مجموع الإيرادات المستقبلية المحتملة.

مع توضيح معالجات المحاسبية لعقود المقاولات وفقا لما توصي به معايير المحاسبة الدولية التي تم اعتمادها كركيزة للنظام المالي المحاسبي مع التركيز على المدخل الجبائي لكونه من أهم خصوصيات التي يتمتع بها قطاع الأشغال العمومية. وأيضا قدمت كل من المعايير والنظام المحاسبي المالي حلولاً بديلة لتقدير نتيجة العقود، إما طريقة التقدم أو طريقة عقود التامة.

ومنه توصلنا في هذا الفصل أن النظام المحاسبي المالي اعتمد في معالجته لعقود المقاولات على المعيار المحاسبي الدولي الحادي عشر IAS11.

وبهذا نكون قد حققنا الهدف المرجو من الدراسة النظرية لتسهيل الدراسة التطبيقية.

**الفصل التطبيقي: دراسة حالة  
لمحاسبة في مؤسسة الأشغال العمومية**

تمهيد:

بعد إتمامنا للجانب النظري في فصول السابقة حول عموميات مؤسسات الأشغال العمومية وعقود المقاولات، والمعالجة المحاسبية لها وفق النظام المحاسبي الجزائري، سنتناول في هذا الفصل إلى دراسة التطبيقية لإحدى المؤسسات المقاولات التي تنشط في قطاع أشغال العمومية، محاولين إسقاط دراستنا النظرية في هذا القطاع على جانب التطبيق العملي وذلك من خلال إعداد دراسة ميدانية في هذه مؤسسة.

وبالتالي تم تقسيم هذا الفصل إلى:

المبحث الأول الذي تناولنا فيه لمحة عن المؤسسة محل الدراسة (بالة صالح)، المبحث الثاني تطرقنا فيه إلى واقع التسجيلات المحاسبية لعقود المقاولات وطريقة تحديدهم لرقم الأعمال في هذه المؤسسة.

## الفصل التطبيقي: دراسة حالة لمحاسبة في مؤسسة الأشغال العمومية الكبرى و الري "بالة صالح"

### المبحث الأول: تعريف بالمؤسسة محل الدراسة

سوف نقوم في هذا المبحث بدراسة عامة حول مؤسسة أشغال عمومية والري من خلال التعريف بالمؤسسة والتعرف على نشاطها وخبرتها ومؤهلاتها في هذا القطاع.

### المطلب الأول: التعريف بالمؤسسة محل الدراسة

أولاً: نشأة المؤسسة

تسمى المؤسسة محل الدراسة بمؤسسة الأشغال العمومية الكبرى والري "بالة صالح"، تنشط في قطاع المقاولات والأشغال العمومية والري، لديها الكفاءة في العديد من المهام كالفهم الجيد للمستحقات ومعرفة الجيدة ببرامج الإنتاجية، وإجراءات إدارية وإعداد الميزانية. ومن مجالات أعمالها هي (خزان، أبراج المياه، شبكات الصرف الصحي، بناء الهندسة المدنية، شبكات التقوية، تهيئة محطة الرفع)، مقرها الاجتماعي: التجزئة رقم 10 قطع العالية الشمالية المنطقة الحضرية الشرقية طريق شتمة بلدية بسكرة.

تأسست المؤسسة محل الدراسة "بالة صالح" في 1994/06/05، وهي مقيدة بمركز السجل التجاري تحت رقم: 99 أ 00/07-1120290، حيث حققت في سنة 2017 رقم أعمال قدره: 294829729.00 دج، حيث تتميز المؤسسة بجزرة من خلال إنجازها لبعض المشاريع منها: (بالة، 2021)

- تحقيق 15 مشروع الإصلاح.
  - إنجاز 14 مشروع D'A E P.
  - إنشاء 10 خزانات وأبراج مياه بسعة 500 إلى 3000 م<sup>3</sup>.
  - تنفيذ 16 مشروع لحماية 3 ركائز بقيمة أكثر من 50 مليون.
- ومن نشاطات التي قامت بها ما يلي:

### جدول رقم(04): نشاطات مؤسسة الأشغال العمومية الكبرى والري "بالة صالح"

رمز النشاط	تسمية النشاط
109211	مؤسسة أشغال الطرقات والمطارات
109215	مؤسسة وضع القنوات طويلة المسافة
109213	مؤسسة الأشغال الحضرية والنظافة العمومية
101103	مؤسسة الأشغال الغابية واستغلال الغابات
109206	مؤسسة أشغال الكهرباء
109209	مؤسسة الأشغال العمومية الكبرى و الري
109201	مؤسسة أشغال البناء في مختلف مراحلها
109210	مؤسسة الحفر والأشغال الريفية
109204	مؤسسة الدهن الصناعي و دهن المباني
109106	إنتاج أجزاء البناء الجاهز من الخرسانة و تحضير الخرسانة الجاهزة للاستعمال

المصدر: من إعداد طالبتين باعتماد على وثائق المؤسسة

## الفصل التطبيقي: دراسة حالة لمحاسبة في مؤسسة الأشغال العمومية الكبرى و الري "بالة صالح"

ثانيا : تعريف المشروع

المشروع الذي قامت به المؤسسة يتمثل في إنجاز 2500 سكن عمومي إيجاري (LPL). (بالة، 2021)؛ حيث حازت المؤسسة محل الدراسة على صفقة كاملة تحمل رقم: 2018/01 بتاريخ 2-1-2018 بمبلغ: 2918855140.79 دج، صاحب المشروع مدير الإسكان (مصلحة متعاقد) ممثل السيد والي ولاية بسكرة. تحت بعض التزامات الموثقة في دفتر الشروط:

- **مدة الانتهاء:** تم تحديد مدة التنفيذ الإجمالية في 09 أشهر بعد خصم من تاريخ الإخطار بأمر الخدمة.
- **مدة تسديد الأشغال:** تكون أقصى مدة لتسديد الرصيد أو الوديعة ثلاثين يوم من تاريخ استلام الوضعية.
- **غرامات التأخير:** تطبق عقوبات التأخير في حالة عدم إنهاء المتعامل المتعاقد الأشغال في الآجال المقررة، ويقدر مبلغها بنسبة يومية للعقد أيام مدة التأخير، وتحسب نسبة العقوبة بالصيغة التالية:

$$P = \frac{M}{10 * D}$$

P=العقوبة اليومية

M=مبلغ الصفقة

D=مدة تنفيذ في أيام الحازمة

ولن يتجاوز مبلغ العقوبة 10% من المبلغ الإجمالي للصفقة وملحقاً إن وجدت، وإذا تجاوزت هذه النسبة يمكن للمصلحة المتعاقدة فسخ الصفقة من جانب واحد.

➤ **فوائد التأخير:** للمتعامل المتعاقد الحق بالمطالبة بفوائد التأخير وتحسب كما يلي :

$$IM = \frac{Mt \text{ de la situation} \times TE \times N}{12 \times 30}$$

IM=فوائد التأخير

Mt=قيمة وضعية الأشغال

N=عدد أيام التأخير

- **التسييق:** لا يوجد تسييقات في هذه الصفقة.
- **الأسعار:** أسعار هذا العقد ثابتة وغير قابلة للخصم وليست نهائية.
- **كفالة الضمان:** وتقدر 5% من مبلغ الصفقة ثابتة وقابلة للمراجعة وسيتم تحريرها بعد شهر واحد من استلام المشروع.
- **استعادة الضمان:** ويتم استرجاع الضمان كامل خلال فترة شهر واحد من الاستلام النهائي.
- **التعاقد من الباطن:** غير مسموح بموجب هذا العقد.
- **التأمينات:** التأمين ضد انخيار خلال الأشغال بالإضافة إلى أخطار الحريق.
- التأمين من مسؤولية المدنية إزاء الآخرين.
- **استلام المؤقت:** عند انتهاء الأشغال يمكن للمتعامل الاقتصادي أن يطلب الاستلام المؤقت معلنا صاحب المشروع بذلك بعد 10 أيام يشعره هذا الأخير بتاريخ استلام المؤقت.

## الفصل التطبيقي: دراسة حالة لمحاسبة في مؤسسة الأشغال العمومية الكبرى و الري "بالة صالح"

➤ **استلام النهائي:** بانتهاء مدة الضمان يطلب مكتوب من طرف متعامل الاقتصادي يتم استلام النهائي للمنجزات ويكون خاليا من تحفظات.

ثالثا: الأطراف ذات الصلة بالمقاول

عند القيام بأي مشروع يجب على المقاول أن يكون لديه ما يلي :

أ. **مكتب دراسات:** هو المكلف بمتابعة المشروع وحساب تكلفته من خلال إجراء دراسة للمشروع، عند قيام المصلحة المتعاقدة (مؤسسات الدولة) بالإعلان عن المناقصة في الجرائد ويقوم بمرافقة المصلحة المتعاقدة في معاينة اكتمال الأشغال واستلامها مؤقتا وأثناء استلام النهائي للمشروع.

ب. **مهندس معماري:** هو المهندس المسؤول عن عملية التخطيط وتصميم المباني والمنشآت، حيث يقوم بإعداد الرسوم التخطيطية للبنىات وبتابعة والإشراف على المشروع في جميع أحواله والمراجعة النهائية للمشروع والتأكد من تسليم كما هو متفق عليه.

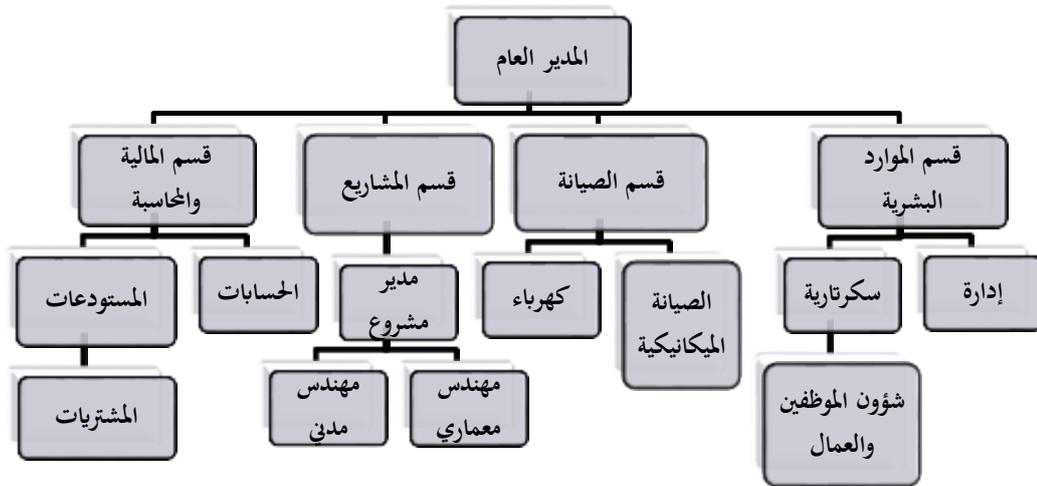
ت. **مهندس مدني:** هو المسؤول عن وضع التصاميم الإنشائية المتعلقة بالتصاميم المعمارية، حيث يقوم بنشاء التصاميم الإنشائية للمخططات المعمارية ويدير المشاريع، بالإضافة إلى أنه يشرف على تأسيس قواعد السلامة العامة في المباني.

ث. **محاسب:** هو الذي يمسك الجانب المالي والمحاسبي للمشروع من خلال إطلاعه على العقد المبرم بين المقاول وبين العميل ومراجعة شروط الدفع والضمانات وأي شروط أخرى وحفظها بالملفات، وأيضا يقوم بإعداد مختلف الدفاتر والتسجيلات المحاسبية للمشروع .

ج. **صاحب المشروع:** هو الجهة التي قامت بالإعلان عن المناقصة، وتكون في يوم إيداع الملفات ويتم دراسة ملفات الترشح المودعة لديها والمكون من (ملف الترشح، عرض تقني وعرض مالي)، ثم تقوم بإعطاء المشروع للذي يقدم أحسن عرض، وتقوم بتتبع تنفيذه.

### المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمؤسسة

تتكون المؤسسة من الأقسام التالية : الشكل رقم(04): هيكل التنظيمي للمؤسسة



المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على معلومات من المؤسسة.

## الفصل التطبيقي: دراسة حالة لمحاسبة في مؤسسة الأشغال العمومية الكبرى و الري "بالة صالح"

يوضح الشكل مكونات المؤسسة كما يلي:

- ❖ **المدير العام:** هو المشرف على المؤسسة، حيث يسعى إلى تحقيق أهدافها؛ حيث يهتم بالرقابة والتسيير والتخطيط والتنظيم، ويقوم باتخاذ جميع القرارات متعلقة بالمؤسسة.
- وتتكون المؤسسة من عدة أقسام تتمثل في :
- 1. **قسم الموارد البشرية:** يضم الفروع التالية:

- **إدارة:** تقوم بتسيير كل الشؤون الإدارية الخاصة بالمستخدمين من أجور وعلاوات كما تقوم بدراسة ملفات المستخدمين من حيث الانضباط.
- **سكرتارية:** يتمثل عملها في تنظيم الملفات المتعلقة بالزبائن والموردين وتنفيذ فرز وترتيب البريد استقبال المكالمات الداخلية والخارجية، تسيير البريد الصادر والوارد وتنظيم وقت المدير.
- **شؤون الموظفين والعمال:** تهتم بتسيير الملفات الخاصة بالعمال واستقبال طلبات التوظيف ومعالجة الملفات المعروضة لدى المؤسسة.

2. **قسم الصيانة:** يتكون من فروع التالية :

- **الصيانة الميكانيكية:** يهتم بتصليح الآلات المعطلة أثناء عملية التنفيذ المشروع.
- **الكهرباء:** يقوم بتوفير أجهزة توليد الكهرباء وقت انقطاعه.

3. **قسم المشاريع:** ويتكون من مدير المشروع والمهندسين

- **مدير المشروع:** يهتم بسير تنفيذ المشروع بالموصفات المتفق عليها.
- **المهندسين:** يوجد مهندس معماري الذي يختص في رسم التصاميم المناسبة للمبنى أو المنشأة والمهندس المدني يقوم بالجانب الإنشائي للمبنى أو المشروع.

4. **قسم المالية والمحاسبة:** تتكون من :

- **الحسابات:** يتم تسجيل كل العمليات المحاسبية التي تقوم بها المؤسسة من (شراء وبيع).
- **مستودعات:** يتم تخزين جميع المشتريات من مواد وأدوات مستعملة في المقولة.
- **المشتريات:** يهتم بشراء المواد اللازمة لإنجاز المشروع.

**المبحث الثاني: واقع التسجيلات المحاسبية بالمؤسسة محل الدراسة**

**المطلب الأول: مراحل العقد محل الدراسة ومعالجته المحاسبية**

أولاً: مراحل العقد: مر العقد محل الدراسة بمجموعة من المراحل منها:

❖ **الإعلان على المشروع:** بتاريخ: 2017/09/28 قامت مديرية السكن لولاية بسكرة بوضع إعلان في جريدة أخبار

اليوم باللغتين العربية والفرنسية عن طلب عروض مفتوح مع اشتراط قدرات دنيا قصد انجاز التهيئة الثلاثية لـ: 2500

سكن عمومي إيجاري؛ وقد تضمن شروط التي أقرتها لتنفيذ هذا المشروع. (ملحق رقم 01 و 02)

## الفصل التطبيقي: دراسة حالة لمحاكاة في مؤسسة الأشغال العمومية الكبرى و الري "بالة صالح"

- ❖ **تقديم العروض:** كغيرها من المؤسسات قامت مؤسسة الأشغال العمومية الكبرى والري "بالة صالح" بتقديم نموذجة التقني والمالي للهيئة صاحبة المشروع وشراء دفتر الشروط وملته.
  - ❖ **تقييم العروض:** تقييم العروض على مرحلتين:
    - 1 فتح الأظرفة المختومة ومراجعتها من حيث توفرها على جميع المستندات المطلوبة بتحديد المترشحين المقبولين بحضور المقاولين المعنيين.
    - 2 تقييم وترتيب المترشحين انطلاقا من مبدأ الأقل عارض في جلسة مغلقة.
  - ❖ **الإعلان عن القبول المؤقت:** قامت الهيئة صاحبة المشروع بالإعلان في الموقع الإلكتروني (<http://www.algeriatenders.com>) بمنحها المشروع لمؤسسة الأشغال العمومية الكبرى والري بالة صالح، وذلك لحصوله على أعلى نقطة نتيجة تخفيضه لتكاليف انجاز المشروع وحق الطعن للمترشحين الآخرين مدة 10 أيام. (ملحق رقم 03)
  - ❖ **منح القبول النهائي:** ذلك بعد مرور العشر أيام المخصصة للطعن بإرسال أمر بالعمل للانطلاق في انجاز الأشغال الخاصة بالصفقة. (ملحق رقم 04)
  - ❖ **الدراسة الأولية للصفقة:** بتقدير كل التكاليف المتوقعة لإتمام المشروع والأصح وضع النموذج المالي .
  - ❖ **دراسة وضعية سير العمل:** ذلك بتقديم مكتب دراسات المقاول لمكان المشروع وبموزته دفتر الورشة الذي يجب أن يكون مؤشر وتدوين كل الملاحظات والتغيرات التي حدثت ومدى تقدم الانجاز. (الملاحق من 05 إلى 11)
  - ❖ **إضافة ملاحق للصفقة:** ذلك كل ما تغيرت وضعية السير أو اختلاف بين المقاول وصاحب المشروع على بنود الصفقة.
  - ❖ **محضر الاستلام المؤقت:** الذي تم بانتقال اللجنة المتكونة من:
    - ممثل مديرية السكن لولاية بسكرة.
    - مكتب الدراسات ومان عبد الكريم.
    - هيئة المراقبة التقنية لبناء الري CTH بسكرة.
    - المقاول المكلف بالانجاز بالة صالح.
- إلى موقع المشروع وبعد الفحص اتفقت اللجنة على استلام المؤقت للمشروع بدون تحفظ لكون الأشغال طابقت المواصفات التقنية المعمول بها. (الملحق رقم 12)
- ❖ **محضر الاستلام النهائي:** ذلك بعد مدة عام من الاستلام المؤقت لإعادة تقييم المشروع من طرف اللجنة السابقة وفوات مدة الضمان المتفق عليها. (الملحق رقم 13)
- ❖ **إرجاع الضمانات:** بعد الاستلام النهائي أي انه لا يوجد أي تحفظ على العقد قامت الهيئة صاحبة المشروع بإرجاع قيمة الضمانات للمؤسسة محل الدراسة.

## الفصل التطبيقي: دراسة حالة لمحاسبة في مؤسسة الأشغال العمومية الكبرى و الري "بالة صالح"

المطلب الثاني: طريقة تحديد رقم الأعمال بالمؤسسة محل الدراسة

أولا: أعباء العقد:

حسب الوثائق التي استطعنا الحصول عليها فإن مؤسسة الأشغال العمومية الكبرى والري بالة الصالح تحملت في تلك الفترة الأعباء التالية :

الجدول رقم (05) : أعباء كل وضعية أشغال

الوحدة: الدينار الجزائري

البيان	المبلغ المحصل	نسبة الانجاز	قيمة العقد
الوضعية الأولى	55271939,58	81%	44770271,06
الوضعية الثانية	31648479,07	89%	28167146,37
الوضعية الثالثة	25300564,81	91%	23023513,98
الوضعية الرابعة	26518604,77	91%	24131930,34
الوضعية الخامسة	17674505,22	94%	16614034,91
الوضعية السادسة	44394463,12	85%	37735293,65
الوضعية السابعة	75480210,51	74%	55855355,78

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على وثائق المؤسسة

من الجدول نلاحظ أن المؤسسة تحملت مصاريف بقيمة **230297546,09** دج لإتمام المشروع وهو مبلغ اقل من المبلغ المحصل الذي قدر ب: **276288767,08** دج

ثانيا: نسبة الانجاز:

تطبق المؤسسة طريقة نسبة الانجاز لتحقيق رقم أعمالها ولا تتلقى أية تسبيق لأي مشروع، وهذا المشروع تم على سبع وضعيات.

نسبة الانجاز حسب طريقة المخرجات إتباعا لي القانون التالي:

$$[\text{المبلغ المحصل} = \text{قيمة العقد} * \text{نسبة الانجاز}] \text{ فإن نسبة الانجاز} = [\text{المبلغ المحصل} / \text{قيمة العقد}]$$

الجدول رقم (06) : نسبة الانجاز

الوحدة: الدينار الجزائري

البيان	المبلغ المحصل	قيمة العقد	نسبة الانجاز
الوضعية الأولى	55271939,58	291885514,79	19%
الوضعية الثانية	31648479,07	291885514,79	11%
الوضعية الثالثة	25300564,81	291885514,79	9%
الوضعية الرابعة	26518604,77	291885514,79	9%
الوضعية الخامسة	17674505,22	291885514,79	6%
الوضعية السادسة	44394463,12	291885514,79	15%
الوضعية السابعة	75480210,51	291885514,79	26%

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على وثائق المؤسسة

## الفصل التطبيقي: دراسة حالة لمحاسبة في مؤسسة الأشغال العمومية الكبرى و الري "بالة صالح"

ثالثا: إيرادات كل وضعية: وتحسب كالتالي:

الجدول رقم (07): إيرادات كل وضعية

الوحدة: الدينار الجزائري

الإيرادات	المبلغ المحصل	نسبة الإنجاز	البيان
10501668,52	55271939.58	19%	الوضعية الأولى
3481332,68	31648479,07	11%	الوضعية الثانية
2277050,83	25300564,81	9%	الوضعية الثالثة
2386674,43	26518604,77	9%	الوضعية الرابعة
1060470,31	17674505,22	6%	الوضعية الخامسة
659169,49	44394463,12	15%	الوضعية السادسة
19624854,73	75480210,51	26%	الوضعية السابعة
45991220,99	276288767,08	95%	المجموع

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على وثائق المؤسسة

منه إيرادات العقد المتحصل عليها كانت بقيمة **45991220,99** دج.

رابعا: المعالجة المحاسبية للعقد

سنتطرق لتسجيل القيود المحاسبية التي تلتزم المؤسسة بتسجيلها، أيضا مع تسجيلات الجبائية الواجبة على المؤسسة.

أ- شراء دفتر الشروط : ويثبت حسب القيد التالي :

276288767,08	ح / مصاريف توثيق	618
276288767,08	ح / الصندوق	530
	شراء دفتر الشروط	

• تحصيل الوضعية الأولى : التحصيلات المستلمة

الجدول رقم (08): وضعيات الأشغال

الوحدة: دينار جزائري

الوضعية	01	02	03	04	05	06	07
الفاتورة متضمنة الرسم	55271939.58	31648479.07	25300564.81	26518604.77	17674505.22	44394463.12	75480210.51
		7	1	7	2		1
المجموع	276288767.08						

المصدر: من إعداد الطالبتين اعتمادا على وثائق المؤسسة.

## الفصل التطبيقي: دراسة حالة لمحاسبة في مؤسسة الأشغال العمومية الكبرى و الري "بالة صالح"

نلاحظ من الجدول السابق أنه لا يمثل مجموع قيم التحصيلات المقدمة قيمة العقد وذلك بسبب أمر بينهما. حيث أن قيمة العقد أصغر من مجموع قيم التحصيلات.  
سنقوم بتسجيل الوضعية الأولى وتكرر نفس القيود المحاسبية في كل وضعية.

	52508342.60	ح / الزبائن	411
	2763596.98	ح / اقتطاع الضمان	4111
5070821.45		ح / مبيعات	700
4563738.13		ح / الرسم على القيمة المضافة المحصل إثبات وضعية الأشغال الأولى	4457
	52508342.60	ح / البنك	512
52508342.60		ح / الزبائن تحصيل وضعية الأشغال الأولى	411

### • تسوية مستحقات الضرائب:

الرسم على القيمة المضافة (TVA): حسب الوثائق التي توفرت لدينا كانت الضريبة القابلة للاسترجاع أقل من الضريبة على رقم الأعمال المحصل هنا يتم استرجاع كل الضريبة المدفوعة على المشتريات ويتم تسديد الفرق لإدارة الضرائب بناء على إشعار. في نهاية الشهر يتم استرجاع الضريبة على المشتريات و يكون التسجيل محاسبي كما يلي:

	4563738.13	ح / الرسم على القيمة المضافة	445
4563738.13		ح / الرسم على القيمة المضافة الواجب استرجاعه استرجاع الرسم على القيمة المضافة	4456

الرسم على النشاط المهني (TAP): نسبته 2 % في نهاية الشهر تقوم المؤسسة بإثبات هذا الرسم (ملحق 16) بالقيود التالي:

	722592	ح / الرسم على النشاط المهني	641
722592		ح / TAP المستحق إثبات الرسم على النشاط المهني	4470

الفصل التطبيقي: دراسة حالة محاسبة في مؤسسة الأشغال العمومية الكبرى و الري "بالة صالح"

722592	722592	ح/TAP المستحق	4470
722592		ح/البنك	512
		تسديد رسم على النشاط المهني	

الضريبة على الدخل الإجمالي للأجور (IRG): يتم إثبات الأجور عن طريق القيد التالي في نهاية كل شهر.

65696	65696	ح / أعباء مستخدمين	63
65696		ح / الضريبة على الدخل الإجمالي للأجور	442
		إثبات ضريبة الدخل الإجمالي	
65696	65696	ح / الضريبة على الدخل الإجمالي للأجور	442
65696		ح/البنك	512
		تسديد ضريبة الأجور	

تتكرر القيود الخاصة بالأجور والتسويات المتعلقة بها كل شهر.

تفتح المؤسسة حساب (411) دفتر الأستاذ بعد تحصيل قيمة وضعيات ليكون رصيده بعد انتهاء المشروع رصيذا معدوما.

ح/411

55271939.58	55271939.58
31648479.07	31648479.07
25300564.81	25300564.81
26518604.77	26518604.77
17674505.22	17674505.22
44394463.12	44394463.12
75480210.51	75480210.51
276288767.08	276288767.08

## الفصل التطبيقي: دراسة حالة لمحاسبة في مؤسسة الأشغال العمومية الكبرى و الري "بالة صالح"

ب- تسليم المشروع : عند إنهاء المشروع تقوم المؤسسة بإعداد الفاتورة النهائية "situation final"، ولا تقوم بتسجيل قيد تسليم المشروع مع العلم أن النظام المحاسبي المالي نصه عكس ذلك وسجله كما يلي:

276288767,08	276288767,08	ح / تسبيقات مستلمة ح / أشغال قيد الإنجاز تسديد قيمة الضمان لصاحب المشروع	417	419
--------------	--------------	--	-----	-----

ت- استرجاع الضمان: بعد انتهاء مدة عام من تاريخ تسليم المشروع قامت الهيئة صاحبة المشروع بإرجاع مبلغ الضمان للمؤسسة. (ملحق 14 و 15) وكان القيد كالتالي :

13814438,36	13814438,36	ح / البنك ح / كفالات الضمان استرجاع الضمان	275	512
-------------	-------------	--	-----	-----

لقد توصل الجانب التطبيقي من خلال الدراسة الميدانية إلى بعض النتائج التي يمكن ذكرها كما يلي:

- لا تتلقى المؤسسة أي تسبيق لذلك لا تحتوي تسجيلاتها المحاسبية على (ح/419) التسبيقات المستلمة على خلاف ما نص عليه النظام المحاسبي المالي.
- عند إثبات أي وضعية أشغال تسجل المؤسسة (ح/411) "الزبائن" مدينا بدلا من (ح/417) "أشغال قيد الانجاز" خلافا لما جاء به النظام المحاسبي المالي وذلك لأنها تقوم بإعداد فاتورة.
- عند تحصيل قيمة كل وضعية تقوم المؤسسة بتسجيلها على أساس تحصيل دين على الزبون (ح /512 مدين، ح/411 دائن)، لأنها تحرر فاتورة لكل وضعية لكن النظام المحاسبي المال يقر على أن تسجلها على أساس استلام تسبيق (ح /512 مدين، ح /419 دائن).
- المؤسسة لا تستعين بمقاولي الباطن على رغم من أفضل إسناد قيام بعض الأعمال لمقاولي الباطن.
- بما أن مشروع المنجز تم في أكثر من دورة محاسبية فإن المؤسسة تعترف في نهاية كل دورة بأرباح العقد.
- عند إنهاء المشروع وتسليمه لا تقوم المؤسسة بالة صالح بتسجيل أي قيد، وذلك لان حساب الزبائن يرصد مباشرة وذلك ما يدل على انتهاء المشروع. إلا أن النظام المحاسبي المالي يقوم في هذه المرحلة بتصيد (ح/417) دائن و(ح/419) مدين.
- بعد انتهاء المشروع عند استرجاع قيمة الضمان تسجل المؤسسة (ح/4111) بدلا من (ح/4171) خلافا لما جاء به النظام المحاسبي المالي.
- والملاحظ أن المؤسسة لا تتقيد بالنظام المحاسبي المالي من حيث التسجيلات المحاسبي وهذا راجع إلى عدم إلمامها الجيد بالنظام المحاسبي المالي.

### خلاصة الفصل

من خلال دراستنا في مؤسسة الأشغال العمومية الكبرى والري "بالة صالح" التي تتخصص في نشاط المقاولات، لاحظنا بأنها تتبع العديد من إجراءات للحصول على عقد المقاوله(الصفقة)، كعقد مقاوله المنجز وهو إنجاز 2500 سكن عمومي إيجاري (LPL).تقوم بتسجيل عملياتها محاسبيا وتلتزم بأداء مهامها الجبائية التي نص عليها المشرع الجزائري، رغم أنه هناك بعض اختلافات بين واقع المطبق في التسجيلات التي تقوم بها المؤسسة وما جاء به النظام المحاسبي المالي في هذا القطاع.

الخاتمة

اهتم المشرع الجزائري بعقود المقاولات باعتبارها من العقود التي لاقت انتشارا واسعا وبطريقة سريعة في الفترة الأخيرة، من خلال تدعيم قطاع الأشغال العمومية بتشجيع وتعزيز مختلف سبل الاستثمار فيه من أجل تسهيل عملهم لبناء بنية تحتية متينة في أي دولة يجب أن تكون قائمة على أساس تدعيم هذا القطاع، حيث تتميز محاسبة هذا قطاع بخصوصية في مجال عملها خاصة وأنها محددة بنصوص قانونية خاصة بها فقط.

ويتطلب تنفيذ بعض المشاريع عدة سنوات (عدة فترات محاسبية)، وتنقسم هذه فترات في أي نشاط اقتصادي إلى فترات قصيرة الأجل وفترات طويلة الأجل، فعمليات إنجاز قصيرة الأجل لا تطرح أي مشكل محاسبي بما أن تاريخ الانتهاء من إنجاز أي مشروع يقع ضمن فترة المحاسبية (12 شهرا)، على عكس ما ينتج في فترة طويلة الأجل من إشكالات محاسبية لكيفية الاعتراف بالمستويات المتصلة في الإنجاز أي مشروع. مما يتطلب تحديد الأرباح في نهاية كل فترة محاسبية، حيث يتحقق الإيراد في عقود المقاولات إما بطريقة نسبة التقدم في الإنجاز أو بطريقة العقود التامة وذلك عند اكتمال العقد.

فقد وضحت هذه الدراسة الميدانية بالمؤسسة محل الدراسة بأنه يتم تطبيق محاسبة مقاولات في هذا القطاع الذي وضع له المشرع قانون الصفقات العمومية التي يتضمن مجموعة من قوانين التي تسيير أشغال العمومية. كما يوجد هناك اختلاف في التسجيلات المحاسبية عما جاء به النظام المحاسبي المالي.

من أهداف الدراسة الميدانية وأهميتها هي :

- التعرف على محاسبة في مؤسسات الأشغال العمومية والمفاهيم المتعلقة بها.
- التعرف على مدى تطبيق المحاسبة لعقود المقاولات بالمؤسسة محل الدراسة وإظهار كيف تتم التسجيلات المحاسبية لصفقات البناء في مؤسسة محل الدراسة.

حيث تكمن أهمية الدراسة في أهمية المحاسبة في مؤسسات الأشغال العمومية باعتبار المحاسبة محرك للاقتصاد الدولة، كما تسمح الدراسة بتعرف على أنظمة تكاليف عقود المقاولات ومقابلتها بالإيرادات وما يتماشى مع الطريقة المتبعة لتطبيق النظام المحاسبي المالي.

### 1. النتائج الميدانية:

ومن أبرز النتائج التي تم التوصل إليها نجد:

- اعتمدت المؤسسة محل الدراسة تطبيق محاسبة العامة في تسجيل عملياتها المحاسبية. وهو إثبات لصحة الفرضية الأولى التي وضعت في بداية الدراسة.
- تظل المعالجة المحاسبية لعقود المقاولات في واقع مؤسسات (الأشغال العمومية) بعيدة عن ما نص النظام المحاسبي المالي خاصة فيما يتعلق في تسجيلات المحاسبية. وهذا يثبت صحة الفرضية الثانية، حيث يتم تقوم المؤسسة

- بتسجيل (ح/411) "الزبائن" مدينا بدلا من (ح/417) "أشغال قيد الانجاز" عند إثبات وضعية أشغال خلافا لما جاء به النظام المحاسبي المالي وهذا راجع إلى عدم إمامها الجيد بالنظام المحاسبي المالي.
- قدمت كل من المعايير والنظام المحاسبي المالي حولاً بديلة لتحقيق إيراد العقود، إما بطريقة نسبة إنجاز أو العقود التامة، وتتبع المؤسسة طريقة نسبة الإنجاز لتحديد رقم أعمالها. وهو إثبات لصحة فرضية الثالثة.
- و من خلال دراستنا المؤسسة الأشغال العمومية الكبرى والري بالة صالح لخصنا النتائج الآتية:
- لا تتلقى المؤسسة أي تسييق لذلك لا تحتوي تسجيلاتها المحاسبية على (ح/419) التسيقات المستلمة على خلاف ما نص عليه النظام المحاسبي المالي.
- عند إثبات أي وضعية أشغال تسجل المؤسسة (ح/411) "الزبائن" مدينا بدلا من (ح/417) "أشغال قيد الانجاز" خلافا لما جاء به النظام المحاسبي المالي وذلك لأنها تقوم بإعداد فاتورة.
- عند تحصيل قيمة كل وضعية تقوم المؤسسة بتسجيلها على أساس تحصيل دين على الزبون (ح/512 مدين، ح/411 دائن)، لأنها تحرر فاتورة لكل وضعية لكن النظام المحاسبي المال يقر على أن تسجيلها على أساس استلام تسييق (ح/512 مدين، ح/419 دائن).
- المؤسسة لا تستعين بمقاولي الباطن على رغم من أفضل إسناد قيام بعض الأعمال لمقاولي الباطن.
- بما أن مشروع المنجز تم في أكثر من دورة محاسبية فإن المؤسسة تعترف في نهاية كل دورة بأرباح العقد.
- عند إنهاء المشروع وتسليمه لا تقوم المؤسسة بالة صالح بتسجيل أي قيد، وذلك لان حساب الزبائن يرصد مباشرة وذلك ما يدل على انتهاء المشروع. إلا أن النظام المحاسبي المالي يقوم في هذه المرحلة بترصيد (ح/417) دائن و(ح/419) مدين.
- بعد انتهاء المشروع عند استرجاع قيمة الضمان تسجل المؤسسة (ح/4111) بدلا من (ح/4171) خلافا لما جاء به النظام المحاسبي المالي.

## 2. الاقتراحات: بعد تقديم النتائج المتوصل إليها نقترح التوصيات التالية:

- ضرورة قيام مؤسسات هذا القطاع بتنظيم الدورات التكوينية للمحاسبين والمقاولين الخواص في مجالات المحاسبية من خلال عقد الندوات والمؤتمرات محاسبية لأجل تعريف بأهمية المحاسبة والنظام المحاسبي المالي (SCF) في هذا القطاع.
- إمكانية تبني المعايير المحاسبية لقطاع العام (IAS11) والتي تتفق مع ما ينص عليه النظام المحاسبي المالي وبالتالي تحقيق التوافق بين الإطار القانوني (ق.الصفقات العمومية) والنظام المحاسبي المالي.
- إيجاد طرق حديثة في تنفيذ الرقابة الجبائية على مؤسسات الأشغال العمومية وتنظيم دورات التكوينية لموظفي الإدارة الجبائية بما يتوافق مع النظام المحاسبي المالي بين المبادئ المحاسبية والقواعد الجبائية.

3. آفاق الدراسة: تبين من خلال هذه الدراسة أن هناك جوانب هامة يجب دراستها وهي:
- طريقة تسجيل المحاسبي لطريقة نسبة الإنجاز وطريقة العقود التامة في حساب أرباح العقود المحققة.
  - كيف يتم الجانب التطبيقي (التسجيلات المحاسبية) لمحاسبة في قطاع الأشغال العمومية.

# فهرس المحتويات

العنوان	الصفحة
شكر وعرافان	
ملخص	
قائمة الجداول والأشكال والملاحق	
المقدمة	أ - ت
<b>الفصل الأول: إطار لمفاهيمي في مؤسسات الأشغال العمومية</b>	
تمهيد	2
المبحث الأول: عموميات حول مؤسسات الأشغال العمومية	3
المطلب الأول: تعريف مؤسسات الأشغال العمومية	3
المطلب الثاني: مفهوم عقود المقاولات	4
المطلب الثالث: تصنيفات عقود المقاولات	5
المبحث الثاني: إجراءات إبرام عقود المقاولات	7
المطلب الأول: طرق إبرام عقود المقاولات	7
المطلب الثاني: مراحل إبرام عقود المقاولات	10
المطلب الثالث: إجراءات إبرام عقود المقاولات	11
خلاصة الفصل الأول	21
<b>الفصل الثاني : المحاسبة في مؤسسات أشغال العمومية</b>	
تمهيد	23
المبحث الأول: الإطار القانوني للمحاسبة في قطاع أشغال العمومية	23
المطلب الأول: مفهوم نظام محاسبة في قطاع أشغال العمومية	23
المطلب الثاني: القوانين المنظمة لمحاسبة في قطاع أشغال العمومية	24
المبحث الثاني: عقود المقاولات حسب المعيار المحاسبي الدولي IAS11 والنظام المحاسبي المالي	25
المطلب الأول: عقود الإنشاء حسب المعيار المحاسبي "IAS11"	25
المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية للعقود المقاولات	29
المطلب الثالث: طريقة تحديد رقم الأعمال	39
خلاصة الفصل الثاني	43
<b>الفصل التطبيقي:دراسة حالة لمحاسبة في مؤسسة الأشغال العمومية "بالة صالح"</b>	
تمهيد	45
المبحث الأول:تعريف بالمؤسسة محل الدراسة	46
المطلب الأول:التعريف بالمؤسسة محل الدراسة	46

48	المطلب الثاني: الهيكل التنظيم للمؤسسة
49	المبحث الثاني: واقع التسجيلات المحاسبية بالمؤسسة محل الدراسة
49	المطلب الأول: مراحل العقد محل الدراسة ومعالجته المحاسبية
51	المطلب الثاني: طريقة تحديد رقم الأعمال بالمؤسسة
56	خلاصة الفصل الثالث
57	الخاتمة
	فهرس المحتويات
61	قائمة المراجع
64	الملاحق

# قائمة المراجع

أولاً: المقالات:

- 1) المحاسب العربي مجلة، (2011). معيار المحاسبة الدولي "11" عقود المقاولات، مجلة المحاسب العربي، 3-7.
- 2) بوحفص سميحة، سليم بن رحمون، (2018). التأصيل القانوني لمحاسبة عقود البناء(قطاع المقاولات والأشغال العمومية)، مجلة الأصيل للبحوث الاقتصادية والإدارية (العدد03)، ص 191-201.
- 3) فيصل نسيغة، (2009). النظام القانوني للصفقات العمومية واليات حمايتها، مجلة احتهااد القضائي العدد (05)، ص 117 .
- 4) لطيفة بهي، (2013). آليات الرقابة الإدارية على الصفقات العمومية في الجزائر، مجلة الندوة للدراسات القانونية العدد (01)، ص 196 .
- 5) محمود محمد علي، (2004). دراسة عن نشاط المقاولات، جريدة المحاسبين صوت المحاسب.
- 6) جمال قبائلي، محمد عمورة، (2015). عقود الإنشاء حسب المعيار المحاسبي الدولي رقم (IAS11) والنظام المحاسبي المالي الجزائري، مجلة الأبحاث الاقتصادية (العدد 13)، ص 93-100.

ثانياً: الكتب:

- 7) حامد داود الطلحه، (2013). محاسبة المقاولات (بين نظرية والتطبيق)، عمان الأردن، دار اليازوري العملية للنشر والتوزيع، ص 22-80.
- 8) زاكي حسن، (2000). محاسبة تكاليف عقود المقاولات في ضوء المعايير المحاسبية الدولية، غزة، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، ص 23.
- 9) عاطف عبد سليمان الأخرس، (2006). محاسبة المنشآت الخاصة، القاهرة، دار الحامد للنشر والتوزيع، ص 123-124.
- 10) محمد سامي راضي، (2007). محاسبة تكاليف العقود والمقاولات، الإسكندرية، الدار الجامعية، ص 19.
- 11) محمد نصير مبروك، (2016). محاسبة المقاولات التشيد والبناء وعقود الانشاءات رؤية مهنية متكاملة (محاسبية-هندسية-ضريبية)، اسكندرية، دار الجامعية، ص 17-18-126-156-160-162.
- 12) هاشم عطية، محمد عبد ربه، (2000). المحاسبة عن تكاليف العقود طويلة الأجل (المقاولات)، الإسكندرية، دار الجامعية، ص 31.

13) هبة سردوك، (2009). المناقصة العامة كطريقة للتعاقد، الإسكندرية، دار الوفاء القانونية، ص171.

14) هنري أنطوان سميث، (2009). تكنولوجيا إدارة المشاريع الهندسة والمقاولات، عمان، دار زهران، ص155-193.

15) جمعة حميدات، (2014). خبير المعايير لدولية لإعداد التقارير المالية "IFRS EXPERT"، عمان، ص530-537.

#### ثالثا: للمؤتمرات والمحاضرات:

16) جيلالي كريم حسان مزواغي، (2015). إجراءات إبرام الصفقات العمومية على ضوء المرسوم 15 -

247 المتعلق بالصفقات العمومية وتفويضات المرفق العام، الملتقى الوطني الأول، ص10-11.

17) نجلاء نوبلي، (2020). محاضرات المحاسبة العمومية، مطبوعة في مقياس المحاسبة العمومية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، بسكرة، جامعة محمد خيضر، ص52-46.

18) عقي حمزة، (2020). محاسبة في قطاع الأشغال العمومية، محاضرات في مقياس محاسبة قطاعية، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، بسكرة، جامعة محمد خيضر، ص6-11.

#### رابعا: الرسائل والأطروحات الجامعية:

19) بسام خليل عطاالله بقبيلة، (2014). مدى موثوقية الإيراد الذي تعترف به شركات المقاولات الأردنية وفقا لمعايير التقارير الدولية IFRS (رسالة ماجستير)، عمان، كلية الأعمال، جامعة الشرق الأوسط، ص30.

#### خامسا: الجرائد الرسمية:

20) الجريدة الرسمية، المرسوم التنفيذي 10-236، (2010). المتضمن لقانون للصفقات العمومية، المؤرخ في 28 شوال 1431 هـ، الموافق ل أكتوبر 2010، ص09-10.

21) الجريدة الرسمية، المرسوم الرئاسي 15/247، (2015). المتضمن لقانون الصفقات العمومية والتفويضات للمرفق العام، المؤرخ في 2 ذي الحجة 1436 للموافق 16 سبتمبر 2015، ص14-17.

#### سادسا: القوانين:

22) قانون الصفقات العمومية وتفويضات المرفق العام، (2015). الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، رئاسة الجمهورية، الأمانة العامة للحكومة، ص6-19.

23) قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، (2021). الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، ص23-35.

العلا حقا



**REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE**  
**WILAYA DE BISKRA**  
**DIRECTION DU LOGEMENT**

**AVIS D'APPEL D'OFFRES NATIONAL OUVERT AVEC EXIGENCE DE CAPACITÉS MINIMALES**

N° : 03/DL/2017

La Direction Du Logements de la Wilaya de BISKRA, sise à: Rue Ahmed Ouamane Biskra  
Numéro d'identification fiscale (NIF) du service contractant: 001307019001165

Lance un avis d'appel d'offres national ouvert avec exigence de capacités minimales pour:  
**La Viabilisation Tertiaire de 2500 logements LPL à la commune de Biskra.**

Lot : 2000 logements LPL à la commune de Biskra.

N°Opération : FSDRS.82.262.107.14.01

L'intitulé de l'opération : Etude et la Réalisation de 2500 Logements Publics Locatifs (LPL).

**Condition de présélection :**

Les entreprises privées ou publiques intéressées à l'appel d'offres ouvert avec exigence de capacités minimales et titulaires d'un certificat de qualification et de classification professionnelle de catégorie Cinq (05) ou plus dans les domaines suivants :

- **Travaux Publics :** Activité Principale et **Hydraulique :** Activité Secondaire.
- **Hydraulique :** Activité Principale et **Travaux Publics :** Activité Secondaire
- **Bâtiment :** Activité Principale et **Travaux Publics et Hydraulique :** Activité Secondaire
- **Travaux Publics et Hydraulique :** Activité Principale (Cas d'entreprises ayant deux certificats de qualification et de classification professionnelle dans les domaines demandés).

Peuvent se présenter à la direction du logement de la wilaya de Biskra, sise Avenue Ahmed Ouamane Biskra pour retirer le cahier des charges.

**Présentation des offres :**

Les offres doivent être présentées sous pli cacheté avec mention "à ne pas ouvrir « Appel d'offres national ouvert avec exigence de capacités minimales N°: 01/2017 pour: La Viabilisation Tertiaire de 2500 logements LPL à la commune de Biskra. Lot : 2000 logements LPL à la commune de Biskra ».

Le pli extérieur doit être anonyme et ne comporte que le numéro et l'objet de l'appel d'offres. Les trois plis intérieurs séparés et cachetés comprennent : dossier de candidature, l'offre technique et l'offre financière sur lesquels est indiqué la dénomination de l'entreprise le N° et l'objet de l'appel d'offres conformément à l'articles 67 du décret présidentiel n°15/247 du 16 septembre 2015 portant réglementation des marchés publics et des délégations de service public :

**Dossier de candidature :** contient déclaration de candidature, déclaration de probité, et les pièces désignées au cahier des charges.

**Offre technique :** contient le cahier des charges signé, daté et portant à la dernière page la mention manuscrite « lu et accepté », déclaration à souscrire ; et tous les documents permettant d'évaluer l'offre.

**Offre financière :** contient la lettre de soumission, le bordereau des prix unitaires (PBU), le détail quantitatif estimatif (DQE) et la Récapitulation

**La durée de préparation des offres et lieu de dépôt :** La durée est fixée à quinze (15) jours à compter de la date de la première parution du présent avis sur les quotidiens nationaux ou BOMOP. Les offres doivent être déposées au niveau bureau de d'ordre de la direction du logement de la wilaya de Biskra, sise Avenue Ahmed Ouamane Biskra, ( de 08h00 à 12h00) du 15<sup>ème</sup> jour à compter de la date de la première parution du présent avis sur les quotidiens nationaux ou BOMOP. Si ce jour coïncide avec un jour de repos légal. Le dépôt des offres est prorogé jusqu'au jour ouvrable suivant.

**Délai de validité des offres :** Les entreprises soumissionnaires restent engagées par leurs offres pendant trois (03) mois à partir du dépôt des offres.

**L'ouverture des plis dossier de candidature, technique et financière :** se fera le jour correspondant à la date de dépôt des offres à 14h00 en séance publique au siège de la direction du logement de la wilaya de Biskra (au niveau bureau de marche). Cet avis tient lieu d'invitation

Imprimer - Fermer

Direction du Logement de la Wilaya de Biskra

Appel d'offres national ouvert N° 03/DL/2017

Opération: étude et réalisation de 2500 logements publics locatifs LPL.

-La viabilisation tertiaire de 2500 logements LPL à la commune de Biskra.

Lot: 2000 logements LPL à la commune de Biskra.

*Moins disant.*

*Le recours se fera auprès de la commission des marchés de la wilaya dans un délai de 10 jours à partir de la parution du présent avis.*

première parution le 2017-11-14 dans Le Citoyen.14-11-2017

Bala Saleh (NIF:194505440254140)

Montant : 291 885 514.79 DA

Note technique : 67.33

Note financière :

Note obtenue :

Delai : 15 mois

# الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

رقم العملية: FSDRS. 82.262.107.14.01

وزارة السكن والعمران والمدينة

تسمية العملية: دراسة وإنجاز 2500 سكن عمومي إيجاري (LPL).

ولاية بسكرة

المشروع: La Viabilisation tertiaires de 2500 logements LPL à la commune de Biskra lot : 2000 logements LPL à la commune de Biskra.

مديرية السكن

رقم التسجيل: 2018 /02

مقابلة: مؤسسة الاشغال العمومية الكبرى والري ' بالة صالح '

## أمر بالعمل

إن مؤسسة الاشغال العمومية الكبرى والري ' بالة صالح '، والحائزة على الصفقة رقم: 2018/01 بتاريخ: 2018/01/02، والمؤشرة من طرف لجنة الولاية للصفقات تحت رقم: 2017/378 بتاريخ: 2017/12/28، ومن طرف المراقب المالي تحت رقم: 2017/3116 بتاريخ: 2017/12/31

المتعلقة بـ: Réalisation de :La Viabilisation tertiaire de 2500 logements LPL à la commune de Biskra lot : 2000 logements LPL à la commune de Biskra.

مدعوة للأخذ والتبليغ نسخة من الصفقة والانطلاق في إنجاز الاشغال الخاصة بالصفقة المذكورة أعلاه، وذلك ابتداء من تاريخ: 2018/01/02.

الأمر بالعمل المسجل تحت رقم: 2018/02 بتاريخ: .....

المديرة  
عن الوالي ويتصوّر صفه  
مدير السكن لولاية بسكرة  
بن بيات

رقم العملية: FSDRS. 82.262.107.14.01

وزارة السكن والعمران والمدينة

تسمية العملية: دراسة وإنجاز 2500 سكن عمومي إيجاري (LPL).

ولاية بسكرة

المشروع: La Viabilisation tertiaires de 2500 logements LPL à la commune de Biskra lot : 2000 logements LPL à la commune de Biskra.

مديرية السكن

رقم التسجيل: 2018 /02

مقابلة: مؤسسة الاشغال العمومية الكبرى والري ' بالة صالح '

## التبليغ

يبلغ الأمر بالعمل المسجل تحت رقم: 2018/02 بتاريخ: .....

والخاص بالأخذ والتبليغ والانطلاق في إنجاز الاشغال الخاصة بالصفقة رقم: 2018/01 بتاريخ: 2018/01/02، والمؤشرة من طرف لجنة الولاية للصفقات تحت رقم: 2017/378 بتاريخ: 2017/12/28، ومن طرف المراقب المالي تحت رقم: 3116 بتاريخ: 2017 /12/31.

الإمضاء

الى السيد: بالة صالح مؤسسة الاشغال العمومية الكبرى والري .

الساكن ب: Lot 10 parcelles N°04 El Alia Nord -Biskra

Entreprise (Raison sociale et adresse): ETPH BALA SALAH

Lot 10 Parcelles N°04 EL ALIA NORD BISKRA

INTITULE DE L'Opération :ETUDE ET REALISATION DE 2500 LOGEMENTS PUBLICS LOCATIFS A LA COMMUNE DE BISKRA

OBJET DU MARCHÉ :LA VIABILISATION TERTIAIRE DE 2500 LOGEMENTS LPL A LA COMMUNE DE BISKRA

LOT:2000 LOGEMENTS LPL A LA COMMUNE DE BISKRA

Montant de Marche (en chiffres ) : 291 885 514,79 DA

COMPTE BANQUAIRE N° :00 400 305 400 23 78311 55 CPA AGENCE BISKRA

MARCHE N° 17-378 du 28-12-2017

M.F : 194505440254140

SITUATION DE TRAVAUX N° 001

ARRETEE LE : .....

SITUATION ARRETEE LE :		
MONTANT CUMULE DES TRAVAUX	<b>55 271 939,58</b>	
AVANCES FORFAITAIRES CUMULEES	0,00	
AVANCES SUR APPROVISIONNEMENTS CUMULEES	0,00	
AUTRES A SPECIFIER	0,00	
<b>TOTAL (1)</b>	<b>55 271 939,58</b>	
A DEDUIRE	0,00	
MONTANT DES TRAVAUX REALISES PRECEDEMENT	<b>0,00</b>	
AVANCES FRF REMBOURSES	0,00	
AVANCES SUR APPROV REMBOURSEES	0,00	
AUTRES A SPECIFIER	0,00	
<b>TOTAL (2)</b>	<b>0,00</b>	
MONTANT BRUT DE LA SITUATION (3)=(01)-(02)	<b>55 271 939,58</b>	P/memoire
MONTANT DE LA SITUATION EN HORS TAXE	<b>50 708 201,45</b>	
TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE	<b>4 563 738,13</b>	Remboursement:
AVANCES FORFAITAIRES	0,00	AV Forfaitaires cumulees au:
AVANCES SUR APPROVISIONNEMENT	0,00	AV sur approvisionnement cumulees au:
AUTRES A SPECIFIER	0,00	
<b>TOTAL (4)</b>	<b>0,00</b>	
MONTANT de la situation TTC	<b>55 271 939,58</b>	
RETENUE DE GARANTIE	<b>2 763 596,98</b>	
<b>MONTANT NET A PAYER A L'ENTREPRENEUR</b>	<b>52 508 342,60</b>	

Arretee la presente situation a la somme de ( en toutes lettres toutes taxes comprise):

**CINQUANTE DEUX MILLIONS CINQ CENT HUIT MILLE TROIS CENT QUARANTE DEUX DINARS ALGERIENS ET 60 CENTIMES.**

Rçues de l'entreprise le:  
certifiée conforme

Fait à,..... Le

LE Maitre de l'Ouvrage  
cachet & signature

L'ENTREPRISE  
cachet & signature

**REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE**

**WILAYA DE BISKRA**

**SITUATION DE TRAVAUX N° 002**

**Entreprise (Raison sociale et adresse): ETPH BALA SALAH**

**Lot 10 Parcelles N°04 EL ALIA NORD BISKRA**

**INTITULE DE L'Opération :ETUDE ET REALISATION DE 2500 LOGEMENTS PUBLICS LOCATIFS A LA COMMUNE DE BISKRA**

**OBJET DU MARCHÉ :LA VIABILISATION TERTIAIRE DE 2500 LOGEMENTS LPL A LA COMMUNE DE BISKRA**

**LOT:2000 LOGEMENTS LPL A LA COMMUNE DE BISKRA**

**Montant de Marche (en chiffres ) : 291 885 514,79 DA**

**COMPTE BANQUAIRE N° :00 400 305 400 23 78311 55 CPA AGENCE BISKRA**

**MARCHE N° 17-378 du 28-12-2017**

**M.F : 194505440254140**

**SITUATION DE TRAVAUX N° 002**

ARRETEE LE : .....

SITUATION ARRETEE LE :		
MONTANT CUMULE DES TRAVAUX	<b>86 920 418,65</b>	
AVANCES FORFAITAIRES CUMULEES	0,00	
AVANCES SUR APPROVISIONNEMENTS CUMULEES	0,00	
AUTRES A SPECIFIER	0,00	
<b>TOTAL (1)</b>	<b>86 920 418,65</b>	
A DEDUIRE	0,00	
MONTANT DES TRAVAUX REALISES PRECEDEMENT	<b>55 271 939,58</b>	
AVANCES FRF REMBOURSES	0,00	
AVANCES SUR APPROV REMBOURSEES	0,00	
AUTRES A SPECIFIER	0,00	
<b>TOTAL (2)</b>	<b>0,00</b>	
MONTANT BRUT DE LA SITUATION (3)=(01)-(02)	<b>31 648 479,07</b>	P/memoire Remboursement AV Forfaitaires cumulees au: Av sur approvisionnement cumulees au.
MONTANT DE LA SITUATION EN HORS TAXE	<b>29 035 301,90</b>	
TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE	<b>2 613 177,17</b>	
AVANCES FORFAITAIRES	0,00	
AVANCES SUR APPROVISIONNEMENT	0,00	
AUTRES A SPECIFIER	0,00	
<b>TOTAL (4)</b>	<b>0,00</b>	
MONTANT de la situation TTC	<b>31 648 479,07</b>	
RETENUE DE GARANTIE	<b>1 582 423,95</b>	
<b>MONTANT NET A PAYER A L'ENTREPRENEUR</b>	<b>30 066 055,12</b>	

Arretee la presente situation a la somme de ( en toutes lettres toutes taxes comprise):

**TRENTE MILLIONS SOIXANTE SIX MILLE CINQUANTE CINQ DINARS ALGERIENS**

**ET 12 CENTIMES.**

Rçues de l'entreprise le:  
certifiée conforme

Fait à ....., Le

**LE Maitre de l'Ouvrage**  
cachet & signature

**L'ENTREPRISE**  
cachet & signature

**REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE**  
**WILAYA DE BISKRA**  
**SITUATION DE TRAVAUX N° 003**

Entreprise (Raison sociale et adresse): ETPH BALA SALAH

Lot 10 Parcelles N°04 EL ALIA NORD BISKRA

INTITULE DE L'Opération :ETUDE ET REALISATION DE 2500 LOGEMENTS PUBLICS LOCATIFS A LA COMMUNE DE BISKRA

OBJET DU MARCHE :LA VIABILISATION TERTIAIRE DE 2500 LOGEMENTS LPL A LA COMMUNE DE BISKRA

LOT:2000 LOGEMENTS LPL A LA COMMUNE DE BISKRA

Montant de Marche+Avenant N°01 (en chiffres ) : 273 053 469,69 DA

COMPTE BANQUAIRE N° :00 400 305 400 23 78311 55 CPA AGENCE BISKRA

MARCHE N° 17-378 du 28-12-2017

M.F : 194505440254140

**SITUATION DE TRAVAUX N° 003**

ARRETEE LE : .....

*payé 05719*

SITUATION ARRETEE LE :		
MONTANT CUMULE DES TRAVAUX	<b>112 220 983,46</b>	
AVANCES FORFAITAIRES CUMULEES	0,00	
AVANCES SUR APPROVISIONNEMENTS CUMULEES	0,00	
AUTRES A SPECIFIER	0,00	
TOTAL (1)	<b>112 220 983,46</b>	
A DEDUIRE	0,00	
MONTANT DES TRAVAUX REALISES PRECEDEMENT	<b>86 920 418,65</b>	
AVANCES FRF REMBOURSEES	0,00	
AVANCES SUR APPROV REMBOURSEES	0,00	
AUTRES A SPECIFIER	0,00	
TOTAL (2)	<b>0,00</b>	
MONTANT BRUT DE LA SITUATION (3)=(01)-(02)	<b>25 300 564,81</b>	P/memoire
MONTANT DE LA SITUATION EN HORS TAXE	<b>23 211 527,35</b>	
TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE	<b>2 089 037,46</b>	Remboursement
AVANCES FORFAITAIRES	0,00	
AVANCES SUR APPROVISIONNEMENT	0,00	AV Forfaitaires cumulees au:
AUTRES A SPECIFIER	0,00	
TOTAL (4)	<b>0,00</b>	AV sur approvisionnement cumulees au:
MONTANT de la situation TTC	<b>25 300 564,81</b>	
RETENUE DE GARANTIE	<b>1 265 028,24</b>	
MONTANT NET A PAYER A L'ENTREPRENEUR	<b>24 035 536,57</b>	

Arretee la presente situation a la somme de ( en toutes lettres toutes taxes comprise):  
**VINGT QUATRE MILLIONS TRENTE CINQ MILLE CINQ CENT TRENTE SIX DINARS ALGERIENS ET 57 CENTIMES.**

Rçues de l'entreprise le:  
certifiée conforme

Fait à.....Le

**LE Maitre de l'Ouvrage**  
cachet & signature

**L'ENTREPRISE**  
cachet & signature

**REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE**  
**WILAYA DE BISKRA**  
**SITUATION DE TRAVAUX N° 004**

Entreprise (Raison sociale et adresse): ETPH BALA SALAH  
 Lot 10 Parcelles N°04 EL ALIA NORD BISKRA

INTITULE DE L'Opération :ETUDE ET REALISATION DE 2500 LOGEMENTS PUBLICS LOCATIFS A LA  
 COMMUNE DE BISKRA

OBJET DU MARCHÉ :LA VIABILISATION TERTIAIRE DE 2500 LOGEMENTS LPL A LA COMMUNE DE BISKRA

LOT:2000 LOGEMENTS LPL A LA COMMUNE DE BISKRA

Montant de Marche (en chiffres ) : 291 885 514,79 DA

COMPTE BANQUAIRE N° :00 400 305 400 23 78311 55 CPA AGENCE BISKRA

MARCHE N° 17-378 du 28-12-2017

M.F : 194505440254140

**SITUATION DE TRAVAUX N° 004**

ARRETEE LE : .....

SITUATION ARRETEE LE :		
MONTANT CUMULE DES TRAVAUX	<b>138 739 588,23</b>	
AVANCES FORFAITAIRES CUMULEES	0,00	
AVANCES SUR APPROVISIONNEMENTS CUMULEES	0,00	
AUTRES A SPECIFIER	0,00	
TOTAL (1)	<b>138 739 588,23</b>	
A DEDUIRE	0,00	
MONTANT DES TRAVAUX REALISES PRECEDEMENT	<b>112 220 983,46</b>	
AVANCES FRF REMBOURSES	0,00	
AVANCES SUR APPROV REMBOURSEES	0,00	
AUTRES A SPECIFIER	0,00	
TOTAL ( 2)	<b>0,00</b>	
MONTANT BRUT DE LA SITUATION (3)=(01)-(02)	<b>26 518 604,77</b>	P/memoire
MONTANT DE LA SITUATION EN HORS TAXE	<b>24 328 995,20</b>	
TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE	<b>2 189 609,57</b>	Remboursement:
AVANCES FORFAITAIRES	0,00	AV Forfaitaires cumulees au:
AVANCES SUR APPROVISIONNEMENT	0,00	AV sur approvisionnement
AUTRES A SPECIFIER	0,00	cumulees au:
TOTAL (4)	<b>0,00</b>	
MONTANT de la situation TTC	<b>26 518 604,77</b>	
RETENUE DE GARANTIE	<b>1 325 930,24</b>	
MONTANT NET A PAYER A L'ENTREPRENEUR	<b>25 192 674,53</b>	

Arretee la presente situation a la somme de ( en toutes lettres toutes taxes comprise):  
**VINGT CINQ MILLIONS CENT QUATRE VINGT DOUZE MILLE SIX CENT SOIXANTE QUATORZE DINARS  
 ALGERIENS ET 53 CENTIMES.**

Rçues de l'entreprise le:  
 certifiée conforme

Fait à.....Le

**LE Maitre de l'Ouvrage**  
 cachet & signature

**L'ENTREPRISE**  
 cachet & signature

**REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE**  
**WILAYA DE BISKRA**  
**SITUATION DE TRAVAUX N° 005**

Entreprise (Raison sociale et adresse): ETPH BALA SALAH

Lot 10 Parcelles N°04 EL ALIA NORD BISKRA

INTITULE DE L'Opération :ETUDE ET REALISATION DE 2500 LOGEMENTS PUBLICS LOCATIFS A LA COMMUNE DE BISKRA

OBJET DU MARCHÉ :LA VIABILISATION TERTIAIRE DE 2500 LOGEMENTS LPL A LA COMMUNE DE BISKRA

LOT:2000 LOGEMENTS LPL A LA COMMUNE DE BISKRA

Montant de Marche +Avenant N° 01 (en chiffres ) : 273 053 469,69 DA

COMPTE BANQUAIRE N° :00 400 305 400 23 78311 55 CPA AGENCE BISKRA

MARCHE N° 17-378 du 28-12-2017

M.F : 194505440254140

**SITUATION DE TRAVAUX N° 005**

ARRETEE LE : .....

SITUATION ARRETEE LE :		
MONTANT CUMULE DES TRAVAUX	<b>156 414 093,45</b>	
AVANCES FORFAITAIRES CUMULEES	0,00	
AVANCES SUR APPROVISIONNEMENTS CUMULEES	0,00	
AUTRES A SPECIFIER	0,00	
<b>TOTAL (1)</b>	<b>156 414 093,45</b>	
A DEDUIRE		
MONTANT DES TRAVAUX REALISES PRECEDEMENT	<b>138 739 588,23</b>	
AVANCES FRF REMBOURSES	0,00	
AVANCES SUR APPROV REMBOURSEES	0,00	
AUTRES A SPECIFIER	0,00	
<b>TOTAL ( 2)</b>	<b>0,00</b>	
MONTANT BRUT DE LA SITUATION (3)=(01)-(02)	<b>17 674 505,22</b>	P/memoire
MONTANT DE LA SITUATION EN HORS TAXE	<b>16 215 142,40</b>	
TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE	<b>1 459 362,82</b>	Remboursement:
AVANCES FORFAITAIRES	0,00	AV Forfaitaires cumulees au:
AVANCES SUR APPROVISIONNEMENT	0,00	AV sur approvisionnement cumulees au:
AUTRES A SPECIFIER	0,00	
<b>TOTAL (4)</b>	<b>0,00</b>	
MONTANTde la situation TTC	<b>17 674 505,22</b>	
RETENUE DE GARANTIE	<b>883 725,26</b>	
<b>MONTANT NET A PAYER A L'ENTREPRENEUR</b>	<b>16 790 779,96</b>	

Arretee la presente situation a la somme de ( en toutes lettres toutes taxes comprise):

**SEIZE MILLIONS SEPT CENT QUATRE VINGT DIX MILLE SEPT CENT SOIXANTE DIX NEUF DINARS ALGERIENS ET 96 CENTIMES.**

Rçues de l'entreprise le:  
certifiée conforme

Fait à.....,Le

**LE Maitre de l'Ouvrage**  
cachet & signature

**L'ENTREPRISE**  
cachet & signature

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE  
 WILAYA DE BISKRA  
SITUATION DE TRAVAUX N° 006

Entreprise (Raison sociale et adresse): ETPH BALA SALAH

Lot 10 Parcelles N°04 EL ALIA NORD BISKRA

INTITULE DE L'Opération :ETUDE ET REALISATION DE 2500 LOGEMENTS PUBLICS LOCATIFS A LA COMMUNE DE BISKRA

OBJET DU MARCHÉ :LA VIABILISATION TERTIAIRE DE 2500 LOGEMENTS LPL A LA COMMUNE DE BISKRA

LOT:2000 LOGEMENTS LPL A LA COMMUNE DE BISKRA

Montant de Marche +Avenant N° 02 (en chiffres ) : 273 173 469,80 DA

COMPTE BANQUAIRE N° :00 400 305 400 23 78311 55 CPA AGENCE BISKRA

MARCHE N° 17-378 du 28-12-2017

M.F : 194505440254140

SITUATION DE TRAVAUX N° 006

ARRETEE LE :.....

SITUATION ARRETEE LE		
MONTANT CUMULE DES TRAVAUX	<b>200 808 556,57</b>	
AVANCES FORFAITAIRES CUMULEES	0,00	
AVANCES SUR APPROVISIONNEMENTS CUMULEES	0,00	
AUTRES A SPECIFIER	0,00	
TOTAL (1)	<b>200 808 556,57</b>	
A DEDUIRE	0,00	
MONTANT DES TRAVAUX REALISES PRECEDEMENT	<b>156 414 093,45</b>	
AVANCES FRF REMBOURSES	0,00	
AVANCES SUR APPROV REMBOURSEES	0,00	
AUTRES A SPECIFIER	0,00	
TOTAL ( 2)	<b>0,00</b>	
MONTANT BRUT DE LA SITUATION (3)=(01)-(02)	<b>44 394 463,12</b>	P/memoire
MONTANT DE LA SITUATION EN HORS TAXE	<b>40 728 865,25</b>	
TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE	<b>3 665 597,87</b>	Remboursement
AVANCES FORFAITAIRES	0,00	
AVANCES SUR APPROVISIONNEMENT	0,00	AV Forfaitaires cumulees au
AUTRES A SPECIFIER	0,00	
TOTAL (4)	<b>0,00</b>	Av sur approvisionnement cumulees au:
MONTANTde la situation TTC	<b>44 394 463,12</b>	
RETENUE DE GARANTIE	<b>2 219 723,16</b>	
MONTANT NET A PAYER A L'ENTREPRENEUR	<b>42 174 739,96</b>	

Arretee la presente situation a la somme de ( en toutes lettres toutes taxes comprise):

**QUARANTE DEUX MILLIONS CENT SOIXANTE QUATORZE MILLE SEPT CENT TRENTE NEUF DINARS ALGERIENS ET 96 CENTIMES.**

Rçues de l'entreprise le:  
certifiée conforme

Fait à.....Le

LE Maitre de l'Ouvrage  
cachet & signature

L'ENTREPRISE  
cachet & signature

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE  
 WILAYA DE BISKRA  
SITUATION DE TRAVAUX N° 007

Entreprise (Raison sociale et adresse): ETPH BALA SALAH  
 Lot 10 Parcelles N°04 EL ALIA NORD BISKRA

INTITULE DE L'Opération :ETUDE ET REALISATION DE 2500 LOGEMENTS PUBLICS LOCATIFS A LA  
 COMMUNE DE BISKRA

OBJET DU MARCHÉ :LA VIABILISATION TERTIAIRE DE 2500 LOGEMENTS LPL A LA COMMUNE DE BISKRA

LOT:2000 LOGEMENTS LPL A LA COMMUNE DE BISKRA

Montant de Marche +Avenant d'ajustement des quantités définitives (en chiffres) : 276 288 767,08 DA  
 COMPTE BANQUAIRE N° :00 400 305 400 23 78311 55 CPA AGENCE BISKRA

MARCHE N° 17-378 du 28-12-2017

M.F : 194505440254140

SITUATION DE TRAVAUX N° 007

ARRETEE LE : .....

SITUATION ARRETEE LE		
MONTANT CUMULE DES TRAVAUX	276 288 767,08	
AVANCES FORFAITAIRES CUMULEES	0,00	
AVANCES SUR APPROVISIONNEMENTS CUMULEES	0,00	
AUTRES A SPECIFIER	0,00	
TOTAL (1)	276 288 767,08	
A DEDUIRE	0,00	
MONTANT DES TRAVAUX REALISES PRECEDEMENT	200 808 556,57	
AVANCES FRF REMBOURSES	0,00	
AVANCES SUR APPROV REMBOURSEES	0,00	
AUTRES A SPECIFIER	0,00	
TOTAL (2)	0,00	
MONTANT BRUT DE LA SITUATION (3)=(01)-(02)	75 480 210,51	P/memoire
MONTANT DE LA SITUATION EN HORS TAXE	69 247 899,55	
TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE	6 232 310,96	Remboursement
AVANCES FORFAITAIRES	0,00	AV Forfaitaires cumulees au
AVANCES SUR APPROVISIONNEMENT	0,00	AV sur approvisionnement
AUTRES A SPECIFIER	0,00	cumulees au
TOTAL (4)	0,00	
MONTANT de la situation TTC	75 480 210,51	
RETENUE DE GARANTIE	3 774 010,53	
MONTANT NET A PAYER A L'ENTREPRENEUR	71 706 199,98	

Arretee la presente situation a la somme de ( en toutes lettres toutes taxes comprise):

SOIXANTE ET ONZE MILLIONS SEPT CENT SIX MILLE CENT QUATRE VINGT DIX NEUF DINARS  
 ALGERIENS ET 98 CENTIMES.

Rçues de l'entreprise le:  
 certifiée conforme

Fait à.....Le

LE Maitre de l'Ouvrage  
 cachet & signature

L'ENTREPRISE  
 cachet & signature

تسمية العملية: دراسة و انجاز 2500 سكن عمومي ايجاري اشغال (LPL)

مشروع: انجاز التهيئة الثلاثية لـ 2500 سكن عمومي ايجاري ببلدية بسكرة

الحصة: 2000 سكن عمومي ايجاري (LPL) ببلدية بسكرة

## محضر استلام مؤقت

في عام الفين و تسعة عشرة و في الخامس من شهر ديسمبر و على الساعة التاسعة و النصف صباحا، انتقلت اللجنة المتكونة من السادة :

- ممثل مديرية السكن لولاية بسكرة
- مكتب الدراسات ومان عبد الكريم
- هيئة المراقبة التقنية لبناء الري CTH بسكرة
- المقاول المكلف بالانجاز: بالة صالح

الى موقع المشروع : انجاز حصة التهيئة الثلاثية لـ: 2500/2000 سكن عمومي ايجاري بسكرة، اين تمت معاينة الاشغال المنجزة من طرف مقاوله بالة صالح و بعد الفحص اتفقت اللجنة على استلام المؤقت للمشروع بدون تحفظ لكون الاشغال طابقت المواصفات التقنية المعمول بها .

و عليه حرر هذا المحضر في اليوم، الشهر والسنة المذكورين أعلاه.

مكتب الدراسات

محمري هيف الدين

مديرية السكن

بن زاف كراهر

مكتب بالمراقبة التقنية

عبد المطلبية التقنية

غياتي حمزة

رئيس مكتب السكن ايجاري

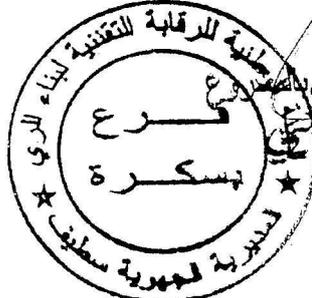
عن اوالي وبعني  
مدير السكن لولاية بسكرة

مصطفى بالح

المقاول

هيئة المراقبة التقنية لبناء الري CTH

الهيئة الاشراف العمومية الكبرى والري  
\* لاصح الحصة \*  
تاسير بسوق التهيئة الحضرية - بسكرة  
C.N.P. 07.00.11.20.200-A.89



المهندس المكلف بالمقاول  
يلو مكني  
الهيئة المراقبة التقنية لبناء الري



REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

SITUATION DES TRAVAUX

Entreprise (Raison sociale et adresse): ETPH BALA SALAH

Lot des 10 parcelles N° 4 EL ALIA NORD BISKRA

INTITULE DE L'Opération :ETUDE ET REALISATION DE 2500 LOGEMENTS PUBLICS LOCATIFS  
A LA COMMUNE DE BISKRA

OBJET DU MARCHÉ :LA VIABILISATION TERTIAIRE DE 2500 LOGEMENTS  
LPL A LA COMMUNE DE BISKRA

LOT:2000 LOGEMENTS LPL A LA COMMUNE DE BISKRA

Montant de Marche +Avenant d'ajustement des quantités définitives (en chiffres ) : 276 288 767,08 DA

COMPTE BANQUAIRE N° :00 400 305 400 23 78311 55 CPA AGENCE BISKRA

MARCHE N° 17-378 du 28-12-2017

M.F : 194505440254140

SITUATION DE RETENUE DE GARANTIE

SITUATION ARRETEE LE : .....	MONTANT TTC EN DA	
MONTANT CUMULE DES TRAVAUX en TTC:	276 288 767,08	
AVANCES FORFAITAIRES totales :		
AVANCES SUR APPROVISIONNEMENT totales:		
AUTRES A( SPECIFIER):		
<b>TOTAL (1) en TTC</b>	<b>276 288 767,08</b>	
Déduire		
MONTANT DES TRAVAUX REALISES PRECEDEMENT TTC	262 474 328,72	POUR MEMOIRE
AVANCES FORFAITAIRES RECUES :		Remboursement:
AVANCES SUR APPROVISIONNEMENT RECUES :		AV.FORT.Cumulés
AUTRES A ( SPECIFIER)		
<b>TOTAL ( 2) en T.T.C</b>	<b>262 474 328,72</b>	AU:.....
MONTANT BRUT DE LA SITUATION (3)=(01)-(02):	13 814 438,36	
REMBOURSEMENT A EFFECTUER:		Remboursement:
AVANCE SUR APPROVISIONNEMENT		AV sur Appro:
AUTRE: ..... A PRECISER		AU/.....
<b>TOTAL ( 4) en T.T.C</b>	<b>0,00</b>	Retenue de garantie cumulé
MONTANT NET DE LA SITUATION EN TTC(5) =(3)-(4)	13 814 438,36	
RETENUE DE GARANTIE 5%.....(A PRECISER)		
MONTANT NET A PAYER A L'ENTREPRISE (6)=(5)	13 814 438,36	

Arretee la presente situation a la somme de ( en toutes lettres toutes taxes comprise):

**Treize Millions Huit Cent Quatorze Mille Quatre Cent Trente Huit Dinars Et 36 cts en TTC**

Rçues de l'entreprise le:  
certifiée conforme

Fait à Batna Le.....

LE Maitre de l'Ouvrage  
cachet & signature

L'ENTREPRISE  
cachet & signature

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTRE DE L'HABITAT, L'URBANISME ET LA VILLE  
DIRECTION DU LOGEMENT  
DE LA WILAYA DE BISKRA

Entreprise (Raison sociale et adresse): ETPH BALA SALAH

Lot des 10 parcelles N° 4 EL ALIA NORD BISKRA  
INTITULE DE L'Opération : ETUDE ET REALISATION DE 2500 LOGEMENTS PUBLICS LOCATIFS  
A LA COMMUNE DE BISKRA

OBJET DU MARCHE : LA VIABILISATION TERTIAIRE DE 2500 LOGEMENTS LPL A LA COMMUNE DE BISKRA

LOT: 2000 LOGEMENTS LPL A LA COMMUNE DE BISKRA

N° de l'opération : FSDRS. 82.262.107.14.01

MARCHE N°17-378 DU 28/12/2017

RECTITUATION DE LA RETENUE DE GARANTIE 5%

DESIGNATION	MONTANT BRUT	MONTANT A PAYER	MONTANT DE LA RETENUE
SITUATION N°01	55 271 939,58	52 508 342,60	2 763 596,98
SITUATION N°02	31 648 479,07	30 066 055,12	1 582 423,95
SITUATION N°03	25 300 564,81	24 035 536,57	1 265 028,24
SITUATION N°04	26 518 604,77	25 192 674,53	1 325 930,24
SITUATION N°05	17 674 505,22	16 790 779,96	883 725,26
SITUATION N°06	44 394 463,12	42 174 739,96	2 219 723,16
SITUATION N°07	75 480 210,51	71 706 199,98	3 774 010,53
TOTAL	276 288 767,08	262 474 328,72	13 814 438,36

ARRETE LE PRESENT DECOMPTE A LA SOMMES DE : Treize Millions Huit Cent Quatorze Mille Quatre Cent  
Trente Huit Dinars Et 36 cts en TTC

LE MAITRE DE L'OUVRAGE

L'ENTREPRISE

