

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي



جامعة جيلالي اليابس

سيدي بلعباس

كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم: العلوم المالية والمحاسبة

تبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام كأداة لتحسين جودة القياس والإفصاح المحاسبي في الجزائر دراسة حالة بلدية سيدي بلعباس

أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراة الطور الثالث في العلوم المالية والمحاسبة

تخصص محاسبة، مراقبة وتدقيق

تحت إشراف الأستاذ:

د. جميل عبد الجليل

من إعداد الطالب:

بن رحوقادة

لجنة المناقشة مكونة من:

الصفة	الجامعة الأصلية	الدرجة العلمية	الإسم واللقب
رئيسا	جامعة سيدي بلعباس	أستاذ التعليم العالي	بن سعيد محمد
مشرفا	جامعة سيدي بلعباس	أستاذ محاضر- أ -	جميل عبد الجليل
ممتحنا	جامعة عين تموشنت	أستاذ التعليم العالي	سليمان زناقي
ممتحنا	جامعة مستغانم	أستاذ محاضر- أ -	مرحوم محمد الحبيب
ممتحنا	جامعة سيدي بلعباس	أستاذ محاضر- أ -	عطاوي إلهام

السنة الجامعية: 2022/2021.

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

شكر وتقدير

الشكر والحمد لله رب العالمين الذي وفقنا لإنجاز هذا العمل المتواضع،
والصلاة والسلام على معلم الأمة سيدنا خاتم النبيين والمرسلين محمد ابن عبد
الله.

كما نتقدم بجزيل شكرنا إلى الأستاذ المشرف "د. جميل عبد الجليل" على ما
قدمه من دعم معنوي وإرشادات أكاديمية، ساعدتنا لإتمام هذا العمل.
كما لا يفوتنا أن نشكر كل من ساهم من قريب أو من بعيد لكي يرى هذا العمل
النور.

إهداء

أهدي ثمرة جهدي

إلى من قال فيهما عز وجل "وقل ربي إرحمهما كما ربياني صغيراً"، أبي وأمي
جعلهما من أهل الفردوس الأعلى.

إلى زوجتي جعلها الله من أهل الجنان وأثابها مكانا رفقة سيد الخلق أجمعين.
إلى إخوتي حفظهم الله ووفقهم إلى ما يحبه ويرضاه.

إلى كل معلم ومعلمة، أستاذ وأستاذة، تتلمذت على يدهم طيلة مشواري
الدراسي.

وإلى كل زملاء العمل والدراسة وإلى جميع من ساعدنا في إنجاز هذه الدراسة.

إلى ذوي الفضل علي وكل من علمني حرفاً.

أهدي لكم ثمرة عملي هذا

بن رحو قادة

ملخص:

بعد صدور القانون العضوي للقوانين المالية LOLF، وإدراجه المحاسبة على أساس الإستحقاق ضمن المحاسبة التي تمسكها الدولة والهيئات العمومية، من خلال تبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام IPSAS. ومن خلال هذه الدراسة يهدف الباحث لتسليط الضوء على نوعية القياس والإفصاح عن المعلومات المالية للهيئات العمومية بعد تطبيق المحاسبة على أساس الإستحقاق. من خلال القيام بتجربة حزمة المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام التي تنوي الجزائر تبنيها، وذلك على بلدية سيدي بلعباس كعينة من الجماعات المحلية الجزائرية. حيث مرت الدراسة على كامل مراحل التطبيق الأول للمحاسبة على أساس الإستحقاق، إنطلاقا من الميزانية الإفتتاحية وصولا إلى الميزانية الختامية. حيث تم التوصل إلى تحسين وإثراء المعلومات المحاسبية للجماعات المحلية من خلال تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام.

الكلمات المفتاحية: المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام IPSAS، القطاع العام، المحاسبة على أساس الإستحقاق، الجماعات المحلية الجزائرية، الميزانية الإفتتاحية، القانون العضوي المتعلق بالقوانين المالية LOLF،

Résumé:

Après la promulgation de la loi organique des lois financières LOLF, et son inclusion de la comptabilité d'exercice dans les comptabilités tenue par l'État et les organismes publics, en adoptant les normes comptables internationales du secteur public IPSAS., le chercheur met la lumière par cette étude sur la qualité de la mesure et du reporting de l'information financière aux organismes publics après l'application de la comptabilité d'exercice. En réalisant une expérimentation du paquet des normes comptables internationales pour le secteur public que l'Algérie entend adopter, sur la commune de Sidi Bel Abbes comme échantillon des collectivités locales algériennes. L'étude a parcouru toutes les étapes de la première application de la comptabilité d'exercice, depuis le bilan d'ouverture jusqu'au les états financiers final. Où il a été atteint d'améliorer et d'enrichir l'information comptable des collectivités locales grâce à l'application des normes comptables internationales pour le secteur public.

les mots clés: les normes comptables international du secteur publique IPSAS, le secteur publique, la comptabilité d'exercice, les collectivités locales algériens, le bilan d'ouverture, loi organiques relative aux lois de finance.

Abstract:

After issuing the constitutional bylaw related to financial laws (LOLF) and the integration the the accrual basis in the accounting systems of the state and public organisations through the adoption of International Public Sector Accounting Standards. Through this study, the researcher aims to shed light on the quality of measurement and disclosure of public organisms financial information after the application of the accrual basis of accounting. The study uses an expirement of the group of International Public Sector Accounting Standards the Algerian authorities are planning to apply on the commune of Sidi Bel Abbes as a sample of Algerian local authorities. The study went through all the steps of the first application of the accrual basis starting from the oppening balance sheet to the closing balance sheet. Results indicate that the application of Public Sector Accounting Standards improves and enriches the accounting information of local authorities.

Keywords: International Public Sector Accounting Standards IPSAS , Public sector , Accounting on an accrual basis, Algerian local communities, the opening balance sheet, organic law relating to finance laws LOLF.

فهرس محتوسات الدراسة:

1.....	مقدمة:
13.....	الفصل الأول: القطاع العام بين القياس والإفصاح المحاسبي.
14.....	المبحث الأول: المفاهيم النظرية للمحاسبة العمومية.
14.....	المطلب الأول: طبيعة ونشاط الهيئات الحكومية
15.....	الفرع الأول: الهيكل التنظيمي للقطاعات الفرعية للقطاع الحكومي العام
17.....	الفرع الثاني: خصائص ونشاط الهيئات العمومية
21.....	المطلب الثاني: ماهية المحاسبة العمومية والجهات المستخدمة لمخرجاتها.
21.....	الفرع الأول: مفهوم المحاسبة العمومية
22.....	الفرع الثاني: علاقة المحاسبة العمومية والمحاسبة المالية
25.....	المطلب الثالث: نظريات المحاسبة العمومية
25.....	الفرع الأول: نظرية موارد الوحدة المحاسبية (النظرية التقليدية)
27.....	الفرع الثاني: محاسبة الأموال المخصصة في المحاسبة الحكومية (النظرية الحديثة)
28.....	المبحث الثاني: أسس القياس المحاسبي في الهيئات الحكومية.
30.....	المطلب الأول: الأساس النقدي
30.....	الفرع الأول: مفهوم الأساس النقدي
31.....	الفرع الثاني: مزايا ومآخذ الأساس النقدي
33.....	المطلب الثاني: أساس الإستحقاق
33.....	الفرع الأول: مفهوم أساس الإستحقاق
34.....	الفرع الثاني: مزايا ومآخذ أساس الإستحقاق
36.....	المطلب الثالث: أساس الإلتزام
36.....	الفرع الأول: مفهوم أساس الإلتزام
37.....	الفرع الثاني: مزايا ومآخذ أساس الإلتزام
38.....	المبحث الثالث: الإفصاح المحاسبي في الهيئات الحكومية.
38.....	المطلب الأول: عموميات على الإفصاح المحاسبي
38.....	الفرع الأول: مفهوم الإفصاح المحاسبي وأهميته
41.....	الفرع الثاني: الإفصاح المحاسبي بين التنوع والجودة
44.....	المطلب الثاني: الإفصاح المحاسبي في القطاع العمومي.
44.....	الفرع الأول: أهداف المعلومات المالية الحكومية

- الفرع الثاني: مستخدموا مخرجات المحاسبة العمومية.....57
- الفصل الثاني: المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام.....51**
- المبحث الأول: نشأة وتطور المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام.....52**
- المطلب الأول: ماهية المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام52
- الفرع الأول: تعريف المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام52
- الفرع الثاني: أهمية معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام.....53
- المطلب الثاني: نشأة وإستراتيجية المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام54
- الفرع الأول: التطور التاريخي للمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام (IPSAS).....54
- الفرع الثاني: إستراتيجية مجلس المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام (IPSASB)55
- المبحث الثاني: محتوى المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام.....56**
- المطلب الأول: معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام على أساس الإستحقاق.....56
- الفرع الأول: معايير الإبلاغ العامة56
- الفرع الثاني: المعايير العامة للاعتراف والقياس63
- الفرع الثالث: معايير معاملات أو مواقف محددة65
- المطلب الثاني: معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام على أساس النقدي70
- الفرع الأول: الإفصاحات الإجبارية وفق الأساس النقدي70
- الفرع الثاني: الإفصاحات الإضافية الاختيارية المحبذة وفق الأساس النقدي73
- المبحث الثالث: تبني معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام73**
- المطلب الأول: آليات وخطوات تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام74
- الفرع الأول: آليات تطبيق معايير المحاسبة في القطاع العام74
- الفرع الثاني: خطوات تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام76
- المطلب الثاني: مزايا تبني معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام77
- المطلب الثالث: التوجهات الدولية لتبني معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام80
- الفرع الأول: أمثلة عن بعض الدول التي تبنت المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام81
- الفرع الثاني: أمثلة عن بعض المنظمات الدولية التي تبنت المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام83
- الفصل الثالث: تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في الجزائر.....86**
- المبحث الأول: من القانون العضوي للقوانين المالية إلى تطبيق المحاسبة على أساس الإستحقاق في الجزائر.....87**
- المطلب الأول: القانون العضوي للقوانين المالية كمنقطة إنطلاق لتطبيق المحاسبة على أساس الإستحقاق.....87
- الفرع الأول: دواعي إصدار القانون العضوي 15/18 المتعلق بالقوانين المالية.....87

89.....	الفرع الثاني: محاور القانون العضوي 15/18 المتعلق بالقوانين المالية
92.....	المطلب الثاني: تبني المعايير المحاسبية للقطاع العام في الجزائر
93.....	الفرع الأول: الإطار التصوري للمعايير المحاسبية للدولة NCE
98.....	الفرع الثاني: خارطة الطريق لتطبيق المحاسبة على أساس الإستحقاق:
104	المبحث الثاني: تجربة المحاسبة على أساس الإستحقاق على بلدية سيدي بلعباس.
105.....	المطلب الأول: التسجيل المحاسبي للعمليات الاقتصادية التي قامت بها بلدية سيدي بلعباس خلال السنة
105.....	الفرع الأول: الميزانية الإفتتاحية عند أول تطبيق للمحاسبة على أساس الإستحقاق
120.....	الفرع الثاني: التسجيل المحاسبي للعمليات الاقتصادية التي قامت بها بلدية سيدي بلعباس خلال السنة
180.....	المطلب الثاني: إعداد القوائم المالية لبلدية سيدي بلعباس
180.....	الفرع الأول: أعمال نهاية السنة حسب المحاسبة على أساس الإستحقاق
198.....	الفرع الثاني: القوائم المالية على أساس الإستحقاق لبلدية سيدي بلعباس
217.....	المطلب الثالث: المعلومات المالية المفصّل عنها في الإيضاحات
217.....	الفرع الأول: إيضاحات قائمة المركز المالي وقائمة الأداء المالي
222.....	الفرع الثاني: الإيضاحات الخاصة بقائمة التغيرات في صافي الأصول /حقوق الملكية وجدول التدفقات النقدية
224.....	الفرع الثالث: الإفصاح عن المعلومات الموازنة في القوائم المالية
234	الخاتمة العامة:
235	الملاحق

فهرس الجداول:

الصفحة	عنوان الجدول	الرقم
95	خصائص المعلومات الواردة في البيانات المالية	01
101	رزنامت تطبيق المحاسبة على أساس الإستحقاق	02
104	أقسام مدونة حسابات الجماعات المحلية	03
108	جرد الممتلكات الغير منقولة لبلدية سيدي بلعباس	04
110	جرد وسائل النقل لبلدية سيدي بلعباس	05
111	جرد الممتلكات المنقولة الأخرى لبلدية سيدي بلعباس	06
111	جرد الأصول الجارية لبلدية سيدي بلعباس	07
112	جرد الخصوم لبلدية سيدي بلعباس	08
113	التسجيل المحاسبي لأصول الميزانية الإفتتاحية لبلدية سيدي بلعباس	09
115	التسجيل المحاسبي لخصوم الميزانية الإفتتاحية لبلدية سيدي بلعباس	10
116	ميزان المراجعة للميزانية الإفتتاحية لبلدية سيدي بلعباس	11
118	ميزان المراجعة للميزانية الإفتتاحية لبلدية سيدي بلعباس	12
119	الميزانية الإفتتاحية (الخصوم) لبلدية سيدي بلعباس لسنة 2019.	13
122	التسجيل المحاسبي لعملية شراء مواد غذائية للمطاعم المدرسية لبلدية سيدي بلعباس	14
122	التسجيل المحاسبي لعملية شراء الزيوت الصناعية لبلدية سيدي بلعباس	15
123	التسجيل المحاسبي لعملية شراء قسيمات البنزين لبلدية سيدي بلعباس	16
124	التسجيل المحاسبي لعملية شراء مواد ولوازم الصيانة لبلدية سيدي بلعباس	17
124	التسجيل المحاسبي لعملية شراء قطع الغيار لبلدية سيدي بلعباس	18
125	التسجيل المحاسبي لعملية شراء إشارات المرور لبلدية سيدي بلعباس	19
125	التسجيل المحاسبي لعملية شراء الأدوات المدرسية لبلدية سيدي بلعباس	20
126	التسجيل المحاسبي لعملية شراء مستلزمات المكتب لبلدية سيدي بلعباس	21

126	التسجيل المحاسبي لعملية شراء مواد التنظيف لبلدية سيدي بلعباس	22
127	التسجيل المحاسبي لعملية شراء كراسي المراكز الثقافية لبلدية سيدي بلعباس	23
128	التسجيل المحاسبي لمصاريف الصيانة والترميم لبلدية سيدي بلعباس	24
129	التسجيل المحاسبي لمصاريف الكهرباء والغاز-الماء لبلدية سيدي بلعباس	25
129	التسجيل المحاسبي لعقود التأمينات لبلدية سيدي بلعباس	26
130	التسجيل المحاسبي للإعلان عن مناقصة لبلدية سيدي بلعباس	27
130	التسجيل المحاسبي لمصاريف الهاتف والإنترنت لبلدية سيدي بلعباس	28
131	التسجيل المحاسبي لمصاريف المحامي لبلدية سيدي بلعباس	29
131	التسجيل المحاسبي لأجور العمال لبلدية سيدي بلعباس	30
132	التسجيل المحاسبي لقسيمة السيارات وتكاليف الحساب البنكي لبلدية سيدي بلعباس	31
134	التسجيل المحاسبي للتحويلات لبلدية سيدي بلعباس	32
134	التسجيل المحاسبي لعملية شراء وتحويل الأدوات المدرسية لبلدية سيدي بلعباس	33
135	التسجيل المحاسبي للتحويلات لصناديق الضمان لبلدية سيدي بلعباس	34
136	التسجيل المحاسبي لعملية إستهلاك الخردوات العامة لبلدية سيدي بلعباس	35
137	التسجيل المحاسبي لعملية شراء الشاحنة لبلدية سيدي بلعباس	36
137	التسجيل المحاسبي لعملية شراء آلة المسح الصناعية لبلدية سيدي بلعباس	37
138	التسجيل المحاسبي لعملية نشر المناقصات لبلدية سيدي بلعباس	38
138	التسجيل المحاسبي لعملية تجهيز المسجد لبلدية سيدي بلعباس	39
139	التسجيل المحاسبي لعملية إقتناء البوابات لبلدية سيدي بلعباس	40
139	التسجيل المحاسبي لإنجاز الدراسة الخاصة بترميم الطريق لبلدية سيدي بلعباس	41
140	التسجيل المحاسبي لعملية التهيئة الحضرية الطريق لبلدية سيدي بلعباس	42

141	التسجيل المحاسبي لعملية تعبيد للحي "أ" لبلدية سيدي بلعباس.	43
142	التسجيل المحاسبي لعملية تهيئة المقبرة لبلدية سيدي بلعباس	44
142	التسجيل المحاسبي لعملية تهيئة المقبرة لبلدية سيدي بلعباس	45
143	التسجيل المحاسبي لعملية تعبيد طريق لبلدية سيدي بلعباس	46
144	التسجيل المحاسبي لعملية التعبيد للحي "ب" لبلدية سيدي بلعباس	47
144	التسجيل المحاسبي لعملية مناولة رفع القمامة لبلدية سيدي بلعباس	48
145	التسجيل المحاسبي لعملية تجديد قنوات الصرف الصحي لبلدية سيدي بلعباس	49
145	التسجيل المحاسبي لعملية لإصلاح شبكات المياه لبلدية سيدي بلعباس	50
146	التسجيل المحاسبي لعملية تجديد قنوات المياه الصالحة للشرب لبلدية سيدي بلعباس	51
146	التسجيل المحاسبي لعملية توصيل المدارس بالكهرباء للشرب لبلدية سيدي بلعباس	52
147	التسجيل المحاسبي لعملية شراء معدات المطاعم لبلدية سيدي بلعباس	53
147	التسجيل المحاسبي لعملية تهيئة المدارس الإبتدائية لبلدية سيدي بلعباس	54
148	التسجيل المحاسبي لعملية توصيل شبكة الإنارة بالكهرباء لبلدية سيدي بلعباس	55
148	التسجيل المحاسبي لعملية دراسة تهيئة قاعة للسنا لبلدية سيدي بلعباس	56
149	التسجيل المحاسبي لعملية إنشاء منشأة فنية لبلدية سيدي بلعباس	57
150	التسجيل المحاسبي لعملية تهيئة وتنظيف الطرق البلدية لبلدية سيدي بلعباس	58
150	التسجيل المحاسبي لعملية بناء ملحقة إدارية لبلدية سيدي بلعباس	59
151	التسجيل المحاسبي لعملية نشر المناقصات لبناء الملحقة لبلدية سيدي بلعباس	60
153	التسجيل المحاسبي للرسم العقاري لبلدية سيدي بلعباس	61
155	التسجيل المحاسبي لإيراد الضريبة على النشاط المهني لبلدية سيدي بلعباس	62

158	التسجيل المحاسبي لإيراد الضريبة الجزافية الوحيدة لبلدية سيدي بلعباس	63
159	التسجيل المحاسبي لإيراد الرسم على القيمة المضافة لبلدية سيدي بلعباس	64
160	التسجيل المحاسبي لإيراد رسم الإحتفلات لبلدية سيدي بلعباس	65
161	التسجيل المحاسبي لإيراد رسم الإقامة لبلدية سيدي بلعباس	66
162	التسجيل المحاسبي لإيراد الرسم الخاص على الرخص العقارية لبلدية سيدي بلعباس	67
163	التسجيل المحاسبي لإيراد الرسم الخاص بالإعلانات والصفائح لبلدية سيدي بلعباس	68
163	التسجيل المحاسبي لرسم على الطرق والاماكن والتوقف لبلدية سيدي بلعباس	69
164	التسجيل المحاسبي لإعانات الدولة للإستغلال لبلدية سيدي بلعباس	70
165	التسجيل المحاسبي لإعانات لمساعدة الأشخاص المحتاجين لبلدية سيدي بلعباس	71
167	تذكير بالتسجيل المحاسبي لإعتمادات الإعانات التي لم تستهلك كليا عند أول إستعمال للمحاسبة على أساس الإستحقاق لبلدية سيدي بلعباس	72
167	التسجيل المحاسبي لتحصيل إعانات التجهيز لبلدية سيدي بلعباس	73
168	التسجيل المحاسبي للإيجار لبلدية سيدي بلعباس	74
168	التسجيل المحاسبي للإرسالات الإدارية لبلدية سيدي بلعباس	75
169	التسجيل المحاسبي لإيجار المحلات التجارية لبلدية سيدي بلعباس	76
170	ميزان المراجعة قبل الجرد لبلدية سيدي بلعباس	77
181	التسجيل المحاسبي بالأراضي الزراعي لبلدية سيدي بلعباس	78
183	التسجيل المحاسبي لمخصصات الإهتلاكات لسنة 2019 لبلدية سيدي بلعباس	79
186	التسجيل المحاسبي إدراج إعانات الإستثمار في نتيجة الدورة لبلدية سيدي بلعباس	80
187	ميزان المراجعة بعد الجرد لبلدية سيدي بلعباس.	81

203	الميزانية الختامية (الأصول) لبلدية سيدي بلعباس لسنة 2019.	82
204	الميزانية الختامية (الخصوم) لبلدية سيدي بلعباس لسنة 2019.	83
209	قائمة الأداء المالي لبلدية سيدي بلعباس لسنة 2019.	84
211	بيان التغيرات في صافي الأصول / حقوق الملكية لبلدية سيدي بلعباس لسنة 2019.	85
216	بيان التدفقات النقدية لبلدية سيدي بلعباس لسنة 2019.	86
220	النتائج الضريبية لبلدية سيدي بلعباس لسنة 2019	87
221	المشتريات المستهلكة لبلدية سيدي بلعباس لسنة 2019.	88
226	الموازنة العامة للميزانية لبلدية سيدي بلعباس لسنة 2019.	89
228	النفقات والإيرادات الفعلية لبلدية سيدي بلعباس لسنة 2019	90
230	الفروقات بين الميزانية التقديرية والموازنة الفعلية لبلدية سيدي بلعباس لسنة 2019.	91

فهرس الأشكال

الرقم	عنوان الشكل	الصفحة
01	تبني IPSAS: الطريقة المباشرة (الإعتماد) والطريقة الغير مباشرة (التكييف)	75
02	مراحل تطبيق المحاسبة على أساس الإستحقاق في الجزائر	100

قائمة الإختصارات والرموز

الرمز	الدلالة باللغة الأجنبية	الدلالة باللغة العربية
IFAC	International Federation of Accountants	الإتحاد الدولي للمحاسبين
IPSAS	International Public Sector Accounting Standards	معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام
IPSASB	International Public Sector Accounting Standards Board	مجلس معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام

FASB	Financial Accounting Standards Board	مجلس معايير المحاسبة المالية
IFRS	International Financial Accounting Standards	المعايير الدولية للتقارير المالية
IAS	International Accounting Standards	معايير المحاسبة الدولية
GASB	Gouvernement Américain Standards Board	مجلس معايير المحاسبة الحكومية الأمريكي
IASB	International Accounting Standards Board	مجلس معايير المحاسبة الدولية
FAF	Financial Accounting Foundation	مؤسسة المحاسبة المالية
GASB	Governmental Accounting Standards Board	مجلس معايير المحاسبة العمومية
DGC	Direction générale de la comptabilité	المديرية العامة للمحاسبة
PCE	Plan comptable de l'état	المخطط المحاسبي للدولة
PCCL	Plan Comptable des Collectivité Local	المخطط المحاسبي للجماعات المحلية
PCEA	Plan Comptable des Etablissement Administratives	المخطط المحاسبي للهيئات الإدارية
NCE	Normes Comptable de l'Etat	المعايير المحاسبية للدولة
AAA	American Accounting Association	جمعية المحاسبة الأمريكية

قائمة الملاحق

الرقم	عنوان الملحق
01	مدونة حسابات الجماعات المحلية حسب المحاسبة على أساس الإستحقاق.
02	التسجيل المحاسبي في اليومية من خلال برنامج PC-COMPTA
03	دفتر الأستاذ لكل الحسابات المستعملة من خلال برنامج PC-COMPTA

مقدمة عامة

مقدمة:

عرف التسيير العمومي تطورات مهمة منذ بداية الستينيات، أدت إلى توسع دور الحكومات من الخدمات القاعدية المتمثلة في توفير الرعاية الصحية والخدمات العامة وتنفيذ البنية التحتية. مما أدى إلى زيادة الإنفاق العام زيادات مهمة تفوق في بعض الأحيان الموارد المتوفرة. حيث أصبح ينافس تسيير المؤسسات ذات الطابع الربحي في تحقيق المردودية والنجاعة مع ضمان الحفاظ على المساءلة والشفافية. وتعتبر هذه الأخيرة كمؤشرات رئيسية التي يمكن الإعتماد عليها للحفاظ على الثقة والصدق في التعامل مع الأموال العامة في كل من المؤسسات العامة والخاصة (Aliyu et A.Balaraba, 2014, p30). ولتحقيق هذه الأهداف إتجهت عدة دول إلى البحث على أساليب فعالة في إعداد الميزانية، مثل الموازنة على الأساس الصفري، وموازنة البرامج والأداء.

هذا التطور في التسيير رافقه تطور في المحاسبة العمومية، حيث كان لزاما على المحاسبة العمومية أن توفر معلومات واضحة ودقيقة عن تكلفة البرامج وأنشطة الدولة المختلفة (علاء فتحي سليمان محمد، 2013، ص 09). الأمر الذي عجزت عن تقديمه المحاسبة العمومية الحالية، التي تعتمد على قياس الأنشطة والبرامج الحكومية على الأساس النقدي، وذلك بالتركيز على قانونية النفقات والإيرادات دون الإهتمام لفعالية ونجاعة السياسات الحكومية المتبعة.

لهذا كان لزاما الإهتمام على تقديم معلومات مالية للهيئات الحكومية قائمة على أسس محاسبية سليمة، تكون مفيدة لأصحاب القرار ومستعملي هذه المعلومات المالية. وفي أوائل الثمانينيات من القرن الماضي إنطلقت بعض الجهود الدولية لوضع أسس لمهنة المحاسبة العمومية على مستوى العالم كمحاولة لتقريبها من المحاسبة المالية، حيث أنشئ مجلس معايير المحاسبة العمومية (IASB) تحت إشراف مؤسسة المحاسبة المالية (FAF)، وخلال سنة 2004 تم إستبداله بمجلس المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام (IPSASB). وهي لجنة تابعة للإتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC)، حيث يهدف هذا المجلس (IPSASB) إلى خدمة الصالح العام من خلال وضع معايير عالية الجودة لإعداد التقارير المالية في القطاع العام ومقاربتها بالمعايير المحاسبية الدولية (IAS/IFRS).

وعلى غرار العديد من الدول، سعت الحكومة الجزائرية في بداية الألفية الأخيرة إلى تقديم مقترح لتعديل النظام المالي الحكومي ليتوافق مع المعايير الدولية بهدف تعزيز الشفافية ومسار الإصلاح المالي، إلى جانب تعزيز الشفافية والإفصاح، لما له من أهمية في تحسين جودة التقارير المالية، وتسهيل عملية إتخاذ القرار في الوقت المناسب، وزيادة كفاءة إستخدام الموارد المالية العامة وتعزيز المساءلة، وهو ما يصب بمجمله في تطبيق الحوكمة في القطاع العام. حيث يؤدي إستخدام الإصلاح المحاسبي للإدارة المالية في تحقيق ذلك التكييف من خلال ضبط النفقات والحد من الفساد بأنواعه وأشكاله، وتقديم آليات للعرض والإفصاح تساهم في تعزيز

جودة المعلومات المقدمة في التقارير المالية، بهدف إيصال نتائج الأعمال للمستخدمين في دعم قراراتهم خصوصاً المتعلقة بمجالات الاستثمار والتمويل، وكوسيلة مساعدة لكافة الأطراف لإتخاذ القرارات المختلفة. ويهدف تحسين جودة المعلومات المالية والآليات اللازمة للحكم الرشيد. بدأت إصلاحات الميزانية في الجزائر منذ عام 2002 ، من خلال مشروع تحديث نظام الميزانية.

أدى هذا المشروع إلى ظهور القانون العضوي 15/18 لقوانين المالية الصادر في 2 سبتمبر 2018. يحدد هذا القانون المبادئ والقواعد المتعلقة بالموازنة العامة للدولة وحسابات الدولة وتنفيذ القوانين المالية. حيث يقدم نظاماً جديداً للموازنة يتمثل هدفه الأساسي في توجيه إدارة نفقات الدولة وفقاً للنتائج المراد تحقيقها، أي الانتقال من منطق الوسائل إلى منطق النتائج.

فيما يتعلق بالمحاسبة ، فالمادة 65 من القانون العضوي 15/18 المتعلق بقوانين المالية تنص على أن الدولة تمسك إلى جانب محاسبة إيرادات ونفقات الميزانية قائمة على مبدأ محاسبة الصندوق. محاسبة الإلتزامات على أساس الإستحقاق، التي يجب أن تكون حساباتها منتظمة وصادقة وتعكس بأمانة أصولها ووضعها المالي (الجريدة الرسمية رقم 53، 2018).

• إشكالية الدراسة:

من خلال العرض السابق وبالنظر إلى جميع المؤشرات السابقة، فإن عملية إصلاح نظام المحاسبة العمومية تمثل عملية لا مناص منها، خاصة وأن القصور الذي يعتري الأنظمة الحالية القائمة على الأساس النقدي أصبح ظاهراً بالإضافة إلى رغبة الحكومة الجزائرية في مساندة التطورات في هذا الميدان، وذلك على الرغم من العوائق التي سوف تقف حتماً أمام هذا التحول. ومع توفر توجه دولي يتمثل في معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام IPSAS والذي سيمنح مختلف الدول العون والتوجيه من أجل تبني هذه المعايير ولو تدريجياً أو جزئياً مع مراعاة بطبيعة الحال خصوصية كل دولة. وإنطلاقاً من القانون العضوي المتعلق بالقوانين المالية LOLF، وخاصة المادة الخامسة والستون التي تنص على إلزامية تطبيق الهيئات العمومية ذات الطابع الإداري بما في ذلك الجماعات المحلية، لثلاث أنواع من المحاسبة: محاسبة موازناتية على أساس النقدي، محاسبة تحليلية ومحاسبة عامة على أساس الإستحقاق.

نطرح إشكالية هذا البحث في التساؤل الرئيسي التالي:

هل تبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام يحسن جودة القياس والإفصاح المحاسبي للجماعات المحلية في الجزائر؟

• التساؤلات الفرعية:

وللإمام بكل جوانب الدراسة قمنا بتجزئة هذه الإشكالية إلى التساؤلات الفرعية التالية:

- ماهو الإطار المفاهيمي للمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام؟
- ماهي الإستراتيجية المتبعة من طرف الجزائر لتبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام؟
- ما هي آليات المعالجة المحاسبية للمعاملات المالية في ظل تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام؟
- ماهي المعلومات التي يمكن التحصل عليها بعد تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام؟

• فرضيات الدراسة:

على ضوء إشكالية الدراسة والأسئلة الفرعية المنبثقة منها، تم الإنطلاق من الفرضيات التالية:

- للقياس المحاسبي نوع واحد مطبق في محاسبة الهيئات العمومية.
- المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام IPSAS ليس لها أي علاقة من المعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS.

- تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام لا يتطلب تحضيرات وإمكانيات خاصة.
- إن تبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام يساهم بشكل كبير في تأدية كل من القياس والإفصاح المحاسبين الدور المطلوب، وذلك بتحسين مخرجات النظام المحاسبية العمومية لخدمة مستعملي المعلومات المالية للهيئات العمومية.

• أهمية الدراسة:

تكمن أهمية الدراسة في عدد من الإعتبارات يتمثل أهمها في ما يلي:

- ضعف نظام المحاسبة العمومية المطبقة حاليا والقائمة على أساس الإستحقاق. وعدم قدرته على تقديم المعلومات اللازمة والموثوقة لمستعملي المعلومات المحاسبية للهيئات العمومية. إضافة إلى عدم مواكبته للتطورات الإقتصادية والمحاسبية الحديثة.
- الإهتمام المتزايد لكثير من الدول والمنظمات الدولية المختلفة كالإتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC)، وصندوق النقد الدولي (FMI)، ومجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSASB)، بأسس القياس المحاسبي للإيرادات والنفقات. إذ أن أسلوب القياس المستخدم في إعداد الحسابات الختامية يؤثر بشكل كبير على درجة مصداقية البيانات التي تتضمنها القوائم والتقارير المالية للدول المختلفة.

- الزيادات المعتبرة في الإنفاق على البرامج والأنشطة الحكومية الأمر الذي يستلزم مزيد من الدراسات العلمية التي تساعد على إقتراح أساليب ووسائل من شأنها ترشيد الإنفاق الحكومي، وزيادة فعالية الرقابة على الأداء.

- قُلت البحوث العلمية في مجال المحاسبة العمومية وخاصة الجانب التقني منها، حيث تركز معظم الأبحاث المحاسبية في الجزائر على محاسبة القطاع الإقتصادي التي تطبق النظام المحاسبي المالي (SCF).

● أهداف الدراسة:

سنحاول من خلال هذه الدراسة الوصول إلى الأهداف التالية:

- التعرف على مختلف المفاهيم النظرية للمحاسبة الحكومية، إضافة إلى الأسس المحاسبية الممكن تطبيقها على الهيئات العمومية.

- التعريف بالمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام (IPSAS) ونشأتها، مع التطرق إلى مدى تبني هذه المعايير في الدول والحكومات العالمية.

- إلقاء نظرة على المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام (IPSAS) التي تعتمدهم الجزائر تبنيها.

- تسليط الضوء على المراحل التي تتبعها الجزائر من أجل الإنتقال من المحاسبة على أساس النقدي إلى المحاسبة على أساس الإستحقاق.

- شرح المعالجة المحاسبية على أساس الإستحقاق لمختلف العمليات المالية التي تقوم بها الجماعات المحلية في الجزائر.

- التعرف وتقييم القوائم المالية الناتجة عن تطبيق المحاسبة على أساس الإستحقاق على مستوى الجماعات المحلية في الجزائر.

● حدود الدراسة:

الحدود المكانية: سلطت الدراسة الضوء على أثر تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام (IPSAS) المتبنات من طرف الجزائر على الجماعات المحلية، وأخذنا بلدية سيدي بلعباس كعينة للقيام بهذه الدراسة.

الحدود الزمنية: لتطبيق المحاسبة على أساس الإستحقاق على مستوى بلدية سيدي بلعباس كان لزاما العمل على دورة محاسبية كاملة، حيث وقع إختيارنا على سنة 2019 وذلك بعد تحصلنا على معظم المعلومات والوسائل اللازمة لتطبيق هذه المعايير.

● منهجية وأدوات الدراسة:

تحقيقاً لأهداف الدراسة ولإختبار فروضها فإن الباحث إستخدم المنهج الوصفي في ضبط الإطار المفاهيمي للمتغيرات الأساسية للدراسة، في حين تم الإستعانة بمنهج دراسة حالة التجريبية بالنسبة للدراسة التطبيقية، وذلك بتجربة المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام (IPSAS) التي تبنتها الجزائر على بلدية سيدي بلعباس. أما بخصوص الأدوات المستخدمة فقد تم الإعتماد مجموعة من الأدوات التقنية أهمها برنامج الإعلام الآلي للمحاسبة في المؤسسات الإقتصادية والمتمثل في (PC-COMPTA).

• الدراسات السابقة:

بالرغم من حداثة الموضوع إلا أنه تسارعت وتعددت في الآونة الأخيرة وتيرة إصدار الدراسات التي تطرقت لموضوع المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام (IPSAS) وتناولته من عدة جوانب، وقد تنوعت هذه الدراسات بين العربية والأجنبية، سوف نستعرض جملة من الدراسات التي تم الإستفادة منها مع الإشارة إلى أبرز ملامحها. مع تقديم تعليقا عليها يتضمن جوانب الإتفاق والإختلاف وبيان الفجوة العلمية التي تعالجها الدراسة الحالية. ويود الباحث أن يشير إلى أن الدراسات التي سوف يتم إستعراضها جاءت في الفترة الزمنية ما بين سنوات 2014 و 2020، وشملت جملة من الأقطار والبلدان مما يشير إلى تنوعها الزماني والجغرافي.

- الدراسات باللغة العربية:

1. دراسة شتيح أكرم 2020: أثر تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام على الأداء المالي الحكومي - دراسة حالة الجزائر.

تتمثل هذه الدراسة في أطروحة دكتوراه في العلوم التجارية، بجامعة يحيى فارس "المدية" الجزائر، تهدف هذه الدراسة إلى توضيح أثر تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS على الأداء المالي الحكومي، ولبلوغ هذا الهدف تطرق الجانب النظري للدراسة بفصليه إلى المفاهيم الأساسية للمحاسبة في القطاع العام وجوانب أداء المالي الحكومي وطرق قياسه وتقييمه، في حين تناول الفصلين التطبيقيين حالي فرنسا والجزائر بالإعتماد على القوائم المالية الفرنسية وأداة الإستبيان. كما توصلت الدراسة إلى أن الجزائر تتجه تدريجياً نحو أساس الإستحقاق المحاسبي وفقاً لمعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS بالإضافة إلى أن هذا التوجه سيساهم في تحسين فعالية وكفاءة أدائها المالي الحكومي، حيث يمكن للمعايير أن تفسر 53% من التغيرات التي تحصل في أدائها المالي الحكومي. تتشابه هذه الدراسة مع دراستنا كونها يدرسان أثر تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام IPSAS، غير أنها تدرس هذا التأثير على الأداء الحكومي عكس دراستنا التي درس تأثير هذه المعايير على الإفصاح المحاسبي للهيئات الحكومية.

2. دراسة جابي أمينة هناء 2019: أثر تبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العمومي IPSAS على نظام المحاسبة العمومية في الجزائر.

تتمثل هذه الدراسة في أطروحة دكتوراه في علوم العلوم التجارية، بجامعة فرحات عباس "سطيف 1" الجزائر، هدفت هذه الدراسة إلى معرفة الأثر المتوقع لتبني المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام IPSAS على نظام المحاسبة العمومية. لما لهذه المعايير من أهمية كبرى في تحقيق أكبر قدر من المساءلة والشفافية وتسهيل المقارنة بين مختلف التقارير المالية لمختلف الدول. حيث تم إبراز نقائص نظام المحاسبة العمومية الجزائري وأهمية إصلاحه وفقا لهذه المعايير، بالإضافة إلى دراسة مشاريع الإصلاح التي أطلقتها وزارة المالية في سبيل إصلاح المنظومة المحاسبية والمالية للدولة على غرار مشروع عصرنة أنظمة الميزانية والمخطط المحاسبي للدولة المستوحى من المعايير المحاسبية الدولية، وفيما إن كان هذا الإطار الجديد يتلاءم مع بلدنا أم لا، وأهم التحديات التي تواجهه عند تطبيق هذه المعايير. إستعملت هذه الدراسة الإستبيان للإجابة عن تساؤلاتها حيث شملت العينة كل من الخبراء المحاسبين ومحافظي الحسابات إضافة إلى أمري الصرف والمحاسبون العموميون، ولكننا لا نفضل هذا المنهج وذلك لعدم تطبيق هذه المعايير في الجزائر مما يؤكد عدم كفاية المعلومات التي تمتلكها عينة الدراسة بجوانب الموضوع. عكس دراستنا التي توجهت مباشرة إلى الهيئة العمومية وإستعملت المنهج التجريبي لمعرفة نتائج تطبيق المعايير المحاسبية للقطاع العام على أرض الواقع.

3. دراسة آسيا قمو (2018): دور مكامنيزمات المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في محاربة الفساد في المال العام دراسة إستشرافية - حالة الجزائر.

تتمثل هذه الدراسة في أطروحة دكتوراه في علوم التسيير، بجامعة قاصدي مرباح "ورقلة" الجزائر، هدفت هذه الدراسة إلى محاولة التعرف فيما إذا كان بإمكان المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في مكافحة الفساد الحاصل في المال العام، والوقوف على ما إذا كانت تتوفر لها المقومات والمتطلبات اللازمة للإسهام بشكل فعال في هذا الجانب، وما هي أبرز المعوقات والتحديات التي تواجهها الجزائر في هذا الشأن وتحد من فعالية دورها. وقد تم إستخدام المنهج الوصفي التحليلي لمعالجة هذه الدراسة، ومن أهم النتائج المتوصل إليها في هذه الدراسة هي أن المال العام عصب الدولة ومحركها الأساسي في التنمية على مختلف الجوانب ووجب حمايته من كل أشكال التبيد والإختلاس والتي تشكلان إحدى مظاهر الفساد، وأن الفساد ظاهرة منتشرة عبر العالم وكل قطاعاته موجودة بوجود الإنسان، لكن هذا لا يعني أن نبقى مكتوفي الأيدي بالتفرج على الظاهرة وإستفحالها، ووجب التصدي للظاهرة من كل الجوانب وعلى المستويين المحلي والدولي، كما تعتبر الحوكمة من الأدوات الحديثة لتنظيم وتسيير المنظمات التي ظهرت بعد أزمت مالية كأداة أثبتت الدراسات

جدواها في محاربة الفساد، ودخلت الحوكمة العديد من الميادين حتى أنها وصلت للقطاع العام من خلال حوكمة المال العام وذلك من خلال حوكمة الميزانية العامة بإعتبار الميزانية العامة للدولة أداة منظمة للمال العام. كما إعتبرت الدراسة أن المعايير المحاسبية الدولية إحدى إفرزات العولمة ولقد لاقت توجه دولي محسوس جعلها تكون أداة سهلة للمقارنة والمساعدة على الشفافية من خلال الخصائص النوعية لقوائمها المالية والمزايا التي تنتج من خلال تطبيق مبدأ الإستحقاق المحاسبي، كما ثمنت الدراسة مشروع إستحداث الميزانية العامة مع ضرورة تطبيق إصلاحات القانون العضوي لقوانين المالية. وركزت هذه الدراسة على التجربة الفرنسية في تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام (IPSAS) معطينا أكثر أهمية للقانون العضوي للقانون المالية. متجاهلة الجانب التقني للمحاسبة على أساس الإستحقاق والذي تناولته دراستنا.

4. دراسة شلال زهير 2014: آفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة.

تتمثل هذه الدراسة في أطروحة دكتوراه في علوم التسيير، بجامعة أمحمد بوقرة "بومرداس" الجزائر، هدفت هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على واقع وآفاق تطوير وعصرنة نظام المحاسبة العمومية في الجزائر. وذلك بتشخيص واقع المحاسبة العمومية في الجزائر، بغرض تحديد سلبيات وإيجابيات النظام المحاسبي وتقديم إقتراحات لمعالجة النقائص، بالإضافة إلى عرض آفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية في الجزائر. توصلت هذه الدراسة على عدة نتائج منها ضعف مخرجات نظام محاسبة الخزينة العمومية في الجزائر والقائم على الأساس النقدي خاصة فيما يتعلق بإتخاذ مختلف القرارات وتقييم نتائج مؤسسات القطاع العام، إضافة إلى أن النظام الحالي لمحاسبة الخزينة العمومية بالجزائر لا يسمح بتوفير بيانات مالية عن حجم حقوق الدولة المثبتة أو غير المحصلة لعدم توفر حسابات مخصصة لقيود هذه العمليات. مع التنويه لعدم وجود أثر لمحاسبة المخزون والإستثمارات العمومية وتطبيق الإهلاك عليها في نظام محاسبة الخزينة العمومية بسبب إعتبارها نفقات تتحملها السنة المالية. وتتشابه هذه الدراسة إلى حد كبير مع دراستنا في تحديد مزايا مخرجات تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام، غير أنها شرحت بعض العمليات المحاسبية للخزينة وفق مدونة مجوعات حسابات الخزينة العمومية، من أجل تحديد نقاط القوة والضعف في محاسبة الخزينة العمومية. عكس دراستنا التي إستعملنا فيها مدونة الحسابات الخاص بالجماعات المحلية وفق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام المتبنات من طرف الجزائر.

5. دراسة علاء فتحي سليمان محمد 2013: تطوير القياس والإفصاح المحاسبي في الوحدات الإدارية الحكومية لتحقيق فعالية الرقابة على الأداء بالقطاع الحكومي المصري.

تتمثل هذه الدراسة في أطروحة دكتوراه الفلسفة في المحاسبة، بجامعة بنها مصر، تهدف هذه الدراسة إلى تطوير القياس والإفصاح المحاسبي في الوحدات الإدارية الحكومية لتحقيق فعالية الرقابة على الأداء بالقطاع الحكومي المصري من خلال دراسة تجارب عدد من الدول المتقدمة التي كان لها السبق في تطوير نظم المحاسبة والموازنة، والإستفادة من تجاربها الناجحة في هذا المجال. توصلت الدراسة إلى أن المعلومات التي يوفرها النظام المحاسبي الحكومي لا تكفي لتحقيق الرقابة الفعالة على الأداء، كما أنها لا تفصح بشفافية وعدالة عن حقيقة المركز المالي للوحدات الحكومية. إضافة إلى أن تطبيق الموازنات الحديثة (البرامج والأداء) يتطلب ضرورة إجراء تعديلات جوهرية في النظام المحاسبي الحالي، وأهم هذه التعديلات التخلي عن إستخدام الأساس النقدي في القياس وتطبيق أساس الإستحقاق المحاسبي. بالرغم من أن كل من هذه الدراسة ودراستنا ركزت على القياس والإفصاح المحاسبي لمحاسبة الهيئات الحكومية، إلى أن هذه الدراسة إعتمدت على أسلوب المقارنة بين المحاسبة الحكومية المصرية والتجارب الدولية في تحسين القياس والإفصاح المحاسبي العمومي، غير أن دراستنا إعتمدت على الأسلوب التجريبي للمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام IPSAS على هيئة عمومية.

- الدراسات باللغات الاجنبية:

1. دراسة *AZIZ HANTEM 2019*: إدراج محاسبة الإستحقاق في المستشفيات الجامعية المغربية: مواصفات وتحليل عوامل التبني والنجاح.

تتمثل هذه الدراسة في أطروحة دكتوراه في علوم التسيير، بجامعة الحسن الثاني بالدار البيضاء المغرب، تهدف الدراسة إلى البحث عن العوامل التي تؤثر على تبني المحاسبة على أساس الإستحقاق في المراكز الإستشفائية المغربية. حيث توصلت الدراسة إلى أن التنظيم المحاسبي وأهداف نظام محاسبة التسيير عاملان يؤثران على تطبيق المحاسبة على أساس الإستحقاق، إضافة لثلاث عوامل تؤثر على نجاح تبني المحاسبة على أساس الإستحقاق وهي دعم الإدارة المركزية، التكوين والقدرة على مواجهة التعقيدات الناجمة عن تطبيق المحاسبة على أساس الإستحقاق. هذه الدراسة ركزت على العوامل التي تؤثر على نجاح تطبيق المحاسبة على أساس الإستحقاق في المراكز الإستشفائية، عكس دراستنا التي تسلط الضوء على نتائج تطبيق المحاسبة على الأساس الإستحقاق على الجماعات المحلية الجزائرية.

2. دراسة *AMINA IDRISSE CHOUAHDI 2019*: شروط تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام IPSAS في المغرب بالمقارنة مع بلجيكا.

تتمثل هذه الدراسة في أطروحة دكتوراه في علوم التسيير، جامعة ابن زهر بالمغرب، بالشراكة مع جامعة لياج البلجيكية، تهدف هذه الدراسة إلى تحديد العوامل التي تساعد على تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام. بإستعمال المنهج الكيفي بالإستعانة بطريقة المقابلة توصلت الدراسة إلى العوامل التي تساعد المغرب على تطبيق المعايير المحاسبية للقطاع العام IPSAS بالإستعانة بتجربة بلجيكا في تطبيق هذه المعايير، غير أن دراستنا ركزت على النتائج المتحصل عليها من تطبيق المحاسبة على أساس الإستحقاق.

3. دراسة *ISABEL BRUSCA ET JUAN CARLOS MARTINEZ 2016*: تبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام IPSAS: تحدي لتطوير وتوحيد المحاسبة في القطاع العمومي.

تتمثل هذه الدراسة في مقال علمي نشر في مجلة "Revue Internationale Des Sciences Administratives"، الغرض من هذا المقال هو تحليل العوامل التي تساعد أو تعيق إعتقاد المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام بالإضافة إلى مزاياها الرئيسية عن طريق نموذج المعادلة الهيكلية. تعتمد منهجية البحث على إستبيان تم إرساله إلى دول في أمريكا والاتحاد الأوروبي وتم إستخدامه لبناء النموذج الهيكلي. من بين ما مجموعه 37 دولة، إعتدت 15 دولة المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام (ثمانية في الاتحاد الأوروبي وسبعة في بلدان أمريكا القارية)، وتعتزم ثلاث دول في الإتحاد الأوروبي وسبعة من أمريكا تنفيذ إصلاحات شبيهة بالمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام. وتوصلت الدراسة إلى أن التكلفة الباهضة لتبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام هي أول عائق لتبني هذه المعايير بالنسبة للدول محور الدراسة. وبالرغم من أن هذه الدراسة تناولت المعايير من الجانب الكلي إلا أنها ساعدتنا في الوقوف على مدى إنتشار المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في العالم، وماهي العوامل التي تساعد أو تقف أمام تبني هذه المعايير.

4. دراسة *Khalil Abushamsieh, Antonio M. López-Hernández et David Ortiz-Rodríguez 2014*: تعزيز شفافية المحاسبة العمومية في بعض الدول العربية.

تتمثل هذه الدراسة في مقال علمي نشر في مجلة "Revue Internationale Des Sciences Administratives"، تهدف هذه الدراسة إلى تحليل مستوى المعلومات المالية العامة التي تفصح عنها بعض الدول العربية في الشرق الأوسط فيما يتعلق بمتطلبات المزيد من الشفافية والاتجاهات الدولية في هذا الصدد. تشير

نتائج هذه الدراسة، إلى أن الدول العربية التي تم تحليلها تقدم مستوى منخفض من المعلومات المالية العامة. وأشارت الدراسة إلى أن الدول المتلقية للمساعدات تطبق السياسات المذكورة في التوصيات الدولية لتلبية متطلبات الجهات المانحة والوكالات الدولية. البلدان التي يتم تغطية إحتياجاتها المالية من عائدات النفط أقل عرضة للضغوط الخارجية والداخلية لصالح تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام. وبالرغم من أننا إستفدنا من هذه الدراسة في كيفية قياس مستوى الإفصاح المالي للدولة، وفي نفس الوقت لفتت إنتباهنا إلى أن تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام، قد يشكل خطر على اشدولة بكشف وضعيتها المالية أمام الدول الخارجية.

مميزات الدراسة مقارنة بالدراسات السابقة:

بالرغم من أن الدراسات السابقة أحاطت بموضوع تبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام من عدة جوانب، حيث ركزت أغلب الدراسات على المزايا المتحصل عليها من تبني هذه المعايير في القطاع العمومي، وإستنبطت عدة فوائد هذه المعايير ومدى تأثيرها على الهيئات العمومية. حيث ركزت بعض الدراسات على متطلبات الانتقال إلى المحاسبة على أساس الإستحقاق في الهيئات العمومية من خلال تبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام. وما يلاحظ في أغلب الدراسات السابقة التي ذكرناها والتي لم نذكرها هي إستعمالها للمنهج الإحصائي لعينات في بعض الأحيان تكون غير معبرة وفي بعض الأحيان تختار عينة ليس لها إحاطة كافية بالمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام، وهذا ما لاحظناه في الدراسات المحلية.

وتتمتا للنتائج المتحصل عليها من الدراسات السابقة جاءت دراستنا لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام على أرض الواقع وتسلط الضوء على الجانب التقني لتطبيق المحاسبة على أساس الإستحقاق على الهيئات العمومية، وذلك بالمخاطرة بتجربة حزمة المعايير التي تنوي الجزائر تبنيها، على بلدية سيدي بلعباس كعينة من الجماعات المحلية الجزائرية، وذلك رغم عدم قابلية إطارات العينة للتغيير وعدم تجازيهم معنا في بادئ الأمر، بسبب عدم توفرهم بأي فكرة عن موضوع الدراسة. إلا أن التجربة تمت بنجاح وتم من خلالها إستنباط عدة نتائج. حيث يمكننا القول أن الدراسة الحالية قدمت أول قوائم مالية حسب المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام لبلدية في الجزائر.

• صعوبات الدراسات:

كسائر دراسات البحث العلمي، صادفت دراستنا عدة عوائق وصعوبات، لكون الموضوع حديث النشأة بالرغم من توفر عديد الدراسات الأجنبية خاصة باللغة الإنجليزية التي تطرقت إلى دراسة المعايير المحاسبية

الدولية للقطاع العام، ولكن على المستوى المحلي فإننا إنصدمنا بإنعدام شبه كلي للمراجع التي تتكلم في المحاسبة على أساس الإستحقاق في القطاع العام، دون التكلم على المراجع التي تتضمن المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام. وبما أن الباحث إستعمل المنهج التجريبي، فمن أهم الصعوبات التي تلقتهما الدراسة هي عدم توفر الوسائل اللازمة للقيام بالتجربة، حيث تحصل الباحث على مشروع المعايير المحاسبية للدولة التي تنوي الجزائر تبنيها إضافة إلى مدونة حسابات الجماعات المحلية إلى غاية بداية سنة 2021. وخلال قيامنا بالبحث صادفتنا في بادئ الأمر مقاومة من إدارات البلدية لعدم إلمامهم وتعرفهم بالموضوع، وحسب معلوماتنا حتى وزارة المالية تشهد مقاومة في تغيير نظام المحاسبة في القطاع العام. وبتوفيق من الله تمت التجربة بنجاح بتطبيق المحاسبة على أساس الإستحقاق على بلدية سيدي بلعباس.

الفصل الأول

القطاع العام بين القياس والإفصاح المحاسبي

الفصل الأول: القطاع العام بين القياس والإفصاح المحاسبي.

تمهيد الفصل:

المحاسبة العمومية ليست حديثة العهد في مجالها العلمي وإن تطورها مرتبط إرتباطا وثيقا مع النشاط العام الذي تمارسه الدولة حيث يتم تسجيل العمليات المالية من مصروفات وإيرادات التي يتم إستخدامها لغرض تقديم الخدمات الموكل إليها. حيث تتمتع الهيئات الحكومية بعدة خصائص تميزها عن غيرها من المنشآت الأخرى الهادفة للربح، مما كان لزاما على المحاسبة العمومية المساعدة على الرقابة المالية للهيئات العمومية والتحقق من صحة النفقات والإيرادات. ولكن هذا النظام المحاسبي المعتمد على القياس النقدي لم يرتقي إلى تحقيق الرقابة على الأداء وكفاءة الموارد المتاحة. الأمر الذي يستلزم تحديث النظام المحاسبي بشكل يحقق قياسا موضوعيا لمعاملات الهيئات العمومية ويفصح بشفافية وموثوقية عن عملياتها المالية. ومن خلال ماسبق سيحاول الباحث أن يسلط الضوء على المحاسبة العمومية، وإستعراض لمفهوم القياس والإفصاح المحاسبي وعلاقتها بالهيئات الحكومية. حيث قسم هذا الفصل إلى المباحث التالية:

- المبحث الأول: المفاهيم النظرية للمحاسبة العمومية
- المبحث الثاني: أسس القياس المحاسبي في الهيئات الحكومية
- المبحث الثالث: الإفصاح المحاسبي في الهيئات الحكومية

المبحث الأول: المفاهيم النظرية للمحاسبة العمومية

المطلب الأول: طبيعة ونشاط الهيئات الحكومية

قبل الخوض في مضمون المحاسبة العمومية أو ما يطلق عليه بالمحاسبة الحكومية، يجب التطرق إلى مصطلح "الحكومة" وذلك بتحديد الإطار العام للمصطلح، لأنه هو الذي يميز المحاسبة العمومية عن باقي الفروع المحاسبية الأخرى. ويمكن الإشارة إلى أن لب القطاع العام هو سيادة الحكومات التي يسيطر عليها السياسيون في نهاية المطاف. وتمتد هذه السيادة لتشمل كامل الوحدات الحكومية، حيث تعتبر الوحدات الحكومية أنواع فريدة من الكيانات القانونية، تنشأ بعمليات سياسية ولها سلطات تشريعية، قضائية وتنفيذية على وحدات مؤسسية أخرى في منطقة معينة (إسماعيل حسين أحمر، 2003، ص 20). إذ تتموقع تحت الحكومات ذات السيادة، الحكومات المحلية التي لا تضع القوانين، وبالتالي ليس لديها هيئات تشريعية أوقضائية. ومع ذلك تقع السلطة والمسؤولية أيضاً على عاتق السياسيين، بدعم من الموظفين الأجراء. وغالباً ما تعتمد بشكل كامل تقريباً على الحكومات رفيعة المستوى، على الرغم من وجود بعض الإستثناءات الرئيسية التي قد تكون فيها مدينة كبيرة جداً خالية بشكل كبير من سيطرة أي حكومة ذات مستوى أعلى.

أما من وجهة النظر المالية، فإن السمة المميزة للحكومات السيادية والعديد من الحكومات المحلية هي قدرتها على فرض الضرائب، حيث إذا لم يكن لدى الحكومة المحلية السلطة بشكل مباشر، فسوف تتلقى ناتج الضرائب من حكومة ذات مستوى أعلى في شكل من أشكال المنح الحكومية. وتُستخدم الضرائب لإعادة توزيع الدخل وتقديم حوافز اقتصادية أخرى، لكن الغرض الأساسي منها هو تغطية تكاليف الخدمات المقدمة من طرف الحكومة كخدمات القضاء والبنك المركزي والدفاع والتعليم والصحة والشرطة والخدمات الاجتماعية والنقل. وفي الشكل النهائي، يتم تقديم هذه الخدمات (الممولة في الأساس عن طريق الضرائب) لمتلقي الخدمة مجاناً عند نقطة التسليم. هذه هي المعاني التي تُعرف باسم "الخدمات العامة"، على الرغم من وجود العديد من الحالات العملية التي لا يكون فيها ارتباط خدمة عامة معينة بفرض الضرائب مباشرة، وفيها يتعين على متلقي الخدمة دفع بعض أشكال الدفع. (Rowan Jones & Maurice Pendlebury, 2010, p02) ولا يكون من أهداف الحكومة عادة تحقيق الأرباح كما هو الحال في الوحدات الاقتصادية، لذلك فإن نجاح الوحدات التي لا تسعى إلى تحقيق الربح إنما يقاس عادة بنوعية الخدمات وحجمها، والبرامج التي تقدمها، ومدى تحقيق الأهداف المناصبة بها، ورضا المستفيدين منها (عقلة محمد يوسف المبيضين، 1999، ص 20).

الفرع الأول: الهيكل التنظيمي للقطاعات الفرعية للقطاع الحكومي العام

حسب المنشور المعنون بـ "الحسابات القومية: مقدمة عملية" والصادر عن منظمة الأمم المتحدة، فإن القطاعات الفرعية للقطاع الحكومي العام تنقسم بشكل عام إلى الحكومة المركزية، وحكومات الولايات، والحكومات المحلية، وصناديق الضمان الاجتماعي (منظمة الأمم المتحدة، 2005، ص 68). ولا يعتبر هذا التقسيم مثاليا لجميع الأغراض في جميع البلدان. يتوقف تقسيم القطاع الحكومي إلى قطاعات فرعية على السياسات العامة للدولة، وعلى سبيل المثال في الجزائر، صناديق الضمان الاجتماعي لا تعتبر ضمن القطاعات الفرعية للقطاع الحكومي العام.

الحكومات المركزية

يشمل نطاق الحكومة المركزية على كامل إقليم البلد، حيث تملك القدرة على فرض الضرائب على جميع الوحدات المقيمة والغير المقيمة في البلاد، وتشمل مسؤوليتها السياسية الدفاع الوطني والعلاقات مع الحكومات الأجنبية، وتسعى إلى ضمان عمل النظام الاجتماعي والاقتصادي بكفاءة بواسطة التشريعات واللوائح الملائمة (د. خالد محمد المهايبي، 2009، ص 119). الحكومة المركزية هي نظام الدولة الذي يتم فيه تنفيذ كل المهام الإدارية في كامل التراب الوطني بواسطة الأجهزة المركزية للدولة وطابع هذه الأجهزة هو أنها موحدة الهياكل وهرمية العلاقات، ويوجد في الدول المعاصرة ثلاث مفاهيم للمركزية (نبيه محمد، 2019، ص 24):

- المفهوم الإداري: يقضي بأن المركزية تتجاهل وتقلل من وجود الجماعات الترابية والتي تعتبرها كمقاطعات إدارية تابعة للدولة، هدفها تسهيل وتطبيق الهيكلة الترابية لمختلف مصالحها ورفض كل جهاز أو مصلحة تتمتع بتسيير ذاتي وهو ما كان ساري المفعول إلى غاية نهاية القرن التاسع عشر؛

- المفهوم السياسي: رغبة الدولة المركزية في التعبير عن إرادتها بفرض نظام إداري موحد وسلطوي، أي رفض كل محاولة محلية تحاول إظهار الخصوصيات المحلية؛

- المفهوم التقني: تهدف المركزية من وراء تنظيمها الحصول والوصول إلى مردودية أحسن بفضل فعالية المصالح المهيكلية، حيث لا توجد ازدواجية للمصالح ونجاعة تدخّل القائمين على الشأن العام إذ تنتفي كثرة مراكز القرار، هذا سمح بعقلنة وترشيد العمل الإداري الممركز ما يؤدي إلى إنتاجية اقتصادية أكبر.

وتتكون الحكومة المركزية من عدة أقسام ووزارات، تكون هذه الأخيرة مسؤولة عن إنفاق مبالغ كبيرة في إطار الموازنة الإجمالية للحكومة، وربما يكون لها مصدر إيرادات كضرائب مخصصة لها. ونظرا لكثرة المشاكل وتشعبها، وفي بعض الحالات شساعة البلاد والنمو الديموغرافي المتزايد؛ لجأت الحكومة المركزية إلى ما يسمى

بتقريب الإدارة من المواطن، وذلك بتفويض بعض الإختصاصات لحكومات لامركزية والمتمثلة في الولاية والجماعات المحلية.

حكومة الولاية

إن حكومة الولاية تعتبر الوحدة الأساسية للإدارة اللامركزية لتوفرها على مقومات اللامركزية الإدارية، وأساسها الفني والسياسي. وتمارس مهام الحكومة على مستوى أقل من الحكومة المركزية، حيث تعتبر حلقة وصل بين الجماعات المحلية والحكومة المركزية.

أما من منظور القانون الجزائري فقد عرفت المادة الأولى من القانون رقم 07-12 الولاية، على أنها: "الجماعة الإقليمية للدولة، وتتمتع بالشخصية المعنوية والذمة المالية المستقلة، وهي أيضا الدائرة الإدارية غير الممركزة للدولة وتشكل بهذه الصفة فضاء لتنفيذ السياسات العمومية التضامنية والتشاورية بين الجماعات الإقليمية والدولة، وتساهم مع الدولة في إدارة وتهيئة الإقليم والتنمية الاقتصادية والاجتماعية والثقافية وحماية البيئة وكذا حماية وترقية وتحسين الإطار المعيشي للمواطنين، وتتدخل في كل مجالات الاختصاص المخولة لها بموجب القانون" (قانون رقم 07-12، 2012).

وتتمتع حكومة الولاية بالشخصية المعنوية والإستقلال المالي وتشكل مقاطعة إدارية للدول، وتتميز حكومة الولاية بأن سلطتها المالية تمتد على مناطق جغرافية واسعة في البلد، وذلك لأغراض إدارية أو سياسية (د.خالد محمد المهاني، 2009، ص 122)، ويمكنها أن تمتلك شركات أو تسيطر عليها تماما كما تفعل الحكومة المركزية، كما يمكن أن يكون لديها وحدات تشتغل بالإنتاج السوقي (إسماعيل حسين أحمر، 2003، ص 25).

الحكومة المحلية

تعتبر الحكومة المحلية أو ما يسمى بالبلدية أصغر وحدة ضمن القطاع الحكومي اللامركزي، وتقتصر سلطتها المالية والتنفيذية على أصغر التقسيمات الإدارية، وعادة تقوم بنوع معين من المهام أهمها تقديم خدمات التعليم، والرعاية الطبية والزراعية من خلال تطوير وحدات القطاع الخاصة بهم، إضافة إلى تطوير السياسات والخطط والبرامج المحلية على المدى القصير والبعيد.

وغالبا ما تعتمد اعتمادا كبيرا على المنح والأموال المحولة من مستويات حكومية أعلى، وربما تعمل أيضا بمنزلة وكيل للحكومة المركزية أو الحكومة الإقليمية، غير أنها لكي تعامل معاملة الوحدات المؤسسية المستقلة فإنه يجب أن تملك أصولا، وتدبر أموالا وتتحمل إلتزامات (الخصوم) بالإقتراض على حسابها الخاص، ويجب كذلك أن تكون لديها سلطة تقديرية على الطريقة التي تنفق بها هذه الأموال (د.خالد محمد المهاني، 2009، ص 123).

صناديق الضمان الإجتماعي

يتألف القطاع الفرعي المسمى صناديق الضمان الإجتماعي من صناديق الضمان التي تعمل على جميع المستويات الحكومية، وإن كانت أموالها في بعض البلدان تدمج جزئياً مع الحكومة، غير أن اعتبار صناديق الضمان الإجتماعي وحدات مؤسسية مستقلة لا يمنعها من أن تدرج في القطاع نفسه الفرعي التي توجد به الوحدات الحكومية المرتبطة بها (د.خالد محمد المهاني، 2009، ص 120).

يعتبر الضمان الاجتماعي وسيلة من وسائل السياسة الاجتماعية للدولة، ويشمل وسيلتين إحداهما:

- المساعدات الاجتماعية: حيث تقدم هذه المساعدات للأشخاص الذين لا يستطيعون دفع أقساط التأمين الاجتماعي؛
- التأمينات الاجتماعية: حيث تقوم الدولة بفرض هذه التأمينات على القادرين على دفع هذه الأقساط للتأمين، ويغطي هذا التأمين عددا من المخاطر أبرزها الشيخوخة، والعجز، والوفاة، والترمل، واليتم، والبطالة، وإصابات العمل، والأمراض التي ليست لها علاقة مباشرة بالعمل.

تعد صناديق الضمان الاجتماعي مؤسسات عمومية ذات طبيعة اجتماعية يتم تسييرها ذاتيا من طرف المنتسبين إليها، والمنتفعين منها، نظرا للطابع التضامني والتشاركي والتعاوني الذي يميز هذه المؤسسات عن باقي المرافق العمومية الأخرى من جهة، ولضمان مراقبة جميع الأطراف الفاعلة لإدارتها والمشاركة في تنظيمها من جهة أخرى.

الفرع الثاني: خصائص ونشاط الهيئات العمومية

يهدف تحديد الخصائص الأساسية للهيئات العمومية إلى معرفة أي منها له تأثير محاسبي أو مالي، وتمتاز الهيئات العمومية بخصائص تميزها عن المؤسسات الإقتصادية الهادفة إلى تحقيق الربح، وهنا يعتبر الربح ميزة فاصلة بين القطاعين، حيث تهدف الهيئات العمومية إلى تقديم خدمة عمومية ترقى إلى طموح الشعوب، وبما أننا لا نستطيع تقييم الدولة فإن الهيئات العمومية ذات الطابع الإداري لا تمتلك رأسمال، وهذا ما يبرر عدم وجود الشركاء. وفيما يلي تفصيل لخصائص الهيئات العمومية (l'institut canadien des comptables agréés, 2011, p.14-15).

1. إلزامية تقديم التقارير المالية للجمهور

يتم انتخاب الحكومات من خلال عملية ديمقراطية ومنحها الحقوق والسلطات والمسؤوليات (الدستورية أو المفوضة) التي تنطوي على مساءلة عامة أمام الجمهور وممثليه المنتخبين، يتم تعيين أعضاء الهيئات الإدارية للعديد من الهيئات العامة؛ ويمكن تفويض الصلاحيات والمسؤوليات إليهم. هذه السلطات

والمسؤوليات يترتب عليها أيضا إلزامية المساءلة العامة أمام الجمهور وممثليه المنتخبين، وواجب الإبلاغ إلى الجمهور هو السمة الغالبة لكيانات القطاع العام. تتطلب المساءلة من كيانات القطاع العام تبرير الحصول على إدارة الموارد العامة وشرح إستخدامها، لأنه يقوم على فرضية أن للجمهور "الحق في المعرفة".

2. تعدد الأهداف

لا تهدف معظم كيانات القطاع العام إلى جني الأرباح، بل تتعدد أهداف هذه الكيانات ومنها:

- تقديم الخدمة؛
- إعادة تخصيص الموارد؛
- تطوير السياسات؛

لا تهدف كيانات القطاع العام إلى تحقيق عائد على رأس المال المستثمر، بل لتوفير الخدمات والسلع العامة بفعالية وكفاءة، الغرض الرئيسي منها هو تقديم الخدمات التي تؤدي إلى تحسين أو الحفاظ على مستوى الرفاهية العامة. وهيئات القطاع العام تقدم خدمات لا يقدمها القطاع الخاص بشكل عام من حيث الحجم والجودة والسعر (على سبيل المثال، إنشاء وصيانة النظام القانوني والدفاعي الوطني، وتوفير خدمات السلامة العامة، والتعليم، والصحة، والنقل)، علاوة على ذلك، فإن إعادة تخصيص الموارد يعتمد على الأهداف السياسية المنشودة، مثل التحفيز الاقتصادي والمساواة، ولكن في نهاية المطاف معظم عمليات إعادة التخصيص (باستثناء تلك المتعلقة بالمساعدة الاجتماعية) تندرج في إطار الهدف الأساسي لتقديم الخدمات، والهدف الآخر لكيانات القطاع العام هو تطوير السياسات (النشاط يماثل التخطيط الاستراتيجي في حالة الشركات)، من أجل إدارة القضايا الحالية أو المخطط لها.

3. الحقوق، الصلاحيات والمسؤوليات (الدستورية أو المفوضة)

تمكن حقوق وصلاحيات ومسؤوليات الحكومات من التصرف بشكل مباشر وبشكل غير مباشر، على البيئة (الاقتصاد) التي يعملون فيها، ولديهم التأثير على طبيعة ومدى مساءلتهم، حيث يمكن للحكومات:

- جباية الضرائب؛
- فرض عقوبات وغرامات؛
- إصدار التصاريح والتراخيص؛
- تطوير القوانين والأنظمة وتطبيقها؛
- وضع السياسة النقدية؛
- وضع السياسة المالية؛

قد تختلف هذه الحقوق والصلاحيات والمسؤوليات حسب مستوى الحكومة. في المقابل، يجب على الحكومات:

- احترام الإلتزامات المفروضة عليهم بموجب الدستور؛
- وضع سياسات لإدارة القضايا الاجتماعية والاقتصادية لولايتها الإقليمية (بواسطة على سبيل المثال الأداء السليم للاقتصاد، والشؤون الخارجية، والمساعدة الإجتماعية، السيادة الاقتصادية والسياسية والتلوث والتعليم والصحة وترسيم الحدود وحمايتها والحفاظ على السلام والنظام والإدارة العامة الجيدة داخل هذه الحدود، وما إلى ذلك) بطريقة تتسم بالكفاءة والفعالية والاستدامة والشفافية، من خلال الإدارة واستخدام الموارد العامة الموكلة إليهم؛
- تقديم الخدمات وإعادة تخصيص الموارد (على سبيل المثال، فيما يتعلق بالنظام القانونية والدفاع الوطني والأمن العام والتعليم والصحة والنقل)، لتحقيق أهداف السياسة العامة التي تمت مراجعتها؛
- تحمل مخاطر كبيرة وتحمل المسؤولية عن المخاطر في نطاق إختصاصها والمخلفات المرتبطة بظروف استثنائية (على سبيل المثال، في حالة وقوع كارثة طبيعية أو إقتصادية)، وأحياناً يتحمل المخاطر التي يتعرض لها الجمهور، البيانات الغير مدعومة أو الغير مؤكدة بأن الحكومة عليها إلتزامات تعاقدية؛
- ضمان الإدارة الجيدة للإقتصاد والأنشطة الحكومية (بما في ذلك إدارة الفئاض والعجز التجاري والدين العام وديون أخرى) وضمان إستدامة البرامج والسياسات والقدرة على تحمل تكاليفها. يمكن للحكومات أن تختار ممارسة هذه السلطات أو الوفاء بهذه المسؤوليات بشكل مباشر أو غير مباشر من خلال هيئات عامة مختلفة، أو في بعض الحالات من خلال إعادة تخصيص الموارد خارج الحكومة؛

4. عدم المساهمة في حقوق الملكية

تهدف كيانات القطاع العام إلى تحسين وضعها الإقتصادي لصالح أصحابها، حيث تم إنشاء معظمهم:

- بموجب الدستور؛
- من قبل حكومة أنشأها الدستور (الحكومات الإقليمية والإدارات المحلية)؛
- من قبل الحكومة (الهيئات العامة)؛

5. إطار التشغيل والإطار المالي المحددين بالوسائل التشريعية

يجب على هيئات القطاع العام إحترام القوانين وإثبات إمتثالها لها، وليس فقط الإنخراط في الأنشطة القانونية، ولكن أيضاً الإمتثال لأطرها التشغيلية وأطرها المالية، الإمتثال لهذه الأطر إلزامي، كل الأنشطة الحكومية والهيئات العامة (بما في ذلك طبيعة ومدى الرسوم والنفقات) وتمويل هذه الأنشطة يتم تحديده في التشريع، الشفافية والمساءلة فيما يتعلق بالإلتزامات والسياسات المحددة في التشريعات هي عناصر أساسية لإعداد التقارير المالية للقطاع العام.

6. حجم الميزانية

تعد معظم الحكومات ميزانياتها وتجعلها عامة، حيث يتم توزيع وثائق الميزانية والتشاور فيها على نطاق واسع، وتعتبر الميزانية عن العناصر المالية لخطط الحكومة للعام المقبل، وتعتبر أداة ضرورية لإدارة ومراقبة المالية العامة، وهي العنصر المركزي في عملية السلطة التنفيذية والتشريعية (أو المجلس) للإشراف على أبعاد الأنشطة المالية. العديد من الهيئات العامة التي تنشر البيانات المالية تجعل وثائق الميزانية الخاصة بها عامة. تعتبر المقارنة بين المبالغ المدرجة في الميزانية والنتائج الفعلية عنصراً حاسماً في المسؤولية، وتختلف درجة تعقيد هذه المقارنة باختلاف التباينات بين المفاهيم التي يقوم عليها الأداء المالي المعروضة في البيانات المالية لكيان القطاع العام، وتلك التي تدعم ميزانيته (على سبيل المثال، طرق المحاسبة المطبقة، مثل المحاسبة على أساس الإستهقاق والمحاسبة على أساس الإستهقاق المعدلة والمحاسبة النقدية وغيرها، واحسب الجهات المشمولة في المالية، والتي قد تختلف عن تلك المدرجة في الميزانية).

7. تأمين الموارد

عادة ما يتم الإحتفاظ بموارد كيانات القطاع العام لغرض توفيرها بدلاً من توليد تدفقات نقدية مستقبلية، وهي تشمل على وجه الخصوص:

- الموارد المنقولة إلى الدولة؛
- موارد التراث والموارد الثقافية؛
- أنظمة البنية التحتية المعقدة؛
- الموارد غير الملموسة (على سبيل المثال، الحقوق الجوية والحقوق البحرية)؛

نظرًا للطبيعة الدائمة للإلتزامات وأهداف هيئات القطاع العام، حيث تكون هذه الكيانات مسؤولة عن هذه الموارد، يمكن أن تتطلب صيانة دائمة ومنتظمة، ويمكن أن تمتلكها أو تديرها الوكالات العامة.

8. غياب دافع الربح:

يهدف النشاط الحكومي إلى تقديم خدمات عامة ولا يسعى إلى تحقيق الربح، مما يجعل أمر قياس ونجاح فعالية الأداء يتحدد بحجم الخدمات ومقدارها ومدى إسهامها في تحقيق الأهداف (د. خالد محمد المهدي، 2009، ص 08).

مما سبق، نستنتج أن المهام الموكلة للحكومات وتعدد خصائص نشاطها التنظيمي وإختلاف النظم السياسية والمالية والعوامل الأخرى المرتبطة بذلك، تستدعي ضرورة وأهمية أخذها في الإعتبار كقاعدة أساسية يستند إليها عند بناء الإطار الفكري للممارسة المحاسبية الحكومية بما يمكن من تحقيق الإتساق المطلوب بين مكونات ذلك الإطار، وصولاً إلى وضع سياسات ومعايير محاسبية لإستخدامها كأدلة لا غنى عنها للممارسة المحاسبية الحكومية السليمة، بحيث تكون جديرة بالقبول وتساعد في إنجاز أهداف التقارير المالية الحكومية.

المطلب الثاني: ماهية المحاسبة العمومية والجهات المستخدمة لمخرجاتها.

الفرع الأول: مفهوم المحاسبة العمومية

لقد تطور مفهوم المحاسبة العمومية تبعاً لتطور نشاط الدولة إجتماعياً وإقتصادياً، حيث تطور دور الدولة ليشمل مختلف جوانب الحياة من تعليم، وصحة، وتنمية إقتصادية وإجتماعية. حيث أصبحت المحاسبة العمومية أداة مهمة لتقييم الأداء، ومصدراً مهماً للبيانات اللازمة لأغراض التخطيط والمتابعة وإتخاذ القرارات. وللباحثين والمؤلفين عدة آراء حول تعريف المحاسبة العمومية نذكر منها مايلي:

عرفت بأنها "فرع من فروع المحاسبة يشمل المبادئ والقواعد التي تبحث في مجال تحليل وتسجيل وتبويب عمليات تحصيل الموارد الحكومية وصرفها وإعداد التقارير والقوائم المالية التي تمثل هذه الأنشطة وتظهر نتائجها" (د. خالد محمد المهيايني، 2009، ص 05).

كما عرفت على أنها "المجال المحاسبي المتخصص بعملية تقدير، قياس، تسجيل وتبويب العمليات المالية في وحدات الجهاز الحكومي، ثم إنتاج المعلومات التي تفيد في إتخاذ القرارات، وقد عرفت هيئة الأمم المتحدة المحاسبة العمومية بأنها: "المحاسبة التي تختص بقياس ومعالجة وتوصيل ومراقبة وتأكيد صحة المتحصلات والنفقات والنشاطات المرتبطة في القطاع العام" (صلاح الدين عبد المنعم مبارك، 2008، ص 35).

كما يمكن تعريف المحاسبة العمومية بأنها: "فرع من فروع المحاسبة يشمل المبادئ والقواعد التي تبحث في مجال تحليل وتسجيل وتبويب عمليات تحصيل الموارد الحكومية وصرفها وإعداد التقارير والقوائم المالية التي تمثل هذه الأنشطة وتظهر نتائجها" (حسام أبو علي الحجاوي، 2008، ص 18).

ومن الصعب إعطاء تعريف جامع للمحاسبة العمومية، وإنما يتم تعريفها حسب الزاوية التي ينظر من خلالها إليها. وعلى هذا الأساس، نجد ثلاثة وجهات نظر رئيسية (قاسم إبراهيم الحسيني، 1999، ص 15):

أولاً-التعريف القانوني للمحاسبة العمومية

هذا التعريف مستوحى من المرسوم الفرنسي الصادر في 31 ماي 1862، والذي يعرف المحاسبة العمومية على أنها "مجموعة القواعد المطبقة على تسيير النقود العامة"، والنقود العامة حسب هذا التعريف هي نقود الدولة والمحافظات والبلديات والمؤسسات العمومية. ظل هذا التعريف ساري المفعول طيلة قرن من الزمن إلى غاية صدور مرسوم 29 ديسمبر 1962 الذي إعتبر التعريف السابق بعيداً عن الواقع بفعل التطور الحاصل في نطاق المحاسبة العمومية، فعبارة النقود العامة وعلى الرغم من التوسع في مدلولها لتشمل كل الأموال ذات الطابع النقدي، أي كل وسائل الدفع التي لها قوة إجرائية وكذا قيد المحفظة، أي كل سندات الحقوق والديون

المحولة آجلا إلى تحصيلات ومدفوعات، إلا أنها تستثني الأموال غير النقدية كالعقارات والمنقولات والمواد التي أصبحت اليوم ضمن مجال تطبيق المحاسبة العمومية.

ثانيا-التعريف التقني للمحاسبة العمومية

تعرف المحاسبة العمومية من الجانب التقني أنها "قواعد عرض الحسابات العمومية وتنظيم وظيفة المحاسبة العمومية"، غير أن هذا التعريف ضيق حيث يحصر مدلول المحاسبة العمومية في تقنية عرض حسابات الهيئات العمومية، بينما يشمل مجالها إضافة إلى ذلك العمليات المالية للآمرين بالصرف والمحاسبين العموميين والتزاماتهم ومسؤولياتهم.

ثالثا-التعريف الإداري للمحاسبة العمومية

من وجهة نظر إدارية تعرف المحاسبة العمومية أنها "قواعد عرض الحسابات العمومية وتنظيم وظيفة المحاسبين العموميين"، غير أن هذا التعريف يبقى هو الآخر محدودا كون السمة الإدارية في هذا التعريف تتسم في تنظيم وظيفته المحاسبين العموميين، وتستثني تنظيم وظيفته الأمرين بالصرف وكذا مختلف الجوانب الأخرى التي تدخل ضمن تطبيق قواعد المحاسبة العمومية.

الفرع الثاني: علاقة المحاسبة العمومية والمحاسبة المالية

تتفق المحاسبة العمومية مع المحاسبة المالية للهيئات الهادفة للربح في كثير من الأمور المشتركة، كون كل منهما يعتمدان على المحاسبة، إلا أن هذه الخاصية لا تمنع أن يكون بينهما عناصر اختلاف، هذا حسب طبيعة وهدف كل منهما، وهذا ما وضعه شلال زهير من خلال عرضه للمميزات المشتركة والمختلفة لهاتين المحاسبيتين (شلال زهير، 2014، ص.ص. 15-18):

1- أوجه التشابه بين نظام المحاسبة العمومية والمحاسبة المالية.

● مبدأ القيد المزدوج

يطبق كل من النظام المحاسبي الحكومي والنظام المحاسبي المالي نظرية القيد المزدوج في إثبات العمليات، ويقوم هذا المبدأ على أساس أن قيد العمليات المالية يتم عن طريق التسجيل في جانبين متساويين لحسابين مختلفين، أحدهما دائن والآخر مدين، بحيث يساعد هذا المبدأ على التحقق من صحة القيد وتوازنه في السجلات المحاسبية.

● مبدأ ثبات وحدة القياس

يتم استخدام الوحدة النقدية كوسيلة لإثبات العمليات المالية لكلا النظامين، مع ثبات قيمتها بغض النظر عن تغيرات قدراتها الشرائية.

● مبدأ التكلفة التاريخية

يقوم كلا النظامين على فرضية الإستمرارية، ولهذا يتم تقييم معظم الأصول وفقا لمبدأ التكلفة التاريخية، حيث إنه تتفق المحاسبة التجارية مع المحاسبة العمومية في أنه يتم التعبير عن بنود الإيرادات والنفقات في كليهما بوحدات نقدية متجانسة، مفترضين أن القيمة الشرائية للنقود لا تتغير، فالعمليات تثبت في الدفاتر على أساس تكلفتها التاريخية بصرف النظر عما قد يحدث من تغير في مستويات الأسعار.

● الفترة المحاسبية

يتفق كلا النظامين على مبدأ سنوية المحاسبة وإستقلال السنوات المالية، بحيث يتم قياس نتيجة النشاط الإقتصادي للوحدات الهادفة إلى تحقيق الربح عند نهاية كل سنة مالية، في حين أن توقع الإيرادات والنفقات للوحدات الحكومية غير الهادفة إلى تحقيق الربح يكون لمدة سنة.

● من حيث الوثائق والمستندات.

إن النظام المحاسبي في كلاهما واحد، والذي يتكون من مجموعة من المستندات ومجموعة من الدفاتر والسجلات، حيث تسجل كل من المحاسبة المالية والمحاسبة العمومية العمليات المالية مباشرة إلى دفتر اليومية، ثم ترحل إلى دفتر الأستاذ العام، وتبويبها في جداول، ثم يتم إستخراج النتائج عن طريق القوائم المالية وهي في المحاسبة المالية تمثل الموازنة والحسابات الختامية، أما في المحاسبة العمومية فهي الحساب الختامي فقط.

● توفير البيانات المالية

كل من النظامين يتفقان من حيث الهدف وهو قياس وتوصيل معلومات مفيدة وذات معنى لفئات المستخدمين في شكل تقارير وقوائم دورية وختامية.

2- أوجه الاختلاف بين نظام المحاسبة العمومية والمحاسبة المالية

هناك العديد من أوجه الاختلاف بين كل من النظامين، ومن أهم مجالات الاختلاف ما يلي:

● تكوين المخصصات والاحتياطات

تطبيقاً لمبدأ الحيطة والحذر، الذي يستند إلى الاحتياط المسبق لأي خسارة محتملة أو مؤكدة نتيجة لنقص في قيمة أصل من الأصول أو لمواجهة الإلتزامات المترتبة على المؤسسة، أما في النظام المحاسبي الحكومي الذي يتناول تنفيذ الميزانية كخطة مالية تعكس نشاط الحكومة وفقاً للإيرادات المتوفرة، وعلى هذا الأساس لا مجال لمسك قيود لتكوين المخصصات من هذا القبيل، أما عند ظهور حالات طارئة تستدعي نفقات غير مخصصة في الميزانية، فتقوم الحكومة بتدبير الأموال اللازمة لمواجهتها.

● خصوصية الشخصية المعنوية في القطاع العام

لا تتمتع وحدات القطاع العام بشخصية معنوية مستقلة بحد ذاتها، ولكن تشكل وحدة متكاملة تتصرف باسم ولفائدة الدولة، على عكس المحاسبة في القطاع الخاص التي تستند على إنشاء شركات تميزها شخصية مستقلة عن مالكيها أو المساهمين فيها.

● مقابلة الإيرادات بالنفقات

تطبيقاً لقاعدة عمومية وشمولية الإيرادات والنفقات في الميزانية، فإن نظام المحاسبة العمومية لا يقوم بمقابلة الإيرادات بالنفقات من أجل حساب النتيجة، كما هو الحال في حسابات المنشآت الاقتصادية الهادفة إلى تحقيق الربح، حيث يتم مقابلة التدفقات النقدية الداخلة والخارجة بغرض قياس الفائض أو العجز.

● لا يتم حساب الإهلاك على الأصول.

لا تطبق المحاسبة العمومية الإهلاكات على الأصول ولا تمسك لها قيود في الدفاتر المحاسبية، حيث يتم إثبات الإستثمارات في سجلات إحصائية، ويتم تخصيص إعتمادات مالية في الميزانية من أجل إقتناء الأصول الثابتة، والتي لا تستعمل بالضرورة من أجل تحقيق إيرادات كما هو الحال في النشاطات التجارية. وبالتالي، لا مجال لتطبيق الإهلاك من أجل إعادة تكوين الأموال بغرض إستبدال الأصول الثابتة خاصة في نظم المحاسبة العمومية القائمة على الأساس النقدي.

● حسابات النتائج والقوائم المالية.

يتطلب النظام المحاسبي في القطاع الإقتصادي عرض تقارير وقوائم مالية متعلقة بنتيجة نشاط الوحدة المحاسبية، لتبيان نتائج أعمالها ومركزها المالي، إضافة إلى تطور وتوزيع مختلف عناصر الذمة المالية للمؤسسة، أما نظام المحاسبة العمومية، ونظراً لطبيعة نشاط القطاع العام وإختلاف الهدف وأسلوب تمويله الذي يؤثر على بنية النظام المحاسبي وأساليبه إدارته أو إعداد التقارير المتعلقة بتقييمه، والذي يؤدي إلى

التركيز على مراقبة صرف وتداول المال العام عن طريق التحقق من مدى إحترام الوحدات الإدارية للقواعد والتشريعات القانونية والإجراءات التنظيمية عند تنفيذ الميزانية العامة للدولة.

• الأسس النظرية.

يؤدي إختلاف طبيعة وتركيبه وحدات القطاع العام مقرنتا مع القطاع الخاص إلى تطبيق إطار نظري يأخذ بعين الإعتبار خصائص نشاط وحدات القطاع العام، حيث تعتمد المحاسبة العمومية على نظرية الأموال المخصصة باعتبارها الأساس العلمي لتفسير الوحدة المحاسبية في وحدات الجهاز الإداري، بينما تعتمد المحاسبة المالية على نظرية الشخصية المعنوية أو نظرية أصحاب المشروع.

• الجرد والتسويات الجردية

تعتمد المحاسبة في القطاع الخاص على إجراء تسويات جردية في نهاية السنة المالية، أما في نطاق محاسبة الوحدات الحكومية والتي تعتمد في الغالب على الأساس النقدي في قياس عناصر الإيرادات والمصروفات، فليس هناك ضرورة لعمل التسويات الجردية لعدم الحاجة إليها أصلاً، ولكن الأمر يتطلب ضرورة التحقق من الموجودات الحكومية وسلامتها بصفة دورية وعدم إهمالها أو تبديدها، ويمكن أن يتبع في ذلك الإجراءات والقواعد التي وضعتها الجهات والأجهزة الحكومية المختصة.

المطلب الثالث: نظريات المحاسبة العمومية

الفرع الأول: نظرية موارد الوحدة المحاسبية (النظرية التقليدية)

تختلف الهيئات الحكومية ذات الطابع الحكومي عن المشروعات الهادفة للربح كونها لا تمتاز بالشخصية المعنوية، وليس لديها صافي الربح والمركز المالي المعروف في النشاط الخاص، ويعتمد التفسير العلمي للمحاسبة في الوحدات الإدارية الحكومية على نظرية خاصة للمحاسبة الحكومية (نظرية الوحدة المحاسبية).

أصدرت هذه النظرية من طرف اللجنة القومية للمحاسبة الحكومية في الولايات المتحدة الأمريكية سنة 1951، والتي أصبحت فيما بعد نظرية تقليدية، وتتميز الآثار المحاسبية لهذه النظرية بما يلي (د. خالد محمد المهيني، 2009، ص 104):

- التقليل من أهمية نظرية الشخصية المعنوية المستقلة؛
- التركيز على الناحية الإحصائية في إظهار النشاط الإقتصادي للوحدة المحاسبية؛
- وضع تعريف للوحدة الحكومية أكثر شمولاً.

إن مفهوم النظرية يعتمد على الإيرادات التي تحصل عليها الوحدات وتعتبر الأساس في تحديد المقدرة الإنفاقية، ومنطوق هذه النظرية بأن الموارد التي تحصل عليها الوحدات من أنشطتها الذاتية هي التي تحدد مقدرتها الإنفاقية، وبهذا يكون توسع الوحدة يتوقف على حجم تلك الموارد فكلما حققت إيرادات كبيرة زاد نشاطها والعكس صحيح.

وقامت اللجنة القومية المحاسبية الحكومية الأمريكية سنة 1951 بوضع مجموعة من المبادئ والإجراءات، من ناحية المبادئ نذكر مايلي (د. خالد محمد المهيايني، 2009، ص.ص. 105-106):

- أن يبرز النظام المحاسبي الحكومي مدى إلزام الوحدة بالقوانين واللوائح الإجراءات الإدارية؛
- السند القانوني أقوى من السند المحاسبي فيما يختص بالقواعد الملائمة للتطبيق في نظام حسابات الحكومة؛

- أن يتم تقسيم الإعتمادات بما يتطابق مع التقسيم المتبع في الموازنة العامة للدولة؛
- أن تتوافر لكل إعتماد من الإعتمادات مجموعة متوازنة من الحسابات؛
- إعداد سجل تاريخي لتفاصيل المعاملات المالية والحسابات التي تنص على إعدادها التعليمات الموضوعة لمتابعة تنفيذ الموازنة، حيث يعد مشروع الموازنة بعد إعتماده جزءاً لا يتجزأ من النظام المحاسبي للوحدة الإدارية.

أما فيما يخص الإجراءات فهي تتمثل في:

- أن يتم تسجيل الإرتباطات خصماً على الإعتمادات المحددة؛
- أن يتوافر لكل وحدة إدارية مجموعة من المستندات؛
- أن يتم إعداد التقارير المالية عن النشاط المالي للوحدات الحكومية، في تقارير دورية تاريخية أو تخطيطية.

ومن أعلاه يتضح أنه يتعذر تطبيق هذه النظرية على نشاط الوحدات الإدارية الحكومية لعدم حصول وحدات الدولة على الموارد المطلوبة لتنفيذ التزاماتها، لأن الإيرادات المحصلة من قبلها ليست نتيجة نشاطها الذاتي وإنما تكون بموجب القانون، وهي إيرادات سيادية تخص الدولة كلها ولا تخص الوحدة التي قامت بجباية تلك الإيرادات، لذلك فإن مجال تطبيق هذه النظرية يكون في الوحدات الحكومية التي تمارس نشاطاً مشابهاً لأنشطة قطاع الأعمال.

الفرع الثاني: محاسبة الأموال المخصصة في المحاسبة الحكومية (النظرية الحديثة)

نشأت نظرية الأموال المخصصة على يد WILLIAN VATTER سنة 1947، وتقوم هذه النظرية على أساس أن القدرة الإنفاقية لأية وحدة محاسبية تتحدد في نطاق الإعتمادات أو الأموال التي توضع تحت تصرفها كما ونوعاً ولفترة زمنية محددة، بغض النظر عن الموارد الناشئة عن الأعمال أو الخدمات التي تقدمها الوحدة، وعلى هذا الأساس تعرف الوحدة المحاسبية وفقاً لهذه النظرية بأنها: "مجموع الأصول والموارد المخصصة لتأدية نشاط معين بحيث يكون استخدام تلك الأصول والموارد محددًا ومقيداً بتحقيق الهدف أو الغرض الذي خصصت من أجله".

وتعتمد هذه النظرية على الفرضيات الأساسية الآتية (حسام أبو علي الحجاوي، 2008، ص.ص. 28-29):

- إعتبار الوحدة الإدارية كأساس للمحاسبة؛
 - التركيز على الأموال بدلاً من التركيز على صاحب المشروع أو المشروع نفسه؛
 - مفهوم الأموال يشمل مجموع الأصول والموارد النقدية التي تخصص لأداء غرض معين على شكل أنشطة ووظائف اقتصادية والإلتزامات في القيود على استخدامات الأصول والموارد؛
- أما مفاهيم الأصول، الخصوم، الإيرادات والمصروفات التي تستند إليها هذه النظرية، تعرف كما يلي (عقلة محمد يوسف المبيضين، 1999، ص 57):

- الأصول: مجموعة الموارد والإمكانات التي تخصص لتحقيق هدف معين أنشئت الوحدة العمومية لتحقيقه؛
- الخصوم: مجموعة القيود والتحديات، التي تفرض على استخدام موارد الوحدة المحاسبية؛
- الإيرادات والنفقات: عبارة عن تدفقات نقدية تناسب من الوحدة المحاسبية وإليها، بحيث تؤدي نتيجهما الصافية إلى التوازن الحسابي. وبناء على ذلك، يمكن التعبير عن ميزانية الوحدة المحاسبية الإدارية باستخدام المعادلة التالية:

موارد الوحدة المحاسبية (الأصول) = القيود المفروضة على استخدام الموارد (الخصوم).

ولقد حدد البند الثالث للقواعد الأساسية للنظام المحاسبي الحكومي من الفصل الأول للأحكام العامة من النظام المحاسبي الموحد للجهاز الإداري الحكومي بالدول العربية الصادر عن الندوة العلمية التي عقدت

في تونس من 02 إلى 06 جوان 1980 برعاية المنظمة العربية للعلوم الإدارية، علاقة النظام المحاسبي الحكومي بنظرية الأموال المخصصة بالفقرات الموالية (حنا رزوقي الصائغ، 1998، ص 90):

• تستمد الوحدات المحاسبية الحكومية قدرتها الإنفاقية من التخصيصات التي توضع تحت تصرفها كما ونوعاً؛

• تعتبر الموازنة الأداة الوحيدة لتنفيذ ذلك؛

• ترتبط الوحدة المحاسبية باستخدام التخصيصات المعتمدة لها في الموازنة بالفترة الزمنية المقررة لها والتي غالباً ما تكون سنة واحدة؛

• يمكن أن يوضع تحت تصرف الوحدة المحاسبية تخصيصات لمدة تزيد عن السنة، أو يسمح لها بتدوير الأرصدة غير المستعملة من التخصيصات بالنسبة لمشروعات محددة الكلفة؛

• ليس للوحدة المحاسبية زيادة تخصصاتها بأي نوع من أنواع الإيرادات أو أي من مصادر التمويل الخاصة.

وخلاصة القول، فإن نظرية الأموال المخصصة تتناسب مع النشاط الحكومي، حيث أن حسابات الحكومة لا تهدف إلى قياس نتائج النشاط، ولكنها أساساً تعد بغرض الرقابة المالية والقانونية على الإيرادات العامة المتجددة سنوياً وعلى المصروفات العامة المقيدة بالإ اعتمادات المحددة لها ولا يمكن تجاوزها.

المبحث الثاني: أسس القياس المحاسبي في الهيئات الحكومية

تقوم الهيئات المختلفة بعدة معاملات مالية، حيث تلعب المحاسبة دوراً فعالاً لقياس عادل لهذه المعاملات بشكل شفاف ومتناسق مع المبادئ والأسس المحاسبية المتعارف عليها. وإلى غاية نهاية الخمسينيات من القرن الماضي، كانت نظرية القياس التقليدية تهتم بقياس العناصر الطبيعية أي الملموسة كالوزن والطول، حيث لم يكن من الممكن قياس العناصر المعنوية كالخبرة، الذكاء، الضوضاء وغيره. أما مع النظرية الحديثة للقياس أصبح من الممكن قياس العناصر المعنوية، وذلك عن طريق المحاكاة باستبدال العنصر المعنوي بعنصر آخر يمكن قياسه أو قياس أثره، وكمثال على ذلك قياس موضوع الضوضاء في المصانع عن طريق استعمال الطرق الطبية وتحديد مستوى الإعاقة وترجمتها إلى أيام العمل ومن ثم إلى وحدة قياس. ويعرف القياس في العلوم الطبيعية على أنه التعبير عن ظاهرة طبيعية سواء بأرقام أو علاقات لها دلالات متعارف عليها (سمير محمد هارون، 2011، ص 144).

ويمثل القياس بأنه تحديد وتخصيص أرقام كي تمثل خواص أو سمات لأنظمة مادية عدا الأرقام نفسها إستناداً إلى القوانين التي تحكم هذه الخواص، ونلاحظ أن القياس يتضمن عملية ربط بين النظام الشكلي

والنظام العددي مع مظاهر الأشياء والأحداث عبر قواعد معينة، كذلك إن هذه القواعد تجعل عمليات الربط ممكنة، فالقياس يصبح ممكناً لأن العلاقات بين خصائص النظام العددي عبر عنها على شكل نموذج رياضي، وحتى العلاقات بين الأشياء والأحداث مع خصائص كل منها.

ويرى الباحثان كابلان وسكوزو (Kaplan et Saccuzzo) بأن القياس يمثل "مجموعة إجراءات تتبع لقياس مدى توافر خصائص معينة في الفرد، والحكم على إمكانية قيام الفرد بمهام وأنشطة وظيفية معينة" (فضل كمال سالم، 2008، ص 93).

أما من الجانب المحاسبي، فقد إرتبط القياس بالمحاسبة منذ نشأتها، حيث لا يمكن تحقيق الأهداف المحاسبية المأمولة بدون القياس المحاسبي، وأعطى للقياس المحاسبي منذ البداية الممارسات المحاسبية أهمية كبيرة، إذ أن بدون القياس تفقد المحاسبة الكثير من الموارد الاقتصادية التي تمتلكها المنشأة حتى تعكس صورتها الحقيقية عبر القوائم المالية. وبهذا يؤثر القياس المحاسبي تأثيراً كبيراً في عملية إتخاذ القرارات لدرجة ذهب البعض إلى القول "إذا أردت إدارة شيء فيجب عليك أن تقوم بقياسه" (د.شريف محمد البارودي، 2002، ص 192).

ورغم تعدد التعاريف للقياس المحاسبي وإختلافها من هيئة إلى أخرى، إلا أنها تتفق في المضمون حيث عرفته جمعية المحاسبة الأمريكية (American Accounting Association, AAA) في تقرير لها سنة 1971 بقولها: "القياس المحاسبي هو تحديد أرقام الماضي والحاضر والمستقبل للمنشأة، أو تحديد الظاهرة الإقتصادية في المستقبل، وذلك على أساس الملاحظة وتبعاً للقواعد المحددة" (American Accounting Association AAA, 1971, p03).

كما عرفت لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASB) في عرضها لإطار إعداد القوائم المالية القياس بأنه عملية تحديد القيم النقدية للعناصر التي سوف يعترف بها في القوائم المالية وهذا يتطلب إختيار أساس معين للقياس، ويتم إستخدام أسس مختلفة للقياس مثل التكلفة التاريخية، التكلفة الجارية، القيمة القابلة للتحقق والقيمة الحالية (علي ناجي سعيد الذهبي و موفق عبد الحسين محمد، 2009، ص 114).

وعموماً يعرف القياس المحاسبي بأنه "عملية تحديد وتبويب العمليات لمختلف الأنشطة الاقتصادية التي تقوم بها المؤسسة، والتعبير عنها في شكل أرقام وبيانات واضحة بهدف توفير المعلومات التي من شأنها أن تسهل إتخاذ القرارات الإقتصادية" (د.مسعود صديقي، و أ.مرزوقي مرزوقي، 2011، ص 77).

نستنتج أن القياس المحاسبي يتمثل في تحديد القيم النقدية للأحداث الإقتصادية القابلة للقياس الكمي والمتصلة بالهيئة وفق مبادئ محاسبية وقوانين محددة مسبقاً.

تتبع الأنظمة المحاسبية بصفة عامة أسس محاسبية معينة لإثبات الإيرادات والنفقات، وذلك لقياس نتائج الفترة المحاسبية وعرضها بطريقة مناسبة وواضحة.

وتتبع أهمية الأساس المحاسبي المستخدم في القياس من حقيقة كونه الإطار المرجعي الذي يحكم عملية تصنيف وتسجيل وقياس العمليات والأحداث المالية التي تقوم بها أية وحدة اقتصادية، وبشكل أكثر تحديدا فإن هذا الأساس يتحكم ليس فقط في طبيعة المعالجة المحاسبية للعمليات وإنما في توقيت إجراء تلك المعالجة. والأسس المحاسبية تعرف: بأنها عبارة عن طرق القياس التي تشير إلى تحقق (الإيرادات والنفقات) والأصول والإلتزامات المتعلقة بها، وتتعلق هذه الأسس بوقت القياس الذي تم، بغض النظر عن أساس القياس المستخدم سواء تم استخدام الأساس النقدي أو أساس الإستحقاق، بمعنى أن الإختلاف بين أسس القياس راجع إلى عملية التوقيت للقياس، وإثبات كل من الإيرادات والنفقات والأصول والإلتزامات المتعلقة بها (د.محمد فضل مسعد، وآخ., 2009, ص 29).

ووفقا لطبيعة نشاط التنظيم أو نوع البيانات المحاسبية، يمكن المفاضلة بين عدة أسس للقياس عند تصميم النظام المحاسبي. وبالتالي، فإن تطبيق الأسس المحاسبية ليس حياديا لكونه يؤثر مباشرة على نوعية مخرجات النظام المحاسبي لأنها تختلف فيما بينها حول توقيت الإعتراف بالإيرادات والنفقات (شلال زهير, 2014, ص 29).

ويعرض الفكر المحاسبي بشكل رئيس أساسين لقياس الموارد والإستخدامات الحكومية وهما: الأساس النقدي وأساس الإستحقاق، ثم أضيف إليهما أسس أخرى تجمع بين الأساسين يطلق عليها الأساس النقدي المعدل وأساس الإستحقاق المعدل.

المطلب الأول: الأساس النقدي

من بين الأسس المحاسبية الشائعة والقديمة هو الأساس النقدي، حيث مازال الأساس السائد في القطاع العمومي في العديد من دول العالم. وفيما يلي نعرض مفهومه، مزاياه وعيوبه.

الفرع الأول: مفهوم الأساس النقدي

وفق الأساس النقدي يعتبر: "إثبات العمليات المالية للدولة عند قبض الأموال النقدية أودفعها، سواء أكانت المقبوضات أم المدفوعات تخص السنة المالية التي أجريت فيها" (د.خالد محمد المهاني, 2009, ص 138).

ومنه، فإن التسجيل المحاسبي وفقاً للأساس النقدي هو التحصيل أو الدفع النقدي. ويؤكد هذا الطرح الإتحاد الدولي للمحاسبين فقد عرف الأساس النقدي على أنه: "ذلك الأساس المحاسبي الذي يعترف بالمعاملات وغيرها من الأحداث فقط عند إستلام أودفع النقدية" (IPSASB, 2013, p1460).

بناء على ما سبق، يمكن الإستنتاج بأن هذا الأساس يركز على متابعة حركة التدفقات النقدية من وإلى الوحدة المحاسبية بغض النظر عن تاريخ إستحقاقها أو فترة ربط النفقة أو الإيراد، حيث يتم تسجيلها في الدفاتر المحاسبية عند التحصيل أو التسديد النقدي (شلال زهير، 2014، ص 27). ومما سبق يمكننا أن نستنتج أن مبالغ الإعتمادات التي لم تدفع حتى نهاية السنة المالية تلغى ولا يعتد بها. وكذلك الأمر فإن الإيرادات يتم إثباتها عند قبضها فعلاً خلال سنة تحقيق الإيراد، حتى وإن كانت مستحقة وغير مقبوضة خلال السنة المالية التي تعود إليها.

الفرع الثاني: مزايا ومآخذ الأساس النقدي

يتمتع الأساس النقدي من حيث التطبيق والنتائج المترتبة على تطبيقه بمجموعة من المزايا يمكن إيضاحها كما يلي (علي تيسير محمد اللوكة، 2016، ص 21):

1. توفر معلومات تساعد في تحديد ما إذا كان الإنفاق وإستخدام الموارد المالية المتاحة متفقاً مع الإعتمادات المدرجة في الموازنة العامة، والتي تم الموافقة عليها من السلطة التشريعية؛
2. البساطة وإنخفاض تكلفة إنشاء النظام المحاسبي على هذا الأساس، وسهولة فهمها بالمقارنة مع المحاسبة على أساس الإستحقاق، لذلك فهي مفضلة للبرلمانات ومشري العديد من الدول، ولا تحتاج لعدد كبير من الموظفين؛
3. لا تتطلب توافر درجة عالية من الكفاءة والمهارة لدى المحاسبين القائمين على النظام المحاسبي المعتمد على الأساس النقدي مقارنة بأسس القياس المحاسبي الأخرى؛
4. تمكن الإدارة الحكومية من الربط بين الإيرادات العامة والنفقات العامة، بحيث تستطيع تنفيذ سياسة الإعتماد على الذات. وأيضاً قد اكتسبت شهرتها لدى الحكومات المختلفة نتيجة إحتياج المشرّعين لمراقبة عمليات تحصيل الإيرادات الضريبية، وطريقة توزيع واستخدام تلك الإيرادات بواسطة الوحدات الحكومية سنوياً؛
5. إبتعاده عن مخاطر التقدير الشخصي في قياس النتائج، وسرعة إنجاز الحساب الختامي، ويتميز بالموضوعية وعدم التحيز والعدالة عند إجراء بعض التسويات الجردية لإعداد القوائم المالية.

يطبق الأساس النقدي في النظام المحاسبي للوحدات الحكومية التي تمول نشاطها من الإعتمادات المالية المبرمجة في الميزانية العامة للدولة، لذا يكون الهدف الأساسي للنظام المحاسبي هو الرقابة على تنفيذ الميزانية والتحقق من مدى الإذعان والتقيد بالرخصة التشريعية، حيث يتم "مقارنة المبالغ المخصصة في الميزانية مع البيانات الفعلية لتسديد النفقات وتحصيل الإيرادات المثبتة في السجلات المحاسبية وفقا للأساس النقدي لتحديد إنحراف الأداء الفعلي عن الأداء المخطط له مما يساعد على توفير معلومات هامة ومفيدة تسمح بتحليل ومراجعة الموقف النقدي للوحدة (شلال زهير، 2014، ص 29).

وبالرغم من هذه المميزات، إلا أن الأساس النقدي يحتوي على الكثير من المآخذ والثغرات التي تضعف النظم المحاسبية الحكومية المطبقة لهذا الأساس، حيث يعتبر من أكثر الأسس عيوباً، ومنها:

1. استخدام الأساس النقدي لا يوفر البيانات اللازمة عن جميع العمليات المالية المنجزة من الهيئة الحكومية، حيث يقدم معلومات عن العمليات التي تم بموجبها تدفق نقدي، متجاهلاً بذلك التزامات الهيئة الحكومية التي لم يتم تسديدها والموارد التي لم يتم تحصيلها. حيث يمكننا القول أن الأساس النقدي يقدم الوضع النقدي وليس الوضع المالي للهيئة العمومية؛

2. يصعب في ظل هذا الأساس إجراء المقارنات بين السنوات المالية المختلفة، وكذلك بين الوحدات الحكومية المتشابهة، نظراً لتداخل نشاط السنوات المالية وتحميل كل سنة مالية بتكاليف تمت في السنوات الأخرى، أو حرمان بعض السنوات من بعض مواردها وإضافتها لموارد السنة التي يتم فيها التحصيل، الأمر الذي يؤدي إلى تصوير المركز المالي للوحدة الحكومية بشكل غير سليم ويتعارض مع مبدأ إستقلال السنوات المالية ومبدأ مقابلة الإيرادات بالنفقات (علاء فتحي سليمان محمد، 2013، ص 13)؛

3. لا يقدم الأساس النقدي المعلومات الكاملة عن أصول الهيئات الحكومية، حيث لا يمكن معرفة الأصول المتهلكة كلياً والتي هي قيد الإهلاك، وذلك رغم أهمية هذه المعلومات للسياسة الإستثمارية للهيئة الحكومية؛

4. لا يوفر الأساس النقدي معلومات عن القيمة الإجمالية أو المتبقي من المخزون أثناء أو نهاية السنة المالية، الأمر الذي يؤدي إلى حدوث مشكلات تتعلق بتحديد تكاليف الإحتفاظ بالمخزون والأموال المجمدة فيه؛

ومن أهم الإنتقادات الموجهة لمحاسبة الأساس النقدي هو "عدم توفير البيانات اللازمة لتحديد تكلفة الأنشطة والبرامج الحكومية لأغراض قياس وتقييم الأداء الحكومي في إستغلال الموارد المتاحة للوحدات الحكومية والرقابة على التكاليف، وهذه هي الأهداف التي يجب أن يحققها النظام المحاسبي الحكومي الفعال في العصر الحديث" (سرايا السيد محمد، كمال سمير محمد، 2000، ص.ص 47-48).

ومما سبق يتضح أن الأساس النقدي لا يصلح إلا في توفير البيانات اللازمة لتحقيق الأهداف التقليدية للمحاسبة العمومية، وأنه يعجز عن توفير البيانات اللازمة لتحديد تكلفة الأنشطة والبرامج الحكومية، كما أنه يعجز عن قياس وتقييم الأداء الحكومي والتحقق من مدى إستغلال الموارد المتاحة للوحدات الحكومية والرقابة على التكاليف.

المطلب الثاني: أساس الإستحقاق

في هذا الجزء، كما هو الحال في القسم الخاص بالأساس النقدي، يتم أولاً شرح مفهوم وطبيعة نظام المحاسبة على أساس الاستحقاق ومن ثم يتم شرح مزاياها وعيوبها:

الفرع الأول: مفهوم أساس الإستحقاق

عرف الإتحاد الدولي للمحاسبين أساس الإستحقاق بأنه "أساس محاسبي يتم الإعتراف بموجبه بالمعاملات والأحداث الأخرى عند وقوعها (وليس عند إستلام النقد)، ولذلك فإن المعاملات والأحداث تسجل في السجلات المحاسبية، ويعترف بها في البيانات المالية للفترات الزمنية الخاصة بها" (IPSASB, 2016, p163). وحسب الفقرة السابعة عشر (017) من الدراسة العاشرة المعنونة بـ "تعريف والإعتراف بالمصروفات / النفقات" التي قامت بها لجنة القطاع العام (PSC) التابعة للإتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) سنة 1996. "تعترف المحاسبة على أساس الإستحقاق الكامل بجميع أصول والخصوم، إيرادات ومصروفات الكيان. حيث يصب تركيزه على القياس والإبلاغ عن تكلفة السلع والخدمات المستهلكة خلال الفترة المشمولة بالتقرير. في بعض الأحيان يسمى هذا أيضاً محاسبة النفقات" (International Federation of Accountants, 1996, p04).

كما عرفه Adepeju على أنه طريقة محاسبية تسجل الأحداث الإقتصادية بغض النظر عن وقت حدوث المعاملات النقدية، يربط التدفقات النقدية الحالية بالتدفقات النقدية المستقبلية ويعطي تمثيلاً دقيقاً للمركز المالي الحالي للكيان (Adepeju, 2019, p04).

تؤكد المحاسبة على أساس الإستحقاق في القطاع العام على إدارة أفضل للأصول، بما في ذلك صيانة أفضل، وسياسات إستبدال أكثر ملائمة، وتحديد الأصول الفائضة والتخلص منها، وإدارة أفضل للمخاطر مثل الخسارة بسبب السرقة أو التلف، ويشجع الإدارات على التفكير في طرق بديلة لإدارة التكاليف وتقديم الخدمات. ويتم الاعتراف بالإيرادات عندما تُكتسب وتسجل النفقات والمصاريف عندما تستخدم (Williams

(et autres, 2005, p102). لذلك توفر المحاسبة على أساس الاستحقاق مقياسًا أوسع للموقف المالي العام من المحاسبة النقدية.

أما على المستوى العربي، فقد عرّف النظام المحاسبي الحكومي الموحد للدول العربية الذي أقرته الندوة العلمية المنعقدة في تونس سنة 1980 أساس الإستهقاق بأنه "الأساس الذي يعتمد على تحميل الحساب الختامي لأي سنة مالية بالمصروفات والإيرادات التي تحققت فعلا خلال تلك السنة بغض النظر عما إذا كانت هذه النفقات قد دفعت أم لم تدفع بعد، والإيرادات قبضت أم لم تقبض (المنظمة العربية للعلوم الإدارية، 1980، ص.ص. 15-16).

وقد أشار الدكتور محمد خالد المهايبي، أن هذه الطريقة تعتمد على فكرة الشخصية المالية المستقلة لكل سنة مالية على حدة، ويقتضي تطبيق هذه الطريقة بقاء حسابات السنة المالية المنصرمة مفتوحة خلال فترة تسمى بالفترة أو المدة المتممة، تسجل فيها الإيرادات والنفقات التي ستم، والتي تعود إلى السنة المالية ذات العلاقة (د.خالد محمد المهايبي، 2009، ص 04).

الفرع الثاني: مزايا وماخذ أساس الإستهقاق

سنوضح في سياق هذا الفرع مجموعة متنوعة من المزايا التي تمتاز بها المحاسبة على أساس الإستهقاق لمنظمات القطاع العام.

1. في المقام الأول، تتعلق هذه الفوائد بتقديم أفضل للخدمات العامة، حيث تعمل المعلومات المحاسبية الجيدة على تحسين القرارات المتخذة داخل المنظمات، مما يؤدي في النهاية إلى تحسين الأداء والقيمة مقابل المال. هناك أيضًا مزايا عندما يتعلق الأمر بإعداد التقارير الخارجية، يحصل مستخدموا التقارير المالية على معلومات أكثر وأفضل لاستخدامها في القرارات التي يتخذونها كمستخدمين للخدمة أو مقرضين أو مجموعات ضغط (الدول المانحة مثلا):

2. فالمعلومات التي يتم إنشاؤها من خلال الإبلاغ عن الحسابات العامة على أساس الإستهقاق تخلق فرصًا لتحسين المساءلة والشفافية. حيث الانتقال إلى الحسابات القائمة على أساس الإستهقاق، ولا سيما إتباع المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام (IPSAS)، يعني أن المعلومات يتم إنتاجها بطريقة متسقة عبر القطاع العام، مما يجعل الوصول إلى المعلومات أكثر سهولة وقابلية للمقارنة بين الكيانات. كما أن وجود تقارير مالية قائمة على أساس الإستهقاق يجعلها مفهومة من قبل المزيد من الناس لأنها أكثر قابلية للمقارنة مع حسابات القطاع الخاص.

3. يمكن أن يفيد أساس الإستحقاق مؤسسات القطاع العام من خلال توفير المعلومات لتحسين إدارة الخصوم، ويسمح للحكومات باتخاذ قرارات تدعم أهدافها دون إثقال كاهل الأجيال القادمة بديون لا يمكن إدارتها.

4. يمكن أن تكون معلومات المحاسبة على أساس الاستحقاق مفيدة أيضًا عندما يصل الأصل إلى نهاية عمره الإنتاجي، وتكون مفيدة لصانعي القرار في فهم المكان الذي يجب تخصيص المورد فيه لتمويل إستبدال الأصول. يمكن أن تكون هذه التقارير مفيدة في تحسين إدارة الأصول وفي النهاية تحسين جودة الخدمات العامة المستمدة من الأصول الحكومية.

بالرغم من المزايا العديدة التي يمتاز بها أساس الإستحقاق، ولكن هذا لا يعني خلوه من المآخذ والمخاطر التي لا يجب تجاهلها، وأهمها:

1. مكلف ومعقد، حيث تعتبر تكلفة تطبيق أساس الإستحقاق أعلى من تكلفة تطبيق الأساس النقدي وذلك راجع لتحديد وتقييم الأصول الموجودة؛ تطوير سياسات محاسبية؛ إنشاء النظم المحاسبية، بما في ذلك شراء البرمجيات وتجريبها؛ وتطوير المهارات اللازمة من خلال توفير البرامج التدريبية حول المعلومات المالية للمعدين والمستخدمين. ونظرا لتعقيده، فإنه يتطلب عددا كبيرا من معدي ومراجعي الحسابات الحكومية ذوي المهارات المحاسبية الفاتحة لتكون أحكامهم موضوعية (Lecturer Cristina Bunea-Bontas, p03).

2. يستلزم أن تظل الحسابات مفتوحة لفترة طويلة بعد إنتهاء السنة المالية، حتى يتم الإنتهاء من إجراء التسويات الخاصة بمصروفات وإيرادات السنة، مما يؤدي إلى حدوث تأخير في إعداد ونشر القوائم المالية، وبالتالي يقلل من فائدتها لمستخدميها ويضعف من الرقابة المالية (شلال زهير، 2014، ص 35)؛

3. لا يتم إستخدامه في المصالح الحكومية بصورة منفردة حيث أن الجهات الحكومية لا تستطيع الصرف على بنود لم يتم إعتماؤها بالموازنة العامة للدولة، أو إيجاد مصادر للإيرادات لم تكن معتمدة في اللائحة، لذلك عادة ما تستخدم الجهات الحكومية الأساس المعدل، إضافة إلى أن تطبيق أساس الاستحقاق في المحاسبة الحكومية يتطلب ضرورة تقويم المخزون، وقد يصعب هذا الأمر في بعض الأحيان؛

4. تطبيقه في الهيئات الحكومية يؤدي إلى صعوبة الحصول على البيانات والمعلومات في الوقت المناسب لإتخاذ القرارات، حيث يترتب عليه بقاء الحسابات مفتوحة في الدفاتر حتى يتم تسويتها، كما يؤخر إعداد الحسابات الختامية للدولة (د.محمد فضل مسعد، وآخ.، 2009، ص 31).

وبالرغم من المآخذ التي توجهه إلى أساس الإستحقاق إلا أنها لا تحول دون تطبيق هذا الأساس في الوحدات الحكومية لأسباب عديدة. ولكن من الواضح أن تطبيق المحاسبة على أساس الإستحقاق لا ينبغي إعتبره الهدف النهائي - بل وسيلة لدعم مجموعة من الأهداف الأخرى، مثل تحسين الأداء الحكومي وإدارة أصول القطاع العام بشكل أكثر فعالية.

على سبيل المثال، قال "بيلي تشيرش"، شريك KPMG كندا: "يجب أن يكون هذا العمل على كيفية دعم المحاسبة على أساس الاستحقاق لتحقيق التفويضات والرؤى الأخرى"، من الواضح أن الهدف الضيق لإنتاج الحسابات غير كاف. وردد "إيان بول" وجهة النظر هذه، قائلاً إنه في حالة نيوزيلندا: "لم تكن المحاسبة على أساس الإستحقاق هي الهدف. كانت هذه نتيجة طبيعية للهدف المتمثل في تحسين الأداء، سواء من حيث تقديم الخدمات، ولكن أيضاً في إدارة الميزانية العمومية للحكومة". وحدد العديد من الخبراء أن الشفافية والمساءلة والمعلومات الأفضل لصنع القرار، بإعتبارها الفوائد الرئيسية التي تحققت من خلال الإنتقال إلى المحاسبة على أساس الاستحقاق (Metcalf et SAnderson, 2020, p17).

المطلب الثالث: أساس الإلتزام

من خلال تجارب بعض الدول في تطبيق الأسس السابقة، تبين أنه من الصعب إستعمال أساس الإستحقاق الكامل. ومنه ظهر أساس للقياس مشترك بينهما يطلق عليه عدة تسميات منها الأساس المختلطة، الأساس المشترك وفي بعض المراجع يسمى أساس الإلتزام.

الفرع الأول: مفهوم أساس الإلتزام

يقوم أساس الإلتزام على إتباع قاعدة الربح النقدي بالنسبة لعناصر الإيرادات، وقاعدة الربح المكتسب بالنسبة لعناصر النفقات، بمعنى إعتبر أن الإيرادات تتحقق عند قبضها نقداً، وتتحقق النفقات على أساس الإلتزامات التي تخص الفترة المالية (د.محمد فضل مسعد، وآخ.، 2009، ص 31).

ينتج الأساس المشترك عن التعديلات المطبقة على أساس الاستحقاق أو الأساس النقدي للجمع بين مزايا النظامين، فإذا كانت طبيعة هذه التعديلات أقرب إلى الأساس النقدي فينتج عنها ما يعرف بالأساس النقدي المعدل، حيث يقوم النظام المحاسبي الحكومي على الأساس النقدي في الجزء الأكبر منه مع قبول بعض الاستثناءات الخاصة بتطبيق أساس الاستحقاق. وأما إذا كانت التغيرات أقرب إلى أساس الاستحقاق الكامل فينتج عنها ما يعرف بأساس الاستحقاق المعدل (شلال زهير، 2014، ص 36).

الأساس النقدي المعدل

يتبنى هذا الأساس قواعد الأساس النقدي في الاعتراف بالقياس المحاسبي للإيرادات العمومية، في حين يعتمد على قواعد أساس الاستحقاق عند المعالجة المحاسبية للنفقات العمومية. وعليه، يعتبر نموذج محاسبي قائم على الأساس النقدي مع تعديل أسس قياس بعض البنود للتقارب مع أساس الاستحقاق. كما عرفته لجنة PSC التابعة للاتحاد الدولي للمحاسبين بأنه الأساس المحاسبي الذي يتم بموجبه الاعتراف بالمعاملات أو الأحداث الأخرى عند استلام أو دفع النقد، كما تبقى السجلات مفتوحة لفترة تتراوح بين الاعتراف بالمعاملات أو الأحداث الأخرى عند استلام أو دفع النقد، إذ تبقى السجلات مفتوحة لفترة تتراوح بين الشهر أو الشهرين بعد نهاية السنة، وتعتبر المقبوضات والمدفوعات التي تحدث خلال هذه الفترة المحددة -التي تعود لفترة سابقة- مدفوعات أو مقبوضات لتلك الفترة السابقة، كما أن التدفقات النقدية (مدفوعات ومقبوضات) في بداية فترة التقرير (التي تم التحاسب عليها في الفترة السابقة) تطرح من الفترة الجارية، وأن القائمة المالية الأساسية هي قائمة التدفق النقدي (Tudor Tiron Adriana and Alexandra Mutiu, 2006, p.36-51).

أساس الإستحقاق المعدل

يعرف الأساس النقدي المعدل من خلال العناصر الأخرى خلاف النقدية التي سيتم التقرير عنها في القوائم المالية السنوية. ويرى البعض أن التعديل الشائع على الأساس النقدي يتمثل في احتواء القوائم المالية للمؤسسة الحكومية على معلومات حول العمليات والأحداث التي ستسفر عن مقبوضات نقدية أو مدفوعات نقدية خلال فترة قصيرة لا تتجاوز نهاية السنة المالية التالية مباشرة.

يمكن اعتبار تبني أساس الاستحقاق المعدل في المحاسبة لدى وحدات القطاع العام خطوة مرحلية تمهيدية لاعتماد أساس الاستحقاق الكامل، حيث يسمح هذا الأخير بتأجيل أو استبعاد تسجيل المعاملات التي تطرح عدة إشكالات وتعقيدات من الجانب المحاسبي، ومن أبرز التعديلات شائعة الاستعمال في هذا الإطار هو تأجيل أو استثناء القيود المحاسبية المتعلقة بتسجيل الأصول الثابتة وتقييم الإهلاكات عليها، إضافة إلى عدم الأخذ بعين الاعتبار متابعة المخزون، وبالتالي لا تظهر هذه العناصر في القوائم المالية المعدة وفقاً لأساس الاستحقاق المعدل (شلال زهير، 2014، ص 40).

الفرع الثاني: مزايا وماخذ أساس الإلتزام

يتميز أساس الإلتزام بالسّمات التالية (حسام أبو علي الحجواي، 2008، ص 42):

- يمكن من المقارنة بسهولة بين النفقات العمومية والإيرادات العمومية لسنوات مختلفة؛
- يوفر قوائم مالية تساعد على التحليل المالي؛

- يمكن من إظهار الحسابات الختامية للهيئات العمومية بصورة حقيقية وواقعية، ذلك أنه يحمل السنة المالية بما يخصها من نفقات؛
 - يمكن من توفير الأموال اللازمة لتسديد الالتزامات المترتبة على الهيئات العمومية ودفعها لمستحقيها عند تنفيذ الخدمات أو توريد الموارد أو اللوازم؛
 - يعتبر مناسباً لمعالجة المشاريع الكبيرة التي تستمر أكثر من سنة بحيث يمكن من حجز المخصصات اللازمة لتنفيذ هذه المشاريع المتعاقد عليها عند الالتزام بها.
- كباقي الأسس فإن أساس الإلتزام لا يخلو الإلتزام من العيوب، وفيما يلي نذكر بعضها منها (حسام أبو علي الحجاوي، 2008، ص.ص. 42-43):
- يشجع استخدام هذا الأساس على استغلال المخصصات غير الملتزم بها من خلال عقد التزام، مما يؤدي إلى زيادة الإنفاق الحكومي في السنوات اللاحقة؛
 - يؤدي استخدام هذا الأساس إلى تجميد الأموال المخصصة للنفقات اللازمة لتغطية المشاريع المتعاقد عليها دون استغلال؛
 - يحتاج استخدام هذا الأساس إلى أشخاص ذوي معرفة علمية وعملية في المحاسبة؛
 - يؤدي استخدام هذا الأساس إلى تحميل السنة المالية بمبالغ لا تخصها، حيث قد يتم الإلتزام بخدمات لا يتم تنفيذها خلال السنة المالية التي تم تحميلها لها؛
 - يوجب استخدام هذا الأساس معالجة الإيرادات العمومية بأسلوب مختلف عن معالجة النفقات العمومية، مما يؤدي إلى عدم التحكم بالتدفقات النقدية للهيئات العمومية، أي أنه لا يمكن من السيطرة على السيولة النقدية لاعتماده على أسلوبين مختلفين في معالجة الإيرادات والنفقات.

المبحث الثالث: الإفصاح المحاسبي في الهيئات الحكومية

المطلب الأول: عموميات على الإفصاح المحاسبي

الفرع الأول: مفهوم الإفصاح المحاسبي وأهميته

1- مفهوم الإفصاح المحاسبي

قبل الخوض في مفهوم الإفصاح المحاسبي يجب التفرقة بينه وبين مصطلحي الإبلاغ والعرض، حيث أن الإبلاغ يعتبر غاية في المحاسبة يتم تحقيقها من خلال وسيلة أساسية هي العرض المتمثل في التقارير المحاسبية،

وهنا يعتبر الإفصاح الأداة الرئيسية التي يتم من خلالها عرض البيانات في التقارير المحاسبية تمهيدا لتوصيلها لكافة الجهات المستفيدة (إيناس عبد الله حسن، 2002، ص 24). ويقصد بالإفصاح في المحاسبة على أنه إظهار كامل المعلومات المحاسبية في القوائم المالية لمساعدة مستخدمي هذه المعلومات في إتخاذ القرارات المناسبة إتجاه الهيئة المصدرة، وتخفيض حالة عدم التأكد لديهم حول الأحداث الإقتصادية في المستقبل.

ويشير الإفصاح المحاسبي إلى تقديم المعلومات الضرورية عن الوحدة والتي يتوقع أن تؤثر على قرارات القارئ الواعي لتلك المعلومات، وبالتالي يجب أن تتضمن التقارير المالية الحد الأدنى من المعلومات الضرورية الكفيلة بجعلها غير مضللة وتحقق مصالح الأطراف المستفيدة منها (علاء فتحي سليمان محمد، 2013، ص 18). ولما كان توفير هذه المعلومات ليس هدفا في ذاته بل وسيلة للإستفادة من جانب فئات المستخدمين لها، فإن الحكم على كفاءة المعلومات المحاسبية يكون من خلال مقدار أو قيمة المنفعة التي تحتويها تلك المعلومات للمستخدمين (د. محمود السيد الأعغا، 2007، ص 75).

وقد إهتم الكثير من الباحثين بتقديم تعريف للإفصاح، ومن بينهم هندركسن Hendrickson الذي عرفه بأنه عرض للمعلومات المهمة للمستثمرين والدائنين وغيرهم من المستفيدين بطريقة تسمح بالتنبؤ بمقدرة المشروع على تحقيق أرباح في المستقبل ومقدرته على سداد إلتزاماته (حنان رضوان، 2001، ص 447). هذا التعريف أضاف إلى كون الإفصاح عملية عرض للمعلومات، فإن تلك المعلومات يجب أن تساعد المستفيد منها في إتخاذ القرارات، وتخفف من حالة عدم التأكد لديه كأن تساعد في التنبؤ بالأرباح.

كما عرفه تشاندرا Chandra على أنه إجراء يتم من خلاله إتصال الوحدة الإقتصادية بالعالم الخارجي (القاضي حسين وحمدان مأمون، 2001، ص 202). هذا التعريف إعتبر الإفصاح كوسيلة إتصال الوحدة الإقتصادية بالعالم الخارجي.

ويلاحظ محمد غالب الطحان أن الإفصاح يتم عن نوعين من المعلومات؛ النوع الأول هو معلومات مالية تتمثل في القوائم المالية وما يتعلق بها من إيضاحات لإزالة الغموض في بند معين أو بيان السياسات المحاسبية المتبعة والتغيرات في استخدام طريقة أو قاعدة محاسبية وما إلى ذلك، والنوع الثاني هو معلومات غير مالية بدءا بعنوان المنشأة وطبيعة النشاط، وصولا إلى الإفصاح عن معلومات تتعلق بكبار الملاك وعلاقتهم التجارية مع المنشأة (محمد غالب الطحان، 2014، ص 15).

وتطرق علي عبد الصمد عمر إلى مفهوم الشفافية لدى تعريفه للإفصاح بأنه تقديم المعلومات المحاسبية إلى مستخدميها بصورة كاملة وصحيحة وملائمة بغرض مساعدتهم على إتخاذ القرارات، بشرط أن تكون هذه المعلومات غير مضللة ولا تؤثر على كفاءة المعلومات الواردة في التقارير (د. علي عبد الصمد عمر،

2017, ص 177). حيث يختلف الإفصاح عن الشفافية، فالإفصاح وحده لا يؤدي للشفافية إلا إذا كان إفصاحاً دقيقاً وكافياً ويرتبط بالمعلومات النوعية والكمية.

ومما سبق يمكننا القول بأن الإفصاح المحاسبي هو إظهار للمعلومات المالية سواء الكمية أو الوصفية في القوائم المالية أو في الهوامش والملاحظات والجداول المكملة، التي يتم إعدادها وفق الإطار النظري للمحاسبة والمعايير الدولية لها. على أن يتم الإفصاح في الوقت المناسب وبطريق شاملة، عادلة وملائمة حتى لا تصبح المعلومات عديمة القيمة.

2- أهمية الإفصاح المحاسبي

يستمد الإفصاح أهميته من الآثار المترتبة على القرارات المتخذة من قبل الجهات المتعددة المستفيدة منه، بإعتباره من أدوات الإتصال التي بدونها لن تكون هناك فائدة من مخرجات النظام المحاسبي.

كما يجب ربط الغرض الذي تستخدم فيه المعلومات المحاسبية بعنصر أساسي هو ما يعرف بمعيار أو خاصية الملائمة، في حين تعد الأهمية النسبية بمثابة المعيار الكمي الذي يحدد حجم أو كمية المعلومات المحاسبية واجبة الإفصاح، وتعد الملائمة المعيار النوعي الذي يحدد طبيعة أو نوع المعلومات المحاسبية واجبة الإفصاح (معتز برهان جميل العكر، 2010، ص 19).

بالإضافة إلى عرض الوضع المالي للمنشأة بعدالة لتحقيق أهدافها، فإن أهمية الإفصاح تبرز عند استخدام طرق محاسبية معقدة تتطلب توضيحاً وشرحاً لبعض البنود ليتمكن مستخدمو المعلومات المالية من فهم هذه البنود وبناء قراراتهم الإقتصادية بعقلانية، وعلى الرغم من أهمية التوسع في الإفصاح المحاسبي في هذه الظروف لإزالة الغموض، إلا أنه يجب مراعاة التكلفة المترتبة على ذلك والعمل على الموازنة بينها وبين المنفعة المتأتية من الإفصاح حيث أن التوسع بالإفصاح على حساب التكلفة لا يعد منطقياً (محمد غالب الطحان، 2014، ص 21).

إلى جانب ذلك، يشجع وجود نظام إفصاح قوي على الشفافية ويعزز الحوكمة، كما يقلل من تعارض المصالح داخل المنشأة وخارجها من خلال ثقة المعلومات وتفعيل نظام المساءلة، وهذا ينعكس على الأداء المالي والإداري للمنشأة. ونظراً لأهمية الإفصاح، حرصت عدة هيئات على دراسته وتحديد المعايير المناسبة له، على غرار منظمة التنمية والتعاون الإقتصادي قام مجلس المعايير المحاسبية الدولية بإصدار معايير محاسبية ومعايير الإبلاغ المالي الدولية (IFRS, IAS, IPSAS)، حيث أدرجت في كل المعايير متطلبات الإفصاح الواجب مراعاتها.

الفرع الثاني: الإفصاح المحاسبي بين التنوع والجودة

1- أنواع الإفصاح المحاسبي

يوجد إختلاف بين المنظرين للمحاسبة على نوع وكمية المعلومات الواجب الإفصاح عنها، لهذا صنف الإفصاح حسب عدة جوانب.

• أول جانب صنف منه الإفصاح هو الإلزامية، حيث يوجد نوعان من الإفصاح من هذا المنظور:
1- الإفصاح الإلزامي: يشمل هذا النوع من الإفصاح المعلومات التي تقدمها الهيئة وفقا للقوانين واللوائح المعمول بها، وعادة ما تكون هناك عواقب إدارية وقانونية ملزمة لهذا النوع. وأضافت بعض الدول إلزامية تطبيق المعايير الدولية للمحاسبة، في هذه الحالة يكون الإفصاح إلزامي حسب القوانين المحلية وحسب المعايير الدولية؛

2- الإفصاح الإختياري: من خلاله تقوم المنشأة بتقديم معلومات إضافية عن تلك المفروضة من طرف القوانين والمعايير المفروضة، وذلك سعيا من المنشأة لتعزيز وسيلة الإتصال مع المحيط الخارجي لمساعدة مستعملي المعلومات المالية لإتخاذ القرارات مناسبة إستنادا على معلومات صحيحة المصدر، وعدم دفعهم للبحث عن هذه المعلومات بطرق أخرى قد تكون مظلمة.

• ثاني جانب صنف منه الإفصاح هو الشمولية، حيث يقسم الإفصاح إلى:

1- الإفصاح الكامل: يغطي بموجبه كامل المعلومات التي تؤثر على قارئها تأثيرا جوهريا عن طريق القوائم المالية التي تعتبر مصدر أساسي للمعلومة المالية والتي تكون شاملة، حيث في بعض الحالات لا تقتصر على الدورة المحاسبية بل تتعداها إلى الإفصاح عن العمليات التي تقع في تواريخ لاحقة لتاريخ الإقفال؛

2- الإفصاح الكافي: هو من بين الأنواع الأكثر إنتشارا والذي يوفر الحد الأدنى من المعلومات المالية، وهنا يكمن الإشكال في تحديد مستوى الحد الأدنى اللازم الإفصاح عنه، إذ يختلف حسب الإحتياجات والمصالح بالدرجة الأولى كونه يؤثر تأثيرا مباشرا في إتخاذ القرار (د. علي عبد الصمد عمر، 2017، ص 183).

• ثالثا تصنيف يصنف الإفصاح من حيث العدالة، ونجد الأصناف التالية:

1- الإفصاح العادل: يهتم هذا الإفصاح بالرعاية المتوازنة لإحتياجات جميع الأطراف المالية، إذ يتوجب إخراج القوائم المالية والتقارير بالشكل الذي يضمن عدم ترجيح مصلحة فئة معينة على مصلحة الفئات الأخرى من خلال مراعاة مصالح جميع هذه الفئات بشكل متوازن.

2- الإفصاح التفاضلي: يكون عادة موجه إلى فئة معينة دون غيرها، بالتركيز على عناصر داخل القوائم المالية دون أخرى، كأن يتم التركيز على نسبة ربحية السهم وكفاءة الأداء إذا كان الإفصاح موجه للمستثمرين، وعادة ينتج هذا النوع من الإفصاح إذا طلبت الجهة المستفيدة معلومات إضافية عن نشاطات المؤسسة (د. علي عبد الصمد عمر، 2017، ص 183).

• وأخيرا من حيث الغرض، حيث يقسم الإفصاح حسب الغرض إلى وجهة نظر تقليدية والمتمثلة في الإفصاح الوقائي، ووجهة نظر حديثة والمتمثل في الإفصاح التثقيفي.

1- الإفصاح الوقائي: ذكرت آيا لعروسي أن هذا النوع يعبر عن النظرة التقليدية للإفصاح التي سادت، إذ تركز على حماية المستثمر العادي الذي لديه دراية محدودة باستخدام المعلومات المالية عن طريق محاولة القضاء على أية أضرار قد تصيبه من بعض الإجراءات والتعامل غير العادل، ويعتمد الإفصاح الوقائي على تقديم المعلومات المالية للمستخدم بصورة مبسطة إلى الحد الذي يجعلها مفهومة والبعد عن تقديم المعلومات التي تعكس درجة كبيرة من عدم التأكد ومراعاة المقدرة المحدودة للمستخدم العادي عند تحديد مقدار المعلومات التي يجب الإفصاح عنها (آسيا لعروسي، 2014، ص.ص. 23-24).

2- الإفصاح التثقيفي: ظهر هذا النوع من الإفصاح إثر تزايد أهمية الملاءمة، حيث ظهرت المطالبة بالإفصاح عن المعلومات الملائمة لإتخاذ القرارات كالإفصاح عن مكونات الأصول الثابتة والمخزون السلعي، إذ يفترض هذا الإفصاح مستثمرا على دراية وإطلاع واسعين، ويمتلك القدرة على التحليل وعقد المقارنات وإجراء التنبؤات بطريقة مهنية، ويتسم هذا النوع بالإتجاه المتزايد نحو التوسع في الإفصاح والتعدد في مجالاته والتركيز ليس فقط على المعلومات المالية وإنما على معلومات غير مالية كمية ووصفية، كما أن الإفصاح التثقيفي يستوعب بالكامل الإفصاح التقليدي سابق شرحه (د. علي عبد الصمد عمر، 2017، ص 181).

2- العوامل المؤثرة على الإفصاح المحاسبي

تتأثر درجة الإفصاح في القوائم المالية بعدة عوامل، تتعلق بالعوامل البيئية المحيطة بالهيئة العمومية، وأخرى تتعلق بالمعلومات المالية الواجب الإفصاح عنها، وأخيرا يوجد عوامل تتعلق بالوحدة المفصحة عن المعلومات المالية. وفيما يلي أهم العوامل:

• عوامل تتعلق بالمعلومات

كفاءة المعلومات المالية المقدمة ومدى مقدرتها على مساعدة مستخدميها على إتخاذ القرارات المناسبة تؤثر على نوعية الإفصاح المحاسبي، بالإضافة إلى قابليتها للتحقق والمقارنة. حيث قرار الإفصاح تحكمه بعض

القيود والمبادئ والتي قد تستعمل في حجب بعض المعلومات من قبل الهيئة مستغلة بعض القواعد المحاسبية وصلاحياتهم الإدارية، أو من خلال طرح منطقي يرتبط بتكلفة إعداد هذه المعلومات وتكلفة الإفصاح عنها والعوائد المنتظرة من عرضها، وبذلك نجد أن عملية صناعة المعلومات ينبغي أن ترتبط بدراسة مستفيضة من جوانب مختلفة، وعلى ضوء نتائج هذه الدراسة تتخذ المؤسسة قرار الإفصاح من عدمه. وأضاف سمير الطرابلسي أن طبيعة وتكلفة المعلومة تؤثران في قرار الإفصاح، حيث يرتبط الإفصاح بعلاقة عكسية مع تكلفة المعلومة فكلما زادت كلفة المعلومة نقص الإفصاح (Trabelsi, 2016, p34)، والذي يرتبط أيضا بعلاقة طردية مع طبيعة المعلومات فكلما كانت المعلومات جيدة زاد الإفصاح وكلما حملت المعلومات أخبار سيئة كان هناك عزوف عن الإفصاح.

● عوامل بيئية

تزداد حاجة مستخدمي المعلومات المالية إلى المزيد من المعلومات الإضافية عن التغيرات البيئية للمؤسسة بغرض المقارنة بين الوحدات الاقتصادية وتحديد المسؤولية الاجتماعية لكل منها، ولأسباب اقتصادية واجتماعية وسياسية تختلف التقارير المالية من دولة إلى أخرى. ويتجلى ذلك من المقارنة بين التقارير المالية التي تعد في كل من الولايات المتحدة الأمريكية وإنجلترا، حيث يحدد قانون المؤسسات في إنجلترا التقارير التي يجب إعدادها وطرق عرض المعلومات المالية في القوائم المالية والعلاقة بين هذه المعلومات والمعلومات الأخرى الواردة بتقرير الإدارة، بينما لا يوجد في الولايات المتحدة الأمريكية قانون للشركات يحدد للمعلومات التي يجب أن ترد بالتقارير المالية.

● عوامل تتعلق بالوحدة الاقتصادية

حسب كل من الدكتور علي عبد الصمد و الدكتور سالم محمد عبود فإن هذه المجموعة من العوامل ترتبط بالوحدة الاقتصادية مثل حجم المشروع، عدد المساهمين، صافي الأرباح إلى غير ذلك من العوامل (د. سالم محمد عبود، 2009، ص 15) (د. علي عبد الصمد، 2017، ص 185).

- حجم المشروع

يمثل حجم المشروع بمجموع الأصول التي يمتلكها، ويحتاج إعداد المعلومات المحاسبية وإخراجها بشكل دقيق وبتوقيت مناسب وملائم للمستفيدين منها إلى تكاليف مباشرة ناتجة عن إعداد القوائم والتقارير المالية، وتكاليف غير مباشرة ناتجة عن كشف جميع المعلومات عن المشروع للشركات المنافسة الأخرى، ونتيجة عن عدم وضوح المعلومات للمستثمرين؛

- عدد المساهمين

يوجد علاقة موجبة بين عدد المساهمين ودرجة الإفصاح، على أساس أن زيادة عدد المساهمين تؤدي إلى المزيد من المعلومات التي يتعين الإفصاح عنها للمساهمين أو من ينوب عنهم من المحللين الماليين أو سماسرة الأوراق المالية.

المطلب الثاني: الإفصاح المحاسبي في القطاع العمومي.

هناك حاجة ملحة لتطوير عملية الإفصاح المالي الحكومي نظرا لدوره البارز في إحداث عملية التنمية الاقتصادية، إذ يجب على الحكومات توفير معلومات واضحة ومفهومة يمكن الإعتماد عليها من قبل الأطراف التي انتخبتهم ولدفاعي الضرائب وأصحاب الاستثمارات الدافعة لقدرات الحكومة، لذلك فإنه يعتقد أن هناك أسبابا للدفع بهذا الإتجاه، وهي المساءلة والبحث عن تقديم معلومات دقيقة وبالوقت المناسب لغرض مراقبة أداءها، إلى جانب الإظهار الحقيقي لوظيفة الديمقراطية، وهذا ما ورد في البيان الأول الذي أصدره مجلس المعايير المحاسبية الحكومية الأمريكي (GASB) عام 1987: "يعتقد المجلس أن التقارير المالية تلعب دورا في محاسبة الحكومة لإنجاز واجباتها في مجتمع ديمقراطي" (د. خالد محمد المهدي، 2009، ص 131)، ولقد إهتمت العديد من الهيئات العالمية بموضوع الإبلاغ المالي للهيئات الحكومية.

في السنوات الأخيرة تزايد الإهتمام بموضوع جودة وكفاية المعلومات المالية للهيئات العمومية وذلك من أجل إتخاذ القرارات الصحيحة، حيث تتوقف فعالية الإفصاح المحاسبي في الوحدات الحكومية على صحة ودقة المعلومات المعروضة وشمولها لكافة أنشطة الوحدة الحكومية، ولكي نحيط بالإفصاح عن المعلومات المالية للهيئات الحكومية لابد من معرفة أهداف ومستخدمي المعلومات المالية الحكومية وذلك قبل المضي في طريقة الإفصاح الحكومي.

الفرع الأول: أهداف المعلومات المالية الحكومية

الهدف الرئيسي للتقرير المالي هو توفير معلومات مفيدة لتلبية إحتياجات المستخدمين، حيث لن يؤدي تحديد الأهداف في حد ذاته، إلى حل مشاكل المحاسبة المالية وإعداد التقارير بشكل مباشر. ومع ذلك، فإن الأهداف توفر الأساس لتحديد معايير التقارير المالية ومبادئ المحاسبة التي تتوافق مع بعضها البعض وتكون مناسبة للمنشأة. إذا كانت الأهداف تستند إلى إحتياجات المستخدم، فإن المعايير والممارسات المحاسبية الناشئة التي تتبعها منطقياً ستلبي أيضاً تلك الإحتياجات.

يعد الإتفاق على الأهداف أمرًا مهمًا حتى يكون هناك أساس سليم لإختيار معيار على آخر وللحكم على الفعالية النسبية للمعايير البديلة في تحقيق أهداف التقارير المالية وأغراضها. إن السعي للحصول على هذه الإتفاقية من كل من المُعدِّين والمستخدمين يجب أن يعزز ثقة المستخدم في التقارير المالية الحكومية، ومساعدتهم على فهم محتوى وقيود تلك التقارير بشكل أفضل.

حيث عمل مجلس معايير المحاسبة الحكومية الأمريكية على تحديد الأهداف التي يجب أن تحققها التقارير المالية الحكومية، والتي حددها WAREN RUPPLE في كتابه WILEY GAAP FOR GOVERNMENTS كما يلي (Waren Ruppel, 2015, p32):

- يجب أن تساعد التقارير المالية في الوفاء بواجب الحكومة في أن تكون خاضعة للمساءلة العامة ويجب أن تمكن المستخدمين من تقييم تلك المساءلة، حيث يجب أن توفر التقارير المالية معلومات للمساعدة في تحديد ما إذا كانت إيرادات السنة الحالية كافية لدفع مقابل خدمات السنة الحالية. مع توضيح ما إذا كان قد تم الحصول على الموارد واستخدامها وفقًا لميزانية الكيان المعتمدة قانونًا، وذلك مع الإمتثال للمتطلبات القانونية أو التعاقدية الأخرى المتعلقة بالتمويل. إضافة إلى ذلك يجب أن توفر التقارير المالية معلومات لمساعدة المستخدمين في تقييم جهود الخدمة وتكاليفها وإنجازاتها الجيدة الحكومية؛

- يجب أن تساعد التقارير المالية المستخدمين في تقييم نتائج التشغيل للجهة الحكومية للسنة. وذلك بتوفير معلومات حول أصول واستخدامات الموارد المالية، ومعلومات حول كيفية قيام الكيان الحكومي بتمويل أنشطته وتلبية متطلباته النقدية، إضافة إلى المعلومات اللازمة لتحديد ما إذا كان الوضع المالي للمنشأة قد تحسن أو تدهور نتيجة لعمليات السنة؛

- يجب أن تساعد التقارير المالية المستخدمين في تقييم مستوى الخدمات التي يمكن أن تقدمها الجهة الحكومية وقدرتها على الوفاء بالتزاماتها عند إستحقاقها. حيث يجب توفير معلومات حول المركز المالي وحالة الكيان الحكومي، ومعلومات حول الموارد المادية وغير المالية للكيان الحكومي التي لها عمر إنتاجي يمتد إلى ما بعد العام الحالي، بما في ذلك المعلومات التي يمكن إستخدامها لتقييم إمكانية الخدمة لهذه الموارد، مع الكشف عن القيود القانونية أو التعاقدية على الموارد ومخاطر الخسارة المحتملة للموارد.

مما سبق يتضح أن مجلس معايير المحاسبة الحكومية الأمريكية يهتم بإستخدام التقارير المالية لإثبات تقدم الحكومة في تحقيق حقوق الملكية، وكوسيلة لمقارنة الأداء الفعلي مع أداء الميزانية المعتمد قانونًا. بالإضافة إلى ذلك، يعد الإبلاغ عن جهود الخدمة مؤشر للأداء المالي المستخدمة بالمقارنة مع المؤشرات غير المالية، ووسيلة أخرى لقياس الأداء. على سبيل المثال، كم عدد الكيلومترات من الطرق التي أعادت الحكومة رصفها في العام

الماضي؟ كيف يقارن هذا مع ما خططت لإعادة حفظه، وما الذي تم إعادة رصفه في العام السابق؟ كم تكلفة إعادة رصف الطريق لكل كيلومتر؟ كم الميزانية لكل كيلومتر لإعادة رصف الطريق؟ ما هي تكلفة إعادة رصف الطريق في العام الماضي لكل كيلومتر؟

كذلك قامت لجنة المحاسبة التابعة للمنظمة الدولية للأجهزة العليا للرقابة (INTOSAI) بتحديد أهداف المحاسبة الحكومية، وذلك في البيان الثاني الصادر عام 1995 بعنوان أهداف التقارير المالية الحكومية، فقد ورد فيه أن اللجنة اعتمدت في تحديد هذه الأهداف على آراء ودراسات عدد من المنظمات المهنية في مختلف أنحاء العالم، وتلخصت هذه الأهداف كما يلي (د. خالد محمد المهدي، 2009، ص.ص. 133-134):

- يجب أن تقدم التقارير المالية الحكومية للمستخدمين إحتياجاتهم من المعلومات وبالمدى الممكن، فالتقارير المالية وسيلة لتوصيل المعلومات المالية عن الحكومة وأنشطتها؛
- يجب أن تساعد التقارير المالية الحكومية المستخدمين على فهم حجم وطبيعة ومجال أنشطة الحكومة، ووضعها المالي؛

- يجب أن تساعد التقارير المالية الحكومية المستخدمين على فهم وتوقع الكيفية التي تمول بها الحكومة أنشطتها؛

- يجب أن تساعد التقارير المالية الحكومية المستخدمين على فهم وتوقع تأثيرات الأنشطة الحكومية؛
- يجب أن تساعد التقارير المالية الحكومية المستخدمين على معرفة ما إذا كانت الحكومة قد قامت بإنجاز ما وعدت به، وتكاليف أنشطتها.

أما الإتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC) فقد جاء بتحديد أهداف التقارير المالية الحكومية من خلال الدراسة رقم (11) وهي كما يلي:

- الإشارة إلى ما إذا كان قد تم الحصول على الموارد واستخدامها وفقاً للميزانية المعتمدة قانوناً؛
- الإشارة إلى ما إذا تم الحصول على الموارد واستخدامها وفقاً للمتطلبات القانونية والتعاقدية، بما في ذلك الحدود المالية التي وضعتها السلطات التشريعية المناسبة؛
- توفير معلومات عن مصادر الموارد المالية وتخصيصها واستخداماتها؛
- توفير معلومات حول كيفية تمويل الحكومة أو الوحدة لأنشطتها وتلبية متطلباتها النقدية؛
- تقديم معلومات مفيدة في تقييم قدرة الحكومة أو الوحدة على تمويل أنشطتها والوفاء بالتزاماتها؛
- تقديم معلومات عن الوضع المالي للحكومة أو الوحدة والتغيرات فيه؛

- توفير معلومات مجمعة مفيدة في تقييم أداء الحكومة أو الوحدة من حيث تكاليف الخدمة والكفاءة والإنجازات.

الفرع الثاني: مستخدموا مخرجات المحاسبة العمومية

نظرا لطبيعة وخصائص النشاط الحكومي فإن قائمة المستخدمين للقوائم المالية الحكومية واسعة بالمقارنة مع مستخدمي المعلومات المالية للمؤسسات التجارية. حيث اهتمت العديد من الدراسات بمستخدمي المعلومات المالية الحكومية وذلك لمعرفة إحتياجات كل مستخدم، وبالتالي تحسين الإفصاح المحاسبي الحكومية، ومن أهمها (إبراهيم عبد القدوس أحمد مفضل، 2008، ص.ص. 51-52):

- تقرير DERBIN وآخرون، كنموذج للمدخل التفاضلي، وهو تقرير نشر في سنة 1981 بعنوان "أهداف الإبلاغ المحاسبي والمالي للوحدات الحكومية"؛

- دراسة البروفيسور ANTHONY كنموذج للمدخل التكاملية، صدرت هذه الدراسة سنة 1978 بعنوان "المحاسبة المالية في المنظمات غير تجارية"، حيث تضمنت مستخدمي المعلومات المحاسبية في المنظمات غير التجارية ومنها المنظمات الحكومية؛

- دراسة (CAS) التابعة لمنظمة (INTOSAI) السابق ذكرها، والتي استندت إلى استبيان شمل 165 دولة (بلغ عدد الدول المستجيبة للإستبيان 93 دولة)، فضلا عن استنادها إلى دراسات سابقة لمنظمات عالمية في كل من كندا، استراليا، أمريكا، نيوزيلندا وهولندا؛

- دراسة (PSC) التابعة لـ (IFAC) رقم 1 ورقم 11، والتي استندت إلى آراء مختلفة في أدبيات إصدارات المحاسبة الموثوقة حول الإبلاغ المالي الحكومي؛

- بيان مهمة (GASB) الصادر في 1998 والذي تضمن تعريفا لمستخدمي القوائم المالية الحكومية واحتياجاتهم، والرجوع إلى ما تراكم لديه من مساهمات وتفاير سابقا والتي أشير إلى بعض منها سابقا.

وانطلاقا من الدراسات السابقة الذكر، يمكن تلخيص مستخدمي المعلومات المالية الحكومية فيما يلي:

- 1- المواطنون: وتعتبر هذه الفئة من المستخدمين الرئيسيين للمعلومات التي يتم نشرها في التقارير المالية ذات الإستخدام العام، وتشمل هذه الفئة كل من: دافعي الضرائب، متلقوا الخدمات والجمهور بصفة عامة. فبالنسبة لدافعي الضرائب، فمن حقهم الإطمئنان على أن أموالهم تنفق كما هو مقرر لها، وهذا بدوره يؤدي إلى تنامي الثقة لديهم وإعتبار أن ما يدفعونه هو جزء ضروري لإستمرار تقديم الخدمات العامة (د. خالد

محمد المهيايني, 2009, ص 13). على سبيل المثال في الجزائر، استحدثت الدولة في التسعينيات بصفة مؤقتة ضريبة على السيارات، وحسب الحكومة في ذلك الوقت فإن هذه الضريبة توجه مداخلها إلى صيانت الطرقات، ولكن إلى حد الآن نجد أن المواطنين متدمرون من حالة الطرقات في الأحياء، ويرجعون اللوم على لدولة بحجة أنهم يدفعون الضرائب على السيارات ولا يعرفون أين تذهب أموالهم، وذلك بسبب ضعف الإفصاح المالي الحكومي الذي يؤدي إلى زعزعة الثقة بين المواطن وحكومته.

أما متلقوا الخدمات، فإن المعلومات عن البرامج والأنشطة الحكومية تمكنهم من معرفة مستوى العدالة في تقديم الخدمات وجودتها، وحاجتهم من المعلومات تنصب على مستوى الخدمات وجودتها وزيادتها وضبطها والرقابة عليها (خالد جمال الجعرات, 2018, ص 82). وتتميز هذه الخدمات في معظم الأحيان بأنها عمليات غير تبادلية، وتتميز ببيئتها أيضا بأنها غير منافسة.

أما الجمهور بشكل عام، فإن البيانات المنشورة وما تتضمنها من مؤشرات تساعد في مراقبة الحكومة والتعرف على كفاءتها في إدارة الأموال العامة.

2- الهيئات التشريعية: بصفتها الممثل المباشر للمواطنين، لأن هذه الفئة تكتسي أهمية بالغة. فعن طريق القوائم المالية المنشورة بنهاية الفترة، والتقارير الدورية التي تطلبها خلال الفترة، إضافة إلى التقارير الرقابية الخارجية تمارس الهيئة التشريعية مهامها، وتتمكن من رقابة وتقييم أداء السلطة التنفيذية، ومدى التزامها بقانون الموازنة العامة، ومساءلتها عن أي إنحرافات، كما تساعد المعلومات السلطة التشريعية في وضع الخطط المستقبلية وإقرار الموازنات العامة المقبلة (د. خالد محمد المهيايني, 2009, ص 14).

3- المقرضون أو الهيئات المانحة: ويدخل ضمنهم الخبراء المحللون في شؤون الحكومة العاملون لدى المصارف التجارية، وأخصائيو الأوراق المالية الحكومية وكل ما هو معني بإقراض الأموال للحكومة، ويحتاج المقرضون لمعرفة دخل الحكومة وإنفاقها والعجز والإقتراض أو المطلوبات المالية ومجموع الأصول والمبالغ المستحقة الدفع ومجموع الخصوم والمداخيل ومصادرها (إسماعيل حسين أحمر, 2003, ص 52).

4- المستثمرون والدائنون: لهذه الفئة احتياج أساس للمعلومات، كونها مرتبطة باتخاذ القرارات الاستثمارية، فمعلومات حول قدرة الحكومة على مواجهة التزاماتها المستقبلية، ومدى كفاءة المعلومات التي تقوم بها، والالتزامات التي عليها، كل ذلك يؤدي إلى معرفة الوضع المالي للحكومة والذي بدوره يؤدي إلى اتخاذ القرارات الخاصة بهم.

5- الإقتصاديون والباحثون والدارسون: يستعمل الإقتصاديون المعلومات المالية الحكومية من أجل دراسة حجم الإيرادات والإنفاق الحكومي، وإجراء التوقعات الإقتصادية، وقياس مدى كفاءة الإنفاق

الحكومي بحسب البرامج والأنشطة. أما الباحثون والدارسون فيستعملون المعلومات المحاسبية الحكومية في دراسة وتحليل الوضع الإقتصادي للحكومة، لمساعدتها على إتخاذ القرارات الإقتصادية المناسبة، وتطوير القوانين الحكومية

الفصل الثاني
المعايير المحاسبية الدولية
للقطاع العام

الفصل الثاني: المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام

تمهيد الفصل:

لقد ساد الاعتقاد لمدة طويلة أن المحاسبة في القطاع العام تعتمد على الأساس النقدي فقط حتى بداية التسعينات، حيث بدأ الباحثون والمنظمات المهنية والعلمية في الإهتمام بإمكانية تطبيق المحاسبة على أساس الأستحقاق على هيئات القطاع العام في محاولة منهم لتقريب المحاسبة العمومية من المحاسبة المالية، هذا الإهتمام نتج عنه إصدار معايير محاسبية دولية في القطاع العام وفق أساس الإستحقاق يطلق عليه IPSAS (International Public Sector Accounting Systems). وعلى غرار المعايير المحاسبية الدولية للقطاع الخاص تحظى المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام بإهتمامات واسعة داخل القطاع الحكومي، بالنظر إلى دورها الفعال في تطوير نظم المعلومات المالية الحكومية، فمن الضروري تناول تلك المعايير من جوانبها المختلفة بهدف التعرف على أهميتها ومجالات الإستفادة الممكنة منها في تطوير النظام المحاسبي الحكومي، بما يمكن من توفير رؤية واضحة أمام الباحثين ومتخذي القرارات والمهتمين الآخرين حول دور تلك المعايير في إزالة أوجه القصور التي قد يتسم بها نظام المعلومات المحاسبي الحكومي.

ومما سبق ارتأى الباحث إلى تقسيم هذا الفصل إلى المباحث التالية:

- المبحث الأول: نشأة وتطور المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام؛
- المبحث الثاني: محتوى المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام.
- المبحث الثالث: تبني معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام

المبحث الأول: نشأة وتطور المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام

سوف نتطرق في هذا المبحث إلى المفاهيم العامة حول المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام الصادره عن الإتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC)، وذلك بعرض المطالب التالية:

- ماهية المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام؛
- نشأة وإستراتيجية المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام.

المطلب الأول: ماهية المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام

الفرع الأول: تعريف المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام

كمقدمة لكتابه "المعايير المحاسبية الدولية في قطاع العام"، عرّف الدكتور خالد جمال الجعارات المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام على أنها المعايير التي تحكم القواعد والأسس المحاسبية التي تحكم العمليات المالية والمحاسبية التي تنشأ في القطاع العام غير الهادف للربح.

كما عرّفها الدراسة رقم 13 للجنة القطاع العام (PSC) التابعة للإتحاد الدولي للمحاسبين على أنها عبارة عن "بيانات رسمية تبيّن كيف يجب أن تعكس أنواع معينة من المعاملات والأحداث الأخرى في القوائم المالية الحكومية، ووفقاً لذلك فالإلتزام بمعايير محاسبية موثوقة ومعترف بها يعتبر ضرورة للحصول على عرض عادل للقوائم المالية" (شلال زهير، 2014، ص 51).

وفي نفس السياق، يعرفها مجلس معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام (IPSASB) بأنها "توضح متطلبات الاعتراف والقياس والعرض والإفصاح التي تتناول العمليات والأحداث في البيانات المالية ذات الغرض العام". (الاتحاد الدولي للمحاسبين، 2009، ص 14).

ومما سبق، يمكن الإستنتاج بأن المعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام هي قواعد عملية مقبولة قبولا عاما والتي تمثل إجماع خبراء وهيآت مهنية مختصة في المحاسبة، من أجل توحيد الممارسات المحاسبية على المستوى العالمي عن طريق تقديم إرشادات وتوجيه عمل للمحاسبين لتحقيق العرض العادل والإفصاح الكامل في القوائم المالية الحكومية، من أجل الرفع من مستوى جودة الإفصاح المالي الحكومي عن نتائج نشاط وحدات القطاع العام.

الفرع الثاني: أهمية معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام

تكتسي المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام أهمية كبيرة في تحسين المخرجات المحاسبية والمالية للقطاع العام ونذكر منها ما يلي:

- المعايير المحاسبية الدولية تساهم بشكل كبير في تحقيق توافق السياسات المحاسبية على المستوى الدولي عن طريق تقديم إرشادات وتوجيهات للمهنيين المختصين في مجال المحاسبة من أجل الارتقاء بجودة البيانات المالية وتحقيق الإفصاح الكامل عن نشاط وحدات القطاع العام إضافة إلى تحسين قابلية المقارنة للمعلومات المالية بين مختلف الفترات على المستوى الدولي (شلال زهير، 2014، ص 52)؛
 - كما تؤدي معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام دورا هاما في توحيد الممارسات المحاسبية للوحدات الحكومية على المستوى الدولي، عن طريق تحقيق التقارب فيما يخص طريقة إعداد وعرض البيانات المالية لوحدات القطاع العام، وتشجيع التنسيق المحاسبي الدولي لتطوير وتحديث نظم المحاسبة العمومية والرفع من جودة الإبلاغ المالي للقوائم المالية الحكومية؛
 - يستعان على تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام، إنتاج "حسابات موحدة" تصف النشاط الاقتصادي للدولة. (Direction Générale de la Comptabilité, 2019)؛
 - توفر مجموعة من الوسائل لقياس سياسات الإفصاح والإبلاغ المالي وفقا لأساس الاستحقاق المحاسبي، فضلا عن الأساس النقدي؛
 - تسمح بتحسين نوعية المعلومات المالية الحكومية المبلغة إلى المستخدمين الخارجيين والمديرين، ومن ثم يزداد الضبط المالي مما يؤدي إلى تجنب الفساد وسوء الإدارة.
- ومما سبق يتضح بأن الإعراف الدولي بالمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام، وتشجيع الهيئات والمنظمات العالمية على تبني متطلبات هذه المعايير يضفي عليها أهمية كبيرة. وذلك بالرغم من كونها لا تكتسي الصفة الإجبارية في تطبيقها، بل تعتمد على مستوى القبول الدولي لها، لأن تطبيق معايير معترف بها دوليا يضمن توفير بيانات مالية حكومية ذات مصداقية وجودة عالية، عن طريق تطوير مجموعة شاملة من معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام التي تمثل أفضل الممارسات الدولية في إعداد التقارير المالية الحكومية.

المطلب الثاني: نشأة وإستراتيجية المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام

الفرع الأول: التطور التاريخي للمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام (IPSAS)

أنشأ مجلس (IFAC) سنة 1986 لجنة القطاع العام (PSC) كلجنة دائمة وأعطيت لها مهام إعداد وتطوير برامج لتحسين الإدارة والمساءلة المالية للقطاع العام. خلال الفترة ما بين سنة 1989 و1996 نشرت لجنة القطاع العام (PSC) سلسلة من الدراسات تغطي عدة مواضيع مثل أهداف التقارير المالية والتعريف والاعتراف بالموجودات والمطلوبات والايادات والمصروفات، إضافة إلى نشر وعرض تقارير ودراسات بحثية حول الممارسات المحاسبية الحكومية لبعض البلدان، منها دراسة حول تجربة نيوزيلندا نشرت سنة 1994. والتي تعد إلى جانب تجربة استراليا أولى التجارب التي تبنت أساس الاستحقاق الكامل في المحاسبة والإبلاغ المالي الحكومي وذلك قبل ظهور هذه المعايير بعشر سنوات تقريبا، أيضا نشرت (PSC) عدة دراسات لتجارب دول مثل فرنسا، المملكة المتحدة والأرجنتين. إضافة إلى دراسات أخرى منها دراسة حول محاسبة التكاليف الحكومية (2000)، ودراسة حول الحوكمة في القطاع العام (2001).

شكل مشروع المعايير الذي بدأ عام 1996 نقطة تحول في عمل (PSC)، كان الغرض من مشروع المعايير هو صياغة المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام التي تهدف إلى تحسين الإدارة المالية والمحاسبة للسلطات العامة وتنسيق المحاسبة العامة على المستوى الدولي. غير هذا المشروع بشكل جذري الطريقة التي رأت بها (PSC) نفسها؛ ومنذ ذلك الحين، اعتبرت نفسها لجنة مستقلة لتوحيد معايير محاسبة القطاع العام وغيرت إسمها إلى IPSASB في عام 2004 (Thomas Muller et autres, 2012, p10).

وفي عام 1997 بدأت المرحلة الأولى من برنامج المعايير بتطوير (IPSASs) وفق أساس الاستحقاق بالاستناد إلى المعايير المحاسبية الدولية (IASs) الصادرة من (IASB) حتى أغسطس 1997 أول إصداراتها المعدلة بعد ذلك التاريخ، وذلك في حدود قابلية تطبيقها على القطاع العام.

حيث أصدرت لجنة القطاع العام (PSC) مجموعة متكونة من ثمانية معايير بدءا من المعيار رقم 1 إلى المعيار رقم 8 على الترتيب، وبعد عقد اجتماع في ماي 2001، وافقت اللجنة على إصدار أربعة معايير إضافية، وذلك في جوان 2001، وهي المعايير التالية: من المعيار رقم 9 إلى المعيار رقم 12 على الترتيب، كما وافقت اللجنة على إصدار المعيار رقم 13 مستقبلا. وفي اجتماع عقد في نوفمبر 2001، أصدرت خمسة معايير أخرى تعالج قضايا محددة في إطار أساس الاستحقاق المحاسبي، وقد تم إصدار المعايير التالية عقب الاجتماع: من المعيار رقم 13 إلى المعيار رقم 17، أما المعيار رقم 18 فقد اعتمد إثر اجتماع لجنة القطاع العام الذي أقيم في مارس 2002. وواصل مجلس المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام (IPSASB) إصدار المعايير التي كانت تعتمد على

المعايير (IAS/IFRS) حتى وصلت إلى 42 معيار ومعياري خاص بالمحاسبة على الأساس النقدي سنة 2016، والذي كان أول إصدار له سنة 2003 (فايزة شفيق قوتلي، 2010، ص 30).

بالرغم من أن المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام (IPSAS) هي إمتداد للمعايير الدولية للمحاسبة (IAS/IFRS)، إلا أن هذا لم يمنع (IPSASB) بإصدار معايير خاصة بالقطاع العمومي لم تتناول من طرف (IAS/IFRS) مثل معيار "الإفصاح بالمعلومات المالية لقطاع الحكومة العامة".

الفرع الثاني: استراتيجية مجلس المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام (IPSASB)

مما سبق يمكننا تلخيص، بإيجاز شديد، استراتيجية مجلس المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام (IPSASB) على مدى الخمسة وعشرون عامًا الماضية، على ثلاث مراحل:

- الأول، من 1996 إلى 2002، تتمحور حول الهدف الرئيسي المتمثل في إنشاء "مجموعة أساسية من معايير المحاسبة"، أي المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام من 1 إلى 20، مستوحاة من معايير المحاسبة الدولية لإعداد التقارير المالية؛

- الثانية، من عام 2002 إلى عام 2009، صيغت المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام بشكل أكثر تحديدًا للقطاع العام، مع العلم أن بعضًا منهم ليس لديه ما يطابقه في المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (المعايير من 21 إلى 25)، ثم سعى إلى تسوية الاختلافات الرئيسية مع المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (المعايير من 25 إلى 31)؛

- والثالثة، وهي المرحلة الأكثر أهمية بلا شك، إنطلقت منذ عام 2010؛ هدفها هو إنشاء "إطار مفاهيمي للقطاع العام مستقل"، دون انتظار التحسينات المخطط لها فيما يتعلق ببعض المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية؛ يرى توماس مولر-ماركيز بيرغر أنها "مرحلة نضج المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام" (Thomas Muller et autres, 2012, p10). بالرغم من أن البعض يعتقد أنه كان ينبغي تقديم الإطار المفاهيمي قبل ذلك بكثير للسماح بإحراز تقدم أفضل في تطوير معايير المحاسبة الدولية الخاصة بالقطاع العام (Jean Francois des Rober et Jaques Colibert, 2008, p38).

مما سبق يتضح أن مجلس المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام، ينتهج إستراتيجية التطوير والتصحيح في إعداد المعايير المحاسبية للإستقلال عن المعايير المحاسبية الخاصة بالمؤسسات التجارية، وذلك بهدف تطوير الإفصاح المحاسبي للهيئات العمومية.

المبحث الثاني: محتوى المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام

المطلب الأول: معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام على أساس الإستحقاق

من بين إثنان وأربعون معياراً، تم وضع ثمانية وعشرين معياراً من معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام عن طريق نقل معايير المحاسبة الدولية / المعايير الدولية للإبلاغ المالي، يمكن إعادة تصنيف المعايير الثمانية والعشرين وتقديمها وفقاً لثلاث فئات: معايير الإبلاغ العامة، ومعايير الاعتراف والقياس العامة والمعايير المتعلقة بمعاملات أو بنود محددة (James L.Chan, 2004, p.p 27-31). وفي هذا المطلب حاول الباحث ربط كل فئة بالمعايير الخاصة بها مع وضع مختصر لبعض المعايير.

الفرع الأول: معايير الإبلاغ العامة

يمكن تصنيف المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام التالية كمعايير عامة لإعداد التقارير:

المعيار الأول (01): عرض البيانات المالية؛

المعيار الثاني (02): بيانات التدفق النقدي؛

المعيار الثالث (03): السياسات المحاسبية، التغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء؛

المعيار الرابع والثلاثون (34): البيانات المالية المنفصلة؛

المعيار الخامس والثلاثون (35): القوائم المالية الموحدة؛

المعيار السادس والثلاثون (36): الإستثمار في المنشآت الزميلة والعقود المشتركة؛

المعيار السابع والثلاثون (37): الترتيبات المشتركة؛

المعيار الثامن والثلاثون (38): الإفصاح عن الحقوق في المنشآت الأخرى؛

المعيار العاشر (10): التقرير المالي في الإقتصاديات ذات التضخم المرتفع؛

المعيار الرابع عشر (14): الأحداث بعد تاريخ إعداد التقارير؛

المعيار الثامن عشر (18): تقديم التقارير حول القطاعات؛

المعيار الرابع والعشرون (24): عرض معلومات الموازنة في البيانات المالية؛

المعيار العشرون (20): الإفصاح عن الأطراف ذات العلاقة؛

1) المعيار الأول (01): عرض البيانات المالية

يتناول المعيار 1 (عرض البيانات المالية) من المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام، المنشور في يناير 2000، عرض البيانات المالية وهو مستوحى بشكل أساسي من المعيار المحاسبي الدولي رقم 1. ودخل حيز التنفيذ بالنسبة للبيانات المالية السنوية للسنوات التي تبدأ في أو بعد 1 جويلية 2001.

تم تعديل المعيار المحاسبي الدولي للقطاع العام رقم 1 في عامي 2006 و2010 عقب نتائج مشروع تحسين المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام الرامي إلى التوفيق بين المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام ومعايير المحاسبة الدولية.

يحدد المعيار المحاسبي الدولي 1 في الملحق "أ" 2 الخصائص النوعية الرئيسية الأربعة للمعلومات المحاسبية، أي السمات التي تجعل المعلومات المقدمة في البيانات المالية مفيدة للمستخدمين، وهي:

1. قابلية الفهم

إن المعلومات تكون قابلة للفهم عندما يتوقع أن يدرك المستخدمون معناها على نحو معقول، ولهذه الغاية يفترض أن لدى المستخدمين معرفة مقبولة بأنشطة المنشأة والبيئة التي تعمل فيها، وأن يكون على استعداد لدراسة المعلومات، يجب ألا تستثني المعلومات المواضيع المعقدة من البيانات المالية لمجرد أنها يمكن أن تكون صعبة جدًا بحيث لا يستطيع بعض المستخدمين فهمها.

2. الملائمة

تكون المعلومات ملائمة للمستخدمين إذا كان من الممكن استخدامها للمساعدة في تقييم الأحداث السابقة أو الحالية أو المستقبلية، أو للتأكيد أو التصحيح، وحتى تكون ملائمة، يجب عرضها في الوقت المناسب. وتتأثر ملائمة المعلومات بطبيعتها وماديتها، أي أهميتها النسبية. إن المعلومات تكون مادية إذا كان حذفها أو تحريفها يمكن أن يؤثر على القرارات التي يتخذها المستخدمون أو على التقييمات التي تتم بناء البيانات المالية. تعتمد المادية على طبيعة أو حجم البند أو الخطأ المقدر في الظروف المعينة في حذف المعلومات أو تحريفها، لذلك فإن الماديات توفر نقطة بداية أو نقطة توقف أكثر من كونها خاصية رئيسية يجب أن تتسم بها المعلومات لتكون مفيدة.

3. الموثوقية

تكون المعلومات الموثوقة خالية من الأخطاء المادية والتحيز، ويمكن أن يعتمد عليها المستخدمون لتمثل بأمانة ما تقتضي تمثيله أو يتوقع بشكل معقول أن تمثله.

4. قابلية المقارنة

تكون المعلومات الواردة في البيانات المالية قابلة للمقارنة عندما يكون المستخدمون قادرين على تحديد نواحي التشابه والإختلاف بين تلك المعلومات والمعلومات الواردة في تقارير أخرى. وتنطبق قابلية المقارنة على ما يلي:

- مقارنة بين البيانات المالية لمختلف المنشآت؛
- مقارنة البيانات المالية لنفس المنشأة على مدى عدة فترات زمنية.

إن أحد أهم الدلالات الضمنية لخاصية قابلية المقارنة هي أن هناك حاجة لإطلاع المستخدمين على السياسات المستخدمة في إعداد البيانات المالية والتغيرات التي تطرأ على هذه السياسات وتأثيرات هذه التغيرات.

نظراً لأن المستخدمين يرغبون في مقارنة أداء المنشأة على مدى الزمن، فمن المهم أن تظهر البيانات المالية معلومات مقابلة لفترات سابقة.

(2) المعيار الثاني (02): بيانات التدفق النقدي.

يتعامل المعيار (02) من المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام مع بيان التدفقات النقدية؛ وهو مستوحى أساساً من معيار المحاسبة الدولي 7 IAS. دخل هذا المعيار حيز التنفيذ للبيانات المالية السنوية للسنوات المالية التي تبدأ في أو بعد 1 جويلية 2001. وقد تم تعديل هذا المعيار من خلال التحسينات على نشرة المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في يناير 2010.

يهدف هذا المعيار إلى "تقديم المعلومات حول المتغيرات التاريخية في النقد والنقد المعادل لمنشأة بواسطة بيان التدفق النقدي، وبيان التدفقات النقدية خلال الفترة الناشئة عن الأنشطة التشغيلية والاستثمارية والتمويلية" (د. خالد محمد المهيايني، 2009، ص 240)، ويقصد بالنقد وفقاً لهذا المعيار مجموع ودائع الصندوق والودائع تحت الطلب، أما النقد المعادل فيعبر عن الاستثمارات المالية قصيرة الأجل وعالية السيولة بحيث تكون قابلة للتحويل بسهولة إلى مبالغ نقدية متاحة دون أن تخضع إلى مخاطر كبيرة للتغيرات في القيم.

(3) المعيار الثالث (03): السياسات المحاسبية، التغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء.

وفقاً لهذا المعيار، تعبر السياسات المحاسبية عن المبادئ والأسس والأعراف والقواعد التي تتبناها المنشأة في إعداد وعرض البيانات المالية، والتي تؤدي إلى تقديم بيانات مالية تحتوي على معلومات موثوقة وذات مصداقية بحيث تعكس الجوهر الإقتصادي للمعاملات وليس فقط الشكل القانوني، ويجب أن يكون مستخدمو البيانات المالية قادرين على مقارنتها من فترة إلى أخرى.

وفق متطلبات هذا المعيار، يعتبر التغيير في تطبيق الأساس المحاسبي أو إعادة النظر في طريقة القياس أو الاعتراف والمعالجة المحاسبية لعمليات معينة بمثابة تغيير في السياسات المحاسبية، والتي يجب الإفصاح

عنها وتطبيقها بأثر رجعي للفترات السابقة قدر الإمكان، وذلك عن طريق تحديد الأثر التراكمي للتغير من أجل تعديل الرصيد الإفتتاحي لكل بند متأثر في بيان صافي الأصول وحقوق الملكية.

المعيار 3 من المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام بعنوان "أساليب المحاسبة والتغييرات في التقديرات والأخطاء المحاسبية"، مستوحى بشكل أساسي من المعيار المحاسبي الدولي رقم 8. ودخل المعيار المحاسبي الدولي 3 حيز التنفيذ بالنسبة للبيانات المالية للسنوات المالية التي تبدأ في 1 جويلية 2001. وتم تعديل المعيار المحاسبي الدولي 3 في عام 2006 و2010 بعد استنتاجات مشروع تحسين المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام.

وتتناول ثلاثة معايير من المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام توحيد البيانات المالية، وهي:

(4) المعيار الرابع والثلاثون (34): البيانات المالية المنفصلة.

يقوم هذا المعيار بعرض القوائم المالية للمنشآت التي يتم المحاسبة فيها عن الاستثمارات في المنشآت المسيطرة عليها، العقود المشتركة والمنشآت الزميلة، سواء كان ذلك بموجب التكلفة استنادا إلى المعيار IPSAS 29 المتعلق بالأدوات المالية: الاعتراف والقياس، أو بموجب أسلوب الملكية استنادا إلى المعيار IPSAS36 المتعلق بالإستثمارات في المنشآت الزميلة والعقود المشتركة.

يستمد معيار المحاسبة الدولي للقطاع العام IPSAS 34 نصوصه من المعيار المحاسبة الدولي IAS27 والصادر عن مجلس المعايير المحاسبية الدولي IASB، وكلاهما يتعلقان بالقوائم المالية المنفصلة ولكن أعيد تخريج المعيار IPSAS 34 وصياغته لكي يتلائم مع المحاسبة في القطاع العام. وقد ألغى المعيار IPSAS 34 المعيار IPSAS 06.

(5) المعيار الخامس والثلاثون (35): القوائم المالية الموحدة.

يطبق هذا المعيار عند إعداد وعرض البيانات المالية الموحدة للمنشآت الإقتصادية المسيطر عليها من طرف الدولة أو المنشآت المشتركة الأجنبية والمحلية، بإستثناء الوحدات التي تكون فيها السيطرة مؤقتة لكونها مملوكة ومحفوظ بها بغرض التصرف فيها خلال إثني عشر شهرا من تاريخ الإمتلاك، أو الوحدات التي تريد الإدارة بيعها.

وفقا لمتطلبات هذا المعيار، عند إعداد البيانات المالية الموحدة يتم تجميع القوائم المالية للوحدة المسيطرة مع الوحدات التابعة لها، عن طريق دمج البيانات المالية وفق كل سطر من خلال جمع البنود المتماثلة للأصول والالتزامات وصافي الأصول على حقوق الملكية والإيرادات والمصاريف، من أجل أن تعرض البيانات

المالية عن المنشأة الاقتصادية وكأنها منشأة واحدة، مع ضرورة حذف الأرصدة والمعاملات فيما بين المنشآت، إضافة إلى ضرورة الإفصاح عن حصص الأقلية بشكل منفصل.

وبصدور المعيار IPSAS 35 فقد تم إلغاء المعيار IPSAS 06 المتعلق بالقوائم المالية المنفصلة والموحدة.

6) المعيار السادس والثلاثون (36): الإستثمار في المنشآت الزميلة والعقود المشتركة

ينطبق هذا المعيار على المساهمات المباشرة لوحدات القطاع العام في رأسمال الشركات، والتي تكون في شكل حصص أو أسهم في الشركات الزميلة وتعبر عن المشاريع المشتركة التي يكون فيها للمستثمر نفوذ كبير. وبالتالي لا يمكن اعتبارها منشأة مسيطر عليها من طرف القطاع العام.

وفقا لمتطلبات هذا المعيار، تتم محاسبة الاستثمارات في الشركات الزميلة بصفة موحدة باستعمال طريقة حقوق الملكية، وهو أسلوب محاسبي يتم عن طريقه الاعتراف وتسجيل الاستثمارات مبدئيا بمقدار سعر التكلفة، ويتم تعديلها بعد ذلك حسب نتائج عمليات الشركة، حيث يجب إعداد البيانات المالية باستخدام سياسات المحاسبة الموحدة للمعاملات والأحداث المماثلة في الظروف المشابهة.

وهذا المعيار مستوحى بشكل أساسي من معيار المحاسبة الدولي IAS 28، ولكن أعيد تخريجه ليتلاءم مع المحاسبة في القطاع العام، وبصدور هذا المعيار فقد تم نقل المتطلبات المتعلقة بالاستثمارات في المنشآت الزميلة من المعيار IPSAS 07 وكذلك المتطلبات المتعلقة بالعقود المشتركة من المعيار IPSAS 08 إلى المعيار IPSAS 36.

7) المعيار السابع والثلاثون (37): الترتيبات المشتركة

يتناول هذا المعيار شروط الإفصاح وعرض البيانات المالية عن أصول والتزامات المشاريع المشتركة التي تؤسسها منشآت القطاع العام وفقا لشروط تعاقدية تحدد التزامات وحقوق كل مشارك، حيث يحدد هذا المعيار ثلاثة أشكال لهذه الشراكة كالآتي:

- العمليات تحت السيطرة المشتركة؛
- الأصول تحت السيطرة المشتركة؛
- المنشآت تحت السيطرة المشتركة.

وفقا لمتطلبات هذا المعيار، يترتب على وحدات القطاع العام تقديم تقرير عن الحصص في المشاريع المشتركة والإفصاح عن الإلتزامات المحتملة ودمج أصولها في بياناتها المالية.

ويجدر الذكر بأن المعيار المحاسبي الدولي IPSAS37 المتعلق بالمشاركة في المشاريع المشتركة، مستوحى بشكل أساسي من معيار المحاسبة الدولي IFRS 11، وألغى بذلك المعيار IPSAS08.

8) المعيار الثامن والثلاثون (38): الإفصاح عن الحقوق في المنشآت الأخرى

يعالج هذا المعيار التدخل التعاقدي وغير التعاقدي الذي يعرض المنشأة لتقلبات في العوائد الناتجة عن أداء المنشآت الأخرى، ويمكن التدليل على الحقوق في المنشآت الأخرى بإقتناء أدوات حقوق ملكية أو دين أو أي أشكال أخرى من التدخل مثل مخصص التمويل، دعم السيولة، تعزيز الإئتمان والكفالات، ولكنه غير محدد بذلك، وتتضمن الوسائل التي تؤدي إلى وجود سيطرة أو سيطرة مشتركة أو تأثير هام للمنشأة على المنشأة أخرى، ولا يشترط للمنشأة أن يكون لديها حقوق في المنشأة الأخرى فقط بسبب العلاقة لنموذجية بين العميل والمورد (خالد جمال الجعرات، 2018، ص 558).

9) المعيار العاشر (10): التقرير المالي في الإقتصديات ذات التضخم المرتفع

تمت صياغة هذا المعيار بشكل أساسي وفقاً لمعيار المحاسبة الدولي رقم (29)، ووفقاً لمتطلبات هذا المعيار، يجب على وحدات القطاع العام إعادة تقدير وعرض البيانات المالية المسجلة في بيان المركز المالي وبيان التدفقات النقدية وبيان بيانات الأداء المالي من خلال إعادة تقدير وتعديل المبالغ المسجلة وذلك عبر تطبيق المؤشرات الأسعار العامة، لأن البيانات المالية في الإقتصديات ذات التضخم المرتفع تكون مفيدة إذا تم التعبير عنها بوحدات قياس سارية في تاريخ التقرير.

في هذا الصدد، تجدر الإشارة إلى أن المعيار لا يحدد المعدل المطلق للتضخم المرتفع، لأن عملية تحديد متى يصبح المعدل مرتفعاً تعتمد على الحكم الشخصي، ولكن هناك علامات على ارتفاع التضخم، بما في ذلك اتجاه عامة الناس إلى المدخرات بعملات أخرى غير عملة بلد المنشأ، أي عملة بلد المنشأ، مستقرة نسبياً، مع الاحتفاظ بالمدخرات في الأصول غير النقدية.

وتجدر الإشارة بأن المعيار 10 من المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام بعنوان إعداد التقارير المالية في الإقتصديات شديدة التضخم يستند بشكل أساسي إلى المعيار المحاسبي الدولي رقم 29، ودخل حيز التنفيذ بالنسبة للبيانات المالية السنوية للسنوات المالية التي تبدأ في 1 تموز / يولييه 2002. وقد تم تعديل المعيار 10 من خلال التحسينات التي أدخلت على المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام والتي نُشرت في كانون الثاني / يناير 2010.

10) المعيار الرابع عشر (14): الأحداث بعد تاريخ إعداد التقارير

يتناول المعيار 14 من المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام الأحداث اللاحقة لتاريخ الإبلاغ؛ وهو مستوحى بشكل أساسي من المعيار المحاسبي الدولي رقم 10، ودخل حيز التنفيذ بالنسبة للبيانات المالية السنوية للسنوات المالية التي تبدأ في أو بعد 1 جويلية 2003. وقد تم تعديل المعيار 14 في عام 2006 و2010 بعد نتائج مشروع تحسين المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام.

والغرض من هذا المعيار هو تحديد شروط تأكيد وقياس الأمور والحقائق بعد تاريخ إعداد البيانات المالية، ومن بينها، من الضروري التمييز بين التاريخ الذي يتم فيه إعداد البيانات المالية في اليوم الأخير من الفترة التي تغطيها البيانات المالية، وتاريخ اعتماد الشكل النهائي للقوائم المالية وإصدارها للجهة المختصة، حيث يجب أن تفصح المنشأة عن التسويات المحاسبية أو الأخطاء التصحيحية في البيانات المالية بحيث تظهر بعد إعدادها التقرير وتعكس الحقائق المنقحة.

11) المعيار الرابع والعشرون (24): عرض معلومات الموازنة في البيانات المالية

يقتضي هذا المعيار مقارنة المبالغ المقدرة (التقديرات) والمبالغ الفعلية (الإنجازات) الناجمة عن تنفيذ الميزانية في البيانات المالية الخاصة بالمنشآت التي يطلب أو تختار إتاحة موازنتها للجمهور، وبذلك تتحمل مسؤوليتها علنا، ويتطلب المعيار أيضا تبرير والإفصاح عن الفروقات المهمة من المبالغ المقدرة والمبالغ المنجزة. وتعرض المنشأة هذه المعلومات عن الميزانية كبيان إضافي منفصل أو كأعمدة موازنة في البيانات المالية المعروضة في المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام.

لتحقيق الشفافية في تسيير المال العام يجب على وحدات القطاع العام توفير القوائم المالية عن الميزانية الأصلية والنهائية لمختلف فئات مستخدمي البيانات المالية الحكومية، وعرضها على أساس قابل للمقارنة بين المبالغ التقديرية والفعلية وجعلها متاحة للجمهور، كما يتعين على الوحدات الحكومية تقديم توضيحات حول ما إذا كانت التغيرات بين الميزانية الأصلية والنهائية ناتجة عن إعادة تخصيص في الميزانية أو تعود إلى عوامل أخرى (شلال زهير، 2014، ص 73).

12) المعيار الثامن عشر (18): تقديم التقارير حول القطاعات

يهدف هذا المعيار إلى تحديد مبادئ لتقديم التقارير المالية حسب القطاعات، ويقصد بالقطاع "نشاط أو مجموعة من الأنشطة القابلة للتمييز للمنشأة والتي يكون من الملائم تقديم المعلومات حولها بشكل منفصل لأغراض تقييم الأداء السابق للمنشأة في تحقيق أهدافها واتخاذ القرارات حول التوزيع المستقبلي للموارد (IPSASB, 2013)، وفي معظم الحالات تعكس التصنيفات الرئيسية المعتمدة في الميزانية العامة للدولة القطاعات التي يتم تقديم التقارير المالية عنها.

ويتعلق المعيار المحاسبي الدولي 18 بالمعلومات القطاعية، وهو مستوحى بشكل أساسي من معيار المحاسبة الدولي رقم 14. دخل هذا المعيار حيز التنفيذ للبيانات المالية التي تم فتحها في 1 يناير 2003 أو بعده.

13) المعيار العشرون (20): الإفصاح عن الأطراف ذات العلاقة

يتعامل المعيار 20 من المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام مع المعلومات المتعلقة بالأطراف ذات الصلة؛ وهو مستوحى أساسًا من معيار المحاسبة الدولي رقم 24، ودخل حيز التنفيذ بالنسبة للبيانات المالية التي تم فتحها في 1 يناير 2004 أو بعده، ويختلف هيكل المعيار 20 بشكل ملحوظ عن هيكل المعيار المحاسبي الدولي رقم 24.

الهدف من هذا المعيار هو ضمان الإفصاح عن المعلومات التي تتم بين المنشأة وهيئات أخرى لها علاقة معها، وذلك لأغراض المساءلة لتسهيل عرض المركز والأداء المالي للمنشأة عن طريق تحديد ما يلي:

- الأطراف المسيطرة أو المؤثرة بشكل كبير على المنشأة؛
- طبيعة المعلومات حول العمليات التي تتم مع هذه الأطراف؛

ويقصد بالأطراف ذات العلاقة وفق هذا المعيار، كل الأطراف التي لها تأثير كبير على المنشأة عند اتخاذ القرارات المالية أو التشغيلية، ويمكن ممارسة التأثير الهام في اتخاذ القرار بطرق عديدة، وغالبا ما تكون عن طريق التمثيل في مجلس الإدارة للمنشأة أو بموجب قانون أو اتفاقية تنص على ذلك.

ويركز هذا المعيار على ضرورة الإفصاح بشكل منفصل ودقيق في البيانات المالية لوحدة القطاع العام عن طبيعة وجود سيطرة مباشرة أو غير مباشرة لأطراف أخرى على المنشأة العمومية مع تحديد طبيعة العمليات والتحويلات المالية الناتجة عن هذه العلاقة.

الفرع الثاني: المعايير العامة للاعتراف والقياس

يمكن تصنيف المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام التالية كمعايير عامة للاعتراف والقياس:

- المعيار الرابع (04): آثار التغيرات في أسعار الصرف الأجنبي؛
- المعيار التاسع (09): الإيرادات من المعاملات التبادلية؛
- المعيار العشرون (20): الإفصاحات عن الأطراف ذات العلاقة؛
- المعيار الثاني والعشرون (22): الإفصاح عن المعلومات المالية حول القطاع الحكومي العام؛
- المعيار الثالث والعشرون (23): الإيراد من المعاملات الغير التبادلية.

1) المعيار الرابع (04): آثار التغيرات في أسعار الصرف الأجنبي

يتعامل المعيار IPSAS 04 مع آثار التغيرات في أسعار صرف العملات الأجنبية؛ وهو مستوحى بشكل أساسي من معيار المحاسبة الدولي رقم IAS 21. وقد دخل حيز التنفيذ على البيانات المالية السنوية للسنوات المالية التي تبدأ في 1 جويلية 2001. وكان هذا المعيار المعدل في عام 2006 بعد استنتاجات مشروع تحسين المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام.

في أبريل 2008، نشر مجلس المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام تحديثاً تقنياً للمعيار المحاسبي الدولي IPSAS 04، ليعكس أحدث المراجعات التي أجراها المجلس الدولي لمعايير المحاسبة، وبشكل أكثر تحديداً التعديل الذي تم إجراؤه في 15 ديسمبر 2005 على معيار المحاسبة الدولي IAS21.

يهدف هذا المعيار إلى تحديد طريقة الإفصاح عن المعاملات بالعملة الأجنبية في البيانات المالية لوحدة القطاع العام التي يجب التعبير عنها بعملة الدولة المعدة للقوائم المالية، وهذا ما يتطلب تحديد سعر الصرف الذي يتم استخدامه من قبل المنشأة، وكيفية معالجة الأثر المالي للتغيرات في أسعار الصرف في البيانات المالية، حيث إن للتغيرات في سعر الصرف أثر مباشر على النقد والنقد المعادل المحتفظ به أو المبالغ مستحقة الدفع بالعملة الأجنبية.

ويتناول هذا المعيار متطلبات الإبلاغ عن فوارق الصرف التي لا تعتبر تدفقات نقدية، إلا أنه يتم الإفصاح عن آثارها بشكل منفصل في بيان التدفقات النقدية من أجل مطابقة النقد والنقد المعادل في بداية ونهاية الفترة. وفي هذا الإطار، يجب أن تسجل المعاملة بالعملة الأجنبية عند الاعتراف الأولي بها بعملة التقرير بالمبلغ الناتج عن ضرب مبلغ المعاملة الأجنبية بسعر الصرف السائد بينها وبين عملة التقرير بتاريخ المعامل (شلال زهير، 2014، ص 84).

(2) المعيار التاسع (09): الإيرادات من المعاملات التبادلية

المعيار المحاسبي الدولي 9 المعنون "العائدات من المعاملات التبادلية" مستوحى بشكل أساسي من معيار المحاسبة الدولي رقم IAS18. ودخل حيز التنفيذ بالنسبة للبيانات المالية السنوية للسنوات المالية التي تبدأ في أو بعد 1 جويلية 2002.

يهدف هذا المعيار إلى بيان المعالجة المحاسبية الناتجة عن المعاملات والأحداث التبادلية، والموضوع الرئيسي في محاسبة الإيراد هو تحديد وقت الإقرار بالإيراد، حيث يتم الاعتراف بالإيراد عندما يكون من المحتمل تدفق منافع اقتصادية مستقبلية أو إمكان خدمة للمنشأة، ويمكن قياسها بشكل موثوق (د. خالد محمد المهديني، 2009، ص 280).

3) المعيار العشرون (20): الإفصاحات عن الأطراف ذات العلاقة

يهدف هذا المعيار إلى ضمان وجود الإفصاح عن العلاقات بين الأطراف ذات العلاقة حيث ما تكون هناك سيطرة، والإفصاح عن المعلومات المتعلقة بالعمليات التي تتم بين المنشأة وأطرافها ذات العلاقة في ظروف معينة، وتطلب مثل هذه المعلومات لأغراض المساءلة لتسهيل فهم المركز المالي والأداء المالي للمنشأة مقدمة التقارير بشكل أفضل.

يجب على المنشأة التي تعد وتعرض البيانات المالية على أساس محاسبي أن تطبق هذا المعيار في الإفصاح عن المعاملات المتعلقة مع الأطراف ذات الصلة والعمليات التي تتم معهم.

4) المعيار الثاني والعشرون (22): الإفصاح عن المعلومات المالية حول القطاع الحكومي العام

يهدف هذا المعيار إلى تحديد متطلبات الإفصاح عن البيانات المالية الموحدة لوحدات القطاع العام من أجل تحقيق الشفافية حول عرض المعلومات المالية لنشاط القطاع الحكومي العام، وفصلة عن الأنشطة العمومية ذات الطابع التجاري، حيث يجب التمييز بين المنشآت التي تعتمد أساساً على الإيرادات العمومية لتمويل أنشطتها وبين الهيئات التي تعتمد بشكل أساسي عن الأنشطة التجارية لتمويل ميزانيتها.

5) المعيار الثالث والعشرون (23): الإيراد من المعاملات الغير التبادلية

يحدّد هذا المعيار متطلبات الإفصاح والإعتراف وقياس الإيرادات الناتجة عن المعاملات غير التبادلية لوحدات القطاع العام، والتي تتمثل في الإيرادات ذات الطابع الجبائي أو التحويلات سواء كانت نقدية أو غير عينية، بما في ذلك المنح والهبات أو الإعفاء من الديون لفائدة وحدات القطاع العام.

وتتنوع الإيرادات التي تتدفق على منشآت القطاع العام، حيث يمكن أن تكون ناتجة عن عمليات تبادلية أو عمليات غير تبادلية، وقد تطرق المعيار IPSAS 09 للإيرادات من المعاملات التبادلية المتعلقة بالسلع والخدمات التي تقدمها المنشأة. ولم يتم التطرق في المعيار المذكور إلى إيرادات أخرى ناتجة عن العمليات غير التبادلية، حيث جاء المعيار IPSAS 23 ليهدف إلى وضع متطلبات إعداد التقارير المالية عن الإيرادات من العمليات غير التبادلية التي تحصلها الحكومة دون التزويد بأي اعتبارات مقابل ذلك أو التزويد بإعترافات تقل قيمها عن القيم العادلة للموارد التي تم تحصيلها (خالد جمال الجعرات، 2018، ص 29).

الفرع الثالث: معايير معاملات أو مو اقف محددة

يدخل في هذه الفئة المعايير المتعلقة بالأصول الملموسة وغير الملموسة التي تملكها الهيئة العمومية بما في ذلك الأصول المالية.

- المعيار الثاني عشر (12): المخزون؛
- المعيار السابع عشر (17): الممتلكات، المصانع والمعدات؛
- المعيار الواحد والثلاثون (31): الأصول الغير ملموسة؛
- المعيار الأدوات المالية: المعيار (15)، المعيار (28)، المعيار (29) والمعيار الثلاثون (30)؛
- المعيار الحادي عشر (11): عقود الإنشاء؛
- المعيار الثالث عشر (13): عقود الإيجار؛
- المعيار السادس عشر (16): الإستثمارات العقارية؛
- المعيار التاسع عشر (19): المخصصات، المخصصات والأصول المحتملة؛
- المعيار الخامس والعشرون (25): منافع الموظفين؛
- المعيار الواحد والعشرون (21): إنخفاض قيمة الأصول الغير مولدة للنقد؛
- المعيار السادس والعشرون (26): إنخفاض قيمة الأصول المولدة للنقد.

1) المعيار الثاني عشر (12): المخزون

يستند المعيار 12 من المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام المتعلق بالمخزونات بشكل أساسي إلى معيار المحاسبة الدولي رقم IAS02، ودخل حيز التنفيذ بالنسبة للبيانات المالية السنوية للسنوات المالية التي تبدأ في 1 تموز / يوليو 2002، وقد تم تعديل هذا المعيار في عام 2006.

الهدف من هذا المعيار هو وصف المعالجة المحاسبية للمخزون في وحدات القطاع العام تحت نطاق نظام التكلفة التاريخية، ويوفر إرشادات عملية لتحديد مبلغ التكلفة الذي يجب الاعتراف به كأصل يدرج في الميزانية العمومية، والاعتراف اللاحق به كمصروف عند استهلاكه، حيث يجب أن تشمل تكلفة المخزون كافة تكاليف الشراء وتكاليف التحويل والتكاليف الأخرى المتكبدة خلال نقل المخزون إلى موقعه ووضع الحالين.

2) المعيار السابع عشر (17): الممتلكات، المصانع والمعدات

يتناول المعيار 17 IPSAS الأصول الثابتة الملموسة؛ وهو مستوحى بشكل أساسي من المعيار المحاسبي الدولي رقم IAS 16. دخل حيز التنفيذ بالنسبة للبيانات المالية السنوية للسنوات المالية التي تبدأ في 1 يناير 2003 أو بعده. وقد تم تعديل المعيار 17 IPSAS في عام 2006 ثم في عام 2010 بعد نتائج مشروع تحسين المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام.

يهدف هذا المعيار إلى تحديد المعالجة المحاسبية المتعلقة بشروط الاعتراف بها كأصل وتحديد المبالغ المسجلة وتكاليفها، إضافة إلى عرض طريقة معالجة خسائر انخفاض القيمة التي ينبغي الاعتراف بها والمرتبطة باستثمارات وحدات القطاع العام في الممتلكات والمصانع والمعدات، بما فيها أصول البنية التحتية والمعدات العسكرية، باستثناء الأصول البيولوجية الزراعية وحقوق الانتفاع بالموارد الطبيعية غير المتجددة.

(3) المعيار الواحد والثلاثون (31): الأصول غير ملموسة

يصف هذا المعيار شروط الاعتراف وقياس المعاملة المحاسبية للأصول غير الملموسة، مثل برامج الحاسوب، ملكية فكرية وحقوق التأليف، علامات تجارية، حيث يتم الاعتراف بالأصل غير الملموس فقط إذا كان منافع اقتصادية من المحتمل إنتاجها عنها تدفقات نقدية مستقبلية، ويجب أن يكون من الممكن قياس تكلفة الأصل بقيمته العادلة بموثوقية.

وتجدر الإشارة في هذا المجال إلى ضرورة التمييز بين الأصول غير الملموسة ذات العمر الإنتاجي المحدود والتي يتم امتلاكها، وبين الأصول غير الملموسة ذات العمر الإنتاجي غير المحدود والتي لا يتم حساب اهتلاكها وفق متطلبات هذا المعيار.

أما فيما يخص متابعة اهتلاك الأصول غير الملموسة، يمكن أن تختار المنشأة نموذج التكلفة حيث يتم تسجيله بسعر التكلفة مطروحا منها أي إطفاء متراكم أو أي خسائر انخفاض قيمة متراكمة، أو تختار المنشأة نموذج إعادة التقييم، والذي يتم عن طريقه تسجيل الأصول غير الملموسة بقيمها العادلة بالرجوع إلى سوق نشطة، ويتم إعادة تقييمها بانتظام، مطروحا منها أي إطفاء متراكم، بحيث لا تختلف القيمة العادلة المسجلة للأصل غير الملموس عند تاريخ إعداد التقرير المالي بشكل كبير عن قيمته العادلة. إضافة إلى ذلك، يجب على المنشأة الإفصاح عن أرباح أو خسائر إعادة التقييم في التقارير المالية الحكومية (شلال زهير، 2014، ص 79).

(4) المعيار الأدوات المالية: المعيار (15)، المعيار (28)، المعيار (29) والمعيار الثلاثون (30).

يتعامل المعيار IPSAS 15 من المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام مع الأدوات المالية: الإفصاح والعرض، وهو مستوحى أساساً من المعيار المحاسبي الدولي IAS 32. ودخل هذا المعيار حيز التنفيذ على البيانات المالية التي تم فتحها في 1 يناير 2003 أو بعده.

وتجدر الإشارة إلى أن مجلس المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام قد نشر في يناير 2010 ثلاثة معايير جديدة للأدوات المالية بما يتماشى مع هدفه المتمثل في التقارب مع المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية: المعيار IPSAS 28 "الأدوات المالية: العرض"، والمعيار IPSAS 29 "الأدوات المالية: الاعتراف والقياس"، و المعيار

المحاسبي الدولي IPSAS 30، "الأدوات المالية: الإفصاحات". طبقت هذه المعايير على البيانات المالية للسنوات المالية التي تبدأ في أو بعد 1 يناير 2013. وظل المعيار المحاسبي الدولي 15 ساريًا حتى يتم تطبيق هذه المعايير.

(5) المعيار الحادي عشر (11): عقود الإنشاء

يتعامل المعيار 11 IPSAS من المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام مع عقود البناء، وهو مستوحى بشكل أساسي من معيار المحاسبة الدولي 11 IAS، ودخل حيز التنفيذ بالنسبة للبيانات المالية السنوية للسنوات التي تبدأ في أو بعد 1 جويلية 2002.

وقد تم التطرق إلى عقود الإنشاء في هذا المعيار وذلك لما للعمليات المتعلقة ببناء الأصول من خصوصيات تتعلق بها، حيث يصف المعالجة المحاسبية للتكاليف المتعلقة بعقود الإنشاء، لذلك يحدد هذا المعيار الترتيبات التي يمكن إعتبارها كعقود للبناء، ودليل أنواع عقود الإنشاء التي يمكن أن تظهر في القطاع العام، تحديد أساس الاعتراف بمصروفات العقد والإفصاح عنها، متى ما كان ذلك ملائماً (خالد جمال الجعرات، 2018، ص 340).

(6) المعيار الثالث عشر (13): عقود الإيجار

يتعلق المعيار 13 IPSAS بعقود الإيجار، وهو مستوحى بشكل أساسي من المعيار المحاسبي الدولي IAS 17. ودخل حيز التنفيذ بالنسبة للبيانات المالية التي تم فتحها في 1 يناير 2003 أو بعد ذلك التاريخ. وقد تم تعديل المعيار المحاسبي الدولي 13 في عام 2006 ليتبع نتائج مشروع تحسين المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام.

يهدف هذا المعيار إلى تحديد شروط الإفصاح والسياسات المحاسبية المتعلقة بالمستأجرين والمؤجرين لتطبيقها على عقود الإيجار التشغيلية والتمويلية، بإستثناء عقود الإيجار المرتبطة بإستغلال المصادر الطبيعية المتعلقة بالمحروقات، المعادن والغابات، إضافة إلى العقود المتعلقة والتسجيلات السينمائية وحقوق الطبع والبراءات.

وفقاً لهذا المعيار، عقد الإيجار هو اتفاقية ينقل المؤجر بموجبها للمستأجر الحق باستخدام أصل معين لفترة زمنية محدودة مقابل دفعة أو مجموعة متعاقبة من الدفعات المالية، إذ يعتمد تصنيف العقد على جوهر المعاملة لا الشكل، حيث يصنف العقد على أنه تمويلي إذا نقل جوهرياً كافة المخاطر والعوائد المرتبطة بالملكية على عكس عقود الإيجار التشغيلية التي لا يترتب عنها ذلك.

(7) نظرة على باقي المعايير

يتعامل المعيار المحاسبي الدولي IPSAS5 مع تكاليف الاقتراض، وهو مستوحى بشكل أساسي من معيار المحاسبة الدولي رقم IAS23. ودخل حيز التنفيذ بالنسبة للبيانات المالية السنوية للسنوات التي تبدأ في أو بعد 1 جويلية 2001.

يتعامل المعيار 16 IPSAS من المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام مع العقارات الاستثمارية؛ وهو مستوحى بشكل أساسي من معيار المحاسبة الدولي رقم IAS 40. ودخل حيز التنفيذ بالنسبة للبيانات المالية السنوية للسنوات المالية التي تبدأ في أو بعد 1 يناير 2003. وقد تم تعديل المعيار 16 IPSAS في عام 2006 ثم في 2010 بعد استنتاجات مشروع تحسين المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام.

يتناول المعيار 19 IPSAS من المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام المخصصات والالتزامات الطارئة والأصول المحتملة؛ وهو مستوحى بشكل أساسي من المعيار المحاسبي الدولي IAS 37، ودخل حيز التنفيذ بالنسبة للبيانات المالية التي افتتحت اعتبارًا من 1 يناير 2004. ويتضمن المعيار 19 IPSAS تعليقًا إضافيًا على تلك الواردة في معيار المحاسبة الدولي IAS 37 إلى توضيح انطباق المعايير على محاسبة القطاع العام.

يتعلق المعيار 21 IPSAS من المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام بانخفاض قيمة الأصول غير المنتجة للنقد، وهو مستوحى بشكل أساسي من المعيار المحاسبي الدولي رقم IAS 36. ودخل حيز التنفيذ بالنسبة للبيانات المالية التي افتتحت اعتبارًا من 1 يناير 2006.

يتعامل معيار المحاسبة الدولية في القطاع العام رقم IPSAS 25، المنشور في 11 فبراير 2008، مع استحقاقات الموظفين؛ وهو مستوحى بشكل أساسي من معيار المحاسبة الدولي رقم IAS19. يدخل حيز التنفيذ على البيانات المالية التي تم افتتاحها اعتبارًا من 1 يناير 2011.

يغطي المعيار 26 IPSAS من المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام، الذي نُشر أيضًا في 11 فبراير 2008، انخفاض قيمة الأصول المدرة للنقد. ودخل حيز التنفيذ بالنسبة للبيانات المالية التي تم فتحها في 1 أبريل 2009 أو بعده. وتم تعديل المعيار 25 و26 من المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام من خلال التحسينات التي أدخلت على المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام والتي نُشرت في يناير 2010.

وأخيرًا، يغطي المعيار 27 IPSAS من المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام، الذي نُشر في 7 ديسمبر 2009، الزراعة؛ وهو مستوحى بشكل أساسي من معيار المحاسبة الدولي 41، ويدخل حيز التنفيذ على البيانات المالية التي تم فتحها اعتبارًا من 1 أبريل 2011.

المطلب الثاني: معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام على أساس النقدي

في يناير 2003، نشرت لجنة القطاع العام (التي حلت محلها المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في عام 2004) معياراً محاسبياً للقطاع العام بشأن إعداد التقارير المالية باستخدام طريقة المحاسبة النقدية، والتي تحدد التزامات الإبلاغ المالي المطبقة باستخدام الطريقة النقدية، المحاسبة النقدية، للدول التي لديها المزيد الموارد المالية أو البشرية المحدودة والتي لا تستخدم المحاسبة على أساس الاستحقاق (نظام المحاسبة على أساس الاستحقاق)، حيث ينقسم هذه المعايير إلى جزئين أساسيين هما:

• جزء إلزامي يتضمن شروط ومتطلبات الإفصاح عن المعلومات في البيانات المالية ذات الغرض العام الواجب توفرها في التقارير المالية لوحدات القطاع العام؛

• جزء إختياري يشتمل على الإفصاحات غير الإلزامية لمنشآت القطاع العام والمتعلقة بالسياسات المحاسبية والإفصاحات الإضافية التي يجبد الإعلان عنها من طرف وحدات القطاع العام، لتعزيز شفافية البيانات المالية ورفع مستوى المساءلة عن استعمال الموارد المالية من طرف وحدات القطاع العام.

يرى الاتحاد الدولي للمحاسبين أن الامتثال لمتطلبات وتوصيات هذا المعيار يضمن تقارير مالية شاملة وشفافة عن الإيرادات النقدية والنفقات النقدية والأرصدة النقدية للمنشأة. كما أنه يعزز إمكانية المقارنة مع البيانات المالية الخاصة بالمنشأة للفترة السابقة ومع البيانات المالية للكيانات الأخرى التي تعتمد الأساس النقدي للمحاسبة.

الفرع الأول: الإفصاحات الإجبارية وفق الأساس النقدي

الهدف من هذا المعيار هو وصف الطريقة اللازمة لعرض البيانات المالية ذات الغرض العام لوحدات القطاع العام، وذلك من خلال تقديم إرشادات تهدف إلى تحسين قابلية مقارنة التقارير المالية الحكومية، والتي تسمح لمستخدميها بتقييم أداء الهيئات الحكومية حول طريقة استخدام الموارد عن طريق تقديم معلومات حول الإيرادات والنفقات والأرصدة المتاحة لوحدات القطاع العام لتحقيق الشفافية في تسيير المال العام.

ولبيان الإفصاحات الإجبارية وفق الأساس النقدي سيتم عرضها وفق النقاط الآتية (شلال زهير،

2014، ص 89):

1. متطلبات العرض والإفصاح عن البيانات المالية

وفق متطلبات هذا المعيار، يجب على منشآت القطاع العام أن تتضمن البيانات المالية ذات الغرض

العام العناصر الموالية:

- بيان المدفوعات النقدية والذي ينبغي أن يتضمن الإفصاح عن إجمالي النفقات المدفوعة فعلياً خلال فترة إعداد التقرير المالي، عن طريق استخدام أساس تصنيفي يناسب نشاط المنشأة؛
- بيان المقبوضات النقدية والذي يعرض إجمالي الإيرادات المحصلة نقداً خلال فترة إعداد التقرير؛
- الأرصدة النقدية المتاحة للمنشأة من بداية ونهاية الفترة؛
- الإفصاح عن المدفوعات التي تؤدي بالنيابة عن المنشأة؛
- إعداد تقرير عن المقبوضات والمدفوعات للمعاملات التي تمت على أساس القيمة الصافية؛
- الإفصاح عن السياسات المحاسبية المتبعة في إعداد البيانات المالية وتقديم الملاحظات التفسيرية المرفقة بالبيانات المالية والتي تعد ضرورية لفهم التقارير المالية؛
- الإفصاح في الملاحظات المرفقة للبيانات المالية عن القيود المفروضة على الأرصدة النقدية والحصول على القروض، بما فيها الأرصدة النقدية الهامة التي تخضع لقيود خارجية؛
- الإفصاح عن طبيعة الأخطاء وطريقة تصحيحها.

إضافة إلى ذلك، يجب على وحدات القطاع العام عرض البنود والمجاميع الفرعية للنفقات المدفوعة والإيرادات المحصلة بالمبالغ الإجمالية دون المقاصة بينها، باستثناء العمليات التي تتم على أساس القيمة الصافية والتي ترخصها التشريعات المعمول بها ويجب الإفصاح عنها.

أما فيما يخص طريقة عرض البيانات المالية الحكومية وفق الأساس النقدي، فإن الاتحاد الدولي للمحاسبين يرى بأنها مسألة حكم مهني تختلف من دولة إلى أخرى، وعلى هذا الأساس فإنه لا يفرض نموذج موحد لطريقة عرض البيانات المالية، بل يركز على ضرورة توفر خصائص نوعية تضمن شفافية، جودة وموثوقية المعلومات بحيث تلبى احتياجات مستخدمي البيانات الحكومية في اتخاذ القرار والمساءلة عن تسيير المال العام، هذا لا يمنع من تقديم اقتراحات غير ملزمة في شكل إرشادات توضيحية لنماذج البيانات المالية للقطاع العام وفق الأساس النقدي .

2. معالجة التدفقات النقدية بالعملة الأجنبية

يهدف هذا المعيار إلى بيان المعالجة المحاسبية للعمليات التي تقوم بها وحدات القطاع العام بالعملة الأجنبية، والتي يجب إدراجها داخل البيانات المالية للغرض العام بالعملة الوطنية، عن طريق تطبيق سعر الصرف على المقبوضات والمدفوعات بالعملة الأجنبية.

وفق متطلبات هذا المعيار، يجب الإفصاح وإعداد التقارير عن الأرصدة النقدية المتاحة بالعملة الأجنبية بسعر الإقفال الذي يعبر عن سعر الصرف الفوري عند تاريخ إعداد التقارير المالية عن الأرصدة المالية لوحدات القطاع العام، كما ينبغي الاعتراف والإفصاح عن الإيرادات أو النفقات بالعملة الأجنبية عند تاريخ إجراء المعاملات حسب أسعار الصرف السارية، حيث أن الأرباح والخسائر الناجمة عن التغير في أسعار الصرف لا يتم الاعتراف بها كمقبوضات أو مدفوعات نقدية، بل يتم الإفصاح عنها عند تسوية قيمة الأرصدة النقدية بالعملة الأجنبية في بداية ونهاية فترة التقارير المالية لوحدات القطاع العام.

3. عرض المعلومات حول الميزانية في البيانات المالية

يهدف هذا المعيار إلى توضيح متطلبات عرض الميزانية في البيانات المالية الحكومية، والتي ينبغي عرضها على أساس قابل للمقارنة بين المبالغ المقدرة والمبالغ الفعلية، وبين الميزانية الأصلية المصادق عليها والميزانية النهائية التي تتضمن كافة التغيرات المصادق عليها وفق الإجراءات والتشريعات المعمول بها، عن طريق إعادة التخصيص أو التحويلات ضمن أبواب وبنود الميزانية الأصلية، حيث يتم الإفصاح عنها في الملاحظات المرفقة للبيانات المالية الحكومية.

الهدف من عرض المقارنة بين المبالغ المقدرة الأصلية والنهائية والمبالغ الفعلية كأعمدة إضافية في البيانات المالية هو الرفع من مستوى الشفافية والمساءلة، عن طريق تقديمها على أساس قابل للمقارنة يتيح لمستخدمي القوائم المالية طلب توضيحات حول أسباب الانحرافات ومستوى الامتثال للموازنة الأصلية.

4. الإفصاح عن المساعدات الخارجية

ينبغي على وحدات القطاع العام الإفصاح في البيانات المالية عن المساعدات الخارجية التي تستفيد منها بشكل رسمي، حيث تعرّف المساعدات الخارجية وفق متطلبات هذا المعيار على أنها جميع الموارد الرسمية المستلمة من طرف الوحدات الحكومية بموجب اتفاقيات ملزمة مع الأطراف المانحة، باستثناء المساعدات الخارجية المقدمة من طرف المنظمات غير الحكومية والتي لا يتم الاعتراف بها كموارد رسمية في البيانات المالية الحكومية ذات الغرض العام المعدة وفق الأساس النقدي.

بناء على متطلبات هذا المعيار، يجب الإفصاح بشكل منفصل في بيان المقبوضات والمدفوعات النقدية عن إجمالي المساعدات الخارجية المستلمة نقدا خلال فترة إعداد التقرير، إضافة إلى بيان إجمالي الدفعات التي قامت بها أطراف أخرى خارجية رسمية لتسوية التزامات وحدات القطاع العام، حيث يجب التمييز في البيانات المالية بين المساعدات الخارجية المقدمة في شكل قروض وإجمالي المبالغ المستلمة كمنح وعرضها بشكل منفصل، دون أن يتطلب هذا المعيار الإبلاغ عن هوية أو مبلغ مقدم هذه المساعدات الخارجية، في حين

يجب الإعلان في الإيضاحات حول البيانات المالية الحكومية عن إجمالي القروض والمنح الخارجية المتاحة وغير المسحوبة من طرف وحدات القطاع العام.

يتم تسجيل مبالغ المساعدات الخارجية المستلمة أو الدفعات النقدية التي تجرئها أطراف أخرى خارجية نيابة عن وحدات القطاع العام بالعملة الوطنية، عن طريق تطبيق سعر الصرف ساري المفعول في تاريخ استلام المساعدات الخارجية.

الفرع الثاني: الإفصاحات الإضافية الاختيارية المحبذة وفق الأساس النقدي

لا تعتبر متطلبات هذا المعيار إلزامية بالنسبة للوحدات الحكومية التي تعرض بياناتها المالية وفق معايير الأساس النقدي، إلا أن مجلس معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام يشجع على تطبيقها من أجل تعزيز شفافية وموثوقية البيانات المالية الحكومية، حيث يرى المجلس بأن تطبيقها سيرفع من جودة القوائم المالية الحكومية وتوفرها في الوقت المناسب لمستخدمي البيانات المالية.

يحدد هذا الجزء غير الإلزامي السياسات المحاسبية والتوضيحات الإضافية التي يستحسن الإفصاح عنها لاسيما فيما يخص العناصر الآتية:

- يستحسن الإفصاح عن القدرة على الاستمرارية عند التحقق من ظروف أو أحداث من شأنها أن تؤثر في قدرة المنشأة على مواصلة نشاطها، بالنسبة لوحدات القطاع العام وليس للحكومة ككل؛
- الإفصاح عن الفئات الرئيسية للتدفقات النقدية؛
- الإعلان عن المساعدات المقدمة من طرف المنظمات غير الحكومية، والجهات المستفيدة منها؛
- الإفصاح عن المعاملات لحساب الغير والبنود غير العادية؛
- الإبلاغ عن التدفقات النقدية التمريرية، وهي تدفقات نقدية يتم إيداعها بصفة مؤقتة في حسابات وحدات القطاع العام ثم يتم تحويلها إلى المستفيد النهائي بسبب إجراءات تنظيمية أو تشريعية تنظم هذه المعاملات حيث تعتبر هذه الأخيرة تدفقات نقدية تمر على حسابات المنشأة لفائدة الغير.

المبحث الثالث: تبني معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام

تشهد المحاسبة في القطاع العام في الوقت الراهن ثورة عالمية، إذ أن إصلاحات القطاع العام جارية في جميع أنحاء العالم وتشمل هذه الإصلاحات الانتقال إلى محاسبة الاستحقاق من خلال تطبيق معايير المحاسبة الدولية.

المطلب الأول: آليات وخطوات تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام

لضمان انتقال سلس وفعال نحو تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام لابد من اتباع منهج سليم وخطوات فعالة، وهو ما سيتم التطرق إليه خلال هذا المطلب كما يلي:

الفرع الأول: آليات تطبيق معايير المحاسبة في القطاع العام

يشجع المعيار المحاسبي الدولي في القطاع العام المبني على الأساس النقدي المؤسسة على الإفصاح عن المعلومات المبنية على أساس الاستحقاق طوعاً، على الرغم من أنه سيتم إعداد بياناتها المالية الجوهرية على الأساس النقدي، وقد ترغب المؤسسة في طور الانتقال من المحاسبة وفق الأساس النقدي إلى المحاسبة وفق الاستحقاق بإضافة بعض الإفصاحات المبنية على أساس الاستحقاق، كما يُحاول المجلس تسهيل الامتثال لمعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام المبنية على أساس الاستحقاق من خلال استخدام الأحكام الانتقالية في بعض المعايير. حيث تمنح الأحكام الانتقالية عند وجودها المؤسسة وقتاً إضافياً لتلبية جميع متطلبات بعض المعايير المبنية على أساس الاستحقاق أو تعفيها من بعض المتطلبات عند التطبيق المبدئي لمعيار ما، والسماح للمؤسسة في أي وقت كان اختيار تبني المحاسبة على أساس الاستحقاق وفقاً لمعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام مع مراعاة الأحكام الانتقالية الواردة في المعايير طول الفترة الزمنية المتاحة للانتقال، وعند انتهاء أجل الأحكام الانتقالية، تقوم المؤسسة بإعداد التقارير المالية وفقاً لجميع متطلبات معايير المحاسبة في القطاع العام القائمة على أساس الاستحقاق (IPSASB, 2013, p16).

ويُمكن إيجاز طريقتي الانتقال من الأساس النقدي إلى أساس الاستحقاق كما يلي (لعلابية مالك وزرقين عبود، 2016، ص.ص. 331-332):

1. الطريقة غير المباشرة

ويرى مؤيدو هذه الطريقة أن كل مجال من مجالات المحاسبة يحتاج أن يدرس بإنفراد، وأن التعديلات ينبغي أن تتم مع الاعتبار التام لما تتضمنه المجالات الأخرى، ومن جهة أخرى يجب التحول عبر فترة زمنية متوسطة، فالأمر ليس بمجرد فرض نظام جديد دفعة واحدة، إنما يُتاح تطبيق المعايير إلى تحول تدريجي في فترة من 2 إلى 10 سنوات مع إعطاء كامل الإمكانيات ليتجسد على أرض الواقع، ويشجع مجلس معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام على إتباع هذا النهج ومن مزاياه نجد:

- يضمن تحول مرحلي وفعال ويحافظ على السير العادي للعمل، كما يُمكن التحكم بكامل مراحلها؛
- لا يستنزف موارد كبيرة قد لا تستطيع عدة حكومات توفيرها في فترة قصيرة؛
- يُحقق نتائج أكيدة تتسم بالواقعية ويسهل تطبيقها على أرض الواقع؛

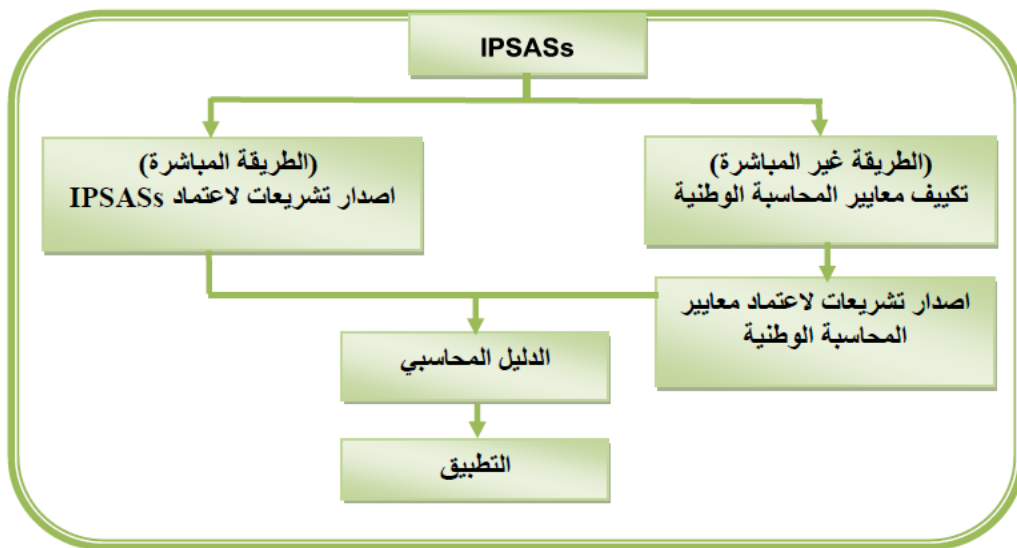
- درجة المخاطرة ضئيلة مقارنة بنهج التحول المتكامل؛
- الإستفادة المثلى من الجهات المرافقة والداعمة للتحول؛
- يؤدي إلى تدريب حقيقي للعنصر البشري على كافة المستويات.

2. الطريقة المباشرة

يستند مؤيدو هذا النهج إلى كون عناصر الإدارة المالية العامة مرتبطة ببعضها البعض ارتباطاً وثيقاً، حيث لا يُمكن إجراء تغيير إلا في إطار منظومة متكاملة تُمس عدة مجالات إدارية ومحاسبية، غير أن الأمر لا يخلو من مخاطرة يُمكن أن تؤدي إلى فشل هذا التحول، ناهيك أن هذا النهج يتطلب استنزاف موارد كبيرة قد تعجز الحكومات على توفيرها دفعة واحدة، وقد أوضحت تجربة أستراليا ونيوزلندا – اللتان بدأتا في تغيير كبير لأنظمة الإدارة لديهما في أوائل وأواسط الثمانينيات - أن التطور التقليدي ليس ملائماً في فترة قصيرة جداً ومن مزايا هذا النهج نجد:

- توفير الوقت لأنة عادة ما يتم على المدى القصير؛
 - سهولة اكتشاف الأخطاء الناجمة عن التطبيق المتكامل لمشروع التحول وتصحيحها.
 - يؤدي إلى انتاج نظام جديد يتمتع بالترابط والتجانس بين مكوناته؛
 - لا يعطي الفرصة لتضارب المعلومات بين النظام القديم والجديد؛
 - يؤدي إلى صياغة إجراءات متجانسة خاصة بين مختلف الوزارات والهيئات العمومية.
- يُمكن تلخيص طرق اعتماد معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام وفقاً للشكل الموالي:

الشكل الأول (01): تبني IPSAS: الطريقة المباشرة (الإعتماد) والطريقة الغير مباشرة (التكييف)



المصدر: Bergmann, Andreas & Braun, Robin (2008) The Value Added of IPSAS,

PEMPAL Workshop, Istanbul; February 25, 2008 (p.11).

الفرع الثاني: خطوات تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام

يُمكن توضيح الخطوات المثالية للتطبيق السلس لمعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام كما يلي (Balogun Emmanuel Olanrewaju, 2016, p26):

- إنشاء لجنة توجيهية مشتركة بين الإدارات لمشروع معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام مكلفة لضمان فهم الإدارة العليا للأهداف والرؤية التي تقود إلى الانتقال إلى المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام؛
- إجراء تحليل معمق لتأثير للفجوات بين النظام القائم والإجراءات والتقارير المالية والوظائف التي سيتم تطويرها بموجب ومتطلبات كل معيار من المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام؛
- في حالة عدم ملائمة البيئة لمتطلبات مشروع تطبيق المعايير، يجب إعادة تقييم استراتيجية اعتماد المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام المبدئية وتكييفها مع خصائص البيئة محل التطبيق؛
- تطبيق منهجيات تخطيط وتنفيذ المشروعات التي أثبتت جدواها بما في ذلك الأهداف الاستراتيجية المحددة بوضوح، والمعالم الأساسية وإجراءات التوجيه؛
- وضع استراتيجية لإنتاج أرصدة فتح متوافقة مع المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام لتاريخ التنفيذ المستهدف (اليوم الأول من أول سنة امتثال) وكذلك الرصيد الختامي لليوم السابق؛
- تحديث هيئات الإدارة بانتظام توازياً مع التقدم المسجل في تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام من أجل ضمان استمرار مشاركة هيئات الإدارة في عملية التغيير واعتماد القرارات المختلفة، لا سيما فيما يتعلق بالتعديلات المطلوبة للنظام المالي وتخصيص موارد للمشروع؛
- تحديد الموارد البشرية الإضافية اللازمة في مجالات الميزانية والإدارة المالية لضمان ليس فقط التنفيذ الفعال للانتقال إلى المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام ولكن أيضاً القدرة الكافية للحفاظ على الامتثال للمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في المستقبل؛
- توفير الموارد المالية للتدريب (حيثما كان ذلك ممكناً)، للخبراء الداخليين في المحاسبة وإدارة الأعمال أو لتغيير أو لتعيين خبراء خارجيين؛
- تحليل شامل لنظام المعلومات (القديم) القائم من أجل المقارنة مع متطلبات المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام، وتقدير التغييرات التي يجب أن يخضع لها لدعم تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام؛
- القيام بالتوعية بشأن الانتقال إلى المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام من خلال جميع وسائل الاتصال والتدريب والتوثيق المتاحة؛

- التأكد من أن الموظفين الحاليين والمستقبليين، وخاصة المديرين وموظفي سلسلة التوريد والموظفين الماليين على دراية كاملة بالإجراءات والمتطلبات الجديدة من خلال استخدام وثائق محددة (دليل) ودورات تدريبية؛
- اعتماد استراتيجيات وممارسات تقييم المخاطر وإدارتها وتخفيفها لتنفيذ المشروع وفقاً لأهداف المشاريع؛
- تخطيط وإعداد البيانات المالية المؤقتة للمراجعة من قبل المراجع (المراجعين) الخارجيين قبل بيانات التنفيذ النهائي بوقت كاف لتجنب معوقات التنفيذ؛
- التواصل والتشاور الدائم بين المؤسسة الحكومية ومراجعيها (المراجعين الخارجيين) بشأن الانتقال إلى المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام للمساعدة في ضمان اكتساب المدققين الخارجيين والداخلين فهماً عميقاً للنظام الجديد وتأثيره على إجراءات الرقابة، لأن تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام يتطلب الانتقال إلى المحاسبة على أساس الاستحقاق؛
- إجراء اختبار مستمر للضوابط الداخلية خلال مرحلة التنفيذ الأولية لمشروع معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام لضمان دقة البيانات؛
- التأكد من إجراء التحقق والتحقق المستقل والشامل للنظام في نهاية إتمامه.

تجدر الإشارة إلى أنه في حالة تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام لأول مرة وخلال الفترة الانتقالية يسمح بتطبيق الإعفاءات الانتقالية وبعض الأحكام التي قد تؤثر على العرض التقديمي العادل ويلزم وجود إرشادات وتوضيحات للكشف عن جميع المعلومات المتعلقة بالإعفاءات والأحكام الانتقالية المعتمدة، ومدى تطبيق متطلبات الامتثال لمعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام على أساس الاستحقاق في نهاية الفترة الانتقالية، ويجب الالتزام في هذه الحالة بجميع متطلبات الاعتراف والقياس والعرض والإفصاح على النحو المطلوب ضمن المعيار المحاسبي الدولي الأول من معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام (Apollo Ekelot, 2016, p02)

المطلب الثاني: مزايا تبني معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام

يبحث مجلس معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام وبشدة على تبني معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام واتساقها مع المتطلبات الوطنية، كما يعترف المجلس بحق الحكومات وواضعي المعايير الوطنية في وضع معايير وإرشادات محاسبة لإعداد التقارير المالية ضمن اختصاصاتهم، وقد بادرت بعض الحكومات

المستقلة وبعض واضعي المعايير الوطنية بصياغة معايير محاسبة تنطبق على الحكومات ومؤسسات القطاع العام الواقعة ضمن اختصاصاتهما، وقد يستفيد واضعي المعايير من معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام لصياغة معايير جديدة أو لتنقيح المعايير القائمة من أجل تحسين جودة إعداد التقارير المالية ذات الغرض العام، وهذا بدوره من المرجح أن يعزز الإدارة المالية العامة مما يؤدي إلى تقييمات أفضل لقرارات توزيع الموارد التي تتخذها الحكومات وبالتالي زيادة الشفافية والمساءلة. (IPSASB, 2013, p22)

فتبني معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام ي ساهم في تحسين الرقابة الداخلية وتحسين الشفافية فيما يتعلق بالأصول والخصوم، ويضمن تطبيق أفضل الممارسات المحاسبية من خلال تطبيق المعايير المحاسبية على أساس الاستحقاق الكامل، بالإضافة لتحسين تخصيص الموارد ومزيد من المعلومات الشاملة المتعلقة بالتكاليف التي من شأنها دعم الإدارة القائمة على النتائج بشكل أفضل (Andrei Razvan et Melinda Timea Fulopa, 2014, p.p 803-804).

أما مقدمة معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام الصادرة عن مجلس معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام فقد تطرقت إلى أن تبني معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام من شأنه أن يُحقق الخصائص النوعية لإعداد التقارير المالية ذات الغرض العام التي تُمثل الصفات المساهمة في جعل المعلومات المقدمة مفيدة للمستخدمين وداعمة لتحقيق أهداف هذه التقارير، وقد حدد إطارها المفاهيمي كما يلي (IPSASB, 2016, p.p 54-48):

الملاءمة: تكون المعلومات ملائمة إذا كانت قادرة على صنع فرق في تحقيق أهداف إعداد التقارير المالية التي تتحقق عند وجود قيمة مؤكدة أو قيمة تنبؤية أو كلاهما لهذه المعلومات، فقد تعرض التقارير المالية ذات الغرض العام معلومات حول أنشطة تقديم الخدمات المستقبلية المتوقعة للمؤسسة أو لأهداف وتكاليف وكمية ومصادر الموارد التي سيتم تخصيصها لتقديم الخدمات في المستقبل فيكون لهذه المعلومات المستقبلية قيمة تنبؤية وتكون ملائمة لأغراض مساءلة وصنع القرارات، ويُمكن أيضاً أن يكون للمعلومات حول الظواهر الاقتصادية والظواهر الأخرى الموجودة أو التي حدثت مسبقاً قيمة تنبؤية في المساعدة على صياغة التوقعات حول المستقبل؛

التمثيل الصادق: يقصد به تمثيل المعلومات بصدق للظواهر الاقتصادية والظواهر الأخرى، ويتحقق التمثيل الصادق عندما يكون وصف الظواهر مكتملاً ومحايداً وخالياً من الأخطاء الهامة التي قد تتضمنها المعلومات المقدمة بواسطة التقارير المالية ذات الغرض العام خاصة في ظل ظروف عدم التأكد التي غالباً ما تحيط بهذه الظواهر؛

قابلية الفهم: تعتبر قابلية الفهم أحد أهم خصائص المعلومات التي تساهم في زيادة فهم المستخدمين لهذه المعلومات وتفسيرها، فمستخدمي التقارير المالية ذات الغرض العام يفترض معرفتهم المعقولة لنشاط مؤسسات القطاع العام والبيئة التي تعمل فيها من أجل القدرة على قراءة ومراجعة وتحليل المعلومات المعروضة، وهو ما يُحققه عرض المعلومات وفقاً لمتطلبات معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام؛

التقديم في الوقت المناسب: وتعني هذه الخاصية تقديم معلومات لمستخدمي التقارير المالية قبل أن تفقد قيمتها وفائدتها لأغراض المساءلة وصنع القرارات، فتقديم معلومات في الوقت المناسب يُمكن أن يساهم في تعزيز فائدتها خاصة فيما يخص احتياجات المستخدمين لأغراض تقييم الأداء المالي لمؤسسات القطاع العام؛

قابلية المقارنة: تساعد هذه الخاصية مستخدمي التقارير المالية ذات الغرض العام في تحديد أوجه التشابه والاختلاف بين مجموعتين من الظواهر من أجل تعزيز تحقيق أغراض المساءلة وتقييم الأداء المالي فعلى سبيل المثال يتم مقارنة المعلومات المالية وغير المالية المستقبلية التي تم عرضها سابقاً لفترة إعداد التقارير أو تاريخ إعدادها، أو مقارنة المعلومات المشابهة حول نفس المؤسسة لبعض الفترات أو المراحل الزمنية الأخرى؛

قابلية التحقق: وتعرف هذه الخاصية بأنها الخاصية التي من خلالها يُمكن للتقارير المالية ذات الغرض العام أن تُمثل بصدق الظواهر الاقتصادية والظواهر الأخرى دون خطأ مادي أو تحيز، ولا يُمكن أن تكون جودة التحقق مطلقة، فبعض المعلومات قد تكون أكثر أو أقل قابلية للتحقق من معلومات أخرى، فقد تشتمل التقارير المالية ذات الغرض العام على معلومات مالية وكمية وتفسيرات حول التأثيرات الرئيسية على أداء مؤسسة القطاع العام خلال فترة ما، وهو ما يصعب من دقة كافة التمثيلات والتفسيرات الكمية لهذه المعلومات لفترة مستقبلية ما.

كما لخص أحد الباحثين المزايا التي تنجم عن تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام في النقاط التالية: (خالد جمال الجعرات, 2018, ص.ص. 19-21)

- التناسق والتناغم: ويعني ذلك توحيد الأسس والقواعد التي تتم على أساسها المعالجات المحاسبية على المستوى الدولي، وبالتالي تدويل الممارسات المحاسبية والتدقيقية؛
- قابلية المقارنة: وتعني قابلية المعلومات المالية للمقارنة من قبل أصحاب العلاقة، والمفاضلة على أسس واضحة وسليمة وبالتالي ترشيد عملية اتخاذ القرارات المرتكزة على المعلومات المحاسبية المتماثلة؛

- مواكبة متطلبات العولمة : إن تبني معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام يُمكن من الاستفادة من مزايا العولمة والابتعاد عن شبح مخاطرها خاصة في ظل التحولات الاقتصادية والسياسية الكبيرة التي يشهدها العالم، بالإضافة لانتشار الشركات المتعددة الجنسيات والمنظمات المهنية العالمية؛
 - تلبية المتطلبات القانونية: ويعني ضرورة انصياح الحكومات الوطنية للمتطلبات القانونية لتبني معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام من أجل تحقيق وجودها وتحقيق الكفاءة والفعالية؛
 - تلبية متطلبات الممولين والمحليين والدوليين خارج نطاق الحدود: يُمكن تطبيق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام من تقديم معلومات موثوقة للمولدين في حالة لجوء الحكومة إليهم مثل البنك الدولي، بالإضافة إلى أن المفاضلة بين المؤسسات التمويلية قد تخطت الحدود السياسية والجغرافية من أجل البحث عن تمويل منخفض التكلفة؛
 - إيجاد أساليب موحدة للتعامل مع القضايا العالمية المشتركة: توجد العديد من القضايا المصيرية المشتركة بين مختلف الحكومات العالمية، مثل الأزمة المالية وتحديات مواجهة الإرهاب والتصرف إزاء الأموال الداعمة لة بتجميدها وضبط التحويلات المالية بما يُقلق السلام العالمي؛
 - زيادة جودة القوائم المالية: يتم وضع المعايير من قبل خبراء في المحاسبة في القطاع العام، والأسلوب المتبع في إصدارها خاصة التعليق على مسودات العرض والاستشارات المتاحة لكل من يرغب في ذلك على مستوى كافة دول العالم، يؤدي بشكل أو بآخر إلى الوصول لمعايير عالية الجودة، وبالتالي ينعكس إيجاباً على جودة المعلومات المحاسبية؛
 - تحقيق الشفافية والمصداقية والعدالة: إن عرض المعلومات المالية للمركز المالي والأداء المالي وكيفية التصرف بالتدفقات النقدية في منشآت القطاع العام، دون تدليس أو خداع، وكذلك موثوقية المعلومات وعدالتها ومصداقيتها في تمثيل الواقع المالي للمؤسسات الحكومية، أهم ما ينتج عن تطبيق هذه المعايير؛
 - التخلص من عيوب الأساس النقدي: حيث توضع الحكومات ومسؤوليها أمام حقيقة هامة بالتعامل مع المال العام بذات الطريقة التي يتعامل فيها بالقطاع الخاص مع أمواله، وهو ما يسمح بالقضاء على السلبيات التي ظهرت عند تطبيق الأساس النقدي خاصة في الرقابة على المال العام.
- المطلب الثالث: التوجهات الدولية لتبني معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام
- كشفت الأزمة المالية العالمية وأزمات الديون السيادية التي تلتها، أن غياب الشفافية وهشاشتها، والغموض في المالية العامة، مقترن بضعف حقيقي في تطبيق قواعد التسيير المالي الجيد، كل هذا من شأنه أن

يضعف قدرة الدولة على الوفاء بالتزاماتها من جهة، ويعرض تنفيذ مهمتها الرئيسية المتمثلة في توفير الخدمات العمومية للخطر من جهة أخرى. ونتيجة لما خلفته هذه الأزمات من سلبيات، وجدت الكثير من الدول نفسها مجبرة على مراجعة أنظمتها المالية والمحاسبية والاقتصادية بما يجعلها أكثر شفافية. ومنذ ذلك الحين تزايدت الحاجة إلى توفير معلومات مالية شاملة وملائمة وموثوق بها بصفتها حجر الزاوية في التسيير الفعال للأموال العمومية. وفي هذا السياق يعتبر التحول إلى أساس الاستحقاق المرحلة الأولى من هذه الإصلاحات، ذلك أن القوائم المالية المعدة وفقا لهذا الأساس المحاسبي تمكن من توفير معلومات تساعد في اتخاذ القرارات المناسبة، وتسمح من المساءلة وزيادة الشفافية.

وفي الوقت الحاضر، وبصرف النظر عن متطلبات الإبلاغ المالي المختلفة أو الخصائص المالية، يتحدث العالم لغة محاسبية واحدة من خلال اعتماد المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام المعدة IPSAS وفقا لأساس الاستحقاق والتي تعزز القابلية للمقارنة وأفضل الممارسات الدولية. وقد تم تبني هذه المعايير من طرف مئات الدول من القارات الخمس بمختلف الدرجات تبعا لأهداف كل بلد وظروفة المحددة، فضلا عن المنظمات الدولية والإقليمية، وهناك من الدول من هي في طور تبنيها إما عن طريق الإدخال المباشر للمعايير المحاسبية الدولية مثل ما قامت به منظمة حلف شمال الأطلسي، الأمم المتحدة، التعاون الاقتصادي والتنمية OECD، سويسرا...، أو من خلال تكييف المعايير الوطنية بما يتلاءم والمعايير الدولية مثل ما قامت به كندا، نيوزيلندا، أستراليا، فرنسا... وتعتبر نيوزيلندا وأستراليا هي السباقة لذلك، ومؤخرا بدأت الدول العربية مثل الأردن وقطر والمغرب بتطبيق جزئي لهذه المعايير، إيماناً منها بأهميتها ودورها في المحافظة على المال العام من الهدر والضياع والسرقة والفساد.

الفرع الأول: أمثلة عن بعض الدول التي تبنت المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام

إن اعتماد المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام يكتسب زخما في جميع أنحاء العالم، حيث استثمرت العديد من الدول في إصلاح أنظمتها المحاسبية في القطاع العام، والتي غالبا ما يشار إليها باسم التسيير العمومي المالي الجديد (Guthrie, 1999, p.p 3-4). حيث بين الاستبيان الذي قام به الباحثين Christiaens, Reyniers & Rolle's أن هناك عدد قليل من دول الإتحاد الأوروبي التي لا تزال تستخدم الأساس النقدي (مثل اليونان، وبعض المناطق في ألمانيا)، في حين تطبق الدول الأخرى معايير المحاسبية الدولية IPSAS أو IFRS كما هو الحال في فرنسا، ليتوانيا، السويد، سويسرا، المملكة المتحدة. وقد خططت هولندا والنرويج للمضي قدما نحو تحقيق التقارب مع المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام.

وفيما يتعلق بتبني المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام، فقد قامت الكثير من الدول في جميع أنحاء العالم بتبنيها، وهناك من تنوي تبنيها ووضعت خططا واضحة للتحويل إليها عن قريب، ومن بين هذه الدول نذكر ما يلي على سبيل المثال لا الحصر (Patrick Abachi, 2017) :

- نيوزيلندا: اعتمدت المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام في عام 2014 مع بعض الاستثناءات؛ والتي كانت تعتمد سابقا على معايير IFRS؛
- سويسرا والنمسا: أدخلت المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام مع بعض الاستثناءات؛
- المملكة المتحدة وأستراليا: اعتمدت المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية IFRS، مع بعض التحسينات؛
- الولايات المتحدة الأمريكية: تتبع الولايات المتحدة الأمريكية معايير وطنية متسقة على نطاق واسع مع المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام؛
- كما لوحظ تقدم جيد في البرازيل وشيلي وإندونيسيا وكوريا وماليزيا والفلبين.

وقد نفذت غالبية دول الإتحاد الأوروبي مثل البرتغال، إسبانيا، الدانمرك، وفنلندا المحاسبة على أساس الإستحقاق في حكوماتها المركزية، ولكنها لا تعترم إصلاح أنظمتها المحاسبية وفقا لنموذج المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام.

وفي السنوات الأخيرة، شرعت دول نامية كثيرة واقتصاديات ناشئة أيضا في مسارات إصلاح مماثلة، فعلى سبيل المثال، البلدان الأفريقية التي كانت في طليعة تبني المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام مثل غانا ونيجيريا وجنوب أفريقيا قررت الاعتماد الجزئي للمعايير، أما تانزانيا فقد اعتمدت المعايير كاملة، أين قام البنك الدولي وصندوق النقد الدولي برعاية التطورات الرئيسية في ممارسات المحاسبة العمومية، بما في ذلك اعتماد المحاسبة على أساس الاستحقاق ونشر نظم معلومات الإدارة المالية المتكاملة، مع اعتزام العديد من الدول مثل زامبيا وزيمبابوي اعتماد المعايير رسميا كجزء من برامج إصلاح الإدارة المالية. وقد تم تمويل بعض الحوافز والبرامج الخاصة بتطبيق المعايير المحاسبية الدولية في إفريقيا من قبل الجهات المانحة (ACCA, 2017, p14). وقد اعتمدت بلدان جنوب آسيا أو تعزم أولا تبني المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام وفقا للأساس النقدي كخطوة نحو التقارب مع المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام وفقا لأساس الاستحقاق (ولكن لا تعتمد بالكامل). كما بدأت بعض الدول العربية بالتخطيط لتبني هذه المعايير هي الأخرى، فمن بين الدول الأعضاء في جامعة الدول العربية الـ 22، تطبق خمس حكومات مركزية المعايير المحاسبية الدولية في

القطاع العام، وهي كل من: المغرب، الكويت، الإمارات العربية المتحدة، الأردن، وجزر القمر، وذلك حسب الإعلانات الرسمية الصادرة عن وزارات المالية في هذه الدول. ومن الجدير بالذكر أنه على الرغم من أن هذه الحكومات المركزية تقوم بتطبيق المحاسبة على أساس الاستحقاق على قوائمها المالية، إلا أنها حافظت على ميزانيتها وفقا للأساس النقدي أو الأساس النقدي المعدل، وتبين هذه الحكومات المركزية العربية إحراز تقدم يبعث على الأمل في برامج تبني معايير IPSAS وفقا لأساس الاستحقاق، التي أدت حتى الآن إلى تحديث القوانين واللوائح ذات الصلة، وإعادة تصميم مخطط الحسابات، وتطوير سياسات وعمليات محاسبية جديدة، وتنفيذ نظم معلومات الإدارة المالية (Deloitte, 2015).

الفرع الثاني: أمثلة عن بعض المنظمات الدولية التي تبنت المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام

تم تبني المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام أيضا من قبل العديد من المنظمات في جميع أنحاء العالم، فالمنظمات فوق الوطنية للقطاع العام هي في طليعة التحرك نحو تبني المعايير المحاسبية الدولية، وقد قامت منظمات مثل المفوضية الأوروبية ومنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية ومنظمة حلف شمال الأطلسي والأمم المتحدة بالتبني الفعلي لمعايير IPSAS أو هي على وشك تبنيها، وقد وضعت الهيئات العمومية الوطنية والمحلية مشاريع وإجراءات الاعتماد لمعايير IPSAS، معايير IFRS أو معايير محاسبية محددة قريبة جدا من هذه المعايير الدولية.

1. منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية OECD

تعتبر منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية OECD أول منظمة دولية تعتمد معايير IPSAS لإعداد قوائمها المالية لسنة 2000، هذا القرار تجلّى أساسا في إنشاء مبادئ أساسية مثل: استقلالية الدورات، تحميل الفترة المالية بما يخصها من نفقات وإيرادات، الاعتراف بالمخصصات، بما في ذلك تسجيل استحقاقات المعاشات التقاعدية التي تتحملها وتقدم الحسابات باليورو، وتشمل قوائم هذه المنظمة كلا من: قائمة المركز المالي والأداء المالي والتغيرات في صافي الأصول/حقوق الملكية والتدفقات النقدية، وقد مكن تبني منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية OECD للمعايير المحاسبية الدولية تقييمها تقييم أساس الاستحقاق من قبل ستاندرد اند بورز، مما مكن المنظمة من الوصول إلى أسواق رأس المال بمعدلات أكثر جاذبية، ورافق هذا الاختيار الطموح أيضا بقرار منظمة التعاون والتنمية لمراجعة حساباتها سنويا من قبل المدققين الخارجيين، مما يعكس الوعي بأهمية الحصول على التحقق من صحة المعلومات المالية عن طريق إخضاعها لفحص من قبل معايير المراجعة معترف بها (Serge Villepelet, 2001).

أما فيما يخص تبني دول منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية للمعايير، فوفقاً لدراسة جديدة قام بها كل من الاتحاد الدولي للمحاسبين ومنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية سنة 2017 يتضح أن هناك ما يقرب من 75٪ دولة من دول منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية قد تبنت الآن ممارسات المحاسبة على أساس الاستحقاق، وقد تناولت الدراسة حول ممارسات المحاسبة والميزانية على مستوى الحكومة الوطنية في دول منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية، التحديات والفوائد المترتبة على إصلاحات الاستحقاقات، والنظر في الخطوات التي تتخذها الدول للاستفادة على نحو أفضل من المعلومات المتعلقة بالاستحقاق في المستقبل. ويرى الاتحاد الدولي للمحاسبين أن تنفيذ المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام في دول منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية كان بطيئاً جداً، وتؤكد الدراسة أيضاً أنه في حين أن الاعتماد المباشر للمعايير المحاسبية الدولية، مثل المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام من قبل الحكومات الوطنية لا يزال منخفض جداً، فإن حوالي 28٪ من واضعي المعايير يستخدمون المعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام كمرجع أساسي أو كإشارة صريحة لوضع معاييرهم الوطنية، ولا يزال اعتماد الحكومات الوطنية مباشرة للمعايير المحاسبية الدولية منخفضاً جداً بسبب بعض العوامل مثل الخبرة الثقافية والفنية المطلوبة (IFAC, 2017).

2. منظمة الأمم المتحدة ONU

في تقريره المؤرخ 12 ماي 2006 أوصى الأمين العام بالموافقة على اعتماد الأمم المتحدة للمعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام، والتي ينبغي أن تعتمد من منظومة الأمم المتحدة ككل، ورأى الأمين العام أن اعتماد المعايير سيكون عنصراً أساسياً في خطوات الأمم المتحدة نحو إنشاء منظمة حديثة تطلعية، وشدد على أن هذا من شأنه أن يحسّن الحوكمة، ويحترم المسؤولية والشفافية. في 7 جويلية 2006 وافقت الجمعية العامة على اعتماد الأمم المتحدة لهذه المعايير. وقد أدى اعتماد المنظمة للمعايير المحاسبية الدولية في القطاع العام إلى تنقيح النظام المالي والقواعد المالية واعتماد النسخة المنقحة من جانب الجمعية في قرارها 246/67، وقد أصدر الأمين العام النسخة المنقحة للنظام المالي والقواعد، وبدأ سريانها في 01 جويلية 2013.

الفصل الثالث

تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في الجزائر

الفصل الثالث: تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في الجزائر. تمهيد الفصل:

بعد التطرق إلى المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام وعرض أهميتها. كان لزاما التطرق إلى التوجه الذي ستنهجه الجزائر إتجاه تطبيق هذه المعايير. حيث بدأت فكرة تطبيق هذه المعايير من سنة 2002 مع البدء في إصلاح الميزانية. إلى أن تولد عن هذا الإصلاح القانون العضوي للقوانين المالية، والذي جاء في مضمونه مادة تؤكد إلزامية تطبيق الهيئات العمومية للمحاسبة على أساس الإستحقاق. نتج على هذا التوجه تبني الجزائر لحزمة من المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام وإعداد مخطط لتطبيق المحاسبة على أساس الإستحقاق على الهيئات العمومية. ولمعرفة قابلية تطبيق هذه المعايير ومدى نوعية المعلومات المالية المتحصل عليها، قام الباحث بالقيام بتجربة هذا النظام على بلدية سيدي بلعباس كعينة من الجماعات المحلية. حيث قام بالبحث عن الوسائل اللازمة للقيام بالتجربة وإسقاطها على أرض الواقع بالتركيز على الجانب التقني للمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام المتبنات من طرف الجزائر.

ومما سبق قسم الفصل الثالث الخاص بالجانب التطبيقي إلى المباحث التالية:

- المبحث الأول: من القانون العضوي للقوانين المالية إلى تطبيق المحاسبة على أساس الإستحقاق في الجزائر.
- المبحث الثاني: تجربة المحاسبة على أساس الإستحقاق على بلدية سيدي بلعباس

المبحث الأول: من القانون العضوي للقوانين المالية إلى تطبيق المحاسبة على أساس الإستحقاق في الجزائر.

بعد الأزمة الإقتصادية التي ضربت الجزائر نهاية الثمانينات وبعد ما أظهر القانون 17/84 المتعلق بالقوانين المالية عدة إختلالات، وعدم مواكبته التحولات التي شهدتها المالية العامة، أصبح من الضروري إجراء إصلاحات عليه مما تمخض عن هذه الإصلاحات، القانون العضوي 15/18 المتعلق بالقوانين (LOLF) المالية الصادر في 02 سبتمبر 2018 في الجريدة الرسمية تحت رقم 53، حيث يعول عليه كثيرا في التسيير العقلاني للميزانية العامة للدولة. حيث إكتسب هذا القانون صفة "القانون العضوي" من مضمون المادة 141 من دستور 2016 بعد إعادة صياغة المادة 123 من دستور 1996 والتي تنص على أن القوانين المالية يجب ان يؤطر بقانون عضوي، حيث هذه الصفة لم تكن موجودة في قانون 1984 (Sadoudi, 2018, P02). ويأتي الدستور الجديد سنة 2020 للتأكيد في أحكامه هو الآخر على أن إصدار القانون المتعلق بالقوانين المالية يكون في إطار القانون العضوي ذلك من خلال مادته 140 في فقرتها السادسة التي نصت على "إضافة إلى المجالات المخصصة للقوانين العضوية بموجب الدستور يشرع البرلمان بقوانين عضوية في المجالات الآتية:..... القانون المتعلق بالقوانين المالية". وعليه يعتبر القانون العضوي 15/18 المتعلق بالقوانين المالية بمثابة دستور مالية الدولة من خلال تحقيق أهداف محددة وإرتكازه على محاور معينة.

ولم يكتفي القانون 15/18 بالإهتمام بالميزانية العامة للدولة فقط، بل أعطى أهمية للمحاسبة التي تمسكها الهيئات العمومية ذات الطابع الإداري. وعليه ومما سبق سوف نتطرق في هذا المبحث إلى دواعي إصدار القانون العضوي 15/18 المتعلق بالقوانين المالية، وبعدها نعرض باختصار على مضمون هذا القانون ونختم بتسليط الضوء على موقع المحاسبة على أساس الإستحقاق ضمن هذا القانون.

المطلب الأول: القانون العضوي للقوانين المالية كنقطة إنطلاق لتطبيق المحاسبة على أساس الإستحقاق.

الفرع الأول: دواعي إصدار القانون العضوي 15/18 المتعلق بالقوانين المالية.

من بين الأسباب التي دفعت الدولة الجزائرية إلى إصدار القانون العضوي 15/18، يوجد ما هو داخلي وما هو خارجي.

1- الأسباب الداخلية لإصدار القانون العضوي 15/18 المتعلق بالقوانين المالية.

إن من الدواعي الرئيسية التي دفعت الجزائر إلى إصلاح ميزانيتها نجد في المرتبة الأولى عدم تطابق القوانين المالية مع النصوص الدستورية، حيث تنص المادة 140 من التعديل الدستوري الصادر بموجب القانون 01-16 المؤرخ في 6 مارس 2016 على أن المجالات التي يشرع فيها البرلمان بالقوانين العادية، وحددت

المادة 141 الدستور المجالات التي يشرع فيها البرلمان بالقوانين العضوية ومن بينها القانون المتعلق بالقوانين المالية، مع العلم أن القانون العضوي يصادق عليه بالأغلبية البرلمانية بغرفتيه . وجاء الدستور 2020 ليؤكد ذلك في مادته 140 بنفس الصيغة، ولكن قبل دستور 1996 كانت كل القوانين عبارة عن قوانين عادية. ويجدر الإشارة على أن الفرق بين القانون العادي والقانون العضوي هو أن هذا الأخير بحسب المادة 141 يخضع إلى مراقبة مطابقة النص مع الدستور من طرف المجلس الدستوري. وهذا ما طبق على القانون العضوي 15 18 المتعلق بالقوانين المالية وذلك بالرأي رقم 02/ر.ق.ع.م.د/18 المؤرخ في 20 ذي القعدة سنة 1439 هجرية الموافق لـ 02 سبتمبر 2018 مراقبة مطابقة عضوي المتعلق بالقوانين المالية للدستور.

هذا القانون تم تعطيله بالرغم من الأهمية البالغة التي يحظى بها من الناحية القانونية ولعل سبب الأساسي يرجع حسب آراء الهيئات الحكومية إلى أن نقل النص القانوني المالي من القانون العادي إلى القانون العضوي برتبة دستور للمالية العامة سيؤدي إلى إعطاء البرلمان صلاحيات أوسع لمراقبة عمل الحكومة وهذا معناه تغليب السلطة التشريعية على السلطة التنفيذية، ولهذا الغرض لم ينظر فيها إلا بعد 30 سنة بصدور القانون الجديد الذي يتوافق والمواد المنصوص عليها في الدستور (كمال بن موسى صابة، 2021، ص 266).

ويأتي ضعف ترشيد النفقات العمومية وتحسين الكفاءة المالية في المرتبة الثانية في سلم أسباب صدور القانون العضوي 15/18. حيث شهد الإنفاق العام زيادة متسارعة خلال بداية الألفية الثالثة بسبب إرتفاع الإيرادات النفطية الذي إنعكس على السياسة الإنفاقية للدولة، من خلال إستحداث برامج الإنعاش الوطني التي رصدت لها مبالغ طائلة، وأدت هذه البجوحة المالية إلى توازنات المالية الكلية للإقتصاد حتى لقي إستحسان الهيئات الدولية المالية، ولكن هذا التحسن تم على حساب نوعية الأداء المؤسساتي للهيئات العمومية.

وفي الأخير يجدر الإشارة إلى أن الواقع الإقتصادي، الإجتماعي والسياسي لا يتماشى مع الإطار المنظم لتسيير المالية العامة والمتمثلة في القانون 17/84 الذي تمت صياغته في ظروف غير التي صار يحكمها على جميع الأصعدة.

2- الأسباب الداخلية لإصدار القانون العضوي 15/18 المتعلق بالقوانين المالية.

بداية التسعينيات بدأ بالإهتمام بالتسيير العمومي من خلال إدخال عليه مبادئ التسيير الخاص، حيث عملت المؤسسات المالية على الترويج لهذا التوجه نحو تبنى المقاربة الجديدة لتسيير المالية العامة المستوحاة من المنطق المناجيريالي عبر آليات الشراكة وكذا المشروطية الاقتصادية والسياسية في إطار برامج مساعدات التنمية، فخضعت الجزائر لإجراءات التعديل الهيكلي ومحاولة زرع هذا المفهوم في التسيير العمومي عن طريق الخصخصة والتعويض، التعاقد والشراكة، وعليه فإن طرح هذه المقاربة صار أمرا واقعا بالنسبة

لعدد كبير من بلدان العالم الثالث مع اختلاف واضح في درجات استيعاب هذه التقنيات الجديدة للتسيير المالي العمومي داخل أنظمة تسيير المالية العامة (أكل محمد، 2020، ص 442). والجزائر كغيرها من الدول لا يمكنها العيش بمعزل عن هذه التحولات وهذا خاصة مع ما فرضته الهيئات والمنظمات الدولية وعلى رأسها صندوق النقد الدولي في مجال عرض وتحليل الوضعيات المالية والمحاسبية للقطاع العام حيث تبنت وزارة المالية منذ التسعينات جملة من الإصلاحات من بينها تطوير المنظومة القانونية المالية التي تحكم المراتبية والمالية العمومية حيث صدر في هذا الإطار القانون العضوي رقم 15/18 المتعلق بالقوانين المالية والذي يعول عليه لتقديم إضافة جديدة للتسيير المالي العمومية في الجزائر.

منذ نهاية عقد 1980، أكدت تحديات العولمة على الدور المتغير ومكانة الدول في العلاقات الدولية، لتصبح الدول مطالبة بتغيير تدخلها في المجال الاقتصادي، ويقع على عاتقها مواجهة التحديات التي يفرضها تحرير الاقتصاد وفتح الأسواق أمام السلع والخدمات وترك الأسعار للعرض والطلب، وعدم تدخل الحكومات في النشاط وربط إقتصاد الدول النامية بالاقتصاد العالمي. في الجزائر دخلت الدولة في أزمة حادة في التسعينيات وهي ليست بعيدة عن الانهيار في الفترة 1994-1995، وقامت بتطبيق خطة التعديل الهيكلي وفقا لاجتماع واشنطن، الذي تطلب القيام بإصلاحات هيكلية شكل إصلاح النظام القانوني أحد مداخلها من خلال التقليل المستمر للإجراءات القانونية والتنظيمية وتبني قانون الطاقة الذي كرس الانتقال إلى اقتصاد السوق، إذ تتطلب العولمة في شقها المالي القيام بالتخفيف من القيود والحواجز التنظيمية بإعادة النظر في التشريعات والقوانين لتصبح مواكبة لمتطلبات التحرير الاقتصادي واقتصاد السوق (أكل محمد، 2020، ص 443).

الفرع الثاني: محاور القانون العضوي 15/18 المتعلق بالقوانين المالية.

لقد تم إعداد القانون العضوي لقانون المالية بالأخذ بأفضل الممارسات الدولية في مجال تسيير المالية العامة، ويشكل القانون العضوي لبنة ثمرة تراكم تجربة فاقت 15 عاما من إصلاح أنظمة تسيير المالية العامة الذي بدأ سنة 2001 بموجب عقد قرض مع البنك الدولي، ويرتكز الإصلاح على خمسة مراحل وهي:

1- إعادة هيكلة الميزانية.

في إطار السعى العام لإصلاح التسيير العمومي وتوجيهه نحو النتائج سيكون إطار الميزانية المتمحورة حول النتائج الهدف الأول لهذا التوجه بإعادة النظر في تنظيم مدونة الميزانية التي ستبني بموجب القانون 15/18 على أساس مفهوم البرنامج كوحدة جديد للميزانية كأساس ضروري لإصلاح الميزانية، الذي سيحل محل القطاع والفصل للمدونة الميزانية المعمول بها في القانون 17/84. وسيتم توحيد ميزانيات التسيير

والإستثمار والتحويل في إطار وحدة وحيدة الميزانية من خلال التخصيص الجديد للإعتمادات لتكون مدونات الميزانية بحسب نص المادة 28 منه كالتالي:

- التصنيف حسب النشاط والذي يتكون من البرنامج وتقسيماته.
- التصنيف حسب الطبيعة الإقتصادية للنفقات ويتكون من أبواب النفقات وتقسيماتها.
- التصنيف حسب الوظائف الكبرى للدولة ويتكون من تعيين القطاعات المكلفة بتحقيق الأهداف حسب الوظيفة.
- التصنيف حسب الهيئات الإدارية المكلفة بإعداد الميزانية وتنقيدها ويعتمد على توزيع الإعتمادات على الوزارات والمؤسسات العمومية ،

يتضمن البرنامج مجموع الإعتمادات المالية التي تساهم في إنجاز مهمة خاصة تابعة المصلحة أو عدة مصالح لوزارة واحدة أو عدة وزارات أو مؤسسة عمومية ومحددة حسب مجموعة من الأهداف الواضحة والمناسبة ، ويشكل مجموع البرامج حقيبة توضع تحت مسؤولية وزير أو مسؤول الهيئة العمومية، وتقسم هذه البرامج وتقسيماتها إلى برامج فرعية وأنشطة في تنفيذ سياسة عمومية محدودة.

وعليه تقوم المقاربة الجديدة لإعادة هيكلة الميزانية على تجميع الموارد المالية حول البرنامج الذي يشكل مجموعة متناسقة من العمليات والمشاريع التي تخص نفس الوزارة، والتي تم ربطها بأهداف مرفقة بمؤشرات لقياس النتائج بالموارد المخصصة لتحقيق هذه الأهداف.

2- إعتماذ مقارنة متعددة السنوات لنفقات وايرادات الدولة

في سياق متصل بإستعمال البرنامج كوحدة أساسية للتخصيص الإعتمادات المالية يعد البعد المتعدد السنوات ضروريا ليس من زاوية إعتباره رؤية للمدى المتوسط ولكن من ناحية إتخاذ القرار على أساس اسقاط يتجاوز السنة، نصت المادة 05 من القانون 15/18 على وجوب إعتماذ تأطير ميرانياتى متوسط المدى كل سنة من طرف الحكومة بإقتراح من الوزير المكلف بالمالية في بداية إجراء إعداد قوانين المالية، ويحدد السنة المقبلة والسنتين المواليتين، ويمكن مراجعة التأطير الميزانياتي متوسط المدى كل سنة خلال إعداد مشروع قانون المالية للسنة .

هذه الميزانية المتكاملة المتعددة السنوات تشمل كل الإستثمارات وكذا النفقات الجارية، وتحافظ بصفة كلية على الطابع السنوي للميزانية في المجال القانوني بحيث تشمل الميزانية التوقعات حسب كل قطاع وسياسة، ويتم إعدادها وعرضها مع توقعات وتقديرات على مدى ثلاث سنوات القادمة ويدخل في إطار اقتصادي جزئي متناسق من نفس الفترة.

أصبحت المقاربة السنوية متجاوزة لمحدوديتها وعدم مساهمتها لحجم تدخلات الدولة في المجالين الإقتصادي والإجتماعي وهو ما يجعل تبني المقاربة المتعددة السنوات أكثر ملائمة للظروف الإقتصادية والمالية والإجتماعية للبلاد، أين تمت مباشرة هذا الإجراء، بتبني مشروع تحديث أنظمة الميزانية بإعتباره أداة لتسيير الموارد العامة يعبر عن التوصيات الكبرى والأولويات والتوقعات للإيرادات والنفقات، على مدى يتجاوز إثني عشر شهرا بإضافة توقعات لمدة سنتين مواليتين (ن+1، ن+2) للسنة المالية المعنية، حيث أن المصادقة البرلمانية تتعلق بالسنة المالية المعنية ولا تمس التوقعات المرفقة والتي يتم تقديمها على سبيل الإسترشاد، وهو ما تم تأكيده من خلال القانون العضوي 15/18 وإعتماده كأداة لتعزيز كفاءة الإنفاق العام وفاعليته وضمان تحقيق رؤية جيدة لتسيير المال العام.

3- إصلاح متمركز حول حرية أكبر للمسيرين وتفعيل رقابة الأداء.

لقد جاء القانون 18/15 ليمنح المزيد من حرية التصرف للمسيرين وربط المسؤولية بالمحاسبة وتقييم النتائج، لتسمح حركة الإعتمادات وفقا لإجراءات محددة بتنفيذ عمليات نقل وتحويل الإعتمادات .

تناولت المادة 33 من القانون 18/15 إمكانية إجراء نقل أو تحويل في الإعتمادات المالية خلال السنة المالية لتعديل التوزيع الأولي لإعتمادات البرامج. حيث يتم نقل الإعتمادات المالية من برنامج إلى آخر على مستوى نفس الوزارة أو المؤسسة العمومية بموجب مرسوم يتخذ بناء على تقرير مشترك بين الوزير المكلف بالمالية والوزير أو المؤسسة العمومية المعنية. أما بخصوص التحويل ما بين برامج وزارات أو مؤسسات عمومية مختلفة، فيتم بموجب مرسوم رئاسي يتخذ بناء على تقرير مشترك بين الوزير المكلف بالمالية ووزراء القطاعات أو مسؤولي المؤسسات العمومية المعنيين.

4- تحسين مضمون وتقديم مشاريع قوانين المالية

يهدف القانون 18/15 لتعزيز دور البرلمان في مناقشة قانون المالية وذلك من خلال الرفع من جودة وموثوقية المعلومات المقدمة إلى البرلمان من طرف الحكومة وتعديل الجدول الزمني لإعداد قوانين المالية، ومراجعة طريقة التصويت على نفقات قانون المالية، يأتي هذا في سياق التحول المنشود لتبني التسيير المتمحور حول النتائج والانتقال من ميزانية الوسائل إلى الميزانية القائمة على النتائج التي سيكون لها نتيجة مباشرة على تجديد عرض قانون المالية من خلال إضفاء مزيد من الشفافية وإدخال نظام تصنيف جديد للإنفاق وتجديد وثائق الميزانية وتبسيطها وإتاحتها للفاعلين في المجال المالي خاصة البرلمان والمجتمع المدني.

المطلب الثاني: تبني المعايير المحاسبية للقطاع العام في الجزائر

في إطار العمل على عصنة النظام المحاسبي العمومي بالجزائر بما يتماشى والمعايير الحاسبية الدولية للقطاع العام IPSAS، تم تنصيب لجنة مختلطة من أجل صياغة مرجع للمعايير المحاسبية التي تتوافق والواقع الجزائري. قامت هذه اللجنة بدراسة المعايير الحاسبية الدولية للقطاع العام، وتم إقتراح 17 معيارا لإعتمادها حسب الوضع في الجزائر، إضافة إلى الإطار التصوري والذي جاء كمعيار منفصل. وجاءت هذه المعايير المتبنات خليط بين المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام والمعايير الفرنسية للمحاسبة للقطاع العام، وهي كالتالي (قمو، 2018، ص 256):

1. معيار IPSAS رقم 01: عرض البيانات المالية.
2. معيار IPSAS رقم 02: بيانات التدفق النقدي.
3. معيار IPSAS رقم 23: الإيرادات من التعاملات الغير تبادلية.
4. المعيار الفرنسي رقم 02: الأعباء.
5. المعيار الفرنسي رقم 10: مكونات خزينة الدولة.
6. المعيار الفرنسي رقم 11: الديون والأدوات المالية لأجل.
7. معيار IPSAS رقم 07: الإستثمارات في المنشآت الزميلة.
8. معيار IPSAS رقم 24: عرض معلومات الموازنة في البيانات المالية.
9. المعيار الفرنسي رقم 06: الأصول المادية.
10. معيار IPSAS رقم 31: الأصول الغير الملموسة.
11. معيار IPSAS رقم 19: المخصصات، الإلتزامات والأصول المحتملة.
12. معيار IPSAS رقم 09: الإيرادات من العمليات التبادلية.
13. معيار IPSAS رقم 12: المخزونات.
14. معيار IPSAS رقم 13: عقود الإيجار.
15. معيار IPSAS رقم 21: إنخفاض قيمة الأصول الغير مولدة للنقد.
16. معيار IPSAS رقم 03: السياسات المحاسبية، التفرغات في التقديرات المحاسبية والأخطاء.
17. المعيار الفرنسي رقم 09: الحقوق على الأصول المتداولة.

وحسب مسودة المعايير التي تحصل الباحث على نسخة منها محينة لسنة 2019، فإن المعايير المحاسبية للقطاع العام أطلق عليها إسم المعايير المحاسبية للدولة (les normes comptables de l'état NCE)، وبعد دراستنا وتحليلنا لهذه المعايير إتضح أن الجزائر إنتهجت الطريقة الغير مباشرة لتبني المعايير المحاسبية الدولية

للقطاع العام. وذلك بتكييف هذه المعايير حسب محيط المحاسبة العمومية في الجزائر، بالرغم من أنها تبنت بعض المعايير الدولية كما هي ولكنها إعتمدت بعض المعايير الفرنسية بسبب تشابه الوضع المحاسبي الفرنسي والجزائري. دون أن ننسى الإعتتماد على بعض القواعد المحاسبية التي جاء بها النظام المحاسبي المالي (SCF)، وهو ما ذكر صراحة في المقدمة الإفتتاحية للمعايير إضافة إلى طرق التقييم في بعض المعايير.

ومن هذا المنطلق إرتأى الباحث إلى عرض الإطار التصوري للمعايير المحاسبية للدولة الذي وضعته وزارة المالية سنة 2019، وبعدها نتطرق إلى خارطة طريق تطبيق هذه المعايير في الجزائر.

الفرع الأول: الإطار التصوري للمعايير المحاسبية للدولة NCE.

1. مفهوم الإطار التصوري:

الإطار التصوري لإعداد التقارير المالية ذات الإستخدام العام من قبل الهيئات العمومية هو الإطار الذي يحدد المفاهيم الأساسية الواضحة التي تحكم تطبيق المعايير المحاسبية الدولية لإعداد القوائم المالية ذات الإستخدام العام من قبل الهيئات العمومية. سبب عرض هذه النقطة هو أن الإطار المفاهيمي يوفر إرشادات حول قضايا التقارير المالية التي لم يتم تناولها في المعايير. أما كيفية التسجيل المحاسبي للعمليات المالية للهيئات العمومية فتتكفل بها المعايير المحاسبية للدولة.

التقارير المالية ذات الإستخدام العام هي التقارير المالية تعزز من شفافية إعداد التقارير المالية للحكومات ومنشآت القطاع العام الأخرى وتتضمن معلومات يتم إستخدامها من قبل المستخدمين الذين لا يستطيعون طلب تقارير مالية خاصة لمقابلة إحتياجاتهم المحددة. تعريف التقارير المالية ذات الإستخدام العام يدل على أن الإطار المفاهيمي لا ينطبق بالضرورة على التقارير المالية التي تعد لأغراض خاصة.

ينطبق الإطار المفاهيمي على المعلومات المالية لكيانات القطاع العام الخاضعة لمعايير المحاسبة الدولية، ولذلك فهي تنطبق على البيانات المالية للأغراض العامة للحكومات على المستوى الوطني أو المركزي / الإقليمي أو المحلي. كما أنه ينطبق على مجموعة واسعة من كيانات القطاع العام، او بالأحرى كل هيئة تتحصل على مخصصات ميزانية من الدولة.

2. المحاسبة على أساس الإستحقاق والطرق المحاسبية

تنص المادة 65 من القانون العضوي 15/18 المتعلق بقوانين المالية على ما يلي: "تمسك الدولة محاسبة ميزانية تنقسم إلى محاسبة الإلتزامات ومحاسبة إيرادات ونفقات الميزانية قائمة على مبدأ محاسبة الصندوق.

كما تمسك الدولة محاسبة عامة لجميع عملياتها، قائمة على مبدأ الحقوق والواجبات.

تنفذ الدولة محاسبة تحليل للتكاليف تهدف إلى تحليل تكاليف مختلف الأنشطة الملتزم بها في إطار البرامج. يجب أن تكون حسابات الدولة منتظمة وصادقة وتعكس بصفة مخلصه ممتلكاتها ووضعيتها المالية.

إنطلاقاً من هذه المادة فإن الهيئات العمومية ملزمة بمسك ثلاث أنواع من المحاسبة:

- المحاسبة على أساس النقدي؛
- المحاسبة على أساس الإستحقاق؛
- المحاسبة التحليلية.

بالرغم من أن المادة تتكلم على حسابات الدولة إلا أن المادة 25 من القانون العضوي تدل على أن كل المبادئ الميزانية والمبادئ المحاسبية المطبقة على الدولة تطبق على المؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري والجمعيات المحلية.

النظام المحاسبي للدولة : هو نظام لتنظيم المعلومات المالية مما يتيح تسجيل، تصنيف، وتقييم البيانات المالية إما عددية أو غير عددية المتعلقة بالعمليات المالية، وتقديم بيانات مالية تعطي صورة صادقة، والتغيرات في الوضع المالي للدولة والكيانات الإدارية المستقلة في تاريخ إقفال السنوات المالية.

يرتأى الباحث إلى تقديم تعريف للمحاسبة العامة للدولة وذلك تشبهاً بالمادة الثالثة من القانون 11/17 المتضمن النظام المالي المحاسبي، كما ننوه أن إستعمالنا لعبارة "النظام المحاسبي المالي" جاء مساندة للإقتراح الذي قدمه الأستاذ مرحوم محمد الحبيب في مقاله على جريدة "le quotidien d'oran" بتاريخ 2021/08/08، بخصوص تسمية المحاسبة العامة للدولة بالنظام المحاسبي للدولة. وتشمل الأساليب المحاسبية مبادئ المحاسبة الأساسية وطرق التقييم بالإضافة إلى القواعد أو الممارسات المحددة المطبقة على العمليات العامة لإعداد وعرض البيانات المالية.

3. خصائص النوعية للمخرجات المحاسبة على أساس الإستحقاق

المعلومات الواردة في التقارير المالية للأغراض العامة لها خصائص نوعية تجعلها مفيدة للمستخدمين وتعزز تحقيق أهداف التقارير المالية. حيث يكمن الغرض من التقارير المالية هو توفير المعلومات المفيدة للمسألة واتخاذ القرار.

وحسب ما جاء في الإطار التصوري للمعايير المحاسبية للدولة المتبناة من طرف الجزائر فإن المعلومات الواردة في البيانات المالية يجب توفر فيها الخصائص التالية:

الجدول الأول (01): خصائص المعلومات الواردة في البيانات المالية

المصطلحات	التعريف
الصورة الصادقة	لكي تكون المعلومات مفيدة ، يجب أن تعطي صورة دقيقة للظواهر الاقتصادية وغيرها من الظواهر التي من المفترض أن تمثلها. تعطي المعلومات المالية صورة حقيقية عندما تصور ظاهرة اقتصادية بطريقة كاملة ومحايدة وخالية من الأخطاء المادية. تصور المعلومات المالية التي تمثل بأمانة ظاهرة اقتصادية أو ظاهرة أخرى الجوهر الاقتصادي للمعاملة ، أو حدث النشاط أو الظروف الأساسية ، والتي لا تتوافق دائمًا مع شكلها القانوني.
الوضوح	الفهم هو نوعية المعلومات التي تمكن المستخدمين من فهم معناها. يجب أن تقدم البيانات المالية للأغراض العامة للهيئات القطاع العام المعلومات بطريقة تلي احتياجات المستخدمين ، وتأخذ في الاعتبار معارفهم وتتوافق مع طبيعة المعلومات المقدمة. على سبيل المثال ، يجب كتابة التفسيرات المتعلقة بالمعلومات المالية أو غير المالية والتعليقات على أداء المرافق والإنجازات الأخرى للفترة المحاسبية وتوقعات الفترات المستقبلية بلغة واضحة ، وتقديمها بطريقة يسهل على المستخدمين فهمها. يتم تعزيز الفهم عندما يتم تصنيف المعلومات وتعريفها وتقديمها بطريقة واضحة وموجزة. يمكن أن تزيد القابلية للمقارنة أيضًا من الوضوح.
الالتزام بالتوقيت المناسب	إذا حدث تأخير مفرط في إصدار التقارير حول المعلومات فإنها يمكن أن تفقد ملاءمتها، ولتقديم المعلومات في الوقت المناسب فإنه كثيرًا ما يكون من الضروري أن يتم إصدار التقارير قبل معرفة كافة جوانب معاملة ما وبالتالي إضعاف الموثوقية، وعلى العكس من ذلك، إذا حدث التأخير في إصدار التقارير حتى تعرف كافة جوانب المعاملة، فقد تكون المعلومات ذات موثوقية عالية لكنها ذات فائدة قليلة للمستخدمين الذين اضطروا إلى إتخاذ قرارات في غضون ذلك. ولتحقيق التوازن بين الملاءمة والموثوقية فإن الإعتبار المهيمن هو كيف تتم تلبية الإحتياجات الخاصة بصنع القرار للمستخدمين بشكل أفضل.
التوزيعات للمالكين	تعني المنافع الاقتصادية المستقبلية أو إمكانية الخدمة التي توزعها الهيئة العمومية على كافة مالكيها أو بعضهم، سواء كانت عائدا على الاستثمار أو استردادا للاستثمار.
قابلية المقارنة	تكون المعلومات الواردة في البيانات المالية قابلة للمقارنة عندما يكون المستخدمون قادرين على تحديد نواحي التشابه والاختلاف بين تلك المعلومات والمعلومات الواردة في تقارير أخرى، وهي تنطبق على ما يلي: أ- مقارنة البيانات المالية لمختلف الجهات الاتحادية؛ و ب- مقارنة البيانات المالية لنفس الجهة الاتحادية لفترات (تواريخ تقارير) مختلفة. يتطلب تحقيق قابلية المقارنة إطلاع المستخدمين على السياسات المستخدمة في إعداد البيانات المالية والتغيرات التي تطرأ على هذه السياسات وتأثيرات هذه التغيرات. من المهم أن تظهر البيانات

<p>المالية للجهة الاتحادية معلومات مقابلة للفترات السابقة ليتمكن المستخدمون من مقارنة أداء الهيئة العمومية على مدى فترات مختلفة.</p>	
<p>تكون المعلومات موثوقة عندما تكون خالية من الأخطاء المادية والتحيز، ويمكن أن يعتمد عليها مستخدمو البيانات المالية لتمثل بأمانة ما تقتضي تمثيله أو يتوقع بشكل معقول أن تمثله.</p> <p>التمثيل بأمانة</p> <p>من الضروري أن يتم عرض المعلومات حسب مضمون المعاملات والأحداث الأخرى وليس حسب شكلها القانوني فقط وذلك لغرض تمثيل المعاملات والأحداث الأخرى بأمانة.</p> <p>المضمون على الشكل</p> <p>من الضروري محاسبة المعلومات وعرضها حسب مضمون المعاملات والأحداث الأخرى وواقعها الاقتصادي وليس حسب شكلها القانوني فقط وذلك لغرض تمثيلها بأمانة، حيث أن مضمون المعاملات والأحداث الأخرى لا يكون دائما متفقا مع شكلها القانوني.</p> <p>الحيادية</p> <p>تكون المعلومات حيادية إذا كانت خالية من التحيز، وتكون البيانات المالية غير حيادية إذا تم إختيار أو عرض المعلومات التي تحتويها بطريقة مصممة للتأثير على إتخاذ القرار لتحقيق نتيجة محددة مسبقا.</p> <p>مبدأ الحيطة و الحذر</p> <p>مبدأ الحيطة والحذر هو تضمين درجة من الحذر عند ممارسة الأحكام اللازمة عند وضع التقديرات المطلوبة في ظل ظروف عدم الإستقرار كأن تكون الأصول والإيرادات غير مبالغ فيها وأن تكون الإلتزامات والمصاريف غير مخفضة. ولا يسمح مبدأ الحيطة والحذر بخلق إحتياطات غير واضحة ومعلومة لمستخدمي البيانات المالية أو مخصصات مفرطة أو بيان الأصول أو الإيرادات بأقل من قيمتها بشكل متعمد أو بيان الإلتزامات أو المصاريف بأكثر من قيمتها بشكل متعمد لأن البيانات المالية لن تكون حيادية في هذه الحالة وبالتالي لن يكون لها صفة الموثوقية.</p> <p>الإكتمالية</p> <p>يجب أن تكون المعلومات الواردة في البيانات المالية كاملة ضمن حدود الأهمية النسبية والتكلفة.</p>	<p>الموثوقية</p>
<p>تكون المعلومات الواردة في البيانات المالية قابلة للفهم عندما يتوقع أن يدرك المستخدمون معناها على نحو معقول، ولهذه الغاية يفترض أن لدى المستخدمين معرفة معقولة بأنشطة الجهة الاتحادية والبيئة التي تعمل فيها وأن هؤلاء المستخدمين على استعداد لدراسة هذه المعلومات الواردة في البيانات المالية. ويجب أن لا تستثنى المعلومات حول المواضيع المعقدة من البيانات المالية مجرد امكانية صعوبة فهمها من قبل بعض المستخدمين.</p>	<p>القابلية للفهم</p>

المصدر: من إعداد الباحث بالإستناد على الإطار التصوري للمعايير المحاسبية للدولة NCE.

4. قواعد التقييم والإعتراف المحاسبي

4.1 قواعد التقييم والإعتراف المحاسبي للأصول والخصوم.

الإعتراف بالأصول في القوائم المالية للهيئة العمومية إذا كانت تتحكم في المنافع المالية المستقبلية أو إمكانية تقديم الخدمة. من هذا المنظور يتبين أن الجزائر إنتهجت من خلال المعايير المتبنات مبدأ تفضيل الجانب الإقتصادي على الجانب القانوني. ولكن الباحث له رأي آخر حيث يقترح تفضيل الجانب القانوني على الجانب الإقتصادي وذلك لأن كل أصول الهيئات العمومية تعود ملكيتها في آخر المطاف إلى الدولة وكذلك لتجنب تكرار التسجيل المحاسبي للأصول.

الخصم هو إلزام حالي بتدفق الموارد التي يرتبط بها الكيان بحدث سابق، حيث يتم الاعتراف بالخصوم في البيانات المالية للسنة التي تنشأ فيها الإلتزامات. قد تكون هذه الإلتزامات ذات منشأ تنظيمي (قانوني) أو تعاقدية، وقد تنشأ أيضاً من وجود سيطرة فعلية على الأصل عندما يكون من المؤكد أو المحتمل أن هذه السيطرة ستؤدي إلى تدفق خارج للموارد لصالح مالك الأصل. في الحالة الأخيرة، يجب النظر إلى وجود الإلتزام كعنصر ضروري يجعل من الممكن إثبات وجود السيطرة.

يجب تصنيف الإلتزامات طويلة الأجل التي تحمل فائدة على أنها خصوم غير متداولة حتى إذا كان يجب تسويتها في غضون اثني عشر شهراً من تاريخ نهاية السنة إذا تم توفر الشروط التالية في وقت واحد:

- تم تحديد موعد إستحقاقها الأولي بأكثر من اثني عشر شهراً؛
 - تعتزم الهيئة العمومية الإداري إعادة تمويل الإلتزام على المدى الطويل؛
- يتم تأكيد هذه النية من خلال إتفاقية إعادة تمويل أو إعادة جدولة المدفوعات التي تم الإنتهاء منها قبل تاريخ إغلاق الحسابات.

4.2 قواعد التقييم والإعتراف المحاسبي للإيرادات والمصاريف.

الإيرادات هي الزيادات في حقوق ملكية الكيان، بخلاف تلك الناتجة عن المساهمات. حيث يتم الإعتراف المحاسبي للدخل في البيانات المالية للسنة التي تم فيها الإستحواذ عليها.

المصاريف هي النقصان في حقوق ملكية المنشأة، بخلاف تلك الناتجة عن التوزيعات. كما يتم الإعتراف بالمصروفات وعرضها في البيانات المالية، مع التمييز بين طبيعتها الاقتصادية.

تنشأ الإيرادات والمصروفات من المعاملات مع أو بدون مقابل مباشر، وأحداث أخرى مثل الزيادات أو النقصان غير المحققة في قيمة الأصول والخصوم، وإهلاك الأصول. توليد فوائد إقتصادية في شكل عمليات إسترجاع للنقص للقيمة. قد ينتج الدخل والمصروفات من عمليات معزولة أو مجمعة.

4.3 قواعد عامة عن التقييم:

قواعد التقييم تحدد القيمة التي يسجل بها أي عنصر محاسبي، عند أول تسجيل محاسبي وبعد التسجيل المحاسبي الأولي على الأقل عند نهاية كل دورة محاسبية.

يتم تسجيل عناصر الأصول، الخصوم، الإيرادات والمصروفات في الحسابات وعرضها في البيانات المالية بالتكلفة التاريخية، ما لم ينص أحد المعايير على خلاف ذلك. حيث في الإطار التصوري للمعايير المحاسبية للدولة فإنه لا توجد قاعدة واحدة للتقييم.

فيما يتعلق بالمعلومات التي تقدمها عن القدرة التشغيلية والقدرة المالية للهيئة وكذلك عن تكلفة الخدمات التي تقدمها الهيئات العمومية. تم تحديد وفحص أسس تقييم الأصول التالية:

- **التكلفة التاريخية:** هي المبلغ النقدي أو ما يمثل النقد المدفوع أو قيمة أي مقابل آخر يُمنح لإقتناء أو تطوير أصل، في وقت إقتنائه أو تطويره.
- **القيمة السوقية:** هي المبلغ الذي يمكن مبادلتة بموجبه بين الأطراف المطلعة والمتوافقة في صفقة مبرمة في ظل ظروف السوق العادية.
- **تكلفة الإستبدال:** هي أقل تكلفة تسمح للكيان باستبدال إمكانيات الخدمة للأصل (بما في ذلك المبلغ الذي سيحصل عليه الكيان عند نهاية عمره الإنتاجي) في تاريخ الإقفال الدورة المحاسبية.
- **سعر البيع الصافي:** هو المبلغ الذي يمكن أن تكسبه المنشأة من بيع الأصل ناقصًا تكاليف البيع.
- **قيمة الإستعمال:** هي القيمة الحالية للمنشأة لإمكانية الخدمة المتبقية للأصل أو قدرتها على توليد منافع اقتصادية إذا استمر استخدامها وكذلك صافي المبلغ الذي ستحصل عليه المنشأة عند استبعادها في نهاية عمرها الإنتاجي.

الفرع الثاني: خارطة الطريق لتطبيق المحاسبة على أساس الإستحقاق:**1. السيناريوهات المتوقعة:**

فيما يتعلق بتطبيق المحاسبة على أساس الاستحقاق، بمجرد اعتمادها، سيتعين تكييف الدوائر المحاسبية الحالية، المحوسبة جزئيًا. وهي بالطبع مسألة التقليل من هذه التعديلات لأنه لا يوصى بتنفيذ عمل مهم على النظام الحالي بينما سيتم تثبيت نظام إدارة جديد في السنوات القادمة.

دعونا الآن نفحص السيناريوهات التي يمكننا النظر فيها لتطوير هذه الدوائر المحاسبية الحالية من

خلال دمج استخدام المصطلحات المحاسبية الجديدة (المديرية العامة للمحاسبة، 2019، ص 10):

1- يتمثل السيناريو الأول في مراعاة المعلومات التي يعالجها المحاسبون والمسجلة في تطبيقات تكنولوجيا المعلومات الحالية، ولكن من خلال تخصيص حسابات عامة لعمليات الإنفاق في المصطلحات المحاسبية الجديدة.

2- فيما يتعلق بمحاسبة الإيرادات ، يتم إرسال كشوف الإيرادات الدورية حاليًا من قبل متلقي السلطات المالية (RRF) وأمناء الخزنة البلدية إلى أمناء الخزنة في ولاية الحجز ، ويتولى الأخير إدخال المستندات المستلمة قبل إرسالها. إلى وكالة محاسبة الخزينة المركزية (ACCT) لأغراض المركزية. من المفترض أن يسهل إطلاق الإنتاج القادم لتطبيق الضرائب الجديد إعداد إجراءات الواجهة بين هذه الأنظمة الفرعية.

3- سيناريو آخر ، يمكن تحقيقه بسهولة أكبر ، يتمثل في الحفاظ على النظام الحالي بأكمله كما هو ، من إدخال المعلومات على مستوى الكيانات الإدارية إلى تزويد النظام المركزي. ويتم إنشاء بيئة محاسبية جديدة وتغذيتها باستخدام إجراء واجهة محدد.

2. النتائج المرجوة من تطبيق المشروع:

وفقا للمادة 89 من القانون العضوي الخاص بقوانين المالية ، فإن السنة الأولى لتطبيق المحاسبة على أساس الاستحقاق هي 2023. لكن الإدارة العامة للمحاسبة بدأت عمليات التنفيذ في إطار المشروع. توأمة بين الجزائر والأوروبية الاتحاد الذي سيبدأ في أبريل 2019 لمدة 27 شهرًا (24 شهرًا من التنفيذ و 3 أشهر من الاختبار). وفي نهاية التوأمة ، يجب أن تكون النتائج الثلاثة التالية قد تحققت:

النتيجة 1 (R1): تعزيز القدرات المؤسسية والوظيفية والتنظيمية للمديرية العامة للمحاسبة.

بناءً على تحليل للوضع الحالي مصحوبًا بالتشخيص والتوصيات، ستكون المديرية العامة للمحاسبة قادرة على اتخاذ التدابير اللازمة، بهدف زيادة كفاءة فرقها المدعوة للتصميم وقيادة الإصلاح المحاسبي.

النتيجة 2 (R2): تحديد مشروع نظام المحاسبة على أساس الاستحقاق للمؤسسات الإدارية

العامة (EPA) والجماعات المحلية.

النتيجة 2 تشارك بالفعل في تطوير الأسس القاعدية للمحاسبة القطاع العام الجزائري. حيث يجب أن تؤخذ في الاعتبار عدة نقاط اهتمام تتعلق بالسياق:

- ملاءمة المحاسبة العامة مع محاسبة الموازنة لكل نوع من أنواع الهيئات العامة ،
- التحقق المنتظم من اتساق وتقارب معايير المحاسبة بين الهيئات العمومية والجماعات المحلية،
- الاستجابة لنظام المعلومات المصاحب لتطبيق النظام المحاسبي الجديد.

النتيجة 3 (R3). يتم اختبار نظام المحاسبة على أساس الإستحقاق في مواقع تجريبية.

بالإضافة إلى المخرجات الناتجة عن النتيجة 2 ، يتم تحديد الشروط التي يمكن بموجبها إجراء تجربة على عدد محدود من المواقع التجريبية. هذه التجربة، التي ستستمر بضعة أشهر، ستكون موضوع تقييم يسمح بتقديم التوصيات من أجل:

- تحسين مخرجات النتيجة 2 إذا لزم الأمر .

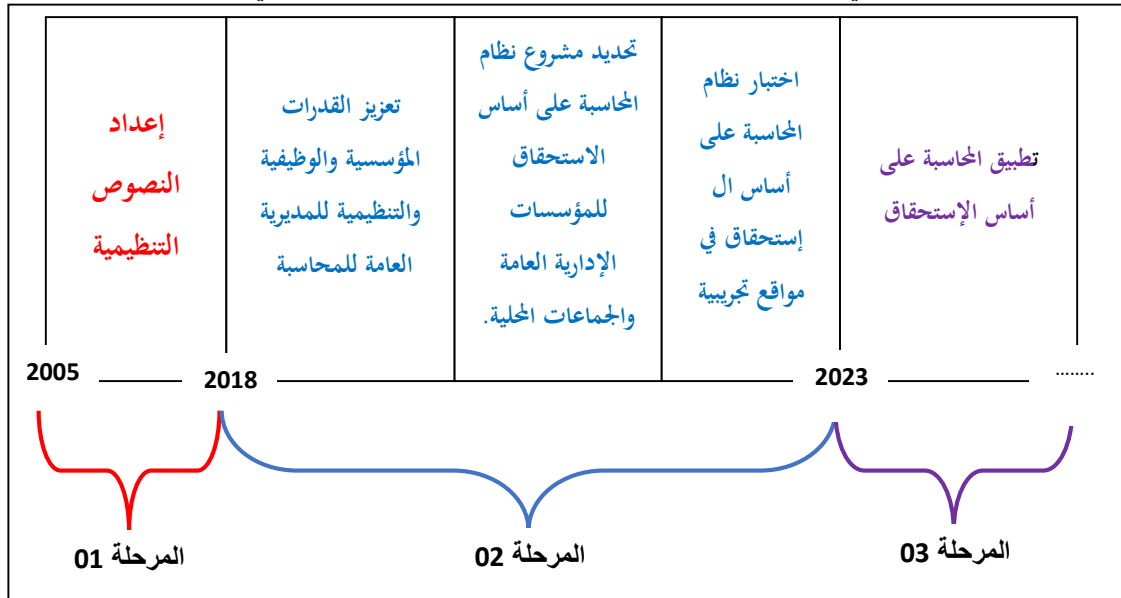
- تحديد ما يجب فعله وشروط تطبيق النظام المحاسبي الجديد.

1. مراحل تطبيق المحاسبة على أساس الإستحقاق في الجزائر:

نرى أن اعتماد المحاسبة على أساس الاستحقاق في الجزائر يمر بثلاث مراحل:

- أولاً ، مرحلة الإعداد للمشروع التي تتم بين توقيع اتفاقية الشراكة بين الجزائر والإتحاد الأوروبي في 2002 حتى اعتماد القانون الأساسي لقوانين المالية.
- يلي ذلك مرحلة التنفيذ والإختبار التي تتكون من ثلاث مراحل كما هو موضح في الشكل 1 ، وهذه المرحلة الحاسمة، وهي مرحلة قبول المحاسبة على أساس الاستحقاق في الكيانات العامة من قبل الأطراف المعنية.
- وفي النهاية نجد مرحلة تطبيق النظام الجديد مدتها غير متوقعة حسب مستخدمي النظام ، والدليل على ذلك نظام المحاسبة المالية بعد 10 سنوات من التطبيق لم يتم إتقانه بعد.

الشكل الثاني (02): مراحل تطبيق المحاسبة على أساس الإستحقاق في الجزائر



المصدر: من إعداد الباحثين.

من خلال الشكل السابق يتضح أن تطبيق المحاسبة العامة للدولة على أساس الإستحقاق، وحسب المديرية العامة للمحاسبة على مستوى وزارة المالية، مازال في بداية مرحلته الثانية. حيث أنه قد تم إعداد

المخطط المحاسبية للدولة والهيئات العمومية والجماعات المحلية. إلا أنه لم يتم بعد الوقوف على الصيغة النهائية للمعايير المتبنات. إضافة لوجود مقاومة شديدة من داخل الوزارة وخارجها لعدم تطبيق نظام المحاسبة الجديد وذلك لعدة إعتبارات (على الأقل في الوقت الحالي)، وفي الوقت الحالي فإن المشروع موقف مؤقتا بسبب جائحة كورونا.

وبما أن دراستنا سوف تطبق على مستوى بلدية سيدي بلعباس فإننا تقربنا من مديرية المعايير المحاسبية على مستوى وزارة المالية لمعرفة الخطة المتبعة من طرف الوزارة لتطبيق المعايير المحاسبية للدولة على الجماعات المحلية، حيث كان من الواضح أن الوزارة تنوي تطبيق هذه المعايير على مستوى الوزارات أولا ثم تنتقل إلى التطبيق على الجماعات المحلية والهيئات العمومية ذات الطابع الإداري، وكل مستوى له خطة وبرنامج تطبيق معينة مخصصة في الجداول التالية:

الجدول الثاني (02): برنامج تطبيق المحاسبة على أساس الإستحقاق

عدد الأيام اللازمة	المرحلة	
70 يوم	دراسة وتحليل الوضع الحالي	1.
40 يوم	دراسة الوضع الحالي	1.1
	تحديد الإجراءات الواجب اتباعه لإعداد دراسة الوضع القائم	1.1.1
	تطوير جداول أعمال لزيارة الموقع	2.1.1
	القيام بزيارات ميدانية	3.1.1
	إعداد تقرير حول للوضع القائم	4.1.1
30 يوم	تحليل الوضع الحالي	1.2
	استغلال دراسة الوضع الحالي وتحديد الفجوات بين الموجود والهدف	1.2.1
	إعداد تقرير حول تحليل للوضع القائم	2.2.1
260 يوم	إعداد مدونة الحسابات للدولة	2.
70 يوم	تحسين النظام المحاسبي للدولة	1.2
	تحسين المعايير المحاسبية للدولة	1.1.2
	تحسين مدونة حسابات الدولة	2.1.2
	تحسين مخطط العمليات المحاسبية للدولة	3.1.2
	إعداد الميزانية الإفتتاحية للدولة	4.1.2

	إعداد القوائم المالية للدولة	5.1.2
	تحيين دليل عمليات التسيير	6.1.2
	تحيين دليل الإقفال المحاسبي الدوري	7.1.2
	تحيين دليل تقديم المحاسبة الدوري	8.1.2
	تجميع جميع الدلائل	9.1.2
35 يوم	تنظيم وظيفة المحاسبة للدولة	2.2
	تنظيم ورشات عمل لمراجعة تنظيم الخدمات المحاسبية	1.2.2
	إعداد تقرير مفصل عن أوضاع المحاسبين العموميين وإعادة تنظيم خدمات المحاسبة	2.2.2
85 يوم	إعداد نظام معلومات لمصالح الخزينة	3.2
	إعداد جدول أعباء لإعداد نظام المعلومات	1.3.2
	إختيار النظام	2.3.2
70 يوم	إعداد الإطار القانوني والتنظيمي	4.2
	إحصاء قائمة النصوص التنظيمية التي سيتم تولمها	1.4.2
	إعداد مشروع القانون	2.4.2
315 يوم	تطبيق نظام المحاسبة القانوني المعمول به في الدولة	.3
20 يوم	إختيار الموقع للتطبيق	1.3
	تحديد شروط إختيار الموقع للتطبيق	1.1.3
	إعداد تقرير إختيار الموقع للتطبيق	2.1.3
105 يوم	تحضير موقع التطبيق	2.3
	تحضير الأرضية اللازمة للتطبيق	1.2.3
	وضع أوراق تفصيلية للاحتياجات البشرية والمادية اللازمة للتنفيذ	2.2.3
	تنفيذ خطة إعداد الموقع التجريبية	3.2.3
	إعداد تقرير تقييم إعداد الموقع التجريبي	4.2.3
20 يوم	إطلاق التجربة	3.3
	التحضير لمراسيم الإطلاق	1.3.3

	4.3	تقييم النظام.
110 يوم	1.4.3	تطوير أوراق تقييم النظام وتعريف مؤشرات النتائج
	2.4.3	تقييم نظام المحاسبة على أساس الاستحقاق بالدولة
	3.4.3	إعداد تقرير مفصل بالانحرافات والاختلالات التي لوحظت في مرحلة التجريب
80 يوم	5.3	تصحيح الانحرافات المرصودة.
	1.5.3	ورشة عمل لتطوير واقتراح تصحيحات للتناقضات الملحوظة
	2.5.3	إدارة التناقضات الملحوظة
	3.5.3	تقرير مفصل عن أي تصحيحات تم إجراؤها على النظام المحاسبي للدولة
215 يوم	4.	التحضير لنشر النظام المحاسبي للدولة.
70 يوم	1.4	إعداد الموارد البشرية والمادية اللازمة لنشر مخطط حسابات الدولة.
	1.1.4	إجراء جرد الموارد البشرية والمادية حسب البند المحاسبي
	2.1.4	تطوير السجلات التفصيلية للاحتياجات البشرية والمادية اللازمة لكل وظيفة محاسبية
	3.1.4	تطوير خطة العمل للارتقاء بالمراكز المحاسبية
100 يوم	2.4	استراتيجية نشر نظام المحاسبة على أساس الاستحقاق.
	1.2.4	ندوات وورشات عمل تطويرية حول تطبيق نظام محاسبة على أساس الإستحقاق
	2.2.4	تطوير خارطة الطريق لنشر نظام محاسبة على أساس الإستحقاق
45 يوم	3.4	إطلاق ونشر نظام محاسبة على أساس الإستحقاق
	1.3.4	التحضير لمراسيم نشر نظام محاسبة على أساس الإستحقاق

المصدر: وثيقة خارطة طريق تطبيق المحاسبة العامة للدولة، وزارة المالية، 2019

من الجدول السابق يتضح أن عملية تطبيق المحاسبة على أساس الإستحقاق على الدولة الجزائرية يمر بأربع مراحل رئيسية تدوم 885 يوم أي أكثر من سنتين، تبدأ بدراسة الوضع الحالي بالرغم من أن هذه المرحلة تعتبر مرحلة شكلية لأن وزارة المالية على دراية بالتنظيم الحالي للمحاسبة. ثم تنتقل إلى مرحلة إعداد مدونة حسابات الدولة، في هذه المرحلة تتم فيها تحيين المعايير المحاسبية للدولة. نقول تحيين لأن المعايير كانت معدة على أساس المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام لسنة 2005 وحينت سنة 2019 على أساس إصدار المعايير المحاسبة الدولية للقطاع العام لسنة 2018 باللغة الإنجليزية وسنة 2015 باللغة الفرنسية. أما المرحلة الثالثة فتتمثل في التطبيق التجربي للمحاسبة على أساس الإستحقاق على أحد الوزارات الحكومية، وذلك

لتحديد الإختلالات والإنحرافات المسجلة وتصحيحها. وفي الأخير وبعد تصحيح الإختلالات المسجلة في مرحلة التجريب تأتي مرحلة تعميم المحاسبة على أساس الإستحقاق ونشر القوانين اللازمة لتطبيق المحاسبة على أساس الإستحقاق بما في ذلك قانون المحاسبة العمومية الذي هو جاهز وينتظر التصويت من طرف البرلمان بغرفتيه. ولكن أغفلت هذه الرزنامة تحضير المصالح المحاسبية للقيام بجدد أصول وخصوم كل هيئة عمومية لتحضير الميزانية الإفتتاحية.

المبحث الثاني: تجربة المحاسبة على أساس الإستحقاق على بلدية سيدي بلعباس.

من أجل معرفة مامدى تأثير تطبيق المعايير المحاسبية للدولة على جودة الإفصاح والقياس المحاسبي للجماعات المحلية، سوف نقوم بتجربة المحاسبة على أساس الإستحقاق على بلدية سيدي بلعباس. وتم إختيارنا لبلدية سيدي بلعباس لإعتبارات كثيرة، منها كونها البلدية الأم للولاية التي يقطن بها الباحث، إضافة إلى حجم ميزانيتها الذي يوفر العدد الأكبر من العمليات والحالات المحاسبية من أجل الإلمام بالمحاسبة العامة على أساس الإستحقاق.

و يجدر الذكر أن المعايير المحاسبية للدولة التي تنوي الجزائر تبنيها لا تكفي للقيام بهذه التجربة بل يجب توفر مدونة حسابات، وبعد إقترابنا من مديرية المحاسبة لدى وزارة المالية تحصلنا على نسخة مدونة حسابات الجماعات المحلية (le plan comptable des collectivités locale) باللغة الفرنسية، فقمنا بترجمتها ووضعها في الملحق الأول للإفادة. نعم مدونة حسابات الجماعات المحلية لأنها تختلف عن مدونة الحسابات الدولية والتي بدورها تختلف عن مدونة حسابات الهيئات العمومية ذات الطابع الإداري. ولكن كل من مدونة حسابات الجماعات المحلية والهيئات العمومية ذات الطابع الإداري يدخل في إطار مدونة حسابات الدولة. مدونة حسابات الجماعات المحلية ليست حصرية بل يمكن تحيينها حسب خصوصية كل هيئة محلية، وحسب أي تطور يطرأ على المعايير المحاسبية للدولة. وبصفة عامة هذه المدونة تتكون من حسابات موضوعة في مجموعات متجانسة تسمى قسم محاسبي، حيث يوجد سبعة (07) أقسام مختصرة في الجدول التالي:

الجدول الثالث (03): أقسام مدونة حسابات الجماعات المحلية

قسم الحسابات	إسم القسم المحاسبي
القسم الأول (01)	حسابات صافي الأصول / حقوق الملكية والخصوم الغير المتداولة (الديون على المدى الطويل والمتوسط)
القسم الثاني (02)	التثبيتات (حسابات الأصول الغير جارية)
القسم الثالث (03)	حسابات المخزونات والمنتوجات قيد الإنتاج

القسم الرابع (04)	حسابات الغير
القسم الخامس (05)	الحسابات المالية
القسم السادس (06)	حسابات المصاريف
القسم السابع (07)	حسابات الإيرادات

المصدر: من إعداد الباحث بالإستناد على مدونة حسابات الجماعات المحلية.

مدونة حسابات الجماعات المحلية مرقمة على الأساس العشري، الحسابات الأساسية تتكون من رقمين والحسابات الفرعية مكون من ثلاث أرقام، كما يمكن للهيئة المحلية زيادة فروع مدونة الحسابات إلى أربع أرقام أو أكثر وذلك حسب احتياجها.

وللقيام بتطبيق المحاسبة على أساس الإستحقاق على بلدية سيدي بلعباس، قسمنا عملنا إلى قسمين. قسم خاص بالتسجيل المحاسبي للعمليات الإقتصادية التي قامت بها البلدية خلال السنة، والقسم الثاني خصص لأعمال نهاية السنة وإعداد البيانات المالية.

المطلب الأول: التسجيل المحاسبي للعمليات الإقتصادية التي قامت بها بلدية سيدي بلعباس خلال السنة.

قبل البدء في التسجيل المحاسبي للعمليات الإقتصادية التي قامت بها بلدية سيدي بلعباس، يجب إعداد الصورة الأولية للوضع المحاسبية للبلدية وتتمثل هذه الصورة في الميزانية الإفتتاحية للبلدية عند أول تطبيق للمحاسبة على اساس الإستحقاق.

الفرع الأول: الميزانية الإفتتاحية عند أول تطبيق للمحاسبة على أساس الإستحقاق.

أول خطوة تقوم بها أي بلدية عند تطبيقها للمحاسبة على أساس الإستحقاق أول مرة هي إعدادها للميزانية الإفتتاحية، حيث تعتبر هذه الميزانية كشهادة ميلاد للوضع المالية للبلدية عند أول تطبيق للمعايير المحاسبية للدولة (المحاسبة على أساس الإستحقاق). وتكتسي عملية إعداد الميزانية الإفتتاحية أهمية كبيرة تحتاج إلى تكاتف كل الأطراف في البلدية لإنجاح هذه الإنطلاقة. وتنقسم عملية إعداد الميزانية الإفتتاحية إلى قسمين:

1. جرد كل أصول وخصوم البلدية:

تعتبر هذه الخطوة من أهم مراحل إعداد الميزانية الإفتتاحية نظرا لحجم ممتلكات والتزامات البلدية نحو الغير، ولمواجهة حجم العملية فإنه يجب تحديد نطاق الميزانية الإفتتاحية باستخدام نهج يعتمد على الأهمية النسبية للبيانات المتاحة. حيث تخضع العناصر ذات الأهمية المطلقة إلى عملية إحصاء شامل مثل: الأراضي، المباني ووسائل النقل. وحسب التنظيمات السارية المفعول فإنه من الإلزامي جرد منتظم ودائم لكل

الأموال المنقولة والغير منقولة (المعايير المحاسبية للدولة لا تقسم الممتلكات على أساس منقولة أو غير منقولة بل تقسمها إلى تثبيبات معنوية وتثبيبات عينية إضافة إلى التثبيبات المالية)، ولقد وضع لهذا الغرض تطبيق للإعلام الآلي على مستوى مديرية الإدارة المحلية يطلع بجرّد كل ممتلكات البلديات وقد شرع في تنفيذه وربطه عن طريق الشبكة البيومترية مع مصالح ووزارة الداخلية والجماعات المحلية بتاريخ 27 جويلية 2016 (نور الدين قلاق، 2017، ص 06). بالرغم من هذه الإلزامية القانونية لعملية جرد أملاك البلديات إلا أننا خلال بحثنا هذا، كانت عملية جرد الممتلكات هي أكبر عائق واجهنا، حيث قولنا بتحفظ كبير من مصالح البلدية، لم يمكننا من الحصول على أي وثيقة تبين ماهي الممتلكات الغير المنقولة التي تمتلكها بلدية سيدي بلعباس. لهذا إتجهنا إلى مصدر آخر للحصول على هذه المعلومة، وذلك عن طريق عقد التأمين الذي أبرمته البلدية مع مؤسسة التأمين لسنة 2019. مما مكننا من الحصول على القائمة الكاملة للممتلكات الغير منقولة للبلدية مفصلة في الجدول الرابع. أما بخصوص الممتلكات المنقولة والمتمثلة في وسائل النقل ومعدات الأشغال العمومية فقد تحصلنا على قائمة لجرد هذه الممتلكات نهاية سنة 2018 من طرف حضيرة البلدية وذلك حسب الجدول الخامس، والجدول السادس يشمل أولا معدات المكاتب وأجهزة الإعلام الآلي والتي لم نتحصل على تفصيل هذه المعدات ولكن تحصلنا على قيمتها التاريخية الإجمالية من عقد التأمين أيضا، ولخصوصية العقد فإنه لم يسمح لنا بوضع نسخة منه في رسالتنا هذه لهذا إكتفينا بنقل المعلومات منه. ثانيا التثبيبات المعنوية فبلدية سيدي بلعباس تمتلك برامج ذات أهمية كبيرة في تقديم الخدمات للمواطنين المتمثلة في برامج تسيير الحالة المدنية.

أما بالنسبة للأصول الجارية، إعتدنا على وضعية الممتلكات المولدة للمداخيل لنهاية سنة 2018 لمعرفة قيمة ديون الزبائن، وعلى النفقات التي قامت بها البلدية خلال سنة 2019 والتي تتعلق بالسنوات السابقة لمعرفة قيمة الديون، وذلك لعدم تحصلنا بصفة مفصلة على وضعية إلتزامات البلدية نحو الغير. والجدول السابع يمثل جرد الأصول الجارية.

أما بالنسبة للخصوم، فقد قمنا بجرد الديون التي هي على عاتق البلدية والتي تم تسديدها سنة 2019 وذلك لعدم إمتلاك البلدية جرد مفصل لديونها للسنوات السابقة. والديون التي تحصلنا عليها بداية سنة 2019 تمثل الموردون، حيث أخذت الشركتين سونلغاز والجزائرية للمياه حصة الأسد. إضافة إلى مقابل الضمان الإجتماعي للعمال لسنة 2018، ومبلغ الضريبة على الدخل الخام للعمال (IRG). وذلك كما هو موضح في الجدول الثامن.

2. التقييم المحاسبي لممتلكات البلدية عند أول إستعمال للمحاسبة على أساس الإستحقاق.

المعايير المحاسبية للدولة التي تعتمدهم الجزائر تطبقها لم تتطرق لقواعد التقييم للأصول لإعداد الميزانية الإفتتاحية عند أول تطبيق لهذه المعايير. لهذا إستعان الباحث في دراسته على القواعد التي طبقت في كل من المغرب ومدغشقر وفرنسا، عند إعدادهم لميزانياتهم الإفتتاحية، حيث توصل الباحث إلى تلخيص هذه المعايير كما يلي:

حالة عامة: التقييم بتكلفة الشراء.

عند إنشاء أول ميزانية للدولة على أساس الإستحقاق ، يتم تقييم الأصول بتكلفة إقتنائها. هذا هو الحال بشكل خاص بالنسبة للأصول الثابتة الملموسة مثل المعدات المدنية (المعدات المكتبية ، والأثاث ، ومعدات تكنولوجيا المعلومات ، ومعدات النقل ، وما إلى ذلك) ؛ بالنسبة لهذه الأصول ، غالبًا ما تكون تكاليف الإقتناء معروفة. إذا تعذر ذلك إما أنه ليس لدينا تكلفة إقتناء ذات صلة ، إما لأنها غير معروفة ، أو لأنها ليست مهمة لأنها قديمة جدًا. يمكن إستخدام تطبيق قواعد تقييم محددة لممتلكات البلدية كما يلي:

i. الممتلكات التي يمكن ملاحظت قيمتها السوقية بشكل مباشر.

بالنسبة لهذه الفئة من الممتلكات ، يتم إستخدام القيمة السوقية كأساس للإعتراف الأولي. يتعلق هذا الحكم بالأراضي والعقارات المستخدمة. بالنسبة لهذه الأصول، يتم التعرف على القيمة السوقية من القيمة الملاحظة في المعاملات الأخيرة التي تمت على أصول ثابتة بنفس الخصائص ، في ظروف مماثلة وفي منطقة جغرافية قابلة للمقارنة من منظور سوق العقارات.

حالات خاصة: مثل الممتلكات المخصصة لإستخدام معين (المدارس، المراكز الثقافية) التي تدخل في نطاق نشاط البلدية، ولكن يمكن تحويلها إلى نشاط آخر في حالة نقلها إلى أطراف أخرى من خلال التحسينات والأشغال. في الواقع، يجب أن تأخذ قيمتها السوقية بالإعتبار عناصر إضافية لأنه لا يمكن طرح هذه السلع في السوق كما هي. ولتحديد هذه القيمة، يجب مراعاة العناصر التي تشكل قيمة التحويل والتي تكون إما:

• قيمة الأرض ناقص تكلفة الهدم ، في حالة عدم الحفاظ على المبنى الحالي ؛

• قيمة المباني ناقص تكاليف إعادة الهيكلة والتجهيز في حالات أخرى.

ii. الممتلكات التي لا يمكن ملاحظت قيمتها السوقية بشكل مباشر.

بالنسبة لبعض الأصول العامة ، فإن تكلفة الشراء غير معروفة ولا توجد قيمة سوقية معترف بها ويمكن تحديدها. هذا هو الحال بشكل خاص بالنسبة لأصول محددة مثل البنية التحتية للطرق أو السلع ذات الإستخدام التاريخي أو الثقافي البحث.

تتميز هذه السلع على النحو التالي:

1. الأصول التي لها إمكانات خدمة محددة وقابلة للقياس ، مثل البنية التحتية للطرق: يتم تقييم هذه الأصول بتكلفة الإستبدال المستهلكة ، أي تقييم بناءً على تقدير تكلفة إستبدال الأصل بأصل مشابه من شأنه أن يوفر إمكانية خدمة مماثلة. هذا هو الحال بالنسبة للبنية التحتية للطرق والهياكل الهندسية المرتبطة بها.

2. الأصول التي لها إمكانية خدمة مرتبطة مباشرة بطبيعتها (أرض معينة) أو بقيمتها الرمزية (المساجد) والتي لا يمكن قياسها: يتم تقييم هذه الأصول:

❖ بقيمة رمزية أو ثابتة لا يمكن مراجعتها. الغرض الرئيسي من هذا التقييم هو ضمان إتساق قوائم الجرد المادية والمحاسبية وربط التدفق / المخزون. في الميزانية العمومية ، بصرف النظر عن إدخال هذه القيمة ، سيتم إدخال تدفقات الأعمال الرأسمالية المنفذة على هذه الأصول ؛

❖ أو ، في حالات إستثنائية ، مقابل تكلفة إعادة بناء متطابق لأصل تعتبر قيمتها رمزية وثقافية للغاية.

وفي إطار عملنا هذا فالتثبيتات العينية التي تملكها بلدية سيدي بلعباس (المتتمثلة في الأراضي، المدارس، المساجد، الحدائق العمومية والمراكز الثقافية) لم نستطيع الحصول على التكلفة التاريخية لها، ولكن بعد إطلاعنا على عقد التأمين لهذه الممتلكات. لاحظنا أن مصالح البلدية أعطت لها قيم معينة. ولإدراج هذه التثبيتات في الميزانية الإفتتاحية يجب علينا إعادة تقييمها وإعطاؤها فترة إستعمال متبقية (بالنسبة للتثبيتات التي يمكنها تقديم منافع إقتصادية مستقبلية، أو تقديم خدمة)، وذلك بإستعمال تقارير إعادة التقييم لتثبيتات مماثلة قامت بها مؤسسات إقتصادية عن طريق مكاتب خبرات، إضافة إلى تقارير تقييم لمباني وأراضي مماثلة تحصلنا عليه عن طريق مديرية أملاك الدولة لولاية سيدي بلعباس. وفي الجدولين الخامس والسادس فصلنا فيهما التثبيتات العينية مع وضع القيم التي تحصلنا عليه إضافة إلى القيم بعد عملية التقييم.

الجدول الرابع (04): جرد الممتلكات الغير منقولة لبلدية سيدي بلعباس

مدة الإستعمال (سنة)	القيمة العادلة (دج)		القيمة التاريخية (دج)	المساحة (م ²)	التثبيت
	قيمة المباني	قيمة الأرض			
		558 000 000,00	1.000.000	55800	الحديقة العمومية
20	19 500 000,00	29 250 000,00	1.000.000	4875	المسبح
20	6 000 000,00	9 000 000,00	1.000.000	1500	مدرسة
20	13 600 000,00	20 400 000,00	10.000.000	17000	مركز البلدية
20	41 200 000,00	61 800 000,00	20.000.000	10300	مصلحة البلدية
20	8 000 000,00	12 000 000,00	20.000.000	800	مصلحة البلدية
20	18 400 000,00	27 600 000,00	20.000.000	4600	مصلحة البلدية

20	20 400 000,00	30 600 000,00	10.000.000	51000	القبة السموية
10	27 600 000,00	41 400 000,00	10.000.000	13800	مخيم
		28 400 000,00	1.000.000	28400	حديقة
20	9 680 000,00	14 520 000,00	1.000.000	2420	بناية إدارية
20	231 500 000,00	347 250 000,00	1.000.000	57875	بناية إدارية
20	1 993 520,00	2 990 280,00	10.000.000	498.38	مركز ثقافي
		457 000 000,00	1.000.000	91400	حديقة الترفيه
20	1 680 000,00	2 520 000,00	1.000.000	419.86	قاعة الرياضة
10	39 840 000,00	59 760 000,00	10.000.000	9960	مشتلة البلدية
20	10 000 000,00	15 000 000,00	10.000.000	13900	مركز تجاري
20	34 416 000,00	51 624 000,00	10.000.000	4302	مركز تجاري
10	13 600 000,00	20 400 000,00	10.000.000	3400	محشر
10	20 592 000,00	30 888 000,00	1.000.000	5148	مسمكة
20	2 000 000,00	3 000 000,00	5.000.000	436	مركز تجاري
10	8 000 000,00	12 000 000,00	10.000.000	2000	سوق الخضار والفواكه
10	1 992 000,00	2 988 000,00	10.000.000	498	سوق الخضار والفواكه
10	20 000 000,00	30 000 000,00	5.000.000	300	سوق الخضار والفواكه
10	20 000 000,00	30 000 000,00	5.000.000	560	سوق الخضار والفواكه
10	2 000 000,00	3 000 000,00	1.000.000	500	سوق بلدي
15	8 000 000,00	12 000 000,00	20.000.000		ملعب
15	26 800 000,00	40 200 000,00	10.000.000	6793	ملعب
15	12 000 000,00	18 000 000,00	10.000.000	2360	ملعب
20	13 600 000,00	20 400 000,00	10.000.000	1700	سوق الفلاح
10	10 000 000,00	15 000 000,00	1.000.000		موقف الحافلات
20	15 200 000,00	22 800 000,00	10.000.000	380	سينما
20	16 800 000,00	25 200 000,00	1.000.000	420	فندق
20	28 800 000,00	43 200 000,00	5.000.000	724	مكتبة
20	12 000 000,00	18 000 000,00	5.000.000	291	مكتبة
20	2 160 000,00	3 240 000,00	1.000.000	54	مسكن وظيفي
10	25 440 000,00	38 160 000,00	1.000.000	636	سوق الخضار والفواكه

10	2 000 000,00	3 000 000,00	2.000.000	86	مسكن وظيفي
10	30 280 000,00	45 420 000,00	10.000.000	757	مركز التجاري
		219 460 000,00		21946	حديقة الوثام
10	4 000 000,00	6 000 000,00	5.000.000	1000	مركز صحي
10	2 000 000,00	3 000 000,00	5.000.000	400	مركز صحي
10	8 000 000,00	12 000 000,00	10.000.000	215	مخبر
10	16 000 000,00	24 000 000,00	20.000.000		أربعة أسواق تجارية
10	12 000 000,00	18 000 000,00	6.000.000		ثلاث حضانات
20	13 440 000,00	20 160 000,00	14.000.000	160x14	14 ملحقة بلدية
20	51 000 000,00	76 500 000,00	1.275.000.000		85 مدرسة إبتدائية
	881 513 520,00	2 585 130 280,00	المجموع		

المصدر: من إعداد الباحث بالإستناد على عقد التأمين لسنة 2019.

بالإضافة إلى الممتلكات المنقولة فإن البلدية لها أعمال قيد الإنجاز، تعتبر كتثبيات قيد الإنجاز بقيمة 396.397.487,00 دج. حسب المعيار المحاسبي للدولة 09 NCE فإنه من الإلزامي فصل الأراض عن البنايات عند الإعتراف المحاسبي للممتلكات الغير المنقولة، ولعدم تحصلنا على قيمة كل من الأراضي والمباني كل على حدى وضعنا فرضية أن قيمة المباني تمثل 40% من القيمة الإجمالية للتثبيات المعاد تقييمة. أما بالنسبة لمدة الإستعمال المتبقية والتي تستعمل في إهلاك التثبيات فإننا أعطينا فترة لكل تثبيت حسب كل حالة، مع العلم أن الأراضي لا تهتك.

الجدول الخامس (05): جرد وسائل النقل لبلدية سيدي بلعباس

وسائل النقل	القيمة العادلة (دج)	مدة الإستعمال (سنة)
السيارات السياحية	17 930 000,00	03 سنوات
السيارات النفعية	2 770 000,00	03 سنوات
السيارات النفعية	6 505 000,00	05 سنوات
الشاحنات	5 350 000,00	03 سنوات
الشاحنات	39 145 000,00	05 سنوات
آليات	131 416 000,00	03 سنوات
آليات	900 000,00	05 سنوات
جرارات	9 677 000,00	03 سنوات
المجموع	213 693 000,00	

المصدر: من إعداد الباحث بالإستناد على التعداد لحظيرة بلدية سيدي بلعباس لسنة 2019.

بعد تحصلنا على قائمة التعداد الحقيقي لحظيرة بلدية سيدي بلعباس لخصناه في الجدول الرابع وذلك للحفاظ على خصوصية المعلومات المتحصل عليها، أما بالنسبة للقيم فقد تحصلنا عليها من خلال عقد التأمين لسنة 2019، أما بالنسبة لمدة الإستعمال المتبقية فقد حددناها حسب حالة كل وسيلة نقل. فالتالي هي في حالة متوسطة أعطيناها 3 سنوات والتي هي في حالة جيدة فأعطيناها 5 سنوات.

الجدول السادس (06): جرد الممتلكات المنقولة الأخرى لبلدية سيدي بلعباس

التثبيات الأخرى	القيمة العادية (دج)	مدة الإستعمال (سنة)
آلات مسح الوثائق	4 483 666,50	3 سنوات
معدات المكاتب لملحقات البلديات	2 810 475,10	05 سنوات
معدات مختلفة	5 000 000,00	05 سنوات
أجهزة الإعالم الألي	3 214 000,00	03 سنوات
المجموع	22 645 000,10	

المصدر: من إعداد الباحث بالإستناد على عقد التأمين لسنة 2019.

البرامج المستعملة في تسيير الحالة المدنية تعتبر كتثبيات معنوية لبلدية سيدي بلعباس، وتحصلنا على قيمها من عقد التأمين حيث تبلغ 7.136.858,50 دج تهتك خلال 10 سنوات ، أما المعدات الاخرى فهي تعتبر كتثبيات عينية أخرى إفترضنا مدتها للإستعمال المتبقية حسب حالة ونفعية كل تثبيت.

الجدول السابع (07): جرد الأصول الجارية لبلدية سيدي بلعباس

الأصول الجارية	قيمة الأصول الجارية (دج)
المخزونات	8 644 874,00
الزبائن	25 676 000,51
المدينون الآخرون	379 777 503,00
الخبينة	3.546.879.635,91
المجموع	3.582.169.300,42

المصدر: من إعداد الباحث بالإعتماد على نفقات وإيرادات سنة 2019.

قيمة المخزونات تمثل قيمة خردوات ولوازم عام تم شراؤها نهاية سنة 2018 ولم يتم إستعمالها إلا في سنة 2019 لهذا إعتبرناها كمخزونات بداية السنة . أما قيمة الزبائن فقد تحصلنا عليها من وثيقة تفصل في وضعية الممتلكات المولد للمداخيل، حيث تمتلك بلدية سيدي بلعباس عدة محلات تجارية تؤجرها للتجار وتتحصل مقابل ذلك على مداخيل، وبلغت قيمة إتاوات الإيجار التي لم تحصلها البلدية لنهاية 2018 مبلغ 25.676.000.51 دج.

أما حسابات الخزينة فإن البلدية لديها حساب في خزينة الولاية، وحساب بريدي جاري، إضافة إلى مبلغ في الصندوق. ولتبسيط عمليات الخزينة قمنا بجمع كامل هذه الأرصدة في حساب واحد بلغ رصيده الإفتتاحي 3.546.879.635,91 دج. وسنعمل بهذا الحساب خلال كامل عملنا هذا.

الجدول الثامن(08): جرد الخصوم لبلدية سيدي بلعباس

الخصوم	قيمة الخصوم (دج)
إعانات الإستثمار المتأتية من الهيئات الدولية	775.206.200,00
موردون	54 911 423,31
صندوق الضمان الإجتماعي CNAS	6 988 435,26
الضريبة على الدخل الإجمالي IRG	1 783 773,64
المستخدمين	16 650 009,19
المجموع	855 539 841,40

المصدر: من إعداد الباحث بالإعتماد على نفقات سنة 2019.

قيمة المستخدمين التي وضعناها في جانب الخصوم بداية سنة 2019 فهي تمثل صافي الأجور التي لم تدفع في السنوات السابقة نظرا لتأخر أو لأخطاء في كشوفات الأجور، إضافة إلى مكافئة المردوية للسنوات السابقة والتي لم تحرر. أما إعانات الإستثمار المتأتية من الهيئات الدولية فسنفصل في مصدرها عندما نعالج محاسبا لإعانات التجهيز والإستثمار (المادة 105) ضمن الفرع الثاني لهذا المطلب.

مما سبق يتضح أننا لم ندرج في جردنا للأصول والخصوم الغير الخير الجارية العديد من العناصر، وعلى سبيل المثال لم ندرج كم تملك بلدية سيدي بلعباس من كيلومتر من الطرق البلدية وذلك لعدم توفرنا للإمكانيات اللازمة للقيام بجرد كل الطرق البلدية إضافة لعدم توفر هذه المعلومة لدى مصالح بلدية سيدي بلعباس. حيث لو تحصلنا إلى هذه المعلومة نقوم بإدراجها في التثبيات العينية ونقيمها بقيمة إستبدال أو إصلاح كلومتر واحد من الطريق، والتي نتحصل عليها من مديرية الأشغال العمومية لولاية سيدي بلعباس.

هذا لا يعني نقص في معلومات الميزانية الإفتتاحية للإستعمال الأول للمحاسبة على أساس الإستحقاق في بلدية سيدي بلعباس. إنما هو إستعمال للإعفاءات التي قدمها المعيار الدولي للمحاسبة في القطاع العام رقم 33، ويتعلق الأمر بالإعتراف و/أو قياس الأصول و/أو الخصوم، الإعتراف و/أو القياس للإيرادات الغير تبادلية وإعفاءات أخرى. وحسب هذا المعيار فإن هذه الإعفاءات يمكنها أن تستعمل خلال ثلاث سنوات التي تلي التطبيق الأول للمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام.

3. التسجيل المحاسبي لعناصر الميزانية الإفتتاحية:

بعد القيام بجرد وتقييم الأصول لبلدية سيدي بلعباس تأتي المرحلة الموالية والمتمثلة في عملية التسجيل المحاسبي للأصول والخصوم عند أول تطبيق للمعايير المحاسبية للدولة NCE. ويكمن الإشكال في هذه المرحلة في الحساب الذي يسجل فيه مقابل الأصول والخصوم المتعلقة بالميزانية الإفتتاحية، هذا الإشكال أجابت عليه مدونة حسابات الدولة وذلك بوضع الحساب رقم "102: حسابات دمج الأصول، الخصوم، وفوارق التقييم المتعلقة بالميزانية الإفتتاحية". حيث يسجل في هذا الحساب المقابل الصافي لأصول وخصوم البلدية عند أول إستعمال للمحاسبة على أساس الإستحقاق. ومنه تكون التسجيلات المحاسبية كالتالي:

التسجيل المحاسبي للأصول:

الجدول التاسع (09): التسجيل المحاسبي لأصول الميزانية الإفتتاحية لبلدية سيدي بلعباس

القيمة المدينة	القيمة الدائنة	البيان	الحساب المدين	الحساب الدائن
	7 136 858,50	برامج المعلومات وما شابهها		204
7 136 858,50		حسابات دمج الأصول، الخصوم، وفوارق التقييم المتعلقة بالميزانية الافتتاحية	102	
	1 262 860 000,00	الأراضي الخالية		2110
1 262 860 000,00		حسابات دمج الأصول، الخصوم، وفوارق التقييم المتعلقة بالميزانية الافتتاحية	102	
	1 322 270 280,00	الأراضي المبنية		2111
1 322 270 280,00		حسابات دمج الأصول، الخصوم، وفوارق التقييم المتعلقة بالميزانية الافتتاحية	102	
	13 600 000,00	مقر البلدية/الولاية		21310
13 600 000,00		حسابات دمج الأصول، الخصوم، وفوارق التقييم المتعلقة بالميزانية الافتتاحية	102	
	81 040 000,00	ملحقات البلدية		21311
81 040 000,00		حسابات دمج الأصول، الخصوم، وفوارق التقييم المتعلقة بالميزانية الافتتاحية	102	
	4 160 000,00	بنايات وظيفية والإسكان		21313
4 160 000,00		حسابات دمج الأصول، الخصوم، وفوارق التقييم المتعلقة بالميزانية الافتتاحية	102	
	23 600 000,00	الحدائق العامة		21312

23 600 000,00		حسابات دمج الأصول، الخصوم، وفوارق التقييم المتعلقة بالميزانية الافتتاحية	102	
	40 800 000,00	قاعات الأرشيف، المكتبات وقاعات المطالعة والمعالم التاريخية		21316
40 800 000,00		حسابات دمج الأصول، الخصوم، وفوارق التقييم المتعلقة بالميزانية الافتتاحية	102	
	69 000 000,00	بنايات المدارس		21320
69 000 000,00		حسابات دمج الأصول، الخصوم، وفوارق التقييم المتعلقة بالميزانية الافتتاحية	102	
	67 980 000,00	بنايات الرياضية		21321
67 980 000,00		حسابات دمج الأصول، الخصوم، وفوارق التقييم المتعلقة بالميزانية الافتتاحية	102	
	37 593 520,00	البنائات الثقافية		21322
37 593 520,00		حسابات دمج الأصول، الخصوم، وفوارق التقييم المتعلقة بالميزانية الافتتاحية	102	
	14 000 000,00	البنائات الصحية والاجتماعية		2133
14 000 000,00		حسابات دمج الأصول، الخصوم، وفوارق التقييم المتعلقة بالميزانية الافتتاحية	102	
	204 320 000,00	القاعات، الأسواق والمساحات الأخرى التجارية		21340
204 320 000,00		حسابات دمج الأصول، الخصوم، وفوارق التقييم المتعلقة بالميزانية الافتتاحية	102	
	325 420 000,00	البنائات الأخرى		21349
325 420 000,00		حسابات دمج الأصول، الخصوم، وفوارق التقييم المتعلقة بالميزانية الافتتاحية	102	
	17 930 000,00	مركبات العمل وغيرها		21810
17 930 000,00		حسابات دمج الأصول، الخصوم، وفوارق التقييم المتعلقة بالميزانية الافتتاحية	102	
	195 763 000,00	آلات الأشغال العمومية		21811
195 763 000,00		حسابات دمج الأصول، الخصوم، وفوارق التقييم المتعلقة بالميزانية الافتتاحية	102	

	7 697 666,50	معدات الإعلام الآلي		21821
7 697 666,50		حسابات دمج الأصول، الخصوم، وفوارق التقييم المتعلقة بالميزانية الافتتاحية	102	
	2 810 475,10	معدات المكتب		21822
2 810 475,10		حسابات دمج الأصول، الخصوم، وفوارق التقييم المتعلقة بالميزانية الافتتاحية	102	
	5 000 000,00	الثبتيات المادية الأخرى		2188
5 000 000,00		حسابات دمج الأصول، الخصوم، وفوارق التقييم المتعلقة بالميزانية الافتتاحية	102	
	396.397.487,00	الثبتيات المادية قيد الإنشاء		232
396.397.487,00		حسابات دمج الأصول، الخصوم، وفوارق التقييم المتعلقة بالميزانية الافتتاحية	102	
	8 644 874,00	المواد الأخرى المستهلكة		3213
8 644 874,00		حسابات دمج الأصول، الخصوم، وفوارق التقييم المتعلقة بالميزانية الافتتاحية	102	
	25 676 000,51	الزبائن		4111
25 676 000,51		حسابات دمج الأصول، الخصوم، وفوارق التقييم المتعلقة بالميزانية الافتتاحية	102	
	968.790,00	الخصوم والضرائب المتعلقة بالإسكان		41413
968.790,00		حسابات دمج الأصول، الخصوم، وفوارق التقييم المتعلقة بالميزانية الافتتاحية	102	
	378.808.713,00	إعانات الإستثمار سيتم استلامها		4331
378.808.713,00		حسابات دمج الأصول، الخصوم، وفوارق التقييم المتعلقة بالميزانية الافتتاحية	102	
	3.546.879.635,91	حسابات البنك الجارية		5101
3.546.879.635,91		حسابات دمج الأصول، الخصوم، وفوارق التقييم المتعلقة بالميزانية الافتتاحية	102	
8 059 388 510,52	8 059 388 510,52	المجموع		

المصدر: من إعداد الباحث .

التسجيل المحاسبي للخصوم

الجدول العاشر(10): التسجيل المحاسبي لخصوم الميزانية الإفتتاحية لبلدية سيدي بلعباس

القيمة المدينة	القيمة الدائنة	البيان	الحساب المدين	الحساب الدائن
	775 206 200,00	حسابات دمج الأصول، الخصوم، وفوارق التقييم المتعلقة بالميزانية الإفتتاحية		102
775 206 200,00		إعانات الإستثمار المتأتية من الهيئات الدولية	131	
	54 911 423,31	حسابات دمج الأصول، الخصوم، وفوارق التقييم المتعلقة بالميزانية الإفتتاحية		102
54 911 423,31		موردو المخزونات والخدمات	401	
	16 650 009,19	حسابات دمج الأصول، الخصوم، وفوارق التقييم المتعلقة بالميزانية الإفتتاحية		102
16 650 009,19		العاملون - الأجور المستحقة	421	
	1 783 773,64	حسابات دمج الأصول، الخصوم، وفوارق التقييم المتعلقة بالميزانية الإفتتاحية		102
1 783 773,64		الضريبة على الدخل	4311	
	6 988 435,26	حسابات دمج الأصول، الخصوم، وفوارق التقييم المتعلقة بالميزانية الإفتتاحية		102
6 988 435,26		الهيئات الإجتماعية	432	
855 539 841,40	855 539 841,40	المجموع		

المصدر: من إعداد الباحث .

بعد القيام بالعمليات المحاسبية للأصول والخصوم المتعلقة بالميزانية الإفتتاحية لبلدية سيدي بلعباس، نرحل هذه عمليات إلى ميزان المراجعة. والجدول الحادي عشر يمثل ميزان المراجعة الخاص بالميزانية الإفتتاحية.

الجدول الحادي عشر(11): ميزان المراجعة للميزانية الإفتتاحية لبلدية سيدي بلعباس

القيمة المدينة	القيمة الدائنة	الحساب	رقم الحساب
8 086 330 979,12		حسابات دمج الأصول، الخصوم، وفوارق التقييم المتعلقة بالميزانية الإفتتاحية	102
775 206 200,00		إعانات الإستثمار المتأتية من الهيئات الدولية	131
	7 136 858,50	برامج المعلومات وما شابهها	204
	1 262 860 000,00	الأراضي الخالية	2110

	1 322 270 280,00	الأراضي المبنية	2111
	27 200 000,00	مقر البلدية/الولاية	21310
	162 080 000,00	ملحقات البلدية	21311
	47 200 000,00	الحدائق العامة	21312
	8 320 000,00	بنايات وظيفية والإسكان	21313
	81 600 000,00	قاعات الأرشيف، المكتبات وقاعات المطالعة والمعالم التاريخية	21316
	138 000 000,00	البنائات المدرسية	21320
	135 960 000,00	البنائات الرياضية	21321
	75 187 040,00	البنائات الثقافية	21322
	28 000 000,00	البنائات الصحية والاجتماعية	2133
	408 640 000,00	القاعات، الأسواق والمساحات الأخرى التجارية	21340
	650 840 000,00	البنائات الأخرى	21349
	17 930 000,00	مركبات العمل وغيرها	21810
	195 763 000,00	آلات الأشغال العمومية	21811
	7 697 666,50	معدات الإعلام الآلي	21821
	2 810 475,10	معدات المكتب	21822
	5 000 000,00	التثبيات المادية الأخرى	2188
	396.397.487,00	التثبيات المادية قيد الإنشاء	232
	8 644 874,00	المواد الأخرى المستهلكة	3213
54 911 423,31		موردو المخزونات	401
	25 676 000,51	الزبائن	4111
	968.790,00	الخصوم والضرائب المتعلقة بالإسكان	41413
16 650 009,19		العاملون - الأجور المستحقة	421
1 783 773,64		الضريبة على الدخل	4311
6 988 435,26		الهيئات الإجتماعية	432
	378.808.713,00	اعانات استثمار سيتم استلامها	4331
	3.546.879.635,91	حسابات البنك الجارية	5101
8 941 870 820,52	8 941 870 820,52	المجموع	

المصدر: من إعداد الباحث .

بعد الحصول على ميزان المراجعة نرحل الأرصدة إلى الميزانية، والتي جاء شكلها في مدونة حسابات الجماعات المحلية. ولكن لم تقدم تفاصيل عن كل عنصر من الميزانية، وفي أي عنصر نرحل كل رصيد من أرصدة ميزان المراجعة. ولهذا وبالإعتماد على النظام المحاسبي المالي إستطعنا أن نرحل هذه الأرصدة وتحصلنا على الميزانية الإفتتاحية من جانب الأصول في الجدول الثاني عشر، ومن جانب الخصوم في الجدول الثالث عشر. إلا أننا نجد أين نضع رصيد حساب (102/ حسابات دمج الأصول، الخصوم، وفوارق التقييم المتعلقة بالميزانية الافتتاحية) فقررنا إدراجه كعنصر من جانب الخصوم في مجموعة الوضعية الصافية.

الجدول الثاني عشر(12): الميزانية الإفتتاحية (الأصول) لبلدية سيدي بلعباس لسنة 2019.

الدورة ن-1	الدورة ن			الأصول
	المبلغ الصافي	الإهتلاكات والمؤونات	المبلغ الخام	
				الأصول الجارية
				الأصول النقدية
	3 546 879 635,91		3 546 879 635,91	أموال البنك وأموال نقدية
				القيم الجارية المتوقعة
				أصول نقدية أخرى
				الخزينة المعادلة
	3 546 879 635,91		3 546 879 635,91	1/مجموع الأصول النقدية
	8 644 874,00		8 644 874,00	2/مخزونات و منتجات قيد التنفيذ
				حسابات دائنة و استخدامات مماثلة
	25 676 000,51		25 676 000,51	الزبائن
	379 777 503,00		379 777 503,00	المدينون الآخرون
	405 453 503,51		405 453 503,51	3/مجموع الحسابات الدائنة
	3 960 978 013,42		3 960 978 013,42	1/مجموع الأصول الجارية
				الأصول الغير جارية
	7 136 858,50		7 136 858,50	التثبيات المعنوية
				التثبيات العينية
	2 585 130 280,00		2 585 130 280,00	الأراضي
	881 513 520,00		881 513 520,00	المباني

	229 201 141,60		229 201 141,60	التجهيزات التقنية، آلات ووسائل
				التثبيات الممنوح/إمتياز
	396.397.487,00		396.397.487,00	التثبيات الجارية
				التثبيات المالية
	4 099 379 287,10		4 099 379 287,10	II/مجموع الأصول الغير الجارية
	8 060 357 300,52		8 060 357 300,52	I+II/مجموع الأصول

المصدر: من إعداد الباحث .

الجدول الثالث عشر(13): الميزانية الإفتتاحية (الخصوم) لبلدية سيدي بلعباس لسنة 2019.

الدورة ن-1	الدورة ن	الخصوم
المبلغ الصافي	المبلغ الصافي	
		الخصوم النقدية
		تسبيقات مكتسبة
		خصوم نقدية أخرى
		مجموع الخصوم النقدية
	8 772 208,90	الخصوم الجارية الأخرى
		ديون غير مالية
	54 911 423,31	موردون و حسابات ملحقه
		النواتج المعينة مسبقا
	16 650 009,19	ديون غير مالية أخرى
	80 333 641,40	I/مجموع الخصوم الجارية
		القروض والديون المماثلة
		الديون متوسطة وطويلة الاجل
		ديون الإيجار التمويلي
		ديون متعلقة بالمساهمات
		قروض أخرى وديون مماثلة
		II/مجموع الخصوم الغير جارية
		الوضعية الصافية
		المؤونات
	775 206 200,00	الإيرادات والمصاريف المؤجلة
		رصيد عمليات الدورة
		الترحيل من جديد
		فارق المعادلة

	7 204 817 459,12	فوارق التقييم المتعلقة بالميزانية الافتتاحية
		فارق إعادة التقييم
		الإحتياطات
	7 980 023 659,12	III/مجموع الوضعية الصافية
	8 060 357 300,52	I+II+III/مجموع الخصوم

المصدر: من إعداد الباحث .

الفرع الثاني: التسجيل المحاسبي للعمليات الإقتصادية التي قامت بها بلدية سيدي بلعباس خلال السنة. بعد الوصول إلى الميزانية الإفتتاحية لبلدية سيدي بلعباس لسنة 2019، ننتقل إلى المرحلة الموالية والمتمثلة في التسجيل المحاسبي للعمليات التي قامت بها البلدية خلال سنة 2019. وللعلم فإن العمليات التي تقوم بها البلدية مقسمة إلى:

- نفقات والتي بدورها مقسمة إلى نفقات التسيير ونفقات التجهيز.

- وإيرادات وهي أيضا مقسمة إلى إيرادات التجهيز وإيرادات التسيير.

وللقيام بعمليات التسجيل المحاسبي فيجب علينا إتباع تسلسل منطقي في ترتيب العمليات الإقتصادية التي قامت بها البلدية خلال السنة حيث طرحنا الإقتراحات التالية:

- نتبع التسلسل الزمني لوقوع أي عملية، أي نرتب العمليات التي قامت بها البلدية ترتيبا زمنيا ونسجل العمليات حسب تاريخ وقوعها. هذا الإقتراح يلزمنا بجمع كل العمليات ثم ترتيبها ترتيبا زمنيا من أول جانفي إلى 31 ديسمبر (لإعتبارنا أن الدورة المحاسبية تبدأ من 01 جانفي وتنتهي في 31 ديسمبر)، ثم نقوم بعمليات التسجيل المحاسبي. ولكن التنظيم الداخلي للبلدية والتي تنقسم إلى عدة مصالح صعب علينا جمع كل العمليات التي قامت بها البلدية في مكتب واحد وترتيبها ترتيبا زمنيا. لهذا إستبعدنا هذا الإقتراح ولم نعط أهمية لتاريخ العملية، حيث سجلنا كل العمليات التي قامت بها البلدية في تاريخ 31 ديسمبر 2019 ولكن بالحرص على وقوع العملية خلال الدورة المحاسبية.

- الإقتراح الثاني يتمثل في إتباع تقسيم مدونة الحسابات، أي نسجل العمليات الخاصة بالصنف الأول (حسابات صافي الأصول / حقوق الملكية)، ثم ننتقل إلى الصنف الثاني (التثبيات) ودواليك حتى نصل إلى الصنف السابع (الإيرادات). هذا الإقتراح منطقي ولكن بما أنه من أهداف تجربتنا هذه هو تقديم عمل يساعد البلديات على تطبيق المحاسبة على أساس الإستحقاق، فإننا نرى أنه صعب الفهم حيث يحتاج من هو متمكن وممارس للمحاسبة على أساس الإستحقاق لكي يفهم التسلسل الذي إتخذناه في التسجيل المحاسبي للعمليات التي قامت بها البلدية خلال سنة 2019.

● أما الإقتراح الثالث والذي أرسينا عليه. هو إتباع منطق النفقات والإيرادات، حيث سجلنا محاسبا (عل أساس الإستحقاق) العمليات التي تدخل في إطار نفقات التسيير، ثم العمليات التي تدخل في إطار نفقات التجهيز. وبعدها إنتقلنا إلى الإيرادات. حيث يسهل علينا هذا الإقتراح عملية الإنتقال ما بين مصالح البلدية، وفي نفس الوقت يسهل عملية الفهم للتسجيل المحاسبي لأعوان البلدية إذا إستعانوا بعملمانا عند أول تطبيق للمحاسبة على أساس الإستحقاق.

قبل البدء في التسجيل المحاسبي، فلا بد من التذكير بمدونة الحسابات التي تتكون منها ميزانية البلدية وذلك بالإعتماد على التعليمات الوزارية (C2) المتعلقة بالعمليات المالية للبلديات، حيث تنقسم هذه المدونة إلى عشر أصناف. مقسمة على كل من قسمة ميزانية البلدية أي النفقات والإيرادات. حيث سنقوم بالتسجيل المحاسبي على أساس الإستحقاق لكل صنف من مدونة حسابات ميزانية بلدية سيدي بلعباس.

وللقيام بعمليات التسجيل المحاسبي ولكثرة العمليات التي قامت بها بلدية سيدي بلعباس، قمنا بالإستعانة ببرنامج محاسبي الأكثر إستعمالا في المؤسسات الإقتصادية الجزائرية والمتمثل في برنامج (PC COMPTA). حيث وضعنا في الملاحق تفاصيل التسجيل المحاسبي في اليوميات لكل العمليات على حدى والتي قامت بها البلدية خلال سنة 2019. أما فيما يلي سوف نعرض مجاميع العمليات المتشابهة في عمليات محاسبية مجمعة. وذلك كما يلي: (وللتذكير فإن المبالغ المستعملة في العمليات المحاسبية هي مبالغ حقيقة، وغير متصرف فيها)

حسابات نفقات التسيير:

الحساب 60 (سلع ولوازم):

❖ من بين مهام البلدية تسيير المطاعم المدرسة وذلك لتقديم خدمة الإطعام لتلاميذ الإبتدائيات. وخلال سنة 2019 إشترت البلدية ما قيمته 53.216.672,07 دج مواد غذائية عن طريق عدة فواتير، استهلكتها كلها خلال سنة 2019. إضافة إلى تسديد ماقيمة 16.658.085,85 دج مقابل فواتير مواد غذائية للسنوات السابقة والتي تم جردها في الميزانية الإفتتاحية كديون. وحسب ما سبق فالتسجيل المحاسبي يمر عبر عدة مراحل، أولها مرحلة التسجيل المحاسبي لعملية الشراء، ثم تأتي عملية إدخال المواد الغذائية إلى المخازن وذلك بقيمة الشراء أي سعر الشراء إضافة إلى رسوم الإستيراد والضرائب الأخرى (باستثناء تلك القابلة للإسترداد)، وتكاليف نقل البضائع وأية تكاليف مباشرة أخرى تنسب إلى الإستحواذ على البضائع الجاهزة والمواد واللوازم. كما تقتطع الخصومات التجارية وأية حسومات أو بنود أخرى مشابهة عند تحديد تكاليف الشراء. فتليها عملية إخراج وإستهلاك هذه المواد، حيث يتم تحديد تكلفة المخزون بإستخدام معادلة الوارد أولا صادر أولا أو معادلة

متوسط التكلفة المرجح. وفي الأخير عملية تسديد فواتير سنة 2019 وفواتير السنوات السابقة. وتكون العمليات المحاسبية كالتالي:

الجدول الرابع عشر (14): التسجيل المحاسبي لعملية شراء مواد غذائية للمطاعم المدرسية لبلدية سيدي بلعباس

القيمة المدينة	القيمة الدائنة	البيان	الحساب المدين	الحساب الدائن
عملية شراء مواد غذائية				
	53.216.672,07	مشتريات المواد واللوازم المخزنة		381
53.216.672,07		موردو المخزونات والخدمات	401	
عملية تخزين المواد الغذائية				
	53.216.672,07	المواد الغذائية		3211
53.216.672,07		مشتريات المواد واللوازم المخزنة	381	
عملية إستهلاك المواد الغذائية				
	53.216.672,07	إستهلاك مواد غذائية		60211
53.216.672,07		المواد الغذائية	3211	
عملية تسديد فواتير سنة 2019				
	53.216.672,07	موردو المخزونات والخدمات		401
53.216.672,07		حسابات البنك الجارية	5101	
عملية تسديد فواتير السنوات السابقة				
	16.658.085,85	موردو المخزونات والخدمات		401
16.658.085,85		حسابات البنك الجارية	5101	

المصدر: من إعداد الباحث .

◆ وفي إطار تسييرها لحضيرة السيارات الخاصة بها قامت بلدية سيدي بلعباس بشراء زيوت صناعية بقيمة 7.020.000,00 دج سددت سنة 2020. إستهلكت ربع الكمية سنة 2019 والباقي بقي في المخازن. هذه العملية تمر أولاً عبر عملية التسجيل المحاسبي لعملية الشراء ثم عملية التخزين وبعدها عملية الإستهلاك، حيث قيمة الإستهلاك تكون بإستعمال طريق الجرد الدائم للمخزونات. ومنه العمليات المحاسبية تكون كالتالي:

الجدول الخامس عشر (15): التسجيل المحاسبي لعملية شراء الزيوت الصناعية لبلدية سيدي بلعباس

القيمة المدينة	القيمة الدائنة	البيان	الحساب المدين	الحساب الدائن
عملية شراء زيوت الصناعية				
	7.020.000,00	مشتريات المواد واللوازم المخزنة		381

7.020.000,00		موردو المخزونات والخدمات	401	
عملية تخزين الزيوت الصناعية				
	7.020.000,00	أدوات الورشات والمخابر الخ		3224
7.020.000,00		مشتريات المواد واللوازم المخزنة	381	
عملية إستهلاك الزيوت الصناعية				
	1.755.000,00	إستهلاك أدوات الورشات والمخابر الخ		60224
1.755.000,00		أدوات الورشات والمخابر الخ	3224	

المصدر: من إعداد الباحث .

❖ وفي نفس الإطار والمتمثل في تسيير حضيرة السيارات، قامت البلدية بشراء قسيمات البنزين، وبلغ مبلغ الشراء الدورة 3.649.544,55 دج. سددت منها 2.404.445,48 دج وإستهلكت ما قيمته 2.819.526,53 دج. وبما أن البنزين غير قابل للتخزين في مخزونات البلدية فإنها تسجل إستهلاك كامل القسيمات المشتريات، ونهاية السنة نسجل الباقي الغير مستهلك في حساب أعباء مسجلة مسبقا، وذلك كما يلي:

الجدول السادس عشر (16): التسجيل المحاسبي لعملية شراء قسيمات البنزين لبلدية سيدي بلعباس

القيمة المدينة	القيمة الدائنة	البيان	الحساب المدين	الحساب الدائن
عملية شراء قسيمات البنزين				
	3.649.544,55	لوازم غير قابلة للتخزين		6071
3.649.544,55		موردو المخزونات والخدمات	401	
عملية تسجيل القسيمات الغير مستهلكة				
	830.018,02	الأرصدة - المصاريف المقيدة سلفا		486
830.018,02		لوازم غير قابلة للتخزين	6071	
عملية تسديد فواتير قسيمات البنزين				
	3.649.544,55	موردو المخزونات والخدمات		401
3.649.544,55		حسابات البنك الجارية	5101	

المصدر: من إعداد الباحث .

❖ تمتلك بلدية سيدي بلعباس شبكة كبيرة من الطرقات، والإنارة العمومية تحتاج صيانة دورية، تقوم البلدية بهذه الصيانات بوسائلها الخاصة. وفي هذا الإطار إشترت البلدية مواد البناء ومواد الإنارة بقيمة 48.388.383,00 دج، سددت منها 19.630.359,00 دج. وإستهلكتها كلها في سنة 2019. ومنه التسجيل المحاسبي يكون كالتالي:

الجدول السابع عشر (17): التسجيل المحاسبي لعملية شراء مواد ولوازم الصيانة لبلدية سيدي بلعباس

القيمة المدينة	القيمة الدائنة	البيان	الحساب المدین	الحساب الدائن
عملية شراء مواد ولوازم الصيانة				
	48.388.383,00	مشتريات المواد واللوازم المخزنة		381
48.388.383,00		موردو المخزونات والخدمات	401	
عملية تخزين مواد ولوازم الصيانة				
	48.388.383,00	منتجات الصيانة		3222
48.388.383,00		مشتريات المواد واللوازم المخزنة	381	
عملية إستهلاك مواد ولوازم الصيانة				
	48.388.383,00	إستهلاك منتجات الصيانة		60222
48.388.383,00		منتجات الصيانة	3222	
عملية تسديد فواتير سنة 2019				
	19.630.359,00	موردو المخزونات والخدمات		401
19.630.359,00		حسابات البنك الجارية	5101	

المصدر: من إعداد الباحث .

❖ ونظرا لأهمية حضيرة السيارات والشاحنات التي تمتلكها بلدية سيدي بلعباس، حيث تمتلك 79 سيارة وشاحنة. وهذا ما يطلب عند إصلاحها مخزونا معتبرا من قطع الغيار. حيث قامت البلدية خلال سنة 2019 بشراء ما قيمته 64.054.250,02 دج من قطع الغيار المختلفة. وباستخدام معادلة الوارد أولا صادر، إستهلكت البلدية ما قيمته 35.694.500,00 دج من قطع الغيار. مع تسديد مبلغ 50.255.250,02 دج للموردين. ومنه التسجيل المحاسبي يكون كمايلي:

الجدول الثامن عشر (18): التسجيل المحاسبي لعملية شراء قطع الغيار لبلدية سيدي بلعباس

القيمة المدينة	القيمة الدائنة	البيان	الحساب المدین	الحساب الدائن
عملية شراء قطع الغيار				
	64.054.250,02	مشتريات المواد واللوازم المخزنة		381
64.054.250,02		موردو المخزونات والخدمات	401	
عملية تخزين قطع الغيار				
	64.054.250,02	قطع الغيار		3223
64.054.250,02		مشتريات المواد واللوازم المخزنة	381	

عملية إستهلاك قطع الغيار				
	35.694.500,00	إستهلاك قطع الغيار	60223	
35.694.500,00		قطع الغيار	3223	
عملية تسديد فواتير سنة 2019				
	50.255.250,02	موردو المخزونات والخدمات	401	
50.255.250,02		حسابات البنك الجارية	5101	

المصدر: من إعداد الباحث .

❖ وتحظيرا لسنة 2020 إشترت البلدية إشارات المرور لتركيبتها في طرق البلدية خلال السنة القادمة. قدرت تكلفة هذه الإشارات بـ 9.508.000,00 دج:

الجدول التاسعة عشر (19): التسجيل المحاسبي لعملية شراء إشارات المرور لبلدية سيدي بلعباس

القيمة المدينة	القيمة الدائنة	البيان	الحساب المدین	الحساب الدائن
عملية شراء إشارات المرور				
	9.508.000,00	مشتريات المواد واللوازم المخزنة		381
9.508.000,00		موردو المخزونات والخدمات	401	
عملية تخزين إشارات المرور				
	9.508.000,00	اللوازم الأخرى المستهلكة		3229
9.508.000,00		مشتريات المواد واللوازم المخزنة	381	

المصدر: من إعداد الباحث .

❖ وللتحضير للدخول المدرسي لسنة 2019، إشترت البلدية أدوات مدرسية ووزعتها على التلاميذ معسوري الحال. وبلغت قيمة المشتريات 3.637.494,00 دج. سددت سنة 2020 ومنه التسجيل يكون كالتالي:

الجدول العشرون (20): التسجيل المحاسبي لعملية شراء الأدوات المدرسية لبلدية سيدي بلعباس

القيمة المدينة	القيمة الدائنة	البيان	الحساب المدین	الحساب الدائن
عملية شراء الأدوات المدرسية				
	3.637.494,00	مشتريات المواد واللوازم المخزنة		381
3.637.494,00		موردو المخزونات والخدمات	401	
عملية تخزين الأدوات المدرسية				
	3.637.494,00	أدوات المدرسية، الكتب، الأقراص الصلبة (المكتبة الرقمية)		3226
3.637.494,00		مشتريات المواد واللوازم المخزنة	381	

عملية إستهلاك الأدوات المدرسية				
	3.637.494,00	إستهلاك أدوات المدرسية، الكتب، الأقراص الصلبة (المكتبة الرقمية)		60226
3.637.494,00		أدوات المدرسية، الكتب، الأقراص الصلبة (المكتبة الرقمية)	3226	

المصدر: من إعداد الباحث .

❖ ولتسيير مصالح البلدية الإدارية، إشترت بلدية سيدي بلعباس ما قيمته 10.241.482,00 دج من

مستلزمات المكتب، إستهلكتها كاملا في نفس السنة والتسديد يكون في السنة القادمة، وعليه:

الجدول الواحد والعشرون (21): التسجيل المحاسبي لعملية شراء مستلزمات المكتب لبلدية سيدي بلعباس

القيمة المدينة	القيمة الدائنة	البيان	الحساب المدين	الحساب الدائن
عملية شراء مستلزمات المكتب				
	10.241.482,00	مشتريات المواد واللوازم المخزنة		381
10.241.482,00		موردو المخزونات والخدمات	401	
عملية تخزين مستلزمات المكتب				
	10.241.482,00	أدوات ولوازم المكتبية		3225
10.241.482,00		مشتريات المواد واللوازم المخزنة	381	
عملية إستهلاك مستلزمات المكتب				
	10.241.482,00	إستهلاك أدوات ولوازم المكتبية		60225
10.241.482,00		أدوات ولوازم المكتبية	3225	

المصدر: من إعداد الباحث .

❖ خلال سنة 2019، إشترت بلدية سيدي بلعباس ما قيمته 22.789.569,25 دج من مواد التنظيف

ومواد كيميائية، سددت منها مبلغ 12.714.542,95 دج وإستهلكتها كليا:

الجدول الثاني والعشرون (22): التسجيل المحاسبي لعملية شراء مواد التنظيف لبلدية سيدي بلعباس

القيمة المدينة	القيمة الدائنة	البيان	الحساب المدين	الحساب الدائن
عملية شراء مواد التنظيف				
	22.789.569,25	مشتريات المواد واللوازم المخزنة		381
22.789.569,25		موردو المخزونات والخدمات	401	

عملية تخزين مواد التنظيف				
	22.789.569,25	مواد كيميائية		3228
22.789.569,25		مشتريات المواد واللوازم المخزنة	381	
عملية إستهلاك مواد التنظيف				
	22.789.569,25	إستهلاك مواد كيميائية		60228
22.789.569,25		مواد كيميائية	3228	
عملية تسديد فواتير سنة 2019				
	12.714.542,95	موردو المخزونات والخدمات		401
12.714.542,95		حسابات البنك الجارية	5101	

المصدر: من إعداد الباحث .

❖ قامت بلدية بشراء ألف كرسي بقيمة 678.300,00 دج لتقديمها للمراكز الثقافية. ومنه هذه الكراسي لا تعتبر تثبيبات وإنما تعتبر مخزونات إقتنتها البلدية لتقديمها كخدمة لمستعملي المراكز الثقافية. ومنه التسجيل المحاسبي يكون كالتالي:

الجدول الثالث والعشرون (23): التسجيل المحاسبي لعملية شراء كراسي المراكز الثقافية لبلدية سيدي

بلعباس

البيان	الحساب الدائن	الحساب المدين	القيمة الدائنة	القيمة المدينة
عملية شراء مستلزمات المكتب				
	381		678.300,00	
678.300,00		401		
عملية تخزين مستلزمات المكتب				
	3229		678.300,00	
678.300,00		381		
عملية إستهلاك مستلزمات المكتب				
	60229		678.300,00	
678.300,00		3229		

المصدر: من إعداد الباحث .

الحساب 61 (الأشغال والخدمات الخارجية):

❖ عادت ما تقوم بلدية سيدي بلعباس بترميمات لممتلكاتها المنقولة والغير منقولة. هذه الترميمات وحسب النقطة 13 من المعيار المحاسبي للدولة NCE 04 "الأعباء" تعتبر أعمال الترميم كأعباء التسيير. وخلال سنة

2019 قامت بلدية سيدي بلعباس بعمليات ترميم بمقدار 6.697.588,52 دج للممتلكات المنقولة، و مبلغ 9.471.210,00 دج للممتلكات الغير منقولة. سددت منها مبلغ 8.883.588,00 دج. ومنه تكون التسجيلات المحاسبية كالتالي:

الجدول الرابع والعشرون (24): التسجيل المحاسبي لمصاريف الصيانة والترميم لبلدية سيدي بلعباس

البيان	الحساب الدائن	الحساب المدين	القيمة الدائنة	القيمة المدينة
عملية تسجيل مصاريف الصيانة الممتلكات المنقولة				
الصيانة الدورية، الإصلاحات والتطويرات الخاصة بالأثاث	6132		6.697.588,52	
موردو المخزونات والخدمات		401		6.697.588,52
عملية تسجيل مصاريف الصيانة الممتلكات الغير المنقولة				
الصيانة الدورية، الإصلاحات والتطويرات الخاصة بالعقارات	6131		9.471.210,00	
موردو المخزونات والخدمات		401		9.471.210,00
عملية تسديد فواتير سنة 2019				
موردو المخزونات والخدمات		401	8.883.588,00	
حسابات البنك الجارية		5101		8.883.588,00

المصدر: من إعداد الباحث .

◆ تأخذ ديون سونلغاز والجزائرية للمياه الحيز الكبير من ديون بلدية سيدي بلعباس، حيث يوجد فواتير غير مدفوعة منذ سنة 1999. وخلال سنة 2019 سددت البلدية العديد من الفواتير المتعلقة بالسنوات السابقة، والتي أخذناها بعين الإعتبار في الميزانية الإفتتاحية. وفي إطار هذا الباب، تلقت البلدية فواتير الماء بقيمة 3.820.874,90 دج تخص سنة 2019 ومبلغ 3.487.494,86 دج تخص السنوات السابقة، إضافة إلى تسديدها لمبلغ 4.046.033,17 دج مقابل ديون السنوات السابقة. أما فيما يخص الكهرباء والغاز فقد تحصلت على فواتير تتعلق بسنة 2019 بقيمة 107.306.016,77 دج ومبلغ 5.401.542,59 دج تخص السنوات السابقة، مع تسديد مبلغ 78.010.418,98 دج مقابل فواتير السنوات السابقة. وتسجيل هذه العمليات يمر أولا عبر التسجيل المحاسب لفواتير سنة 2019 والتي يعترف بها كأعباء، ثم نقوم بتسجيل عملية التسديد وذلك كما يلي:

الجدول الخامس والعشرون (25): التسجيل المحاسبي لمصاريف الكهرباء والغاز-الماء لبلدية سيدي بلعباس

القيمة المدينة	القيمة الدائنة	البيان	الحساب المدین	الحساب الدائن
عملية تسجيل مصاريف الكهرباء والغاز				
	107.306.016,77	لوازم غير قابلة للتخزين		6071
107.306.016,77		موردو المخزونات والخدمات	401	
عملية تسجيل مصاريف الماء				
	78.010.418,98	لوازم غير قابلة للتخزين		6071
78.010.418,98		موردو المخزونات والخدمات	401	
عملية تسديد فواتير للكهرباء والغاز				
	8.883.588,00	موردو المخزونات والخدمات		401
8.883.588,00		حسابات البنك الجارية	5101	
عملية تسديد فواتير الماء				
	4.046.033,17	موردو المخزونات والخدمات		401
4.046.033,17		حسابات البنك الجارية	5101	

المصدر: من إعداد الباحث .

❖ قامت بلدية سيدي بلعباس خلال سنة 2019 بإبرام عقود تأمينات بقيمة 1.801.232,44 دج، قيمة هذه العقود تسدد في سنة 2020. إضافة إلى تسديد ما قيمته 36.077,50 دج مقابل قسيمة تأمينات لسنة 2019، حيث التسجيل المحاسبي يكون كالتالي:

الجدول السادس والعشرون (26): التسجيل المحاسبي لعقود التأمينات لبلدية سيدي بلعباس

القيمة المدينة	القيمة الدائنة	البيان	الحساب المدین	الحساب الدائن
عملية تسجيل مصاريف التأمينات				
	1.801.232,44	علاوات التأمينات		614
1.801.232,44		موردو المخزونات والخدمات	401	
عملية تسجيل مصاريف التأمينات				
	36.077,50	علاوات التأمينات		614
36.077,50		موردو المخزونات والخدمات	401	

المصدر: من إعداد الباحث .

الحساب 62 (مصاريف السير العام):

❖ قامت البلدية بالإعلان عن مناقصة عن طريق الجرائد (BOAL) بقيمة 4.133.501,89 دج، سددت في نفس السنة. وتجدر الإشارة إلى أنه في جانب نفقات التجهيز قامت البلدية بعدة إعلانات للمناقصات، سوف نعرضها لاحقاً:

الجدول السابع والعشرون (27): التسجيل المحاسبي للإعلان عن مناقصة لبلدية سيدي بلعباس

القيمة المدينة	القيمة الدائنة	البيان	الحساب المدین	الحساب الدائن
عملية الإعلان				
	4 133 501.89	الإعلانات، المنشورات، العلاقات العامة		623
4 133 501.89		موردو المخزونات والخدمات	401	
عملية تسديد فاتورة الإعلان				
	4 133 501.89	موردو المخزونات والخدمات		401
4 133 501.89		حسابات البنك الجارية	5101	

المصدر: من إعداد الباحث .

❖ بما أن بلدية سيدي بلعباس هي التي تسيّر المراكز الثقافية هي مسؤولة من دفع فواتير الهاتف والأنترنيت. حيث بلغت هذه الفواتير سنة 2019 مبلغ 884.453,22 دج، سددت منها قيمة 368.958,77 دج. وهي تعتبر كأعباء تتحملها بلدية سيدي بلعباس ومنه التسجيل يكون كالتالي:

الجدول الثامن والعشرون (28): التسجيل المحاسبي لمصاريف الهاتف والأنترنيت لبلدية سيدي بلعباس

القيمة المدينة	القيمة الدائنة	البيان	الحساب المدین	الحساب الدائن
عملية تسجيل مصاريف الهاتف				
	884.453,22	مصاريف البريد والاتصالات		625
884.453,22		موردو المخزونات والخدمات	401	
عملية تسديد مصاريف الهاتف				
	368.958,77	موردو المخزونات والخدمات		401
368.958,77		حسابات البنك الجارية	5101	

المصدر: من إعداد الباحث .

❖ خلال السنة دفعت بلدية سيدي بلعباس ما قيمته 1.205.800,00 دج مقابل مصاريف المحامين بعد الدفاع عنها خلال المنازعات القضائية. والتسجيل المحاسبي لهذه المصاريف يكون كالتالي:

الجدول التاسع والعشرون (29): التسجيل المحاسبي لمصاريف المحامي لبلدية سيدي بلعباس

الحساب الدائن	الحساب المدين	البيان	القيمة الدائنة	القيمة المدينة
عملية مصاريف المحامي				
622		الأجور الوسيطة والمستحقات	1 205 800.00	
	401	موردو المخزونات والخدمات		1 205 800.00
عملية تسديد مصاريف المحامي				
401		موردو المخزونات والخدمات	1 205 800.00	
	5101	حسابات البنك الجارية		1 205 800.00

المصدر: من إعداد الباحث .

الحساب 63 (مصاريف المستخدمين):

❖ على عكس المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام IPSAS والتي تحتوي على المعيار رقم 25 "منافع الموظفين". فإن الجزائر لم تعرض مشروع معيار خاص بمنافع المستخدمين. ولكنها مذكورة بصفة مختصرة ضمن المعيار المحاسبي للدولة NCE 04 "الأعباء". لهذا فإن مصاريف الموظفين تعالج مثل الأعباء الأخرى الخاصة بتسيير مصالح البلدية.

أما بخصوص بلدية سيدي بلعباس فإنها قامت بتسجيل عدة مصاريف تتعلق بالمستخدمين، تتعلق بالأجور الشهرية، الساعات الإضافية، تكاليف المهمة وعلاوات المردودية. خلال سنة 2019 بلغ مجموع مصاريف الموظفين حوالي 370.022.393,82 دج، حيث أصبح الأجر الصافي 304.575.655,01 دج وذلك بعد إقتطاع نسبة 9% للضمان الإجتماعي أي مبلغ 33.072.244,79 دج. ومبلغ 31.259.198,46 دج كإقتناع الضريبة على الدخل الإجمالي. إضافة لإقتطاع مبلغ 1.115.295,55 دج مقابل الإشتراك في الخدمات الإجتماعية للبلدية. مع تحمل البلدية نسبة 26% كأعباء الضمان الإجتماعي (96.205.822,39 دج).

أما بخصوص التسديد فقد سددت البلدية مبلغ 295.031.286,83 دج للعمال منها 16.650.009,20 دج تخص سنة 2018، ومبلغ 125.493.330,18 دج للضمان الإجتماعي منه 6.988.435,26 دج تخص سنة 2018. ومبلغ 30.438.038,90 دج ضريبة على الدخل الإجمالي منه 1.783.773,64 دج تخص سنة 2018. وحسب المعطيات السابقة تكون التسجيلات المحاسبية كالتالي:

الجدول الثلاثون (30): التسجيل المحاسبي لأجور العمال لبلدية سيدي بلعباس

الحساب الدائن	الحساب المدين	البيان	القيمة الدائنة	القيمة المدينة
عملية تسجيل أجور العمال				

	370.022.393,82	أجور العاملين		631
304.575.655,01		العاملون - الأجور المستحقة	421	
33.072.244,79		الضمان الإجتماعي	432	
31.259.198,46		الضريبة على الدخل	4311	
1.115.295,55		الخدمات الإجتماعية	426	
عملية الضمان الإجتماعي 26%				
	96.205.822,39	مصارييف الضمان الاجتماعي		635
96.205.822,39		الضمان الإجتماعي	432	
عملية تسديد أجور العمال				
	295.031.286,83	العاملون - الأجور المستحقة		421
295.031.286,83		حسابات البنك الجارية	5101	
عملية تسديد الضمان الإجتماعي				
	125.493.330,18	الضمان الإجتماعي		423
125.493.330,18		حسابات البنك الجارية	5101	
عملية تسديد الضريبة على الدخل الإجمالي				
	30.438.038,90	الضريبة على الدخل		4311
30.438.038,90		حسابات البنك الجارية	5101	

المصدر: من إعداد الباحث .

الحساب 64 (الضرائب والرسوم):

❖ قامت بلدية سيدي بلعباس بتسديد قسيمة السيارات للحضيرة، حيث بلغت قيمة 293.000,00 دج. إضافة إلى تسديد قيمة 267.157,00 دج قيمة تكاليف الحساب البنكي. وتكون التسجيلات المحاسبية كالتالي: الجدول الواحد والثلاثون(31): التسجيل المحاسبي لقسيمة السيارات وتكاليف الحساب البنكي لبلدية

سيدي بلعباس

القيمة المدينة	القيمة الدائنة	البيان	الحساب المدين	الحساب الدائن
عملية اتسجيل قسيمة السيارات				
	293.000,00	مصارييف التسيير الجارية الأخرى		648
293.000,00		ضرائب ورسوم أخرى	4319	
عملية تسديد قسيمة السيارات				
	293.000,00	ضرائب ورسوم أخرى		4319

293.000,00		حسابات البنك الجارية	5101	
عملية تسجيل مصاريف البنك				
	267.157,00	مصاريف البنك وما شابهها		626
267.157,00		موردو المخزونات والخدمات	401	
عملية تسديد مصاريف البنك				
	267.157,00	موردو المخزونات والخدمات		401
267.157,00		حسابات البنك الجارية	5101	

المصدر: من إعداد الباحث .

الحساب 66 (المنح والإعانات):

في إطار المعيار المحاسبي للدولة NCE 04 "الأعباء"، وإضافة للقانون العضوي 15/18 المتعلق بقوانين المالية. يوجد عدة أنواع من الأعباء أو النفقات من بينها نفقات التحويل، حيث يتكون هذا النوع من النفقات من سبعة أصناف. ذكرها المرسوم التنفيذي رقم 20-354 المؤرخ في 30 نوفمبر 2020، المحدد للعناصر المكونة لتصنيفات أعباء ميزانية الدولة وهي:

- التحويلات لفائدة الأشخاص؛
- التحويلات لفائدة المؤسسات؛
- التحويلات للمؤسسات ذات الطابع الإقتصادي والصناعي والتجاري، والمؤسسات العمومية المماثلة الأخرى؛
- التحويلات للجماعات المحلية؛
- التحويلات لفائدة الجمعيات؛
- التحويلات للهيئات الدولية والدول الأجنبية؛
- التحويلات الأخرى؛

وبالرغم من أن القانون العضوي لقوانين المالية لم يدخل حيز التنفيذ بعد. إلا أن بلدية سيدي بلعباس قامت بعدت تحويلات، لفائدة جمعيات رياضية وثقافية إضافة إلى مؤسسات عمومية إقتصادية.

❖ وخلال سنة 2019 قامت بلدية سيدي بلعباس بإعطاء الموافقة على تحويل مبالغ مالية قيمتها 252.886.000,00 دج لفائدة الجمعيات الثقافية والرياضية. سددت منها مبلغ 140.000.000,00 دج لمؤسسة إقتصادية والباقي سدد سنة 2020، وسددت مبلغ 46.206.000,00 دج لفائدة العائلات المعوزة. وحسب المعطيات السابقة تكون التسجيلات المحاسبية كالتالي:

الجدول الثاني والثلاثون (32): التسجيل المحاسبي للتحويلات لبلدية سيدي بلعباس

القيمة المدينة	القيمة الدائنة	البيان	الحساب المدين	الحساب الدائن
عملية تسجيل التحويلات				
	252.886.000,00	الإعانات المدفوعة للمؤسسات الأخرى		658
252.886.000,00		الأرصدة - استغلال المنح والموارد الأخرى الممنوحة	481	
عملية تسديد التحويلات				
	186.206.000,00	الأرصدة - استغلال المنح والموارد الأخرى الممنوحة		481
186.206.000,00		حسابات البنك الجارية	5101	

المصدر: من إعداد الباحث .

❖ وقامت البلدية بشراء أدوات مدرسية بقيمة 3.026.170,00 دج سددتها في نفس السنة. وذلك لتوزيعها على التلاميذ ذوي العائلات المعوزة، وهنا يوجد إختلاف بين إستعمال الأدوات المدرسية لتستعمل في المدارس وبين الأدوات التي تمنح للتلاميذ. حيث الأدوات التي تستعمل تسجل في حساب 60226 "إستهلاك أدوات المدرسية، الكتب، الأقراص الصلبة (المكتبة الرقمية)" أما الأدوات التي تمنح للتلاميذ المعسوري الحال فتسجل في الحساب 658 "الإعانات المدفوعة للمؤسسات الأخرى"

الجدول الثالث والثلاثون (33): التسجيل المحاسبي لعملية شراء وتحويل الأدوات المدرسية لبلدية سيدي

بلعباس

القيمة المدينة	القيمة الدائنة	البيان	الحساب المدين	الحساب الدائن
عملية شراء الأدوات المدرسية				
	3.026.170,00	مشتريات المواد واللوازم المخزنة		381
3.026.170,00		موردو المخزونات والخدمات	401	
عملية تخزين مستلزمات المكتب				
	3.026.170,00	أدوات المدرسية، الكتب، الأقراص الصلبة (المكتبة الرقمية)		3226
3.026.170,00		مشتريات المواد واللوازم المخزنة	381	
عملية تحويل الأدوات المدرسية للتلاميذ				
	3.026.170,00	الإعانات المدفوعة للمؤسسات الأخرى		658

3.026.170,00		أدوات المدرسية، الكتب، الأقراص الصلبة (المكتبة الرقمية)	3226	
عملية تسديد فواتير الأدوات المدرسية				
	3.026.170,00	موردو المخزونات والخدمات		401
3.026.170,00		حسابات البنك الجارية	5101	

المصدر: من إعداد الباحث .

◆ ووفقا للتنظيمات المعمول بها، قامت البلدية بتحويل مبلغ 74.219.801,85 دج لمختلف صناديق الضمان. وتكون التسجيلات المحاسبية لهذه التحويلات كالتالي:

الجدول الرابع والثلاثون(34): التسجيل المحاسبي للتحويلات لصناديق الضمان لبلدية سيدي بلعباس

القيمة المدينة	القيمة الدائنة	البيان	الحساب المدين	الحساب الدائن
عملية تسجيل التحويلات				
	74.219.801,85	الإعانات المدفوعة للهيئات العمومية		651
74.219.801,85		الأرصدة - استغلال المنح والموارد الأخرى الممنوحة	481	
عملية تسديد التحويلات				
	74.219.801,85	الأرصدة - استغلال المنح والموارد الأخرى الممنوحة		481
74.219.801,85		حسابات البنك الجارية	5101	

المصدر: من إعداد الباحث .

الحساب 82 (الأعباء والنواتج السابقة):

◆ سددت البلدية في 2020/03/10 مبلغ 1.637.000,00 دج لفاتورة تتعلق بسنة 2018، تتضمن شراء ملابس العمال. تسديد هذا المبلغ لا يسجل محاسبيا لأن الدورة المحاسبية تنتهي سنة 2019/12/31، بينما عملية الشراء أيضا لا تسجل خلال سنة 2019 لأن العملية كانت في سنة 2018. ومنه فهي تأخذ بعين الاعتبار في الميزانية الإفتتاحية، بتقييد في جانب الدائن لحساب (102/ حسابات دمج الأصول، الخصوم، وفوارق التقييم المتعلقة بالميزانية الافتتاحية) وفي جانب المدين لحساب (401/ موردو المخزونات والخدمات) بقيمة الفاتورة. مع العلم أن البضاعة موضوع الفاتورة إستهلكت سنة 2018 فهي لا تأخذ بعين الاعتبار.

◆ وبنفس الشكل، سددت البلدية سنة 2020 مبلغ 44.000,00 دج للمحامي نظير مرافعته لقضية في سنة 2018. ومنه هذا المبلغ يؤخذ بعين الاعتبار إلا في الميزانية الإفتتاحية.

❖ وخلال سنة 2018 إشترت بلدية سيدي بلعباس خردوات عامة بقيمة 8.644.874,00 دج استهلك مبلغ 3.947.230,00 دج في 2019 والتسديد في 2020. ومنه التسجيل يكون إلا لعملية الإستهلاك:
الجدول الخامس والثلاثون (35): التسجيل المحاسبي لعملية إستهلاك الخردوات العامة لبلدية سيدي بلعباس

البيان	الحساب الدائن	الحساب المدين	القيمة الدائنة	القيمة المدينة
عملية إستهلاك الخردوات العامة				
المواد الأخرى المستهلكة	60218		3.947.230,00	
المواد الأخرى المستهلكة		3213		3.947.230,00

المصدر: من إعداد الباحث .

الحساب 83 (الإقتطاعات لأجل نفقات التجهيز):

❖ قامت البلدية بتحويل مبلغ 703.952.881,38 دج من نفقات التسيير إلى نفقات التجهيز والإستثمار. هذه العملية لا تسجل محاسبيا في إطار المحاسبة على أساس الإستحقاق، لأنها لا تمثل تغير في الأصول والخصوم ولا المصاريف والمداخيل للبلدية.
حسابات نفقات التجهيز والإستثمار:

الحساب 24 (الأملك المنقولة والعقارية):

❖ إشترت بلدية سيدي بلعباس في 2019/08/04 شاحنة قيمتها 10.696.000,00 دج وإلتزام عملية الشراء، قامت البلدية بالإشهار على المناقصة بقيمة 195.234,97 دج. بما أن الشاحنة تحقق الشرطين اللذان جاء بهما المعيار المحاسبي NCE 09 "التثبيتات العينية" في فقرته رقم 13 والتي تنص على أنه يعترف بأصل بأنه تثبيت عيني إلا إذا تحقق الشرطين التاليين:

- من المفروض أن المنافع المستقبلية أو إمكانية تقديم خدمة المتعلقة بالأصل تعود للهيئة العمومية.
- يمكن معرفة القيمة العادلة أو قيمة التثبيت بصفة معتبرة.

وبما أن الشاحنة تحقق هذين الشرطين، فيمكننا الإعتراف بها كتثبيت عيني. أما فيما يخص تكلفة إقتناء الشاحنة. فحسب الفقرة 26 من مشروع المعيار المحاسبي للدولة NCE 09 "التثبيتات العينية" فإن تكلفة الإعتراف الأولي للتثبيتات تتضمن مايلي:

- سعر الشراء، بما في ذلك تكاليف الجمركة والرسوم الغير مستردة بعد الخصم التجاري والخصم.
- أية مصاريف مباشرة لتحويل الأصل وإعداد الأصل للإستغلال كما قررت الإدارة.

- التكاليف المقدرة لتفكيك التثبيت العيني وإعادة موقع التثبيت على حالته الأصلية.

ويجدر الذكر أنه يوجد بعض التكاليف التي لا تدرج في التكلفة الأولية للتثبيتات، والتي جاءت بها الفقرتين رقم 29 و 30 من مشروع المعيار المحاسبي للدولة NCE 09 "التثبيتات العينية" ومن بينها "التكاليف التي يمكن للتثبيتات العمل والدخول في الخدمة من دون هذه التكاليف". لهذا يرى الباحث أن تكاليف نشر المناقصة لشراء الشاحنة لا يمكن إدراجها في التثبيت لأنه يمكن للبلدية إقتناء وإستعمال الشاحنة بدون مناقصة لولا قانون الصفقات العمومية. ومما سبق فإن قيمة الإعتراف الأولي بالشاحنة تتمثل في قيمة الشراء أي 10.696.000,00 دج. ومنه التسجيل المحاسبي يكون كالتالي:

الجدول السادس والثلاثون (36): التسجيل المحاسبي لعملية شراء الشاحنة لبلدية سيدي بلعباس

القيمة المدينة	القيمة الدائنة	البيان	الحساب المدین	الحساب الدائن
عملية شراء الشاحنة				
	10.696.000,00	آلات الأشغال العمومية		21811
10.696.000,00		موردو التثبيتات	404	
عملية تسديد قيمة الشاحنة				
	10.696.000,00	موردو التثبيتات		404
10.696.000,00		حسابات البنك الجارية	5101	
عملية نشر المناقصة				
	195.234,97	الإعلانات، المنشورات، العلاقات العامة		623
195.234,97		موردو المخزونات والخدمات	401	
عملية تسديد نشر المناقصة				
	195.234,97	موردو المخزونات والخدمات		401
195.234,97		حسابات البنك الجارية	5101	

المصدر: من إعداد الباحث .

◆ في 2019/09/02 إشترت البلدية آلة مسح صناعية للمستندات بقيمة 904.400,00 دج، يكون التسجيل المحاسبي كالتالي:

الجدول السابع والثلاثون (37): التسجيل المحاسبي لعملية شراء آلة المسح الصناعية لبلدية سيدي بلعباس

القيمة المدينة	القيمة الدائنة	البيان	الحساب المدین	الحساب الدائن
عملية شراء آلة مسح المستندات				

	904.400,00	معدات المكتب		21822
904.400,00		موردو التثبيات	404	
عملية تسديد آلة مسح المستندات				
	904.400,00	موردو التثبيات		404
904.400,00		حسابات البنك الجارية	5101	

المصدر: من إعداد الباحث .

◆ ومن أجل إقتناء إنجاز عدة مشاريع إستثمارية، قامت البلدية بإطلاق عدة مناقصات بلغت فاتورة نشرها 4.506.379,73 دج. وعلمنا أنها سددت قيمة 2.833.064,79 دج في نفس السنة، يكون التسجيل المحاسبي لها كالتالي:

الجدول الثامن والثلاثون (38): التسجيل المحاسبي لعملية نشر المناقصات لبلدية سيدي بلعباس

القيمة المدينة	القيمة الدائنة	البيان	الحساب المدین	الحساب الدائن
عملية نشر المناقصات				
	4.506.379,73	الإعلانات، المنشورات، العلاقات العامة		623
4.506.379,73		موردو المخزونات والخدمات	401	
عملية تسديد نشر المناقصات				
	2.833.064,79	موردو المخزونات والخدمات		401
2.833.064,79		حسابات البنك الجارية	5101	

المصدر: من إعداد الباحث .

◆ قامت بلدية سيدي بلعباس في 2019/12/05 بتجهيز مسجد وسط المدينة (تفريش وسجاد) بقيمة 7.937.998,53 دج. وبما أن هذا الإستثمار يحقق شروط التثبيات العينية فإننا تسجله كتثبيت، بالرغم من أنه جزء من المسجد الذي يعتبر تثبيت تاريخي يقيم بمبلغ رمزي وذلك لأغراض الجرد:

الجدول التاسع والثلاثون (39): التسجيل المحاسبي لعملية تجهيز المسجد لبلدية سيدي بلعباس

القيمة المدينة	القيمة الدائنة	البيان	الحساب المدین	الحساب الدائن
عملية تجهيز المسجد				
	7.937.998,53	التثبيات المادية الأخرى		2188
7.937.998,53		موردو التثبيات	404	
عملية تسديد تجهيز المسجد				
	7.937.998,53	موردو التثبيات		404

7.937.998,53		حسابات البنك الجارية	5101	
--------------	--	----------------------	------	--

المصدر: من إعداد الباحث .

الحساب 28 (الأشغال الجديدة والترميمات الكبرى):

◆ في 2019/07/09 قامت البلدية تموين و وضع أربعة بوابات معدنية على مستوى مقبرة سيدي بلعباس. هذه الأبواب تعتبر كتثبيات عينية لأنها تعود إلى البلدية، وتقدم خدمة عمومية تفوق دورة محاسبية، ومنه التسجيل المحاسبي يكون كالتالي:

الجدول الأربعون (40): التسجيل المحاسبي لعملية إقتناء البوابات لبلدية سيدي بلعباس

القيمة المدينة	القيمة الدائنة	البيان	الحساب المدين	الحساب الدائن
عملية إقتناء وتركيب البوابات				
	7.937.998,53	التثبيات المادية الأخرى		2188
7.937.998,53		موردو التثبيات	404	
عملية تسديد إقتناء وتركيب البوابات				
	7.937.998,53	موردو التثبيات		404
7.937.998,53		حسابات البنك الجارية	5101	

المصدر: من إعداد الباحث .

◆ للإنتلاق في عملية ترميم الطريق المؤدي إلى مقبرة البلدية قامت بلدية سيدي بلعباس بإنجاز دراسة خاصة المشروع بمبلغ 98.294,00 دج. هذه الدراسة تدخل ضمن مصاريف المشروع قيد الإنجاز، وتكون التسجيلات المحاسبية كالتالي:

الجدول الواحد والأربعون (41): التسجيل المحاسبي إنجاز الدراسة الخصة بترميم الطريق لبلدية سيدي

بلعباس

القيمة المدينة	القيمة الدائنة	البيان	الحساب المدين	الحساب الدائن
عملية إنجاز الدراسة الخصة بترميم الطريق				
	98.294,00	التثبيات المادية قيد الإنشاء		232
98.294,00		موردو التثبيات	404	
عملية إنجاز الدراسة الخصة بترميم الطريق				
	98.294,00	موردو التثبيات		404
98.294,00		حسابات البنك الجارية	5101	

المصدر: من إعداد الباحث .

❖ للقيام بعملية التهيئة الحضرية لأحياء البلدية قامت البلدية بتحمل مصاريف نشر المناقصة في الجرائد بقيمة 208.197,64 دج إضافة إلى القيام بالدراسات اللازمة للقيام بعملية التهيئة الحضرية بقيمة 183.260,00 دج سددت السنة الموالية. وبعد ما بدأ المقاول بعملية الإنجاز. قامت بلدية سيدي بلعباس بالتسديد القسط الأول الذي يمثل نسبة تقدم من الإنجاز بمبلغ 9.613.874,99 دج ومنه التسجيل المحاسبي يكون كالتالي:

الجدول الثاني والأربعون (42): التسجيل المحاسبي لعملية التهيئة الحضرية الطريق لبلدية سيدي بلعباس

البيان	القيمة الدائنة	القيمة المدينة	الحساب الدائن	الحساب المدين
عملية نشر المناقصة الخاصة بالتهيئة الحضرية				
الإعلانات، المنشورات، العلاقات العامة	208.197,64		623	
موردو المخزونات والخدمات		208.197,64	401	
عملية تسديد نشر المناقصة الخاصة بالتهيئة الحضرية				
موردو المخزونات والخدمات	208.197,64		401	
حسابات البنك الجارية		208.197,64	5101	
عملية الدراسة الخاصة بالتهيئة الحضرية				
التثبيات المادية قيد الإنشاء	183.260,00		232	
موردو التثبيات		183.260,00	404	
عملية تسجيل نسبة التقدم				
التثبيات المادية قيد الإنشاء	9.613.874,99		232	
موردو التثبيات		9.613.874,99	404	
عملية تسديد وضعية الأعمال الأولى				
موردو التثبيات	9.613.874,99		404	
حسابات البنك الجارية		9.613.874,99	5101	

المصدر: من إعداد الباحث.

❖ سنة 2018 قامت البلدية بإطلاق مشروع تزييت والتعبيد للحي "أ" من أحياء البلدية (أعطينا الرمز "أ" للحي وذلك للمحافظة على خصوصية المعلومات المتحصل عليها)، وفي سنة 2019 قامت بإجراء دراسة على الأرضية بقيمة 255.850,00 دج سددتها في سنة 2020، وقامت بتسديد وضعيتين لتقدم الأشغال، الأولى 10.779.146,25 دج احتفظت منها مبلغ 538.957,31 دج كضمان، والثانية 4.814.312,00 دج إقتطعت منها

مبلغ 240.715,60 دج كضمان، ولم تكتمل الأشغال خلال سنة 2019، ومما سبق التسجيلات المحاسبية تكون كالتالي:

الجدول الثالث والأربعون (43): التسجيل المحاسبي لعملية تعبيد للحي "أ" لبلدية سيدي بلعباس.

القيمة المدينة	القيمة الدائنة	البيان	الحساب المدين	الحساب الدائن
عملية الدراسة الخاصة بتهيئة الحي "أ"				
	255.850,00	التثبيتات المادية قيد الإنشاء		232
255.850,00		موردو التثبيتات	404	
عملية تسجيل نسبة التقدم الأولى				
	10.779.146,25	التثبيتات المادية قيد الإنشاء		232
538.957,31		موردو المعارضات، اقتطاعات الأمان، ضرائب التأخير	407	
10.240.188,94		موردو التثبيتات	404	
عملية تسديد وضعية الأعمال الأولى				
	10.240.188,94	موردو التثبيتات		404
10.240.188,94		حسابات البنك الجارية	5101	
عملية تسجيل نسبة التقدم الثاني				
	4.814.312,00	التثبيتات المادية قيد الإنشاء		232
240.715,60		موردو المعارضات، اقتطاعات الأمان، ضرائب التأخير	407	
4.573.596,40		موردو التثبيتات	404	
عملية تسديد وضعية الأعمال الثاني				
	4.573.596,40	موردو التثبيتات		404
4.573.596,40		حسابات البنك الجارية	5101	

المصدر: من إعداد الباحث.

❖ قامت بلدية سيدي بلعباس خلال سنة 2019 بأشغال تهيئة و تعبيد بالخرسانة المزفتة في محيط محطة بيرة. حيث قامت البلدية بنشر المناقصة بقيمة 22.959,86 دج سددت خلال السنة، بالإضافة إلى القيام بعملية دراسة 184.450,00 دج سددت خلال السنة الموالية. وسددت مبلغ 11.424.835,00 دج مقابل تقدم الأشغال. ومنه التسجيل المحاسبي تكون كالتالي:

الجدول الرابع والأربعون (44): التسجيل المحاسبي لعملية تهيئة المقبرة لبلدية سيدي بلعباس

القيمة المدينة	القيمة الدائنة	البيان	الحساب المدين	الحساب الدائن
عملية نشر المناقصة الخاصة بتهيئة المحطة				
	22.959,86	الإعلانات، المنشورات، العلاقات العامة		623
22.959,86		موردو المخزونات والخدمات	401	
عملية تسديد نشر المناقصة				
	22.959,86	موردو المخزونات والخدمات		401
22.959,86		حسابات البنك الجارية	5101	
عملية الدراسة الخاصة بتهيئة المحطة				
	184.450,00	التثبيات المادية قيد الإنشاء		232
184.450,00		موردو التثبيات	404	
عملية تسجيل نسبة التقدم الأولى				
	11.424.835,00	التثبيات المادية قيد الإنشاء		232
11.424.835,00		موردو التثبيات	404	
عملية تسديد وضعية الأعمال الأولى				
	11.424.835,00	موردو التثبيات		404
11.424.835,00		حسابات البنك الجارية	5101	

المصدر: من إعداد الباحث .

◆ وتكملت لعملية التهيئة لمقبرة البلدية قامة البلدية بأشغال تعبيد بالإسمنت و تهيئة الأرصفة على مستوى الجهة الخارجية للمقبرة. وخلال سنة 2019 قامة البلدية بتسديد مبلغ 8.953.314,50 دج. ومنه التسجيل يكون كالآتي:

الجدول الخامس والأربعون (45): التسجيل المحاسبي لعملية تهيئة المقبرة لبلدية سيدي بلعباس

القيمة المدينة	القيمة الدائنة	البيان	الحساب المدين	الحساب الدائن
عملية تسجيل نسبة التقدم الأولى				
	8.953.314,50	التثبيات المادية قيد الإنشاء		232
8.953.314,50		موردو التثبيات	404	
عملية تسديد وضعية الأعمال الأولى				
	8.953.314,50	موردو التثبيات		404

8.953.314,50		حسابات البنك الجارية	5101	
--------------	--	----------------------	------	--

المصدر: من إعداد الباحث .

❖ وفي نفس السياق قامت البلدية بدراسة للبدأ في أشغال تعبيد طريق بقيمة 188.972,00 دج. سددت قيمة 5.360.620,00 دج لنسبة تقدم الأشغال الأولى، ومبلغ 3.150.645,00 دج لنسبة التقدم الثانية والنهائية. ومنه:

الجدول السادس والأربعون (46): التسجيل المحاسبي لعملية تعبيد طريق لبلدية سيدي بلعباس

القيمة المدينة	القيمة الدائنة	البيان	الحساب المدين	الحساب الدائن
عملية الدراسة تعبيد طريق				
	188.972,0	التثبيات المادية قيد الإنشاء		232
188.972,0		موردو التثبيات	404	
عملية تسجيل نسبة التقدم الأولى				
	5.360.620,00	التثبيات المادية قيد الإنشاء		232
5.360.620,00		موردو التثبيات	404	
عملية تسديد وضعية الأعمال الأولى				
	5.360.620,00	موردو التثبيات		404
5.360.620,00		حسابات البنك الجارية	5101	
عملية تسجيل نسبة التقدم الثاني				
	3.150.645,00	التثبيات المادية قيد الإنشاء		232
3.150.645,00		موردو التثبيات	404	
عملية تسديد وضعية الأعمال الثاني				
	3.150.645,00	موردو التثبيات		404
3.150.645,00		حسابات البنك الجارية	5101	
عملية تحويل التثبيات قيد الإنجاز				
	8.700.237,00	الطرق البلدية، الطرق، الإنارة العمومية		21510
8.700.237,00		التثبيات المادية قيد الإنشاء	232	

المصدر: من إعداد الباحث .

❖ خلال نفس السنة قامت البلدية بأشغال تهيئة و تعبيد بالزفت على مستوى حي "ب"، فسددت مبلغ 2.072.526,00 دج.

الجدول السابع والأربعون (47): التسجيل المحاسبي لعملية التعبيد للحي "ب" لبلدية سيدي بلعباس

الحساب الدائن	الحساب المدين	البيان	القيمة الدائنة	القيمة المدينة
عملية تسجيل نسبة التقدم الأولى				
232		التثبيات المادية قيد الإنشاء	2.072.526,00	
	404	موردو التثبيات		2.072.526,00

المصدر: من إعداد الباحث .

❖ تربط بلدية سيدي بلعباس إتفاقية مع مؤسسة نظيف كوم، وهي مؤسسة إقتصادية لرفع القمامة. خلال سنة 2019 قامت مؤسسة نظيف كوم بفوترة ست (06) فواتير مقابل خدمة رفع القمامة عن بلدية سيدي بلعباس. بلغت قيمة الخدمة 136.017.000,00 دج سددت البلدية منها مبلغ 112.377.650,00 دج والباقي يسدد في السنة الموالية. تعتبر هذه الإتفاقية بالنسبة للبلدية على أنها مناوله خدمة رفع القمامة إلى مؤسسة إقتصادية ومنه التسجيل المحاسبي يكون كالتالي:

الجدول الثامن والأربعون (48): التسجيل المحاسبي لعملية مناوله رفع القمامة لبلدية سيدي بلعباس

الحساب الدائن	الحساب المدين	البيان	القيمة الدائنة	القيمة المدينة
عملية فواتير المناولة				
611		التعاقد للقيام بالأعمال	136.017.000,00	
	401	موردو المخزونات والخدمات		136.017.000,00
تسديد الفواتير رفع القمامة				
401		موردو المخزونات والخدمات	112.377.650,00	
	5101	حسابات البنك الجارية		112.377.650,00

المصدر: من إعداد الباحث .

❖ قامت بلدية سيدي بلعباس بالقيام بعمليات تجديد قنوات الصرف الصحي لعدة أحياء من البلدية. وبما أن هذه القنوات هدفها تقديم الخدمة للمواطنين، وحسب المعايير المحاسبية للدولة NCE فهي تعتبر تثبيات عينية لتحقيقها لشروط الإعتراف بالتثبيات. وبلغت هذه الإصلاحات 35.122.791,15 دج تم الإنتهاء من الأشغال في بعض الأحياء بقيمة 16.096.397,10 دج، وسدد مبلغ 27.196.715,31 دج، كما قامت البلدية بالإحتفاض بمبلغ 584.227,28 دج كضمان. ومنه التسجيل يكون حسب المراحل التالية:

الجدول التاسع والأربعون (49): التسجيل المحاسبي لعملية تجديد قنوات الصرف الصحي لبلدية سيدي

بلعباس

القيمة المدينة	القيمة الدائنة	البيان	الحساب المدين	الحساب الدائن
عملية تجديد قنوات الصرف الصحي				
	35.122.791,15	التثبيات المادية قيد الإنشاء		232
584.277,28		موردو المعارضات، اقتطاعات الأمان، ضرائب التأخير	407	
34.538.513,37		موردو التثبيات	404	
عملية إتمامات أشغال الصرف الصحي				
	16.096.397,10	شبكات الصرف الصحي		21511
16.096.397,10		التثبيات المادية قيد الإنشاء	232	
عملية تسديد وضعيات الأعمال للصرف الصحي				
	27.196.715,31	موردو التثبيات		404
27.196.715,31		حسابات البنك الجارية	5101	

المصدر: من إعداد الباحث .

❖ خلال سنة 2019 قامت بلدية سيدي بلعباس بترميم شبكة المياه الصالحة للشرب، هذه الترميمات تدخل في إطار الإصلاحات الدورية التي تقوم بها البلدية على مختلف الشبكات، ومنه هي تعبير كعبي ولا يعترف بها كتثبيات. بلغت قيمة هذه التصليحات 984.073,80 دج سددتها سنة 2019. ومنه التسجيل المحاسبي يكون كالتالي:

الجدول الخمسون (50): التسجيل المحاسبي لعملية إصلاح شبكات المياه لبلدية سيدي بلعباس

القيمة المدينة	القيمة الدائنة	البيان	الحساب المدين	الحساب الدائن
عملية ترميم شبكات المياه				
	984.073,80	الصيانة الدورية، الإصلاحات والتطويرات الخاصة بالعقارات		6131
984.073,80		موردو المخزونات والخدمات	401	
عملية تسديد ترميم شبكات المياه				
	984.073,80	موردو المخزونات والخدمات		401
984.073,80		حسابات البنك الجارية	5101	

المصدر: من إعداد الباحث .

❖ على عكس الترميمات، قامت البلدية بعمليات تجديد كلي لشبكات التوصيل بالمياه الصالحة للشرب على مستوى عدة أحياء، كلفتها 29.249.238,65 دج إنتهت منها كلها. سددت منها 9.593.318,90 دج سنة 2019 والباقي في السنوات الموالية. هذا الإستبدال لشبكات التوصيل بالمياه الصالحة للشرب يعتبر كتثبيت، ومنه:

سيدي بلعباس

القيمة المدينة	القيمة الدائنة	البيان	الحساب المدين	الحساب الدائن
عملية تجديد قنوات المياه الصالحة للشرب				
	29.249.238,65	شبكات تزويد المياه الشروب		21512
29.249.238,65		موردو التثبيتات	404	
عملية تسديد وضعيات قنوات المياه الصالحة للشرب				
	9.593.318,90	موردو التثبيتات		404
9.593.318,90		حسابات البنك الجارية	5101	

المصدر: من إعداد الباحث .

❖ بما أن تسيير المدارس الإبتدائية تابع للبلديات، قامت بلدية سيدي بلعباس بإيصال الكهرباء لمدرسة إبتدائية بقيمة 26.279,62 دج. هذا التوصيل بالكهرباء يعتبر كأعباء ولا يمكن الإعتراف به كتثبيت عيني. كما قامت البلدية بإقتناء مدافئ للمدارس بقيمة 3.996.020,00 دج . في نفس الإطار قامت بلدية سيدي بلعباس بإيصال الغاز الطبيعي لأحد المساجد بقيمة 83.440,76 دج ومنه تسجيله المحاسبي يكون كالتالي:

الجدول الثاني والخمسون (52): التسجيل المحاسبي لعملية توصيل المدارس بالكهرباء للشرب لبلدية سيدي

بلعباس

القيمة المدينة	القيمة الدائنة	البيان	الحساب المدين	الحساب الدائن
عملية توصيل الكهرباء للمدرسة والغاز للمساجد				
	109.720,38	الخدمات الخارجية المختلفة		616
109.720,38		موردو التثبيتات	401	
عملية تسديد فاتورة توصيل الكهرباء للمدرسة والغاز للمساجد				
	109.720,38	موردو التثبيتات		401
109.720,38		حسابات البنك الجارية	5101	
عملية شراء مدافئ للمدارس				
	3.996.020,00	التثبيتات المادية الأخرى		2188

3.996.020,00		موردو التثبيات	404	
--------------	--	----------------	-----	--

المصدر: من إعداد الباحث .

◆ كما قامت بإقتناء معدات المطاعم لتجهيز المطاعم المدرسة بقيمة 12.166.905,10 دج سددت في سنة 2020، وللقيام بعملية الشراء قامت البلدية بالقيام بمناقصة في سنة 2019 تكلفت نشرها بلغت 377.349,00 دج سددت في سنة 2019، ومنه التسجيلات المحاسبية تكون كالتالي:

الجدول الثالث والخمسون (53): التسجيل المحاسبي لعملية شراء معدات المطاعم لبلدية سيدي بلعباس

القيمة المدينة	القيمة الدائنة	البيان	الحساب المدين	الحساب الدائن
عملية شراء معدات المطاعم المدرسية				
	12.166.905,10	التثبيات المادية الأخرى		2188
12.166.905,10		موردو التثبيات	404	
عملية إشهار مناقصة شراء معدات المطاعم				
	377.349,00	الإعلانات، المنشورات، العلاقات العامة		623
377.349,00		موردو المخزونات والخدمات	401	
عملية تسديد نشر المناقصة				
	377.349,00	موردو المخزونات والخدمات		401
377.349,00		حسابات البنك الجارية	5101	

المصدر: من إعداد الباحث .

◆ للتحضير للدخول المدرسي قامت البلدية بتهيئة وتحضير المدارس الإبتدائية لإستقبال التلاميذ في أحسن الظروف. قيمة هذه التهيئة بلغت 23.313.850,25 دج، سددت منها مبلغ 22.562.962,25 دج سنة 2019. هذه التهيئة لا تعتبر تثبيات لأنها لم تزد من تقديم الخدمة أو المنافع الإقتصادية. فمثلا في حالتنا هذه أعمال التهيئة لم تكن لزيادة أقسام المدارس وبالتالي زيادة عدد التلاميذ المتمدرسين. وإنما هذه الأعمال كانت للحفاظ على الأقسام الحاليين، ومنه فإن هذه الأعمال تسجل كأعباء وليس كتثبيات. ومنه التسجيل المحاسبي يكون كالتالي:

الجدول الرابع والخمسون (54): التسجيل المحاسبي لعملية تهيئة المدارس الإبتدائية لبلدية سيدي بلعباس

القيمة المدينة	القيمة الدائنة	البيان	الحساب المدين	الحساب الدائن
عملية تهيئة المدارس الإبتدائية				

	23.313.850,25	الصيانة الدورية، الإصلاحات والتطويرات الخاصة بالعقارات	6131	
23.313.850,25		موردو المخزونات والخدمات	401	
عملية تسديد تهيئة المدارس الإبتدائية				
	22.562.962,25	موردو المخزونات والخدمات	401	
22.562.962,25		حسابات البنك الجارية	5101	

المصدر: من إعداد الباحث .

❖ تملك بلدية سيدي بلعباس شبكة واسعة من الإنارة العمومية التي لن تتمكن من جردها أو التحصل على أي معلومة عنها لهذا لم ندرجها في الميزانية الإفتتاحية. ضمن هذه الشبكة يوجد قسم منها غير موصول بالكهرباء. قامت بلدية سيدي بلعباس بتوصيلها بالكهرباء بقيمة 1.757.688,34 دج. ومنه التسجيل يكون كالتالي:

الجدول الخامس والخمسون (55): التسجيل المحاسبي لعملية توصيل شبكة الإنارة بالكهرباء لبلدية سيدي بلعباس

القيمة المدينة	القيمة الدائنة	البيان	الحساب المدين	الحساب الدائن
عملية توصيل شبكة الإنارة بالكهرباء				
	1.757.688,34	الخدمات الخارجية المختلفة		616
1.757.688,34		موردو المخزونات والخدمات	401	
عملية تسديد فاتورة توصيل الكهرباء				
	1.757.688,34	موردو المخزونات والخدمات		401
1.757.688,34		حسابات البنك الجارية	5101	

المصدر: من إعداد الباحث .

❖ في إطار تطوير النشاطات الثقافية قامت بلدية سيدي بلعباس بإطلاق دراسة خبرة لإعادة تهيئة قاعة سنما بقيمة 95.000,00 دج. التسجيل المحاسبي يكون كالتالي:

الجدول السادس والخمسون (56): التسجيل المحاسبي لعملية دراسة تهيئة قاعة للسنما لبلدية سيدي بلعباس

القيمة المدينة	القيمة الدائنة	البيان	الحساب المدين	الحساب الدائن
عملية دراسة تهيئة قاعة للسنما				
	95.000,00	التثبيات المادية قيد الإنشاء		232
95.000,00		موردو التثبيات	404	

المصدر: من إعداد الباحث .

قامت البلدية بإنشاء منشأة فنية على مستوى أحد الطرق بقيمة 10.313.994,20 دج. وقبل الإنطلاق في الأشغال قامت البلدية بدراسة كلفتها 280.840,00 دج. وكلفت عملية إشهار المناقصة 684.530,14 دج. كل هذه التكاليف سددت سنة 2019. ومنه:

الجدول السابع والخمسون (57): التسجيل المحاسبي لعملية إنشاء منشأة فنية لبلدية سيدي بلعباس

البيان	الحساب الدائن	الحساب المدين	القيمة الدائنة	القيمة المدينة
عملية إنشاء منشأة فنية				
التثبيتات المادية قيد الإنشاء	232		10.313.994,20	
موردو التثبيتات		404		10.313.994,20
عملية دراسة المنشأة الفنية				
التثبيتات المادية قيد الإنشاء	232		280.840,00	
موردو التثبيتات		404		280.840,00
عملية الإنتهاء من المنشأة الفنية				
البنائات الأخرى	21349		10.594.834,20	
التثبيتات المادية قيد الإنشاء		232		10.594.834,20
تسديد أعمال المنشأة				
موردو التثبيتات		404	10.313.994,20	
حسابات البنك الجارية		5101		10.313.994,20
تسديد دراسة المنشأة				
موردو التثبيتات		404	280.840,00	
حسابات البنك الجارية		5101		280.840,00
عملية إشهار المناقصة				
الإعلانات، المنشورات، العلاقات العامة		623	684.530,14	
موردو المخزونات والخدمات		401		684.530,14
عملية تسديد إشهار المناقصة				
موردو المخزونات والخدمات		401	684.530,14	
حسابات البنك الجارية		5101		684.530,14

المصدر: من إعداد الباحث .

قامت البلدية بدراسات للقيام بعمليات التهيئة وتزفيت عدة طرق بلدية هذه الأعمال تعتبر كتثبيت لأنها عبارة عن إستبدال الطريق القديمة بالطريق الجديدة. من المفروض قبل إدخال الطريق الجديدة يجب

إخراج الطرق القديمة من أصول البلدية. وبما أننا لم نقوم بعملية الجرد للطرق البلدية عند إعدادنا للميزانية الإفتتاحية، فإننا سوف نقوم بالتسجيل المحاسبي للطرق الجديدة فقط. حيث بلغت تكلفة هذه الدراسات 562.561,00 دج سددت منها 428.091,00 دج. أما التسجيل المحاسبي يكون كالتالي:

الجدول الثامن والخمسون (58): التسجيل المحاسبي لعملية تهيئة وتزفيت الطرق البلدية لبلدية سيدي بلعباس

البيان	الحساب الدائن	الحساب المدين	القيمة الدائنة	القيمة المدينة
عملية دراسة تزفيت الطرق				
التثبيتات المادية قيد الإنشاء	232		562.561,00	
موردو التثبيتات		404		562.561,00
تسديد دراسة تزفيت الطرق				
موردو التثبيتات	404		428.091,00	
حسابات البنك الجارية		5101		428.091,00

المصدر: من إعداد الباحث .

يجدر الذكر أنه لو أننا قمنا بجرد الطرق البلدية عند إعداد الميزانية الإفتتاحية. فإنه يجب إخراج الطريق القديمة من التثبيتات العينية عند عملية وضع الطريق الجديدة. وذلك بالتكلفة الطريق القديمة. والتسجيل المحاسبي يكون من ناحية الدائن بحساب الإهلاك (28) الخاص بالطريق، ومن جانب المدين بحساب التثبيتات العينية (21) المتعلق بالطريق.

❖ قامت البلدية بإستكمال بناية ملحقة البلدية بأربع طوابق بقيمة 26.022.815,69 دج تقدم الأشغال خلال السنوات السابقة 12.658.919,53 دج. والأشغال الإضافية سنة 2019 بلغت 11.860.050,18 دج مع نشر مناقصة بقيمة 165.471,88 دج، سددت سنة 2019. التسجيل المحاسبي لهذه الحالة يون كالتالي:

الجدول التاسع والخمسون (59): التسجيل المحاسبي لعملية بناء ملحقة إدارية لبلدية سيدي بلعباس

البيان	الحساب الدائن	الحساب المدين	القيمة الدائنة	القيمة المدينة
عملية بناء ملحقة الإدارة				
التثبيتات المادية قيد الإنشاء	232		11.860.050,18	
موردو التثبيتات		404		11.860.050,18
عملية نشر المناقصة				
الإعلانات، المنشورات، العلاقات العامة	623		165.471,88	
موردو المخزونات والخدمات		401		165.471,88

عملية إتمام ملحقة البلدية				
	24.518.969,71	ملحقات البلدية		21311
24.518.969,71		التثبيات المادية قيد الإنشاء	232	
تسديد عملية بناء ملحقة البلدية				
	11.860.050,18	موردو التثبيات		404
11.860.050,18		حسابات البنك الجارية	5101	
تسديد عملية نشر المناقصة				
	165.471,88	موردو المخزونات والخدمات		401
165.471,88		حسابات البنك الجارية	5101	

المصدر: من إعداد الباحث .

◆ كما قامت البلدية بنشر مناقصة أخرى للقيام ببناء ملحقة للبلدية. بلغ مبلغ النشر 873.514,21 دج. ومنه التسجيل المحاسبي يكون كالتالي:

الجدول الستون (60): التسجيل المحاسبي لعملية نشر المناقصات لبناء الملحقة لبلدية سيدي بلعباس

البيان	القيمة الدائنة	القيمة المدينة	الحساب الدائن	الحساب المدين
عملية نشر المناقصة				
	873.514,21		الإعلانات، المنشورات، العلاقات العامة	623
873.514,21			موردو المخزونات والخدمات	401
عملية تسديد نشر المناقصة				
	873.514,21		موردو المخزونات والخدمات	401
873.514,21			حسابات البنك الجارية	5101

المصدر: من إعداد الباحث .

التسجيل المحاسبي للإيرادات

يمكن للجماعات المحلية تحصيل إيرادات من عمليات مع أو بدون مقابل مباشر:

● الإيرادات من العمليات مع مقابل مباشر (المعيار المحاسبي للدولة 3 NCE)

● الإيرادات من العمليات بدون مقابل مباشر (المعيار المحاسبي للدولة 12 NCE)

وللتفرقة بين الإيرادات من العمليات مع أو بدون مقابل مباشر، يجب الأخذ بالإعتبار الجانب

الإقتصادي على الجانب القانوني.

وبصفة عامة، أغلب إيرادات الجماعات المحلية تأتي من العمليات بدون مقابل مباشر (إعانات، ضرائب ورسوم محلية، هبات ...)

i. الإيرادات من العمليات بدون مقابل مباشر:

من موارد الجماعات المحلية نجد الموارد الجبائية التي تحتل المرتبة الأولى بنسبة أكثر من 90 % من الموارد الإجمالية (الموارد الجبائية – موارد الأملاك و موارد أخرى) و هي جزء لا يتجزأ من جباية الدولة. كما يمثل كل من الرسم على النشاط المهني و الرسم على القيمة المضافة حوالي 75% من مجمل الموارد الجبائية. يركز النظام الجبائي الحالي على نوعين أساسيين من الضرائب ألا و هي الضرائب المباشرة و الضرائب غير المباشرة.

أولاً: الضرائب المباشرة (حساب 76):

الضرائب المباشرة هي تلك التي تفرض و تحصل بموجب جداول إسمية. إن أهم هذه الضرائب و كما جاء بالمرسوم التنفيذي رقم 12-315 المؤرخ في 21 أوت 2012 يحدد شكل ميزانية البلدية و مضمونها (ج- ر 49 مؤرخة في 09-09-2012) هي :

- الرسم العقاري.
- الرسم على رفع القمامات المنزلية.
- الرسم على النشاط المهني.
- الضريبة على الدخل الإجمالي صنف المداخل العقارية.
- الضريبة على الأملاك.
- الضريبة الجزافية الوحيدة.

1. الرسم العقاري (المادة 760):

أسس قانون الضرائب المباشرة لفائدة البلديات رسماً سنوياً على العقارات المبنية و رسماً آخر على العقارات غير المبنية.

☒ الرسم العقاري على الملكيات المبنية: يؤسس هذا الرسم على الملكيات المبنية الموجودة فوق التراب الوطني باستثناء تلك المعفية من الضريبة صراحة. كما تخضع لهذا الرسم : المنشآت المخصصة لإيواء الأشخاص و المواد أو لتخزين المنتوجات، و المنشآت التجارية الكائنة في محيط المطارات الجوية و الموانئ و محطات السكك الحديدية و ملحقاتها...، وأرضيات البنايات بجميع أنواعها و القطع الأرضية الملحقة بها، و الأراضي غير المزروعة و المستخدمة للاستعمال التجاري أو الصناعي كالورشات وأماكن ايداع البضائع. و تعفى من الرسم العقاري الملكيات المبنية إذا توافر فيها شرطان: أن تكون مخصصة لمرفق عام أو ذا منفعة عامة ، و

أن لا تدر إيراد. كما تعفى البنائيات المخصصة للقيام بالشعائر الدينية و الأملاك العمومية التابعة للوقف، و العقارات التابعة للدول الأجنبية و المخصصة للإقامة الرسمية لبعثاتهم الدبلوماسية و القنصلية مع مراعاة قاعدة المعاملة بالمثل. ويؤسس هذا الرسم باسم مالكي العقارات أو المنتفعين منه و يتم احتسابه على أساس القيمة الإيجارية الجبائية لهذه الملكيات المحددة حسب المتر المربع و حسب المنطقة و المناطق الفرعية. يحتسب الرسم العقاري بتطبيق معدل قدره 3% من القيمة الإيجارية الجبائية، غير أن هذا المعدل يصل إلى 10% في حالة عدم شغل هذه العقارات المبنية و المملوكة للأشخاص الطبيعية بصفة شخصية و عائلية أو عن طريق الإيجار.

☒ **الرسم العقاري على الملكيات غير المبنية:** يؤسس هذا الرسم سنويا على الملكيات غير المبنية بجميع أنواعها باستثناء تلك المعفية صراحة. و تستحق هذه الضريبة على الخصوص على: الأراضي الكائنة في القطاعات العمرانية و القابلة للتعمير، المحاجر و مواقع استخراج الرمل و المناجم في الهواء الطلق، مناجم الملح و السبخات، الأراضي الفلاحية.

تعفى من الرسم على العقارات غير المبنية الملكيات التابعة للدولة و الولايات و البلديات و المؤسسات العمومية العلمية و التعليمية و الإسعافية عندما تكون مخصصة لنشاط ذي منفعة عامة و غير مدرة للريح، كما لا يطبق الرسم على الملكيات التابعة لهيئات العامة التي تكتسي طابعا صناعيا أو تجاريا، و لا على الأراضي التي تشغلها السكك الحديدية، و لا على الأملاك التابعة للأوقاف العمومية.

و يحتسب الرسم على أساس القيمة الإيجارية الجبائية للملكيات غير المبنية المعبر عنها بالمتر المربع أو الهكتار (الأراضي الفلاحية) تبعا للمساحة الخاضعة للضريبة. و تحدد نسبة الضريبة كما يلي:

- بالنسبة للأراضي غير العمرانية: 5%
- بالنسبة للأراضي العمرانية: 5% عندما تكون مساحتها أقل من 500 م²، و 7% عندما تفوق 500 م² و تقل أو تساوي 1000 م²، و 10% عندما تفوق مساحة 1000 م².
- بالنسبة للأراضي الفلاحية: 3%.

ملاحظة: و للمزيد من المعلومات و التفاصيل يرجى الإطلاع على قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2017 (من المادة 257 إلى المادة 261).

◆ وفي هذا الإطار حصلت بلدية سيدي بلعباس على قيمة 105.625.240,99 دج كرسوم عقاري. التسجيل المحاسبي لهذا الرسم وفق المحاسبة على أساس الإستحقاق، يكون كالتالي:

الجدول الواحد الستون (61): التسجيل المحاسبي للرسم العقاري لبلدية سيدي بلعباس

الحساب الدائن	الحساب المدين	البيان	القيمة الدائنة	القيمة المدينة
عملية الإعتراف بالرسم العقاري				
41411		الخصوم والضرائب المتعلقة العقارات المبينة والغير مبينة	105.625.240,99	
	70511	ضريبة الأملاك على العقارات المبينة والغير مبينة		105.625.240,99
عملية تحصيل الرسم العقاري				
5101		حسابات البنك الجارية	105.625.240,99	
	41411	الخصوم والضرائب المتعلقة العقارات المبينة والغير مبينة		105.625.240,99

المصدر: من إعداد الباحث .

2. رسم التطهير والرسم على رفع القمامات المنزلية (المادة 761):

يفرض هذا الرسم في البلديات التي تشتغل فيها مصلحة رفع القمامات المنزلية، و يفرض مرة واحدة في السنة في شكل مبالغ محددة و متنوعة تتراوح ما بين 1.000 دج و 130 000 دج كما هو مبين فيما يلي:

- ما بين 1.000 دج و 1.500 دج محل ذي استعمال سكني؛
- ما بين 3.000 دج و 12.000 دج محل ذي استعمال مهني أو تجاري أو حرفي ؛
- ما بين 20.000 دج و 130.000 دج محل صناعي أو تجاري أو حرفي أو ما شابهه ينتج كمية من النفايات تفوق الأصناف المذكورة الرسوم المطبقة في كل بلدية بقرار من رئيس المجلس الشعبي البلدي، بناء على مداولة المجلس الشعبي البلدي و بعد استطلاع رأي السلطة الوصية.

3. الرسم على النشاط المهني (المادة 762):

يصنف الرسم على النشاط المهني نظريا ضمن الضرائب المباشرة، نظرا لعدم استفادة المكلف بالضريبة من خدمات متعلقة بالتسديد، إضافة إلى تحمل عبئ الضريبة من قبل المكلف بدفعه دون إمكانية تحميله لشخص آخر. كانت النشاطات الصناعية و التجارية قبل سنة 1996 تخضع للرسم على النشاط الصناعي والتجاري بمعدل 2.5%، و النشاطات غير التجارية كالمهن الحرة إلى الرسم على النشاط التجاري بمعدل 6.05%، غير أنه تم تعديل تطبيق هذين الرسمين كما سيأتي :

طبقا للمادة 222 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، يحدد معدل الرسم على النشاط المهني بـ 2%. يخفض معدل الرسم إلى 1% بدون الاستفادة من التخفيضات بالنسبة لأنشطة الانتاج. فيما يخص نشاطات البناء و الأشغال العمومية و الري، تحدد نسبة الرسم بـ 2% مع تخفيض بنسبة 25%. غير أن معدل الرسم على النشاط المهني يرفع إلى 3% فيما يخص رقم الأعمال الناتج عن نشاط نقل المحروقات بواسطة الأنابيب.

يتم توزيع ناتج الرسم على النشاط المهني كما يأتي :

- حصة البلدية:..... 66 %
- حصة الولاية :..... 29 %
- حصة صندوق الضمان و التضامن للجماعات المحلية.....5%.

❖ وفي نفس السياق، تحصلت بلدية سيدي بلعباس على مبلغ 1.039.807.457,22 دج مقابل حصتها في الضريبة على النشاط المهني. والتسجيل المحاسبي لهذا الإيراد يكون كالتالي:

الجدول الثاني الستون (62): التسجيل المحاسبي لإيراد الضريبة على النشاط المهني لبلدية سيدي بلعباس

البيان	القيمة الدائنة	القيمة المدينة	الحساب الدائن	الحساب المدين
عملية الإعتراف بالرسم على النشاط المهني				
الخصوم والضرائب الأخرى المحلية	1.039.807.457,22		4143	
منتجات أخرى، ضرائب ورسوم		1.039.807.457,22		70533
عملية تحصيل الرسم على النشاط المهني				
حسابات البنك الجارية	1.039.807.457,22		5101	
الخصوم والضرائب الأخرى المحلية		1.039.807.457,22	4143	

المصدر: من إعداد الباحث .

4. الضريبة على الدخل الإجمالي - صنف المداخل العقارية (المادة 763):

سنتعرض فيما يلي إلى تعريف و معدلات صنف المداخل العقارية الناتجة عن إيجار الأملاك المبنية و غير المبنية.

أ- تعريف صنف المداخل العقارية الناتجة عن إيجار الأملاك المبنية و غير المبنية:

تدرج المداخل الناتجة عن إيجار العقارات المبنية و غير المبنية بمختلف أنواعها، بما في ذلك الأراضي الفلاحية، و كذا إيجار كل المحلات التجارية أو الصناعية غير المجهزة بعنادها، إذا لم تكن مدرجة في أرباح

مؤسسة صناعية أو تجارية أو حرفية أو مستثمرة فلاحية أو مهنة غير تجارية، في تحديد الدخل الإجمالي المعتمد كأساس في تحديد الضريبة على الدخل الإجمالي، في صنف المداخل العقارية.

ب- معدلات صنف المداخل العقارية الناتجة عن إيجار الأملاك المبنية وغير المبنية:

تخضع المداخل المتأتية من الإيجار المدني للأملاك عقارية-السكنات- ذات استعمال جماعي للضريبة على الدخل الإجمالي بنسبة 7%، محررة من الضريبة تُطبق على مبلغ الإيجار الإجمالي دون حق في التخفيض. بينما تخضع المداخل المتأتية من الإيجار المدني للأملاك عقارية-السكنات- ذات استعمال فردي للضريبة على الدخل الإجمالي بنسبة 10%، محررة من الضريبة تُطبق على مبلغ الإيجار الإجمالي دون حق في التخفيض. تحدد هذه النسبة بنسبة 15% محررة من الضريبة وبدون تطبيق تخفيضات بالنسبة للمداخل المتأتية من إيجار المحلات ذات الاستعمال التجاري أو المهني.

تؤدي المبالغ المستحقة لقباضة الضرائب الموجودة في مكان العقار المؤجر في أجل ثلاثين (30) يوما ، ابتداء من تاريخ تحصيل الإيجار و إن تم مسبقا، أما في حالة عدم ذكر الأجل المتفق عليه في عقد الإيجار، فتستحق الضريبة في أول يوم من كل شهر، حتى ولو لم يسدد المستغل مبلغ الإيجار. أما في حالة فسخ عقد الإيجار، فيمكن للمؤجر طلب استرداد الضريبة المدفوعة ذات العلاقة بالفترة المتبقية في السريان، شريطة تبرير استرجاع المستأجر لمبلغ الإيجار المحصل للفترة المتبقية من عقد الإيجار. توزع هذه الضريبة كما يلي:

● حصة الدولة 50.0%

● حصة البلدية 50.0% (ملاحظة: بلدية سيدي بلعباس لم تتحصل على إيرادات بخصوص هذه المادة).

5. الضريبة على الأملاك (المادة 764):

يخضع للضريبة على الأملاك الأشخاص الطبيعيون الذين يوجد مقرهم الجبائي بالجزائر بالنسبة للأملاكهم الموجودة بالجزائر أو خارج الجزائر، و الأشخاص الطبيعيون الذين ليس لهم مقر جبائي بالجزائر و لهم أملاك بالجزائر.

و تفرض الضريبة على الأملاك المبنية و غير المبنية، والأموال المنقولة مثل السيارات الخاصة ذات سعة محرك تفوق 2.000 سم³ببترين و 2.200 سم³ مازوت، و طائرات و سفن التزهة، و خيول السباق، و التحف و اللوحات الفنية التي تفوق قيمتها 500.000 دج و تستثنى المباني المهنية الضرورية لممارسة النشاطات الاقتصادية بكل أنواعها، و أسهم شركات المساهمة التي يملكها الأشخاص الطبيعيون.

كما يجب على الخاضعين للضريبة على الأملاك اكتتاب كل أربع (4) سنوات حتى 31 مارس من السنة الرابعة كآخر أجل، تصريح بأملكهم لدى مفتشية الضرائب التي يتبع لها مقر سكانهم، مع فرض عقوبات على المتخلفين عن التصريح، و دفع مستحقات الضريبة على الأملاك في الأجل المحددة.

تحدد نسبة الضريبة على الأملاك باستخدام الجدول الآتي:

النسبة قسط القيمة الصافية من الأملاك الخاضعة للضريبة (دج):

- 0% يقل أو يساوي 100.000.000
- 0.5% من 100.000.001 إلى 150.000.000
- 0.75% من 150.000.001 إلى 250.000.000
- 1% من 250.000.001 إلى 350.000.000
- 1.25% من 350.000.001 إلى 450.000.000
- 1.5% يفوق 450.000.000

المصدر: المادة 281 مكرر من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2013، المعدلة بموجب المواد 26 من قانون المالية لسنة 2003، و 14 من قانون المالية لسنة 2003، و 22 من قانون المالية لسنة 2017.

يستثنى من الخضوع للضريبة على الأملاك ما يلي:

● قيمة رسملة الربوع العمرية المشككة في إطار نشاط مهني لدى هيئات تأسيسية مقابل دفع علاوات دورية، و المقسطة بصفة منتظمة لمدة خمس عشرة (15) سنة على الأقل، و التي يشترط في بدء الانتفاع بها إنهاء النشاط المهني الذي تم بسببه دفع العلاوات.

● الربوع و التعويضات المحصلة كتعويض عن الأضرار المادية.

● الأملاك المهنية الضرورية لتأدية نشاط صناعي أو تجاري أو حرفي أو فلاحي أو نشاط حر، و المستعملة

في إطار هذه النشاطات.

● الشركات التي يكون نشاطها الأساسي تسيير الأملاك المنقولة أو العقارية الخاصة.

6. الضريبة الجزافية الوحيدة (المادة 765):

أسست الضريبة الجزافية الوحيدة في وقت سابق لتحل محل النظام الجزافي للضريبة على الدخل الإجمالي، كما يعوض دفع هذه الضريبة كل من الضريبة على الدخل الإجمالي و الرسم على القيمة المضافة، و الرسم على النشاط المهني. أما حاليا فقد أصبحت الضريبة الجزافية الوحيدة تعوض ما سبق ذكره، إضافة إلى

الضريبة على أرباح الشركات، يعني ذلك أنها تطبق على كل من الشخصيتين القانونيتين، الشخصية القانونية و الشخصية المعنوية.

يوزع ناتج الضريبة الجزافية الوحيدة كما يلي:

- ميزانية الدولة = 48.50%
- غرف التجارة و الصناعة = 1%
- الغرفة الوطنية الصناعية التقليدية و الحرف = 0.02%
- غرف الصناعة التقليدية و المهن = 0.48%
- البلديات = 40% (ملاحظة: بلدية سيدي بلعباس لم تتحصل على إيرادات بخصوص هذه المادة خلال سنة 2019).
- الولاية = 5%
- صندوق التضامن = 5%

❖ تحصلت بلدية سيدي بلعباس على مبلغ 101.635.084,23 دج كإيراد من الضريبة الجزافية الوحيدة ، تسجيلها المحاسبي يكون كالتالي:

الجدول الثالث والستون (63): التسجيل المحاسبي لإيراد الضريبة الجزافية الوحيدة لبلدية سيدي بلعباس

البيان	الحساب الدائن	الحساب المدين	القيمة الدائنة	القيمة المدينة
عملية الإعراف الضريبة الجزافية الوحيدة				
الخصوم والديون المتعلقة بالضرائب والرسوم المحلية المباشرة	4141		101.635.084,23	
ضرائب محلية أخرى وضرائب مباشرة	70518			101.635.084,23
عملية تحصيل الضريبة الجزافية الوحيدة				
حسابات البنك الجارية	5101		101.635.084,23	
الخصوم والديون المتعلقة بالضرائب والرسوم المحلية المباشرة	4141			101.635.084,23

المصدر: من إعداد الباحث .

ثانيا: الضرائب غير المباشرة (حساب 75):

تستفيد الجماعات المحلية من الضرائب غير المباشرة التالية: حصة من الرسم على القيمة المضافة، ومن حاصل الرسم الصحي على اللحوم، ورسم الإقامة، وحقوق الاحتفال، والرسم الخاص على الرخص العقارية. ...

1. الرسم على القيمة المضافة (المادة 750):

يعتبر الرسم على القيمة المضافة ضريبة على الاستهلاك تفرض على المنتجات و الخدمات بسعر عادي 19% و سعر خاص 9% و هي الضريبة الأكثر إنتاجا. و يوزع حاصلها بين الدولة التي تستفيد من حصة الأسد و البلدية وصندوق التضامن للجماعات المحلية و هذا حسب الكيفيات التالية:

● بالنسبة للعمليات المحققة في الداخل: 75% لميزانية الدولة، و 10% لفائدة البلديات مباشرة و 15% لفائدة صندوق التضامن.

● بالنسبة للعمليات المحققة من قبل المؤسسات التابعة لمديرية كبريات المؤسسات: تدفع الحصة العائدة للبلديات إلى صندوق التضامن للجماعات المحلية.

● بالنسبة للعمليات المحققة عند الاستيراد: 85% لفائدة ميزانية الدولة و 15% لفائدة صندوق التضامن للجماعات المحلية.

و لعل سبب هذا التمييز في توزيع الرسم على أساس مكان وقوع العمليات (في الداخل أو عند الاستيراد) يرجع إلى استحواذ البلديات المجهزة بالموانئ على المبلغ كله للرسم على القيمة المضافة حتى عندما يتبع المستورد جبائيا بلدية أخرى.

❖ أما بالنسبة لبلدية سيدي بلعباس فقد تحصلت على مبلغ 66.176.456,48 دج. وحسب المحاسبة على أساس الإستحقاق يكون التسجيل المحاسبي كالتالي:

الجدول الرابع والستون (64): التسجيل المحاسبي لإيراد الرسم على القيمة المضافة لبلدية سيدي بلعباس

البيان	القيمة الدائنة	القيمة المدينة	الحساب الدائن	الحساب المدين
عملية الإقرار بالرسم على النشاط المهني				
الخصوم والديون المتعلقة بالضرائب والرسم المحلية المباشرة	66.176.456,48		4141	
ضرائب محلية أخرى وضرائب مباشرة		66.176.456,48	70518	
عملية تحصيل الرسم على النشاط المهني				
حسابات البنك الجارية	66.176.456,48		5101	

66.176.456,48		الخصوم والديون المتعلقة بالضرائب والرسوم المحلية المباشرة	4141	
---------------	--	---	------	--

المصدر: من إعداد الباحث.

2. حقوق الأفراح والحفلات (المادة 753):

يتضمن التشريع الجبائي الجزائري نوعين من الاقتطاعات في مجال تنظيم الاحتفالات: رسم عن الاحتفالات العائلية ورسم عن الاحتفالات المنظمة في القاعات المخصصة لذلك.

- **الرسم عن الاحتفالات العائلية:** تأسس هذا الرسم بموجب المادة 105 من قانون المالية لسنة 1966، يؤسس لمصلحة ميزانية البلديات في المناطق التي تنظم فيها احتفالات الأفراح العائلية مع الموسيقى يكلف به الأشخاص المستفيدون من رخصة الشرطة المقررة لهذا الغرض. يدفع الرسم بواسطة سند تحصيل مسلم من طرف البلدية و ذلك قبل بداية الحفل.

لقد عدلت المادة 36 من قانون المالية لسنة 2001 تعريفة هذا الرسم كما يلي: 500 دج إلى 800 دج عن كل يوم عندما لا تتعدى مدة الحفل الساعة السابعة مساء، و من 1.000 دج إلى 1.500 دج لليوم الواحد إذا امتد الحفل ما بعد الساعة السابعة. و يحدد هذه التعريفة رئيس البلدية بموجب قرار بعد مداولة المجلس الشعبي البلدي. و تطبيقا للمادة 107 من قانون المالية لسنة 1966 يخصص ناتج الرسم لتغطية مختلف المساعدات الاجتماعية الممنوحة من طرف البلدية للمعوزين.

- **الرسم عن الاحتفالات المنظمة في القاعات:** تفرض حقوق الاحتفال حسب المادة 127 من قانون الرسوم على الأعمال في حالتين:

- إذا تمت الاحتفالات أو التظاهرات في قاعات أو مؤسسات عامة أو خاصة ، و تكون نسبة الرسم 20% من مبلغ نفقات التنظيم.

- إذا لم تنظم الإحتفالات في هذا النوع من المؤسسات و لم تستقبل الجمهور، يحدد مبلغ الضريبة بـ 500 دج.

❖ وحققت بلدية سيدي بلعباس مبلغ 154.500,00 دج من رسوم الحفلات، تسجيلها المحاسبي يكون كالتالي:

الجدول الخامس والستون (65): التسجيل المحاسبي لإيراد رسم الإحتفالات لبلدية سيدي بلعباس

الحساب الدائن	الحساب المدين	البيان	القيمة الدائنة	القيمة المدينة
عملية الاعتراف بالرسم على الإحتفالات				

	154.500,00	الخصوم والضرائب المتعلقة بالاحتفالات وحفلات الميلاد		41423
154.500,00		حقوق الاحتفال والاحتفالات	70523	
عملية تحصيل الرسم على الإحتفالات				
	154.500,00	حسابات البنك الجارية		5101
154.500,00		الخصوم والضرائب المتعلقة بالاحتفالات وحفلات الميلاد	41423	

المصدر: من إعداد الباحث .

3. رسم الإقامة (المادة 752):

لقد أسس هذا الرسم لأول مرة بموجب قانون البلدية لسنة 1967 فكان يفرض على الأشخاص غير المقيمين في البلدية و غير الحائزين على مسكن فيها، و خصص مبلغه لاستصلاح المناصب التذكارية و تنمية السياحة. غير أن قانون البلدية الصادر في سنة 1990 لم يعد إدراجه ضمن الموارد المرخص للبلدية تحصيلها. و هكذا فقد رسم الإقامة أساسه القانوني مما حال دون مواصلة تحصيله. و بقي الأمر على حاله لغاية سنة 1998 عندما أعاد قانون المالية لنفس السنة تأسيس هذا الرسم: يؤسس هذا الرسم لفائدة البلديات أو تجمع البلديات المصنفة في محطات سياحية أو مناخية أو هيدرومعدنية أو استحماميه. و يتم تصنيف هذه البلديات بموجب مرسوم.

و يفرض الرسم على الأشخاص غير المقيمين في البلديات المصنفة و تحدد تعريفته على الشخص و اليوم الواحد للإقامة، و هي تتراوح بين 20 و 30 دج بالنسبة للشخص و اليوم الواحد، على أن لا تتجاوز 60 دج على العائلة، و عندما تكون الإقامة في مؤسسات مصنفة تحدد تعريفه الرسم كالتالي :

50 دج بالنسبة للفنادق ذات 3 نجوم ، و 150 دج بالنسبة للفنادق ذات 4 نجوم، و 200 دج بالنسبة للفنادق ذات 5 نجوم.

ويعفى من هذا الرسم الأشخاص المستفيدون من تكفل صناديق الضمان الاجتماعي، و المعوقون جسديا، و المجاهدون و معطوبو حرب التحرير، و أرامل الشهداء و المجاهدين.

يحصل رقم الإقامة عن طريق المؤجرين للغرف المفروشة و أصحاب الفنادق و أصحاب الحمامات المستعملة من أجل إيواء الأشخاص الذين يعالجون أو السواح المقيمين في المحطات.

◆ كما تحصلت بلدية سيدي بلعباس على مبلغ 1.419.990,00 دج من رسم الإقامة منها مبلغ 968.790,00 دج تتعلق بالسنوات السابقة.

الجدول السادس والستون (66): التسجيل المحاسبي لإيراد رسم الإقامة لبلدية سيدي بلعباس

القيمة المدينة	القيمة الدائنة	البيان	الحساب المدين	الحساب الدائن
عملية الإعتراف بالرسم على الإقامة				
	451.200,00	الخصوم والضرائب المتعلقة بالإسكان		41413
451.200,00		ضريبة السكن	70514	
عملية تحصيل الرسم على الإقامة				
	1.419.990,00	حسابات البنك الجارية		5101
1.419.990,00		الخصوم والضرائب المتعلقة بالإسكان	41413	

المصدر: من إعداد الباحث .

4. الرسم الصحي على اللحوم (رسم الذبيحة سابقا)(المادة 751):

تضمن قانون الضرائب غير المباشرة رسما يفرض على الحيوانات المذبوحة داخل إقليم البلدية . كما تخضع لنفس الرسم اللحوم المستوردة. و يحدد مبلغ الرسم على وزن اللحم الصافي للحيوانات على أساس نسبة 10 دج للكيلوغرام الواحد من اللحم. و يخصص مبلغ 1.50 دج من هذه التعريفة لصندوق حماية الصحة الحيوانية. أما باقي المبلغ تستفيد منه البلدية التي وقعت في إقليمها الذبيحة. و يخصص مبلغ الرسم بكامله لصندوق التضامن للجماعات المحلية لما يتم تحصيله في مؤسسة للتبريد أو التخزين لا تملكها البلدية و التي لا توجد على ترابها، أو عندما يحصل عند الاستيراد.

و يجدر التذكير من أن المادة 453 من قانون الضرائب غير المباشرة تنص على إلزامية تحصيل هذا الرسم بالنسبة لكل بلدية. يقوم بتحصيل الرسم مندوبون بلديون بواسطة وصلات أو تذاكر تحت مراقبة أعوان الضرائب. وفي حالة إيجار الرسم (عن طريق الامتياز) يجب أن يكون هذا الإيجار لزوما موضوع معاهدة متميزة عن المعاهدات المبرمة من أجل تحصيل الرسوم البلدية الأخرى.

5. الرسم الخاص على الرخص العقارية (المادة 755):

◆ أنشأ المشرع الجبائي لفائدة البلديات رسما خاصا على العقارات يفرض على الرخص و الشهادات المتمثلة في رخص البناء و رخص تقسيم الأراضي و رخص التهديم و شهادات المطابقة و التجزئة و العمران. يتراوح مبلغ الرسم بين 1.875 دج و 32.500 دج بالنسبة لرخص البناء ذات الطابع السكني، و 30.000 دج و 100.000 دج بالنسبة للبناءات ذات الطابع التجاري و الصناعي. بلغت قيمة هذه الرسوم المحصلة من طرف بلدية سيدي بلعباس 25.423.690,90 دج، تسجيلها يكون التالي:

الجدول السابع والستون (67): التسجيل المحاسبي لإيراد الرسم الخاص على الرخص العقارية لبلدية سيدي

بلعباس

القيمة المدينة	القيمة الدائنة	البيان	الحساب المدین	الحساب الدائن
عملية الإعتراف الرسم الخاص على الرخص العقارية				
	25.423.690,90	الخصوم والضرائب والرسوم الغير مباشرة المحلية		4142
25.423.690,90		الضرائب والرسوم المحلية غير المباشرة الأخرى	70528	
عملية تحصيل الرسم الخاص على الرخص العقارية				
	25.423.690,90	حسابات البنك الجارية		5101
25.423.690,90		الخصوم والضرائب المتعلقة بالإسكان	4142	

المصدر: من إعداد الباحث .

6. الرسم الخاص على الإعلانات والصفائح (المادة 759):

❖ أنشاء هذا الرسم بموجب القانون رقم 99 / 11 المؤرخ في 23 / 12 / 1999 المتضمن قانون المالية لسنة 2000 لصالح البلديات، يفرض على مختلف الإعلانات والصفائح المهنية باستثناء تلك المتعلقة بالدولة والجماعات الإقليمية والحامل للطابع الإنساني. ويحدد مبلغ هذا الرسم حسب عدد الإعلانات المعروض وحسب حجم هذه الأخيرة كما يلي: الإعلانات على الطرق العادي مطبوع أو مخطط باليد من 20 إلى 30 دج حسب الحجم، أما الإعلانات على ورق مجهزة أو محمي من 40 إلى 80 دج حسب الحجم، بينما الإعلانات المدهون من 100 إلى 150 دج حسب الحجم، أما الإعلانات المضيئة 200 دج، أما الصفائح المهنية من 500 إلى 750 دج حسب المساحة، ويتم تسديد هذا الرسم قبل القيام بالإعلان بواسطة إيصال يسلمه القابض البلدي (الجريدة الرسمية رقم 92 ، 1999 ، ص 57). حققت بلدية سيدي بلعباس 508.700,00 دج كمداخيل من الرسم الخاص بالإعلانات والصفائح:

الجدول الثامن والستون (68): التسجيل المحاسبي لإيراد الرسم الخاص بالإعلانات والصفائح لبلدية سيدي

بلعباس

القيمة المدينة	القيمة الدائنة	البيان	الحساب المدین	الحساب الدائن
عملية الإعتراف الرسم الخاص بالإعلانات				
	508.700,00	الخصوم والضرائب المتعلقة بالملصقات والاعلانات الاحترافية		41424

508.700,00		ضريبة الملحقات واللوحات المهنية	70524	
عملية تحصيل الرسم الخاص الخاص بالإعلانات				
	508.700,00	حسابات البنك الجارية		5101
508.700,00		الخصوم والضرائب المتعلقة بالمصقات والاعلانات الاحترافية	41424	

المصدر: من إعداد الباحث .

7. رسوم على الطرق والاماكن والتوقف (المادة 712):

❖ تمثل هذه الحقوق ضرائب مقابل الخدمات المقدمة. يتعلق الأمر بضرائب مرتبطة بالإستعمال السالب الخاص بالقطاع العام مثل حق التوقف (شريف رحمانى, 1999, ص 57). حيث حصلت بلدية سيدي بلعباس ماقيمته 25.807.394,15 دج :

الجدول التاسع والستون (69): التسجيل المحاسبي لرسوم على الطرق والاماكن والتوقف لبلدية سيدي بلعباس

القيمة المدينة	القيمة الدائنة	البيان	الحساب المدین	الحساب الدائن
عملية الغفراف بالرسوم على الطرق والاماكن والتوقف				
	25.807.394,15	الخصوم والضرائب الأخرى المحلية		4143
25.807.394,15		ضرائب محلية أخرى وضرائب مباشرة	70518	
عملية تحصيل الرسوم على الطرق والاماكن والتوقف				
	25.807.394,15	حسابات البنك الجارية		5101
25.807.394,15		الخصوم والضرائب الأخرى المحلية	4143	

المصدر: من إعداد الباحث .

8. إعانات الدولة والجماعات العمومية الأخرى (المادة 723):

❖ تتمثل الإعانات في مختلف المساعدات المالية، والبرامج، والصناديق، والمخططات التنموية التي تقدمها الدولة، والولاية، والبلدية، وصندوق التضامن والضمان للجماعات المحلية. حيث تحصلت بلدية سيدي بلعباس على إعانات قدرها 121.135.569,60 دج كإعانات للتسيير، هذا النوع من الإعانات تسجل كليا على نتيجة الدورة، كما يلي:

الجدول السبعون (70): التسجيل المحاسبي لإعانات الدولة للإستغلال لبلدية سيدي بلعباس

القيمة المدينة	القيمة الدائنة	البيان	الحساب المدین	الحساب الدائن
عملية حدوث إعانات الدولة للإستغلال				

	121.135.569,60	الدولة، الإعانات الخاصة بالتشغيل التي سيتم استلامها	43321
121.135.569,60		الإعانات التشغيلية المتأتية من الدولة	7641
عملية تحصيل إعانات الدولة للإستغلال			
	121.135.569,60	حسابات البنك الجارية	5101
121.135.569,60		الدولة، الإعانات الخاصة بالتشغيل التي سيتم استلامها	43321

المصدر: من إعداد الباحث .

9. إعانات لمساعدة الأشخاص المحتاجين (المادة 721):

❖ تتحصل البلدية عموما من الدولة ومن الولاية على إعانات لمساعدة المحتاجين، حيث بلغت هذه الإعانات لبلدية سيدي بلعباس 7.728.000,00 دج، نسجلها كما يلي:

الجدول الواحد السبعون (71): التسجيل المحاسبي لإعانات لمساعدة الأشخاص المحتاجين لبلدية سيدي بلعباس

القيمة المدينة	القيمة الدائنة	البيان	الحساب المدین	الحساب الدائن
عملية حدوث إعانات الدولة للإستغلال				
	7.728.000,00	الدولة، الإعانات الخاصة بالتشغيل التي سيتم استلامها	43321	
7.728.000,00		الإعانات التشغيلية المتأتية من الولاية ومن المؤسسات العمومية الأخرى	7642	
عملية تحصيل إعانات الدولة للإستغلال				
	7.728.000,00	حسابات البنك الجارية	5101	
7.728.000,00		الدولة، الإعانات الخاصة بالتشغيل التي سيتم استلامها	43321	

المصدر: من إعداد الباحث .

10. إعانات التجهيز (المادة 105):

تتكون إيرادات التجهيز والإستثمار بصفة عامة من العناصر التالي:

- الإقتطاعات الحاصلة من إيرادات التسيير؛
- حصة البلدية من الصندوق المشترك للضمان والتضامن للجماعات المحلية FCCA ؛
- فائض المصالح العمومية المسيرة على شكل مؤسسة ذات طابع صناعي و تجاري؛

- إعانات الدولة في إطار برامج التنمية المحلية PCD؛
- محاصيل القروض؛
- المساهمات و المساعدات؛
- الهبات و الوصايا؛
- نفقات التجهيز العمومي؛
- نفقات المساهمة برأس المال على سبيل الإستثمار.

وفيما يخص الإعانات فالبلديات تحصل على إعانات من الدولة في إطار البرنامج المحلي للتنمية PCD، الولاية أو حصة البلدية من الصندوق المشترك للضمان والتضامن للجماعات المحلية FCCA. هذه الإعانات غالبا لا تدخل في خزينة البلدية بصفة إجمالية، ولكن تقيد لصالح البلدية لإنجاز مشروع معين وهنا في هذه المرحلة يحدث الإلتزام القانوني، أما الأموال فتصب في خزينة البلدية حسب التقدم في الأشغال أي عند حدوث الإلتزام المحاسبي (التعليمة رقم 1002 المؤرخة 10 فيفري 2017 لوزارة المالية تفصل في الفرق بين الإلتزامين).

عندما تحصل البلدية على اعتماد الإعانة للتجهيز، فإنه يسجل في الحساب 131 (إعانات الإستثمار المتأتية من الهيئات الدولية) أو حساب 132 (إعانات الإستثمار الأخرى) من جانب المدين، مقابل الجانب الدائن في الحساب 4331 (إعانات إستثمار سيتم إستلامها). وعندما يتم تحصيل الإعانات حسب نسب التقدم في الأشغال، تسجل في مدين حساب 4331 (اعانات استثمار سيتم استلامها) مقابل دائن حساب الخزينة. وعند الإنتهاء من إنجاز الإستثمار يسجل في مدين حساب 4331 (اعانات استثمار سيتم استلامها) مقابل دائن حساب 131 (إعانات الإستثمار المتأتية من الهيئات الدولية) أو حساب 132 (إعانات الإستثمار الأخرى) بقيمة الباقي الغير مستهلك.

أما بالنسبة لبلدية سيدي بلعباس، فقد تحصلت على ثلاث أنواع من الإعتمادات تتمثل في إعانات الدولة في إطار البرنامج المحلي للتنمية، وإعانات في إطار الصندوق المشترك للضمان والتضامن للجماعات المحلية. هذه الإعتمادات تحصلت عليها في السنوات التي سبقت سنة 2019.

منها من تم إستهلاكه والإنتهاء من الإستثمار الخاص به قبل سنة 2019، في هذه الحالة لا نسجل أي عملية.

أما الإعتمادات التي فتحت قبل سنة 2019، ولم يتم الإنتهاء من إنجاز الإستثمارات الخاص بها أو لم يبدأ بعد في إستهلاكها، فإنه يسجل في الحساب 131 (إعانات الإستثمار المتأتية من الهيئات الدولية) أو حساب 132 (إعانات الإستثمار الأخرى) من جانب المدين، ومن جانب الدائن للحساب 102 (حسابات دمج الأصول، الخصوم، وفوارق التقييم المتعلقة بالميزانية الافتتاحية) بقيمة الإعتمادات الكلي، ويسجل في الحساب 102

(حسابات دمج الأصول، الخصوم، وفوارق التقييم المتعلقة بالميزانية الافتتاحية) من جانب المدين، ومن جانب الدائن في الحساب 4331 (إعانات الإستثمار سيتم استلامها) بقيمة الإعتمادات التي لم تستهلك. وتحدث هذه الحالة إلا عند التطبيق الأول للمحاسبة على أساس الإستحقاق عند. وهذا ما أخذناه بعين الإعتبار في الميزانية الإفتتاحية (الجدول السبعون نذكر فيه بهذه الحالة).

وفي نهاية الدورة المحاسبية يدرج مبلغ إعانة الإستثمار في نتيجة الدورة، وذلك خلال فترة إستعمال أو إهلاك التثبيت موضوع الإعانة. هذا الإدراج في في نتيجة الدورة سوف نطبقه في أعمال نهاية السنة.

الجدول الثاني والسبعون (72): تذكير بالتسجيل المحاسبي لإعتمادات الإعانات التي لم تستهلك كليا عند أول

إستعمال للمحاسبة على أساس الإستحقاق لبلدية سيدي بلعباس

القيمة المدينة	القيمة الدائنة	البيان	الحساب المدين	الحساب الدائن
عملية جرد إعانات الدولة للتجهيز				
	775.206.200,00	حسابات دمج الأصول، الخصوم، وفوارق التقييم المتعلقة بالميزانية الافتتاحية		102
775.206.200,00		إعانات الإستثمار المتأتية من الهيئات الدولية	131	
عملية جرد إعانات الدولة للتجهيز التي لم تستهلك				
	378.808.713,00	إعانات الإستثمار سيتم استلامها		4331
378.808.713,00		حسابات دمج الأصول، الخصوم، وفوارق التقييم المتعلقة بالميزانية الافتتاحية	102	

المصدر: من إعداد الباحث .

◆ أما خلال سنة 2019، حصلت البلدية ماقيمته 25.674.973,92 دج. هذا التحصيل يسجل محاسبيا حسب الجدول التالي:

الجدول الثالث السبعون (73): التسجيل المحاسبي لتحصيل إعانات التجهيز لبلدية سيدي بلعباس

القيمة المدينة	القيمة الدائنة	البيان	الحساب المدين	الحساب الدائن
عملية تحصيل إعانات الدولة للتجهيز				
	25.674.973,92	حسابات البنك الجارية		5101
25.674.973,92		إعانات الإستثمار سيتم استلامها	4331	

المصدر: من إعداد الباحث .

ii. الإيرادات من العمليات مع مقابل مباشر:

تتكون مصادر البلدية الغير جبائية من: القروض، الهبات والوصايا، الإعانات ومداخيل ممتلكات البلدية. وهذا ما جاء به قانون البلدية ولاسيما المواد 146 و 163 و 115 و 116 من القانون 11/10 المتعلق بالبلدية. وتكمن إيرادات بلدية سيدي بلعباس الغير جبائية فيما يلي:

1. بيع المنتجات والخدمات (المادة 700):

❖ قامت بلدية سيدي بلعباس بإيجار مساحات رياضية وثقافية بقيمة 3.763.165,74 دج. يعتبر هذا الإيجار خدمة مقدمة من طرف البلدية مقابل مبلغ مالي. تسجل هذه الخدمة المقدمة كما يلي:

الجدول الرابع والسبعون (74): التسجيل المحاسبي للإيجار لبلدية سيدي بلعباس

البيان	الحساب الدائن	الحساب المدين	القيمة الدائنة	القيمة المدينة
عملية حدوث الإيجار				
الزبائن والحسابات المرتبطة بهم	411		3.763.165,74	
الخدمات المقدمة		744		3.763.165,74
عملية تحصيل مقابل الإيجار				
حسابات البنك الجارية	5101		3.763.165,74	
الزبائن والحسابات المرتبطة بهم		4111		3.763.165,74

المصدر: من إعداد الباحث .

2. إرسالات إدارية (المادة 701):

❖ تشمل منح نسخ طبق الأصل لعقد أو سند أو قرار أو مداولة أو محضر، ويسمح أيضا للبلديات حق التأشير والمصادقة على نسق طبق الأصل للمخططات. إيرادات بلدية سيدي بلعباس من هذه المادة بلغت 2.272.000,00 دج، تسجل محاسبيا حسب الجدول التالي:

الجدول الخامس والسبعون (75): التسجيل المحاسبي للإرسالات الإدارية لبلدية سيدي بلعباس

البيان	الحساب الدائن	الحساب المدين	القيمة الدائنة	القيمة المدينة
عملية حدوث الإرسالات الإدارية				
الزبائن والحسابات المرتبطة بهم	4111		2.272.000,00	
الخدمات المقدمة		744		2.272.000,00
عملية تحصيل مقابل الإرسالات الإدارية				
حسابات البنك الجارية	5101		2.272.000,00	

2.272.000,00		الزبائن والحسابات المرتبطة بهم	4111	
--------------	--	--------------------------------	------	--

المصدر: من إعداد الباحث .

تأجير العقارات والمنقولات والعتاد (المادة 711):

◆ تملك بلدية سيدي بلعباس عدة محلات تجارية للإيجار لتجار بلدية سيدي بلعباس، بلغ حق الإيجار سنة 2019 53.854.368,00 دج، حصلت منها البلدية مبلغ 12.105.840,98 دج مع تحصيل مبلغ 8.533.571,96 دج خاص بإيجار السنوات السابقة:

الجدول السادس والسبعون (76): التسجيل المحاسبي لإيجار المحلات التجارية لبلدية سيدي بلعباس

القيمة المدينة	القيمة الدائنة	البيان	الحساب المدينة	الحساب الدائن
عملية إيجار المحلات التجارية				
	53.854.368,00	الزبائن والحسابات المرتبطة بهم		4111
53.854.368,00		الخدمات المقدمة	744	
عملية تحصيل مقابل إيجار المحلات التجارية				
	20.639.412,94	حسابات البنك الجارية		5101
20.639.412,94		الزبائن والحسابات المرتبطة بهم	4111	

المصدر: من إعداد الباحث .

بعد القيام بالتسجيل المحاسبي للعمليات التي قامت بها بلدية سيدي بلعباس في اليومية المحاسبية، نقوم بنقل أرصدة حسابات دفتر الأستاذ إلى ميزان المراجعة. حيث تحصلنا على ميزان المراجعة قبل الجرد، كما هو مبين في الجدول التالي:

الجدول السابع والسبعون (75): ميزان المراجعة قبل الجرد لبلدية سيدي بلعباس.

الأرصدة الختامية		عمليات الدورة المحاسبية		الأرصدة الإفتتاحية		البيان	الحساب
القيمة الدائنة	القيمة المدينة	القيمة الدائنة	القيمة المدينة	القيمة الدائنة	القيمة المدينة		
7 204 817 459,12	0,00	0,00	0,00	7 204 817 459,12	0,00	حسابات دمج الأصول، الخصوم، وفوارق التقييم المتعلقة بالميزانية الإفتتاحية	102
775 206 200,00				775 206 200,00		إعانات الإستثمار المتأتية من الهيئات الدولية	131
7 980 023 659,12	0,00	0,00	0,00	7 980 023 659,12	0,00	حسابات صافي الأصول / حقوق الملكية والخصوم الغير المتداولة (الديون على المدى الطويل والمتوسط)	1
0,00	7.136.858,50	0,00	0,00	0,00	7.136.858,50	برامج المعلومات وما شابهها	204

0,00	1.262.860.000,00	0,00	0,00	0,00	1.262.860.000,00	الأراضي الخالية	2110
0,00	1.322.270.280,00	0,00	0,00	0,00	1.322.270.280,00	الأراضي المبنية	2111
0,00	13 600 000,00	0,00	0,00	0,00	13 600 000,00	مقر البلدية/الولاية	21310
0,00	105 558 969,71	0,00	24.518.969,71	0,00	81 040 000,00	ملحقات البلدية	21311
0,00	23 600 000,00	0,00	0,00	0,00	23 600 000,00	الحدائق العامة	21312
0,00	4 160 000,00	0,00	0,00	0,00	4 160 000,00	بنايات وظيفية والإسكان	21313
0,00	40 800 000,00	0,00	0,00	0,00	40 800 000,00	قاعات الأرشيف، المكتبات وقاعات المطالعة والمعالم التاريخية	21316
0,00	69 000 000,00	0,00	0,00	0,00	69 000 000,00	البنايات المدرسية	21320
0,00	67 980 000,00	0,00	0,00	0,00	67 980 000,00	البنايات الرياضية	21321
0,00	37 593 520,00	0,00	0,00	0,00	37 593 520,00	البنايات الثقافية	21322
0,00	14 000 000,00	0,00	0,00	0,00	14 000 000,00	البنايات الصحية والاجتماعية	2133
0,00	204 320 000,00	0,00	0,00	0,00	204 320 000,00	القاعات، الأسواق والمساحات الأخرى التجارية	21340
0,00	336 014 834,20	0,00	10.594.834,20	0,00	325 420 000,00	البنايات الأخرى	21349

0,00	8.700.237,00	0,00	8.700.237,00	0,00	0,00	الطرق البلدية، الطرق، الإضاءة العمومية	21510
0,00	16.096.397,10	0,00	16.096.397,10	0,00	0,00	شبكات الصرف الصحي	21511
0,00	29.249.238,65	0,00	29.249.238,65	0,00	0,00	شبكات تزويد المياه الشروب	21512
0,00	17.930.000,00	0,00	0,00	0,00	17.930.000,00	مركبات العمل وغيرها	21810
0,00	206.459.000,00	0,00	10.696.000,00	0,00	195.763.000,00	آلات الأشغال العمومية	21811
0,00	7.697.666,50	0,00	0,00	0,00	7.697.666,50	معدات الإعلام الآلي	21821
0,00	3.714.875,10	0,00	904.400,00	0,00	2.810.475,10	معدات المكتب	21822
0,00	29.100.923,63	0,00	24.100.923,63	0,00	5.000.000,00	التثبيتات المادية الأخرى	2188
0,00	457 531 134,26	59 910 438,01	121 044 085,27	0,00	396 397 487,00	التثبيتات المادية قيد الإنشاء	232
0,00	4 285 373 934,65	59 910 438,01	245 905 085,56	0,00	4 099 379 287,10	التثبيتات (حسابات الأصول الغير جارية)	2
0,00	0,00	53.216.672,07	53.216.672,07	0,00	0,00	المواد الغذائية	3211
0,00	0,00	11.044.874,00	2.400.000,00	0,00	8.644.874,00	المواد الأخرى المستهلكة	3213
0,00	0,00	47.022.633,00	47.022.633,00	0,00	0,00	منتجات الصيانة	3222
0,00	17.345.750,00	50.504.400,00	67.850.150,00	0,00	0,00	قطع الغيار	3223
0,00	5.265.000,00	1.755.000,00	7.020.000,00	0,00	0,00	أدوات الورشات والمخابر الخ	3224

0,00	0,00	10.241.482,10	10.241.482,10	0,00	0,00	أدوات ولوازم المكتبية	3225
0,00	0,00	6.663.664,00	6.663.664,00	0,00	0,00	أدوات المدرسية، الكتب، الأقراص الصلبة (المكتبة الرقمية)	3226
0,00	0,00	12.148.924,25	12.148.924,25	0,00	0,00	مواد كيميائية	3228
0,00	9.508.100,00	3.516.692,50	13.024.792,50	0,00	0,00	اللوازم الأخرى المستهلكة	3229
0,00	0,00	219.588.317,92	219.588.317,92	0,00	0,00	مشتريات المواد واللوازم المخزنة	381
0,00	32 118 850,00	415 702 659,84	439.176.635,84	0,00	8 644 874,00	حسابات المخزونات والمنتجات قيد الإنتاج	3
167.541.797,92	0,00	335.987.471,68	223.313.097,07	54.867.423,31	0,00	موردو المخزونات	4011
35.874.962,23	0,00	197.185.355,27	161.354.393,04	44.000,00	0,00	موردو الخدمات	4012
51.670.128,37	0,00	184.630.697,36	132.960.568,99	0,00	0,00	موردو التثبيتات	404
1.363.950,19	0,00	1.363.950,19	0,00	0,00	0,00	موردو المعارضات، اقتطاعات الأمان، ضرائب التأخير	407
0,00	58.890.955,57	27.074.578,68	60.289.533,74	0,00	25.676.000,51	الزبائن	4111

0,00	217,82	167.811.540,71	167.811.758,53	0,00	0,00	الخصوم والديون المتعلقة بالضرائب والرسوم المحلية المباشرة	4141
0,00	0,00	105.625.240,99	105.625.240,99	0,00	0,00	الخصوم والضرائب المتعلقة العقارات المبنية والغير مبنية	41411
0,00	0,00	1.419.990,00	451.200,00	0,00	968.790,00	الخصوم والضرائب المتعلقة بالإسكان	41413
0,00	0,00	25.423.960,90	25.423.960,90	0,00	0,00	الخصوم والضرائب والرسوم الغير مباشرة المحلية	4142
2.000,00	0,00	156.500,00	154.500,00	0,00	0,00	الخصوم والضرائب المتعلقة الاحتفالات وحفلات الميلاد	41423
0,00	0,00	508.700,00	508.700,00	0,00	0,00	الخصوم والضرائب المتعلقة بالملصقات والاعلانات الاحترافية	41424
0,00	0,00	1.065.614.851,37	1.065.614.851,37	0,00	0,00	الخصوم والضرائب الأخرى المحلية	4143

26.194.377,37	0,00	304.575.655,01	295.031.286,83	16.650.009,19	0,00	العاملون - الأجور المستحقة	421
1.032.495,55	0,00	1.115.295,55	82.800,00	0,00	0,00	الخدمات الإجتماعية	426
2.604.933,20	0,00	31.259.198,46	30.438.038,90	1.783.773,64	0,00	الضريبة على الدخل	4311
0,00	0,00	293.000,00	293.000,00	0,00	0,00	ضرائب ورسوم أخرى	4319
	353 133 739,08	25 674 973,92			378 808 713,00	إعانات الإستثمار سيتم استلامها	4331
10.773.172,26	0,00	129.278.067,18	125.493.330,18	6.988.435,26	0,00	الهيئات الإجتماعية	432
0,00	0,00	128.863.569,60	128.863.569,60	0,00	0,00	الدولة، الإعانات الخاصة بالتشغيل التي سيتم استلامها	43321
66.679.999,00	0,00	327.105.801,85	260.425.802,85	0,00	0,00	الأرصدة - المنح المقدمة للموظفين والموارد الأخرى الممنوحة	481
0,00	830.018,02	0,00	830.018,02	0,00	0,00	الأرصدة - المصاريف المقيدة سلفا	486
0,00	49 117 114,40	3 060 968 398,72	2 784 965 651,01	0,00	325 119 862,11	حسابات الغير	4
0,00	3 865 661 224,22	1 229 392 317,86	1 548 173 906,17	0,00	3 546 879 635,91	حسابات البنك الجارية	5101

0,00	3 865 661 224,22	1 229 392 317,86	1 548 173 906,17	0,00	3 546 879 635,91	الحسابات المالية	5
0,00	53.216.672,07	0,00	53.216.672,07	0,00	0,00	المواد الغذائية	60211
0,00	11.044.874,00	0,00	11.044.874,00	0,00	0,00	المواد الأخرى المستهلكة	60218
0,00	47.022.633,00	0,00	47.022.633,00	0,00	0,00	منتجات الصيانة	60222
0,00	50.504.400,00	0,00	50.504.400,00	0,00	0,00	قطع الغيار	60223
0,00	1.755.000,00	0,00	1.755.000,00	0,00	0,00	أدوات الورشات والمخابر الخ	60224
0,00	10.241.482,10	0,00	10.241.482,10	0,00	0,00	أدوات ولوازم المكتبية	60225
0,00	6.663.664,00	0,00	6.663.664,00	0,00	0,00	أدوات المدرسية، الكتب، الأقراص الصلبة (المكتبة الرقمية)	60226
0,00	12.148.924,25	0,00	12.148.924,25	0,00	0,00	مواد كيميائية	60228
0,00	3.516.692,50	0,00	3.516.692,50	0,00	0,00	اللوازم الأخرى المستهلكة	60229
0,00	101.623.013,23	830.018,02	102.453.031,25	0,00	0,00	لوازم غير قابلة للتخزين	6071
0,00	13.579.224,82	0,00	13.579.224,82	0,00	0,00	لوازم غير مخزنة	6072
0,00	136.017.000,00	0,00	136.017.000,00	0,00	0,00	التعاقد للقيام بالأعمال	611

0,00	33.769.134,05	0,00	33.769.134,05	0,00	0,00	الصيانة الدورية، الإصلاحات والتطويرات الخاصة بالعقارات	6131
0,00	6.650.857,37	0,00	6.650.857,37	0,00	0,00	الصيانة الدورية، الإصلاحات والتطويرات الخاصة بالأثاث	6132
0,00	1.801.232,44	0,00	1.801.232,44	0,00	0,00	علاوات التأمينات	614
0,00	1.867.408,72	0,00	1.867.408,72	0,00	0,00	الخدمات الخارجية المختلفة	616
0,00	1.252.531,15	0,00	1.252.531,15	0,00	0,00	الأجور الوسيطة والمستحقات	622
0,00	15.042.479,01	0,00	15.042.479,01	0,00	0,00	الإعلانات، المنشورات، العلاقات العامة	623
0,00	884.453,22	0,00	884.453,22	0,00	0,00	مصاريف البريد والإتصالات	625
0,00	267.157,00	0,00	267.157,00	0,00	0,00	مصاريف البنك وما شابهها	626
0,00	370.022.393,81	0,00	370.022.393,81	0,00	0,00	أجور العاملين	631
0,00	96.205.822,39	0,00	96.205.822,39	0,00	0,00	مصاريف الضمان الاجتماعي	635

0,00	293.000,00	0,00	293.000,00	0,00	0,00	مصاريف التسيير الجارية الأخرى	648
0,00	26.037.954,22	0,00	26.037.954,22	0,00	0,00	الإعانات المدفوعة للمؤسسات العمومية	651
0,00	301.067.847,63	0,00	301.067.847,63	0,00	0,00	الإعانات المدفوعة للمؤسسات الأخرى	658
0,00	1.302.495.850,98	830.018,02	1.303.325.869,00	0,00	0,00	حسابات المصاريف	6
105.625.240,99	0,00	105.625.240,99	0,00	0,00	0,00	ضريبة الأملاك على العقارات المبنية والغير مبنية	70511
451.200,00	0,00	451.200,00	0,00	0,00	0,00	ضريبة السكن	70514
193.619.152,68	0,00	193.619.152,68	0,00	0,00	0,00	ضرائب محلية أخرى وضرائب مباشرة	70518
154.500,00	0,00	154.500,00	0,00	0,00	0,00	حقوق الاحتفال والاحتفالات	70523
508.700,00	0,00	508.700,00	0,00	0,00	0,00	ضريبة الملحقات واللوحات المهنية	70524
25.423.960,90	0,00	25.423.960,90	0,00	0,00	0,00	الضرائب والرسوم المحلية غير المباشرة الأخرى	70528

1.039.807.457,22	0,00	1.039.807.457,22	0,00	0,00	0,00	منتجات أخرى، ضرائب ورسوم	70533
60.289.533,74	0,00	60.289.533,74	0,00	0,00	0,00	الخدمات المقدمة	744
121.135.569,60	0,00	121.135.569,60	0,00	0,00	0,00	الإعانات التشغيلية المتأتية من الدولة	7641
7.728.000,00	0,00	7.728.000,00	0,00	0,00	0,00	الإعانات التشغيلية المتأتية من الولاية ومن المؤسسات العمومية الأخرى	7642
1.554.743.315,13	0,00	1.554.743.315,13	0,00	0,00	0,00	حسابات الإيرادات	7
10 780 018 310,34	10 780 018 310,34	6 321 547 147,58	6 321 547 147,58	8 861 537 179,12	8 861 537 179,12	المجموع	

المصدر: من إعداد الباحث.

المطلب الثاني: إعداد القوائم المالية لبلدية سيدي بلعباس.

بعد الحصول على ميزان المراجعة قبل الجرد، تأتي عملية الجرد للأصول والخصوم أو ما يسمى بأعمال نهاية السنة، والتي من خلالها نتحصل على ميزان المراجعة بعد الجرد، والذي ترحل أرصده إلى القوائم المالية.

الفرع الأول: أعمال نهاية السنة حسب المحاسبة على أساس الإستحقاق.

في نهاية كل سنة مالية ، يتعين على البلديات إغلاق حساباتها من أجل إعداد بياناتها المالية والوفاء بالتزاماتها القانونية والتنظيمية تجاه شركائها. لأغراض إغلاق الحسابات، يقومون بإجراء التقييم والتحقق وإعادة التقييم والتعديل والتسوية والتقدير والمراجعة والفحص المادي والتعداد(العد) والتحليل وما إلى ذلك. العمل التحضيري ، إلخ. للإعداد وعرض البيانات المالية.

يساهم هذا العمل في تحقيق الهدف المتمثل في توفير صورة عادلة للوضع المالي وأصول البلدية الذي يجب أن تقدمه بياناته المالية في نهاية العام. وهي تتألف من عمليات غير المحاسبية (قوائم الجرد المادية للأصول والخصوم) والعمل المحاسبي بما في ذلك تعديل أو تصحيح الحسابات ، والتي تغطي على وجه الخصوص:

- تسجيل المخزون النهائي من المخزون المادي وتحديد الاستهلاك للسنة ،
- الاعتراف بالإهلاك والإطفاء والمخصصات وخسائر إنخفاض القيمة للسنة ،
- التعديلات المطلوبة في حالة حدوث تغيير في الأعمار الإنتاجية و/أو القيم المتبقية للأصول الثابتة؛
- التصرف في الأصول التي لم تعد تستوفي شروط الاعتراف بها كأصول ،
- الاعتراف بخسائر اضمحلال القيمة المسجلة على الأصول ،
- الاعتراف بالمؤونات التي تهدف إلى مراعاة التزامات المنشأة والمخاطر التي يتم تكبدها ،
- معالجة جرد الأصول والخصوم المالية ،
- إعادة تصنيف الأصول والخصوم المتداولة كأصول وخصوم غير متداولة والعكس صحيح ،
- تسوية المعاملات (الدخل والمصروفات) المرتبطة بالسنوات السابقة ،
- تسوية حسابات المصروفات والدخل ،
- إعادة تسوية أرصدة الديون والديون والحسابات المالية بالعملة الأجنبية ،
- تحديد الرسوم غير القابلة للخصم والدخل غير الخاضع للضريبة مع مراعاة أي ضرائب مؤجلة،
- إقفال حسابات الدخل والمصروفات وتحديد صافي النتيجة المحاسبية ،

وتشمل أعمال نهاية السنة كل من حسابات الميزانية وحسابات التسيير، ومن هذا المنطلق سوف نطبق أعمال السنة لبلدية سيدي بلعباس على مرحلتين. مع التطرق إلا إلى أعمال نهاية السنة التي تطبق على حالة بلدية سيدي بلعباس، أما التطرق لتفاصيل أعمال نهاية السنة عند تطبيق المحاسبة على أساس الإستحقاق سيكون في مقام آخر.

قبل التطرق إلى تطبيق المحاسبة على أساس الإستحقاق، كان لزاما على البلديات القيام بعملية جرد لممتلكاتها المنقولة والغير منقولة، وذلك بمقتضى المادة الثانية المرسوم التنفيذي رقم: 455/91 المؤرخ في 1991/11/23 المتعلق بجرد الأملاك الوطنية. أما بالنسبة لبلدية سيدي بلعباس وحسب مسؤول مصلحة أملاك البلدية فإن مصالحه تقوم بعملية الجرد كل سنة، ولكنه لا يستطيع إطلاعنا بتفاصيل هذه العملية وتفاصيل قوائم الجرد، إلا أنه أضاف لنا أن البلدية تمتلك ستة عشر قطعة أرض فلاحية مساحة كل واحدة هكتارين. هذه القطع الأرضية لم نأخذها بعين الإعتبار في الميزانية الإفتتاحية لبلدية سيدي بلعباس. وبما أن المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام تسمح بإدراج التثبيتات في القوائم المالية خلال فترة ثلاث سنوات من أول تطبيق للمحاسبة على أساس الإستحقاق على الهيئات العمومية ذات الطابع الإداري، فإننا أدرجنا هذه القطع الأرضية في أصول البلدية وذلك حسب التسجيل المحاسبي التالي مع تقييم الأراضي الزراعية بمليون دينار للهكتار:

الجدول الثامن والسبعون (78): التسجيل المحاسبي بالأراضي الزراعي لبلدية سيدي بلعباس

القيمة المدينة	القيمة الدائنة	البيان	الحساب المدين	الحساب الدائن
عملية الإعتراف بالأراضي الزراعية				
	32.000.000,00	الزبائن والحسابات المرتبطة بهم		2118
32.000.000,00		الخدمات المقدمة	102	

المصدر: من إعداد الباحث .

ومثل هذه الحالة يمكن للبلدية بهذه الطريقة إدراج تثبيات لم تجرد عند التطبيق الأول للمحاسبة على أساس الإستحقاق.

الإهتلاكات:

عملا بمبدأ الحيطة والحذر، فإنه يقع على عاتق البلدية بمناسبة كل عملية جرد، إثبات الاهتلاك السنوي لكل عنصر من عناصر التثبيتات ، بهدف إظهار الصورة الصادقة لعناصر ذمة البلدية. ويمثل

الإهلاك تدهور أو نقص في قيمة التثبيات نتيجة لإستعمالها، تقادمها أو إستهلاك المنافع الاقتصادية أو تقديم خدمة المرتبطة بها. وبمثل قسط الإهلاك عبء تتحمله البلدية سنويا يقتطع من الأرباح إذا تحققت لتمتكن البلدية من تجديد عناصر التثبيات القابلة للإهلاك.

يجب مراجعة طريقة الإهلاك المطبقة على الأصل على الأقل في نهاية كل تاريخ تقرير سنوي ، وما إذا كان معدل الاستهلاك المتوقع للمنافع الاقتصادية المستقبلية أو إمكانية الخدمة المضمنة في الأصل قد تعرض لتغيير جوهري ، يجب تغيير الطريقة الإهلاك لتعكس الوتيرة الجديدة. يجب احتساب هذا التغيير كتغيير في التقدير المحاسبي بموجب NCE 16.

يمكن إستخدام طرق مختلفة للإهلاك لتوزيع المبلغ القابل للإهلاك بشكل منهجي على مدى عمره الإنتاجي. تتضمن هذه الطرق طريقة الإهلاك الخطي وطريقة الإهلاك المتناقص والإهلاك حسب وحدات الإنتاج. ولم تذكر المعايير المحاسبية للدولة الطرق الأخرى للإهلاك مثل طريقة الإهلاك المتزايد وطريقة SOPHY. حيث يؤدي إهلاك القسط الثابت إلى تكلفة ثابتة على العمر الإنتاجي للأصل إذا لم تتغير القيمة المتبقية للأصل. وتؤدي طريقة الإهلاك المتناقص إلى إنخفاض التكلفة على مدار العمر الإنتاجي للأصل. يؤدي نمط وحدات الإنتاج إلى فرض أعباء بناءً على الاستخدام أو الإنتاج المتوقع للأصل. تختار البلدية الطريقة التي تعكس بشكل وثيق معدل الإهلاك المتوقع للمنافع الاقتصادية المستقبلية أو إمكانية الخدمة التمثيلية للأصل. يتم تطبيق طريقة الإهلاك هذه بشكل ثابت من فترة إلى أخرى ، إلا في حالة حدوث تغيير في معدل الإهلاك المتوقع لهذه المنافع الإقتصادية المستقبلية أو الخدمة المحتملة.

وفي إطار دراستنا، إفترضنا أن بلدية سيدي بلعباس تطبق طريقة الإهلاك الثابت لتثبياتها، بالرغم من أنه يوجد تثبيات قديمة ولكن عند تطبيق المحاسبة على أساس الإستحقاق أول مرة ومازالت هذه التثبيات قادرة على تقديم منافع إقتصادية مستقبلية أو إمكانية تقديم خدمة مستقبلية. ويتم حساب قسط الإهلاك بقسمة القيمة التاريخية على مدة إهلاك التثبيات وذلك بإعتبار قيمة التنازل منعدمة. وبالإعتماد على البرنامج المحاسبي PC-COMPTA أعددنا جدول الإهلاك لكل تثبيات. بالنسبة للأراضي فهي لا تهتك، أما بالنسبة للتثبيات العينية التي جردت عند إعداد الميزانية الإفتتاحية فهي تهتك كامل السنة، وأما التثبيات التي أحدثت خلال السنة فقد إفترضنا أنها دخلت حيز الخدمة في منتصف السنة. أما التسجيل المحاسبي، فقسط الإهلاك يسجل كعبيء من جانب الدائن مقابل مدين حساب مخصصات الإهلاك. وبعد إعداد جدول الإهلاكات للتثبيات القابل للإهلاك عند إقفال الدورة المحاسبية، تكون التسجيلات المحاسبية لأقساط الإهلاك لتثبيات بلدية سيدي بلعباس تكون على النحو التالي:

الجدول التاسع والسبعون (79): التسجيل المحاسبي لمخصصات الإهلاكات لسنة 2019 لبلدية سيدي بلعباس

القيمة المدينة	القيمة الدائنة	البيان	الحساب المدین	الحساب الدائن
تسجيل مخصصات إهلاك التثبيات المعنوية				
	713.685,85	مخصصات الإهلاكات والمؤونات على خسائر القيمة الخاصة بالتثبيات الغير مادية والمادية		681
713.685,85		إهلاكات برامج المعلومات وما شابهها	2804	
تسجيل مخصصات إهلاك البنائات				
	54.358.876,00	مخصصات الإهلاكات والمؤونات على خسائر القيمة الخاصة بالتثبيات الغير مادية والمادية		681
54.358.876,00		إهلاك البنائات	2813	
تسجيل مخصصات إهلاكات المباني				
	612.974,24	مخصصات الإهلاكات والمؤونات على خسائر القيمة الخاصة بالتثبيات الغير مادية والمادية		681
612.974,24		إهلاكات المباني	28131	
تسجيل مخصصات إهلاك البنائات الأخرى الصحية والإجتماعية				
	2.292.000,00	مخصصات الإهلاكات والمؤونات على خسائر القيمة الخاصة بالتثبيات الغير مادية والمادية		681
2.292.000,00		إهلاك البنائات الأخرى الصحية والإجتماعية	281338	
تسجيل مخصصات إهلاكات البنائات الأخرى				
	529.741,71	مخصصات الإهلاكات والمؤونات على خسائر القيمة الخاصة بالتثبيات الغير مادية والمادية		681
529.741,71		إهلاكات البنائات الأخرى	281348	
تسجيل مخصصات إهلاك التركيبات التقنية والمعدات والأدوات				
	43.985.333,33	مخصصات الإهلاكات والمؤونات على خسائر القيمة الخاصة بالتثبيات الغير مادية والمادية		681
43.985.333,33		إهلاك التركيبات التقنية والمعدات والأدوات	2815	
تسجيل مخصصات إهلاك التركيبات التقنية				
	435.011,85	مخصصات الإهلاكات والمؤونات على خسائر القيمة الخاصة بالتثبيات الغير مادية والمادية		681

435.011,85		إهلاك التركيبات التقنية	281510	
تسجيل مخصصات إهلاك شبكات الصرف الصحي				
	804.819,86	مخصصات الاهتلاكات والمؤونات على خسائر القيمة الخاصة بالثببتات الغير مادية والمادية		681
804.819,86		إهلاك شبكات الصرف الصحي	281511	
تسجيل مخصصات إهلاك شبكات تزويد المياه الشروب				
	1.462.461,93	مخصصات الاهتلاكات والمؤونات على خسائر القيمة الخاصة بالثببتات الغير مادية والمادية		681
1.462.461,93		إهلاك شبكات تزويد المياه الشروب	281512	
تسجيل مخصصات إهلاك أدوات النقل والمناولة وغيرها				
	9.202.333,34	مخصصات الاهتلاكات والمؤونات على خسائر القيمة الخاصة بالثببتات الغير مادية والمادية		681
9.202.333,34		إهلاك أدوات النقل والمناولة وغيرها	28181	
تسجيل مخصصات إهلاك سيارات الخدمة				
	12.703.999,99	مخصصات الاهتلاكات والمؤونات على خسائر القيمة الخاصة بالثببتات الغير مادية والمادية		681
12.703.999,99		إهلاك سيارات الخدمة	281810	
تسجيل مخصصات إهلاك معدات الأشغال العمومية				
	534.800,00	مخصصات الاهتلاكات والمؤونات على خسائر القيمة الخاصة بالثببتات الغير مادية والمادية		681
534.800,00		إهلاك معدات الأشغال العمومية	281811	
تسجيل مخصصات إهلاك معدات الإعلام الآلي				
	2.565.888,83	مخصصات الاهتلاكات والمؤونات على خسائر القيمة الخاصة بالثببتات الغير مادية والمادية		681
2.565.888,83		إهلاك معدات الإعلام الآلي	281821	
تسجيل مخصصات إهلاك معدات المكتب				
	652.535,02	مخصصات الاهتلاكات والمؤونات على خسائر القيمة الخاصة بالثببتات الغير مادية والمادية		681
652.535,02		إهلاك معدات المكتب	281822	
تسجيل مخصصات إهلاك الثببتات المادية الأخرى				

	2.939.292,26	مخصصات الاهتلاكات والمؤونات على خسائر القيمة الخاصة بالتثبيات الغير مادية والمادية	681
2.939.292,26		إهلاك التثبيات المادية الأخرى	28188
تسجيل مخصصات إهلاك التثبيات المادية الأخرى			
	1.000.000,00	مخصصات الاهتلاكات والمؤونات على خسائر القيمة الخاصة بالتثبيات الغير مادية والمادية	681
1.000.000,00		إهلاك التثبيات المادية الأخرى	28189

المصدر: من إعداد الباحث .

يجدر الذكر بكيفية حساب بعض القيم التي تدخل في عملية حساب الإهلاك. حيث يتمثل المبلغ القابل للإهلاك في القيمة التاريخية للتثبيت منقوص منها القيمة القابلة للتحصيل نهاية مدة الإستعمال للتثبيت. أما قيمة قسط الإهلاك هو حاصل قسمة القيمة القابلة للإهلاك على مدة إستعمال التثبيت.

إنخفاض قيمة الأصل هو مدى تقلص إمكانية خدمته أو قدرته على توفير منافع اقتصادية بسبب التغيرات في الظروف الاقتصادية أو غيرها من الظروف.

وحسب الفقرة رقم 138 من مشروع الإطار التصوري للمعايير المحاسبية للدولة، فإن نموذج التكلفة التاريخية يفترض بأن القيمة الدفترية للأصل قد تنخفض من خلال الإعتراف بإنخفاض القيمة. نقص قيمة الأصل هو مدى تضائل إمكانية خدمته أو قدرته على توفير منافع اقتصادية بسبب تغير الظروف الاقتصادية أو غيرها من الظروف، بغض النظر عن إهلاكه. يتضمن انخفاض قيمة الأصل تقييماً لإمكانية إسترداده. على العكس من ذلك، يمكن زيادة قيمة الأصل لتعكس تكلفة الإضافات والتحسينات (باستثناء الزيادات في أسعار الأصول التي لم يتم تحسينها) أو لمراعاة العناصر الأخرى، مثل الفائدة المتراكمة على الأصل المالي.

في نهاية كل فترة، يجب التأكد من أن الأرصدة المدينة لحسابات المخزونات تمثل قيمة السلع والمواد والمنتجات المصنعة من قبل الهيئة العمومية. بعد ذلك، تتمثل أعمال نهاية الفترة المتعلقة بالفئة الثالثة، في تعديل أرصدة حساب المخزون مع الموجود وقيمة المخزون بالتكلفة الفعلية.

ولتقييم المخزون بشكل صحيح، من الضروري أولاً تقييم تحركات المخزون على مدار العام، ثم تقييم المخزون النهائي للفترة. وحسب مشروع المعيار المحاسبي للدولة رقم 33 المعنون بـ"المخزونات" فإن المخزونات يمكن تقييمها بطريقتين: الطريقة الأولى هي طريقة الداخل الأول الخارج الأول. والطريقة الثانية هي التكلفة

المتوسطة المرجحة. وبسبب عدم تحصلنا على جرد المخزونات لنهاية الدورة فقد إفترضنا عدم وجود فوارق بين المخزون المادي والمخزون المحاسبي لبلدية سيدي بلعباس لسنة 2019.

أما بالنسبة للأصول الجارية، فإنه من الضروري على البلدية بالقيام بالتأكدات اللازمة للتحقق أرصدة الزبائن والخزينة.

بالنسبة للخصوم فقد تطرقنا في إيرادات البلدية من العمليات الغير تبادلية إلى الإعانات الخاصة بالإستثمارات. حيث ذكرنا أنه في نهاية الدورة المحاسبية يدرج مبلغ إعانة الإستثمار في نتيجة الدورة، وذلك خلال فترة إستعمال أو إهلاك التثبيت موضوع الإعانة. حيث تحصلت بلدية سيدي بلعباس على إعانة تجهيز قيمتها 775.206.200,00 دج، بالرغم من أن الإعانات أستعملت جزء منها قبل تطبيق المحاسبة على أساس الإستحقاق لبلدية سيدي بلعباس، وبما أن النسبة الكبيرة من الإعانات التجهيز أستعملت في التثبيات التي تكون مدة إستعمالها عشر سنوات، فإننا نفترض مدة إدراج إعانات الإستثمار في نتيجة الدورة هي عشر سنوات ومنه التسجيل المحاسبي لإدراج إعانات التجهيز في نيجة سنة 2019 كما هو موضح في الجدول التالية بقيمة 77.520.620,00 دج والتي هي قسمة قيمة الإعانات على عشر سنوات:

الجدول الثمانون (80): التسجيل المحاسبي إدراج إعانات الإستثمار في نتيجة الدورة لبلدية سيدي بلعباس

البيان	الحساب الدائن	الحساب المدين	القيمة الدائنة	القيمة المدينة
عملية الإعتراف بالأراضي الزراعية				
إعانات الإستثمار المسجلة في جدول حسابات النتائج	139		77.520.620,00	
حصة المنح من اعانات الاستثمار المودعة في حسابات النتائج		778		77.520.620,00

المصدر: من إعداد الباحث .

وبسبب عدم تحصلنا على المعلومات الكافية للقيام بعمليات نهاية السنة كاملة فإننا إكتفينا بالإهتلاكات وإدراج إعانات الإستثمارات في نتيجة الدورة.

وبعد قيامنا بهذه العمليات والتسجيل المحاسبي الخاص بها، نتحصل على ميزان المراجعة بعد الجرد، وذلك كما هو موضح في الجدول التالي:

الجدول الواحد ولاثمانون (81): ميزان المراجعة بعد الجرد لبلدية سيدي بلعباس.

الأرصدة الختامية		عمليات الدورة المحاسبية		الأرصدة الإفتتاحية		البيان	الحساب
القيمة الدائنة	القيمة المدينة	القيمة الدائنة	القيمة المدينة	القيمة الدائنة	القيمة المدينة		
7 236 817 459,12	0,00	32 000 000,00	0,00	7 204 817 459,12	0,00	حسابات دمج الأصول، الخصوم، وفوارق التقييم المتعلقة بالميزانية الافتتاحية	102
775 206 200,00	0,00	0,00	0,00	775 206 200,00	0,00	إعانات الإستثمار المتأتية من الهيئات الدولية	131
0,00	77 520 620,00	0,00	77 520 620,00	0,00	0,00	إعانات الإستثمار المسجلة في جدول حسابات النتائج	139
7 934 503 039,12	0,00	32 000 000,00	77 520 620,00	7 980 023 659,12	0,00	حسابات صافي الأصول / حقوق الملكية والخصوم الغير المتداولة (الديون على المدى الطويل والمتوسط)	1
0,00	7.136.858,50	0,00	0,00	0,00	7.136.858,50	برامج المعلومات وما شابهها	204

0,00	1.262.860.000,00	0,00	0,00	0,00	1.262.860.000,00	الأراضي الخالية	2110
0,00	1.322.270.280,00	0,00	0,00	0,00	1.322.270.280,00	الأراضي المبنية	2111
0,00	32 000 000,00	0,00	0,00	32 000 000,00	0,00	أراضي أخرى	2118
0,00	13 600 000,00	0,00	0,00	0,00	13 600 000,00	مقر البلدية/الولاية	21310
0,00	105 558 969,71	0,00	24.518.969,71	0,00	81 040 000,00	ملحقات البلدية	21311
0,00	23 600 000,00	0,00	0,00	0,00	23 600 000,00	الحدائق العامة	21312
0,00	4 160 000,00	0,00	0,00	0,00	4 160 000,00	بنايات وظيفية والإسكان	21313
0,00	40 800 000,00	0,00	0,00	0,00	40 800 000,00	قاعات الأرشيف، المكتبات وقاعات المطالعة والمعالم التاريخية	21316
0,00	69 000 000,00	0,00	0,00	0,00	69 000 000,00	البنايات المدرسية	21320
0,00	67 980 000,00	0,00	0,00	0,00	67 980 000,00	البنايات الرياضية	21321
0,00	37 593 520,00	0,00	0,00	0,00	37 593 520,00	البنايات الثقافية	21322
0,00	14 000 000,00	0,00	0,00	0,00	14 000 000,00	البنايات الصحية والاجتماعية	2133
0,00	204 320 000,00	0,00	0,00	0,00	204 320 000,00	القاعات، الأسواق والمساحات الأخرى التجارية	21340
0,00	336 014 834,20	0,00	10.594.834,20	0,00	325 420 000,00	البنايات الأخرى	21349

0,00	8.700.237,00	0,00	8.700.237,00	0,00	0,00	الطرق البلدية، الطرق، الإضاءة العمومية	21510
0,00	16.096.397,10	0,00	16.096.397,10	0,00	0,00	شبكات الصرف الصحي	21511
0,00	29.249.238,65	0,00	29.249.238,65	0,00	0,00	شبكات تزويد المياه الشروب	21512
0,00	17.930.000,00	0,00	0,00	0,00	17.930.000,00	مركبات العمل وغيرها	21810
0,00	206.459.000,00	0,00	10.696.000,00	0,00	195.763.000,00	آلات الأشغال العمومية	21811
0,00	7.697.666,50	0,00	0,00	0,00	7.697.666,50	معدات الإعلام الآلي	21821
0,00	3.714.875,10	0,00	904.400,00	0,00	2.810.475,10	معدات المكتب	21822
0,00	29.100.923,63	0,00	24.100.923,63	0,00	5.000.000,00	التثبيتات المادية الأخرى	2188
0,00	457 531 134,26	59 910 438,01	121 044 085,27	0,00	396 397 487,00	التثبيتات المادية قيد الإنشاء	232
713 685,85	0,00	713 685,85	0,00	0,00	0,00	إهلاكات برامج المعلومات وما شابهها	2804
54 358 876,00	0,00	54 358 876,00	0,00	0,00	0,00	إهلاك البناءات	2813
612 974,24	0,00	612 974,24	0,00	0,00	0,00	إهلاكات المباني	28131
2 292 000,00	0,00	2 292 000,00	0,00	0,00	0,00	إهلاك البنائيات الأخرى الصحية والاجتماعية	281339
529 741,71	0,00	529 741,71	0,00	0,00	0,00	إهلاكات البنائيات الأخرى	281349

43 985 333,33	0,00	43 985 333,33	0,00	0,00	0,00	إهلاك التركيبات التقنية والمعدات والأدوات	2815
435 011,85	0,00	435 011,85	0,00	0,00	0,00	إهلاك الطرق البلدية، الطرق، الإنارة العمومية	281510
804 819,86	0,00	804 819,86	0,00	0,00	0,00	إهلاك شبكات الصرف الصحي	281511
1 462 461,93	0,00	1 462 461,93	0,00	0,00	0,00	إهلاك شبكات تزويد المياه الشروب	281512
9 202 333,34	0,00	9 202 333,34	0,00	0,00	0,00	إهلاك أدوات النقل والمناولة وغيرها	28181
12 703 999,99	0,00	12 703 999,99	0,00	0,00	0,00	إهلاك سيارات الخدمة	281810
534 800,00	0,00	534 800,00	0,00	0,00	0,00	إهلاك معدات الطاشغال العمومية	281811
2 565 888,83	0,00	2 565 888,83	0,00	0,00	0,00	إهلاك معدات الإعلام الآلي	281821
652 535,02	0,00	652 535,02	0,00	0,00	0,00	إهلاك معدات المكتب	281822
2 939 292,26	0,00	2 939 292,26	0,00	0,00	0,00	إهلاك التثبيات المادية الأخرى	28188
1 000 000,00	0,00	1 000 000,00	0,00	0,00	0,00	إهلاك معدات أخرى	28189

0,00	4 182 580 180,44	194 704 192,22	277 905 085,56	0,00	4 099 379 287,10	التثبيات (حسابات الأصول الغير جارية)	2
0,00	0,00	53.216.672,07	53.216.672,07	0,00	0,00	المواد الغذائية	3211
0,00	0,00	11.044.874,00	2.400.000,00	0,00	8.644.874,00	المواد الأخرى المستهلكة	3213
0,00	0,00	47.022.633,00	47.022.633,00	0,00	0,00	منتجات الصيانة	3222
0,00	17.345.750,00	50.504.400,00	67.850.150,00	0,00	0,00	قطع الغيار	3223
0,00	5.265.000,00	1.755.000,00	7.020.000,00	0,00	0,00	أدوات الورشات والمخابر الخ	3224
0,00	0,00	10.241.482,10	10.241.482,10	0,00	0,00	أدوات ولوازم المكتبية	3225
0,00	0,00	6.663.664,00	6.663.664,00	0,00	0,00	أدوات المدرسية، الكتب، الأقراص الصلبة (المكتبية الرقمية)	3226
0,00	0,00	12.148.924,25	12.148.924,25	0,00	0,00	مواد كيميائية	3228
0,00	9.508.100,00	3.516.692,50	13.024.792,50	0,00	0,00	اللوازم الأخرى المستهلكة	3229
0,00	0,00	219.588.317,92	219.588.317,92	0,00	0,00	مشتريات المواد واللوازم المخزنة	381
0,00	32.118.850,00	415.702.659,84	439.176.635,84	0,00	8.644.874,00	حسابات المخزونات والمنتجات قيد الإنتاج	3

167.541.797,92	0,00	335.987.471,68	223.313.097,07	54.867.423,31	0,00	موردو المخزونات	4011
35.874.962,23	0,00	197.185.355,27	161.354.393,04	44.000,00	0,00	موردو الخدمات	4012
51.670.128,37	0,00	184.630.697,36	132.960.568,99	0,00	0,00	موردو التثبيات	404
1.363.950,19	0,00	1.363.950,19	0,00	0,00	0,00	موردو المعارضات، اقتطاعات الأمان، ضرائب التأخير	407
0,00	58.890.955,57	27.074.578,68	60.289.533,74	0,00	25.676.000,51	الزبائن	4111
0,00	217,82	167.811.540,71	167.811.758,53	0,00	0,00	الخصوم والديون المتعلقة بالضرائب والرسوم المحلية المباشرة	4141
0,00	0,00	105.625.240,99	105.625.240,99	0,00	0,00	الخصوم والضرائب المتعلقة العقارات المبينة والغير مبينة	41411
0,00	0,00	1.419.990,00	451.200,00	0,00	968.790,00	الخصوم والضرائب المتعلقة بالإسكان	41413
0,00	0,00	25.423.960,90	25.423.960,90	0,00	0,00	الخصوم والضرائب والرسوم الغير مباشرة المحلية	4142
2.000,00	0,00	156.500,00	156.500,00	0,00	0,00	الخصوم والضرائب المتعلقة الاحتفالات وحفلات الميلاد	41423

0,00	0,00	508.700,00	508.700,00	0,00	0,00	الخصوم والضرائب المتعلقة بالمصقات والاعلانات الاحترافية	41424
0,00	0,00	1.065.614.851,37	1.065.614.851,37	0,00	0,00	الخصوم والضرائب الأخرى المحلية	4143
26.194.377,37	0,00	304.575.655,01	295.031.286,83	16.650.009,19	0,00	العاملون - الأجور المستحقة	421
1.032.495,55	0,00	1.115.295,55	82.800,00	0,00	0,00	الخدمات الإجتماعية	426
2.604.933,20	0,00	31.259.198,46	30.438.038,90	1.783.773,64	0,00	الضريبة على الدخل	4311
0,00	0,00	293.000,00	293.000,00	0,00	0,00	ضرائب ورسوم أخرى	4319
	353 133 739,08	25 674 973,92			378 808 713,00	إعانات الإستثمار سيتم استلامها	4331
10.773.172,26	0,00	129.278.067,18	125.493.330,18	6.988.435,26	0,00	الهيئات الإجتماعية	432
0,00	0,00	128.863.569,60	128.863.569,60	0,00	0,00	الدولة، الإعانات الخاصة بالتشغيل التي سيتم استلامها	43321
66.679.999,00	0,00	327.105.801,85	260.425.802,85	0,00	0,00	الأرصدة - المنح المقدمة للموظفين والموارد الأخرى الممنوحة	481
0,00	830.018,02	0,00	830.018,02	0,00	0,00	الأرصدة - المصاريف المقيدة سلفا	486

0,00	49 119 114,40	3 060 968 398,72	2 784 967 651,01	0,00	325 119 862,11	حسابات الغير	4
0,00	3 865 661 224,22	1 229 392 317,86	1 548 173 906,17	0,00	3 546 879 635,91	حسابات البنك الجارية	5101
0,00	3 865 661 224,22	1 229 392 317,86	1 548 173 906,17	0,00	3 546 879 635,91	الحسابات المالية	5
0,00	53.216.672,07	0,00	53.216.672,07	0,00	0,00	المواد الغذائية	60211
0,00	11.044.874,00	0,00	11.044.874,00	0,00	0,00	المواد الأخرى المستهلكة	60218
0,00	47.022.633,00	0,00	47.022.633,00	0,00	0,00	منتجات الصيانة	60222
0,00	50.504.400,00	0,00	50.504.400,00	0,00	0,00	قطع الغيار	60223
0,00	1.755.000,00	0,00	1.755.000,00	0,00	0,00	أدوات الورشات والمخابر الخ	60224
0,00	10.241.482,10	0,00	10.241.482,10	0,00	0,00	أدوات ولوازم المكتبية	60225
0,00	6.663.664,00	0,00	6.663.664,00	0,00	0,00	أدوات المدرسية، الكتب، الأقراص الصلبة (المكتبة الرقمية)	60226
0,00	12.148.924,25	0,00	12.148.924,25	0,00	0,00	مواد كيميائية	60228
0,00	3.516.692,50	0,00	3.516.692,50	0,00	0,00	اللوازم الأخرى المستهلكة	60229
0,00	101.623.013,23	830.018,02	102.453.031,25	0,00	0,00	لوازم غير قابلة للتخزين	6071
0,00	13.579.224,82	0,00	13.579.224,82	0,00	0,00	لوازم غير مخزنة	6072

0,00	136.017.000,00	0,00	136.017.000,00	0,00	0,00	التعاقد للقيام بالأعمال	611
0,00	33.769.134,05	0,00	33.769.134,05	0,00	0,00	الصيانة الدورية، الإصلاحات والتطويرات الخاصة بالعقارات	6131
0,00	6.650.857,37	0,00	6.650.857,37	0,00	0,00	الصيانة الدورية، الإصلاحات والتطويرات الخاصة بالأثاث	6132
0,00	1.801.232,44	0,00	1.801.232,44	0,00	0,00	علاوات التامينات	614
0,00	1.867.408,72	0,00	1.867.408,72	0,00	0,00	الخدمات الخارجية المختلفة	616
0,00	1.252.531,15	0,00	1.252.531,15	0,00	0,00	الأجور الوسيطة والمستحقات	622
0,00	15.042.479,01	0,00	15.042.479,01	0,00	0,00	الإعلانات، المنشورات، العلاقات العامة	623
0,00	884.453,22	0,00	884.453,22	0,00	0,00	مصاريف البريد والإتصالات	625
0,00	267.157,00	0,00	267.157,00	0,00	0,00	مصاريف البنك وما شابهها	626
0,00	370.022.393,81	0,00	370.022.393,81	0,00	0,00	أجور العاملين	631
0,00	96.205.822,39	0,00	96.205.822,39	0,00	0,00	مصاريف الضمان الاجتماعي	635

0,00	293.000,00	0,00	293.000,00	0,00	0,00	مصاريف التسيير الجارية الأخرى	648
0,00	26.037.954,22	0,00	26.037.954,22	0,00	0,00	الإعانات المدفوعة للمؤسسات العمومية	651
0,00	301.067.847,63	0,00	301.067.847,63	0,00	0,00	الإعانات المدفوعة للمؤسسات الأخرى	658
0,00	134 793 754,21	0,00	134 793 754,21	0,00	0,00	مخصصات الاهتلاكات والمؤونات على خسائر القيمة الخاصة بالتثبيات الغير مادية والمادية	681
0,00	1.437.289.605,19	830.018,02	1.438119.623,21	0,00	0,00	حسابات المصاريف	6
105.625.240,99	0,00	105.625.240,99	0,00	0,00	0,00	ضريبة الأملاك على العقارات المبنية والغير مبنية	70511
451.200,00	0,00	451.200,00	0,00	0,00	0,00	ضريبة السكن	70514
193.619.152,68	0,00	193.619.152,68	0,00	0,00	0,00	ضرائب محلية أخرى وضرائب مباشرة	70518
154.500,00	0,00	154.500,00	0,00	0,00	0,00	حقوق الاحتفال والاحتفالات	70523
508.700,00	0,00	508.700,00	0,00	0,00	0,00	ضريبة الملحقات واللوحات المهنية	70524

25.423.960,90	0,00	25.423.960,90	0,00	0,00	0,00	الضرائب والرسوم المحلية غير المباشرة الأخرى	70528
1.039.807.457,22	0,00	1.039.807.457,22	0,00	0,00	0,00	منتجات أخرى، ضرائب ورسوم	70533
60.289.533,74	0,00	60.289.533,74	0,00	0,00	0,00	الخدمات المقدمة	744
121.135.569,60	0,00	121.135.569,60	0,00	0,00	0,00	الإعانات التشغيلية المتأتية من الدولة	7641
7.728.000,00	0,00	7.728.000,00	0,00	0,00	0,00	الإعانات التشغيلية المتأتية من الولاية ومن المؤسسات العمومية الأخرى	7642
77 520 620,00	0,00	77 520 620,00	0,00	0,00	0,00	حصة المنح من اعانات الاستثمار المودعة في حسابات النتائج	778
1.632.263.935,13	0,00	1.632.263.935,13	0,00	0,00	0,00	حسابات الإيرادات	7
9 566 768 974,25	9 566 768 974,25	6 565 863 521,79	6 565 863 521,79	7 980 023 659,12	7 980 023 659,12	المجموع	

المصدر: من إعداد الباحث.

الوصول إلى ميزان المراجعة بعد الجرد يعتبر المرحلة الأخيرة قبل إعداد التقارير المالية النهائية لبلدية سيدي بلعباس، حيث تُوَظَر هذه القوائم المالية المعيارين المحاسبين للدولة الأول والثاني. وخلال الفرع الموالي خصصناه لإعداد القوائم المالية النهائية.

الفرع الثاني: القوائم المالية على أساس الإستحقاق لبلدية سيدي بلعباس.

قبل البدء في إعداد القوائم المالية لبلدية سيدي بلعباس بعد تجربة المحاسبة على أساس الإستحقاق، إرتأينا بالموازات إلى ذلك التطرق إلى المعيارين الذين يؤطران القوائم المالية، وهما:

- المعيار المحاسبي للدولة NCE 01 "عرض البيانات المالية".
- المعيار المحاسبي للدولة NCE 02 "جدول التدفقات النقدية".

أولاً: المعيار المحاسبي للدولة NCE 01 "عرض البيانات المالية".

عرضنا لهذه المعيار سيكون نقلا عما جاء به مشروع المعايير المحاسبية للدولة، وذلك بعرض هدفه، نطاقه، إضافة إلى عرض هدف البيانات المالية وصولاً إلى عرض مكونات البيانات المالية. وبعدها نعرض البيانات المالية لبلدية سيدي بلعباس لسنة 2019 مع مراعات أحكام هذا المعيار.

1- **هدف /المعيار:** إن الهدف من هذا المعيار هو بيان الطريقة التي يتم من خلالها عرض البيانات المالية للأغراض العامة من أجل ضمان إمكانية المقارنة بين كل من البيانات المالية للجهة الحكومية للفترات السابقة والبيانات المالية الخاصة بهيئات حكومية أخرى. ولتحقيق هذا الهدف، يبين هذا المعيار الإعتبارات الكلية الخاصة بعرض البيانات المالية والإرشادات بشأن هيكل هذه البيانات والحد الأدنى من المتطلبات الخاصة بمحتوى البيانات المالية المعدة بموجب أساس الاستحقاق المحاسبي.

2- **نطاق المعيار:** يطبق هذا المعيار على البيانات المالية ذات الغرض العام، التي هي البيانات المعدة لتلبية حاجات المستخدمين الذين هم ليسوا في وضع يتيح لهم طلب تقارير مصممة خصيصاً لتلبية احتياجاتهم من معلومات معينة. ومستعملوا المعلومات المالية ذات الغرض العام هم المنتخبون، الموردون، الزبائن، الإعلام...، ولا ينطبق هذا المعيار على المعلومات المالية المرحلية المختصرة. ويجدر الذكر أن هذا المعيار لا ينطبق على المؤسسات العمومية الإقتصادية.

3- **هدف البيانات المالية:** إن البيانات المالية هي عبارة عن تمثيل هيكلي للمركز المالي والأداء المالي للهيئة العمومية، وأهداف البيانات المالية للأغراض العامة هي توفير معلومات حول المركز المالي والأداء المالي والتدفقات النقدية الخاصة بالهيئة العمومية والتي تكون مفيدة لنطاق واسع من المستخدمين في

اتخاذ وتقييم القرارات المتعلقة بتوزيع الموارد. وعلى وجه الخصوص فإن أهداف التقارير المالية ذات الأغراض العامة هي توفير المعلومات المفيدة لعملية اتخاذ القرار، وبيان مدى مسؤولية الهيئة العمومية عن الموارد الموكلة لها، وذلك من خلال:

- أ- توفير معلومات حول الموارد المالية وتوزيعها واستخداماتها؛
 - ب- توفير معلومات حول كيفية تمويل الهيئة العمومية لأنشطتها وتلبيةها لمتطلباتها النقدية؛
 - ت- توفير معلومات مفيدة في تقييم قدرة الهيئة العمومية على تمويل أنشطتها وتلبية التزاماتها وتعهداتها؛
 - ث- توفير معلومات حول الحال المالي للهيئة العمومية والتغيرات فيها؛
 - ج- توفير معلومات مجمعة مفيدة في تقييم أداء الهيئة العمومية بالنسبة لتكاليف الخدمة والكفاءة والإنجازات؛
 - ح- توفير معلومات حول موارد الهيئة العمومية وإلتزاماتها في تاريخ التقرير وتدفق الموارد بين تواريخ التقرير المختلفة لمعرفة قدرة هذه الهيئة على الإستمرار في بيع السلع أو تقديم الخدمة.
- قد يكون للبيانات المالية للأغراض العامة كذلك دور تنبؤي حيث تقوم بتوفير المعلومات المفيدة في التنبؤ بمستوى الموارد المطلوبة لعمليات الهيئة العمومية، والموارد التي يمكن توليدها من عمليات الهيئة العمومية والمخاطر والشكوك المرتبطة بذلك. يمكن كذلك أن توفر التقارير المالية للمستخدمين المعلومات التي:

- أ- تبين ما إذا تم الحصول على الموارد واستخدامها وفقا للميزانية التي تمت المصادقة عليها؛
 - ب- تبين ما إذا تم الحصول على الموارد واستخدامها وفقا للمتطلبات القانونية والتعاقدية.
- لتحقيق هذه الاهداف يجب ان توفر البيانات المالية المعلومات التالية حول الهيئة العمومية:
- أ- الأصول؛
 - ب- الإلتزامات؛
 - ت- صافي الاصول /حقوق الملكية؛
 - ث- الإيرادات؛
 - ج- المصاريف؛
 - ح- التغيرات الأخرى في صافي الأصول /حقوق الملكية؛ و
 - خ- التدفقات النقدية.

4- مكونات البيانات المالية: تحتوي مجموعة البيانات المالية الكاملة على المكونات التالية:

قائمة المركز المالي: يجب أن تشتمل قائمة المركز المالي على بنود تعرض المبالغ التالية (كحد أدنى):

- أ- الممتلكات والمصانع والمعدات؛
- ب- العقارات الإستثمارية؛
- ت- الأصول غير الملموسة؛
- ث- الأصول المالية؛
- ج- الإستثمارات التي تمت محاسبتها بإستخدام طريقة حقوق الملكية؛
- ح- المخزون؛
- خ- المستردات من المعاملات غير التبادلية (الضرائب والتحويلات)؛
- د- الذمم المدينة من المعاملات التبادلية؛
- ذ- النقد والنقد المعادل؛
- ر- الحوالات مستحقة الدفع؛
- ز- الذمم الدائنة بموجب المعاملات التبادلية؛
- س- المخصصات؛
- ش- الالتزامات المالية، (بإستثناء المبالغ تحت البند (10)، (11)، (12)؛
- ص- حقوق الأقلية المعروضة ضمن صافي الأصول /حقوق الملكية؛
- ض- صافي الأصول /حقوق الملكية الموزعة على المالكين في الهيئة العمومية المسيطرة.

قائمة الأداء المالي (حسابات النتائج): يشمل الفائض أو العجز في قائمة الأداء المالي جميع بنود

الإيرادات والمصاريف المعترف بها في فترة معينة ما لم يقتضي أحد المعايير المحاسبية للدولة NCE غير ذلك. وهذا يتضمن آثار التغيرات في التقديرات المحاسبية إلا أنه قد توجد حالات يمكن فيها إستثناء بنود محددة من فائض أو عجز الفترة الحالية. ويتناول المعيار المحاسبي للدولة NCE 03 "السياسات المحاسبية، التغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء" حالتين من هذه الحالات: تصحيح الأخطاء وأثر التغيرات في السياسات المحاسبية والتي يتم عرضها ضمن بيان صافي الأصول /حقوق الملكية. يجب أن يشتمل قائمة الأداء المالي على بنود تعرض المبالغ التالية للفترة (كحد أدنى):

أ- الإيراد؛

ب- تكاليف التمويل؛

ت- حصة الفائض أو العجز للهيئات العمومية الزميلة والمشاريع المشتركة التي تمت محاسبتها باستخدام طريقة حقوق الملكية؛

ث- الفائض أو العجز.

بيان التغيرات في صافي الأصول / حقوق الملكية: يجب أن تعرض الهيئة العمومية بيان التغيرات في صافي

الأصول / حقوق الملكية الذي يظهر ما يلي:

أ- الفائض أو العجز للفترة؛

ب- كل بند من الإيراد والمصروف للفترة الذي يجب أن يتم الإعتراف به مباشرة في صافي الأصول / حقوق الملكية حسب ما تتطلب المعايير المحاسبية للدولة الجزائرية الأخرى وكذلك إجمالي هذه البنود؛

ت- إجمالي إيرادات ومصاريف الفترة (المحسوبة كمجموع البندين (1) و(2) مع إظهار إجمالي المبالغ

المنسوبة إلى مالكي الهيئة العمومية المسيطرة وحصة الفئة الغير مسيطرة بشكل منفصل؛

ث- آثار التغيرات في السياسات المحاسبية وتصحيحات الأخطاء المعترف بها وفقا للمعيار المحاسبي

للدولة NCE 16 "السياسات المحاسبية، التغيرات في التقديرات المحاسبية والأخطاء" بالنسبة لكل

عنصر في صافي الأصول / حقوق الملكية المفصّل عنه بشكل منفصل

بيان التدفق النقدي: تقدم معلومات التدفق النقدي لمستخدمي البيانات المالية أساسا لتقييم

قدرة الهيئة العمومية على توليد النقد والنقد المعادل واحتياجات الهيئة العمومية لإستخدام هذه

التدفقات النقدية. المعيار المحاسبي للدولة NCE 2 "بيانات التدفق النقدي" على متطلبات عرض بيان

التدفق النقدي والإفصاحات ذات العلاقة.

لما الهيئة العمومية تنشر ميزانيتها المصادق عليها، مقارنة بين المبالغ المقدرة والفعالية كبيان مالي

إضافي، إما على شكل قائمة مالية منفصلة أو على شكل عمود يسمى بالميزانية في القوائم المالية.

الإيضاحات، التي تشمل ملخصا للسياسات المحاسبية الهامة والإيضاحات التفسيرية الأخرى.

5- التمييز بين العناصر المتداولة وغير المتداولة: يتطلب هذا المعيار عرض الأصول والالتزامات

المتداولة وغير المتداولة كفئات منفصلة في قائمة المركز المالي. حيث يوفر التصنيف المنفصل للأصول

والإلتزامات (الخصوم) المتداولة وغير المتداولة في قائمة المركز المالي معلومات مفيدة في حالة الهيئات

العمومية التي توفر السلع أو الخدمات ضمن دورة تشغيل محددة بشكل واضح، حيث أنه يميز صافي

الأصول / حقوق الملكية المتداولة بإستمرار كرأس مال عامل عن تلك المستخدمة في عمليات الهيئة

العمومية طويلة الأجل. كما يعمل هذا التصنيف على إلقاء الضوء على الأصول التي يتوقع تحقيقها خلال دورة التشغيل الحالية، وكذلك الإلتزامات التي تستحق التسوية خلال نفس الفترة.

6- البيانات المالية لبلدية سيدي بلعباس: كل ما جاء به المعيار المحاسبي للدولة NCE01، راعته مدونة الحسابات للجماعات المحلية وقدمت شكلا القوائم المالية. وإنطلاقا من ميزان المراجعة بعد الجرد نرحل أرصدته للحصول على البيانات المالية لبلدية سيدي بلعباس لسنة 2019، والذي يأتي كل من الأصول والخصوم في جدول منفصل، وبالرغم من أن مدونة حسابات الجماعات المحلية لم تحدد ما هي الأرصدة التي نضعها في كل عنصر من القوائم المالية. لهذا إعتد الباحث في هذا الإطار على النظام المالية المحاسبي وعلى تجربته كمحاسب في المؤسسات المالية، وذلك لترحيل أرصدة ميزان المراجعة إلى القوائم المالية لبلدية سيدي بلعباس.

وفيما يلي سوف نكتفي بعرض القوائم المالية الأربعة الأولى، أما شرح وتفسير هذه البيانات سنتركه ضمن البيان المالي الخامس والمتمثل في "الإيضاحات". ومنه نتيجة تطبيق المحاسبة على أساس الإستحقاق على بلدية سيدي بلعباس للدورة المحاسبية 2019 تكون على النحو التالي:

(1) الميزانية الختامية:

الجدول الثاني والتمنون (82): الميزانية الختامية (الأصول) لبلدية سيدي بلعباس لسنة 2019.

الأرصدة الإفتتاحية لدورة 2019	الدورة 2019			الأصول
	المبلغ الصافي	الإهلاكات والمؤونات	المبلغ الخام	
				الأصول الجارية
				الأصول النقدية
3 546 879 635,91	3 865 661 224,22		3 865 661 224,22	أموال البنك وأموال نقدية
				القيم الجارية المتوقعة
				أصول نقدية أخرى
				الخزينة المعادلة
3 546 879 635,91	3 865 661 224,22		3 865 661 224,22	1/مجموع الأصول النقدية
8 644 874,00	32 118 850,00		32 118 850,00	2/مخزونات و منتجات قيد التنفيذ
				حسابات دائنة و استخدامات مماثلة
25 676 000,51	58 891 173,39		58 891 173,39	الزبائن
379 777 503,00	353 963 757,10		353 963 757,10	المدينون الآخرون
405 453 503,51	412 854 930,49		412 854 930,49	3/مجموع الحسابات الدائنة
3 960 978 013,42	4 310 635 004,71		4 310 635 004,71	ا/مجموع الأصول الجارية
				الأصول الغير جارية
7 136 858,50	6 423 172,65	713.685,85	7 136 858,50	التثبيات المعنوية
				التثبيات العينية
2 585 130 280,00	2 617 130 280,00		2 617 130 280,00	الأراضي
881 513 520,00	858 833 731,96	57 793 591,95	916 627 323,91	المباني
229 201 141,60	242 661 861,57	76 286 476,41	318 948 337,98	التجهيزات التقنية، آلات ووسائل
				التثبيات الممنوح/إمتياز
396 397 487,00	457 531 134,26		457 531 134,26	التثبيات الجارية
				التثبيات المالية
4 099 379 287,10	4 182 580 180,44	134 793 754,21	4 317 373 934,65	II/مجموع الأصول الغير الجارية
8 060 357 300,52	8 493 215 185,15	134 793 754,21	8 628 008 939,36	I+II/مجموع الأصول

المصدر: من إعداد الباحث.

الجدول الثالث والثمانون (83): الميزانية الختامية (الخصوم) لبلدية سيدي بلعباس لسنة 2019.

الأرصدة الإفتتاحية لدورة 2019	الدورة 2019	الخصوم
المبلغ الصافي	المبلغ الصافي	
		الخصوم النقدية
		تسبيقات مكتسبة
		خصوم نقدية أخرى
		مجموع الخصوم النقدية
8 772 208,90	13 378 105,46	الخصوم الجارية الأخرى
	66 679 999,00	ديون غير مالية
54 911 423,31	256 450 838,71	موردون و حسابات ملحقه
		النواتج المعاينة مسبقا
16 650 009,19	27 226 872,92	ديون غير مالية أخرى
80 333 641,40	363 735 816,09	I/مجموع الخصوم الجارية
		القروض والديون المماثلة
		الديون متوسطة وطويلة الاجل
		ديون الإيجار التمويلي
		ديون متعلقة بالمساهمات
		قروض أخرى وديون مماثلة
		II/مجموع الخصوم الغير جارية
		الوضعية الصافية
		المؤونات
775 206 200,00	697 685 580,00	الإيرادات والمصاريف المؤجلة
	194 976 329,94	رصيد عمليات الدورة
		الترحيل من جديد
		فارق المعادلة
7 204 817 459,12	7 236 817 459,12	فوارق التقييم المتعلقة بالميزانية الإفتتاحية
		فارق إعادة التقييم
		الإحتياطات
7 980 023 659,12	8 129 479 369,06	III/مجموع الوضعية الصافية
8 060 357 300,52	8 493 215 185,15	I+II+III/مجموع الخصوم

المصدر: من إعداد الباحث .

قبل عرض القائمة المالية الموالية والمتمثلة في قائمة الأداء المالي، فضلنا ان نشرح الأرصدة الموجودة في الميزانية الختامية، وإظهار مصدرها من ميزان المراجعة بعد الجرد، لكي يسهل الفهم على من يستعمل دراسنا هذه في المستقبل.

i. حيث من جانب الأصول نجد الأرصدة التالية:

أموال البنوك والأموال النقدية (3.865.661.224,22): هذا المبلغ يمثل الرصيد الدائن للحساب 5101 "حسابات البنك الجارية"، حيث إعتبرنا أن بلدية سيدي بلعباس لها حساب بنكي واحد، وذلك لعدم تحصلنا على تفاصيل كل الحسابات الخزينة والحسابات البريدية والبنكية المفتوحة من طرف بلدية سيدي بلعباس، ولكننا تحصلنا على الرصيد الإفتتاحي للاموال التي تملكها البلدية عند أول تطبيق للمحاسبة على أساس الإستحقاق.

الزبائن (58.891.173,39): يمثل هذا المبلغ مجموع رصيد كل من الحسابين 4111 " الزبائن " بـ 58.890.955,57 دج، والحساب 4141 " الخصوم والديون المتعلقة بالضرائب والرسوم المحلية المباشرة" بـ 217,82 دج.

المدينون الآخرون (353.963.757,10): يجمع هذا المبلغ الأرصدة الدائنة للحسابات التي تنتهي إلى الحسابات الرئيسية لكل من الحساب 42 "العاملون والحسابات المرتبطة بهم"، الحساب 43 " الهيئات الإجتماعية والحسابات المرتبطة بها" والحساب 48 " الأعباء أو المنتجات المعاينة سلفا والأرصدة". حيث يشمل هذا لمبلغ الرصيد الدائن لكل من الحساب 4331 " اعانات استثمار سيتم استلامها" بـ 353.133.739,08 دج، الرصيد الدائن للحساب 486 " الأرصدة – المصاريف المقيدة سلفا" بـ 830.018,02 دج.

التثبيتات المعنوية (6.423.172,65): يمثل هذا المبلغ القيمة المحاسبية للتثبيتات المعنوية، والتي نتحصل عليها من الفارق بين القيمة الخامة للتثبيتات المعنوية والمثلة بالحساب 204 " برامج المعلومات وما شابهها" بـ 7.136.858,50 دج. وقيمة تراكم الإهتلاكات المطبقة على التثبيتات المعنوية والمثلة بالحساب 2804 " إهتلاكات برامج المعلومات وما شابهها" بـ 713.685,85 دج.

الأراضي (2.617.130.280,00): تتمثل قيمة الأراضي في مجموع أرصدة الحسابات 2110 " الأراضي الخالية" بـ 1.262.860.000,00 دج، الحساب 2111 " الأراضي المبنية" بـ 1.322.270.280,00 دج والحساب 2118 " الأراضي الأخرى" بـ 32.000.000,00 دج.

المباني (858.833.731,96): يمثل هذا المبلغ القيمة المحاسبية للمباني، والتي نتحصل عليها من الفارق

بين:

● القيمة الخامة للمباني والمثلة بالحسابات التالية:

21310	"مقر البلدية/الولاية: 13 600 000,00 دج"
21311	"ملحقات البلدية: 105 558 969,71 دج"
21312	"الحدائق العامة: 23 600 000,00 دج"
21313	"بنايات وظيفية والإسكان: 4 160 000,00 دج"
21316	"قاعات الأرشيف، المكتبات وقاعات المطالعة والمعالم التاريخية: 40 800 000,00 دج"
21320	"البنايات المدرسية: 69 000 000,00 دج"
21321	"البنايات الرياضية: 67 980 000,00 دج"
21322	"البنايات الثقافية: 37 593 520,00 دج"
2133	"البنايات الصحية والاجتماعية: 14 000 000,00 دج"
21340	"القاعات، الأسواق والمساحات الأخرى التجارية: 204 320 000,00 دج"
21349	"البنايات الأخرى: 336 014 834,20 دج"

أي ما مجموعه 916.627.323.91 دج والذي تمثل القيمة الخامة للتثبيتات.

● **وقيمة الإهلاكات المتراكمة للمباني والمتمثلة في الحسابات التالية:**

2813	"إهلاك البناءات: 54 358 876,00 دج"
28131	"إهلاكات المباني: 612 974,24 دج"
281339	"إهلاك البنايات الأخرى الصحية والاجتماعية: 2 292 000,00 دج"
281349	"إهلاكات البنايات الأخرى: 529 741,71 دج"

أي ما مجموعه 57.793.591,95 دج والذي يمثل تراكم إهلاك المباني.

التجهيزات التقنية، آلات ووسائل (242.661.861,57): يمثل هذا المبلغ القيمة المحاسبية للتجهيزات

التقنية، آلات ووسائل، والتي نتحصل عليها من الفارق بين:

● **القيمة الخامة للتجهيزات التقنية، آلات ووسائل والمتمثلة بالحسابات التالية:**

21510	الطرق البلدية، الطرق، الإنارة العمومية: 8.700.237,00 دج
21511	شبكات الصرف الصحي: 16.096.397,10 دج
21512	شبكات تزويد المياه الشروب: 29.249.238,65 دج
21810	مركبات العمل وغيرها: 17.930.000,00 دج
21811	آلات الأشغال العمومية: 206.459.000,00 دج

21821 معدات الإعلام الآلي: 7.697.666,50 دج

21822 معدات المكتب: 3.714.875,10 دج

2188 التثبيتات المادية الأخرى: 29.100.923,63 دج

أي ما مجموعه 318.948.337,98 دج والذي تمثل القيمة الخامة للتجهيزات التقنية، آلات ووسائل.

● وقيمة الإهلاكات المتراكمة للتجهيزات التقنية، آلات ووسائل والمتمثلة في الحسابات التالية:

2815 إهلاك التركيبات التقنية والمعدات والأدوات: 43 985 333,33 دج

281510 إهلاك الطرق البلدية، الطرق، الإنارة العمومية: 435 011,85 دج

281511 إهلاك شبكات الصرف الصحي: 804 819,86 دج

281512 إهلاك شبكات تزويد المياه الشروب 1 462 461,93 دج

28181 إهلاك أدوات النقل والمناولة وغيرها: 9 202 333,34 دج

281810 إهلاك سيارات الخدمة: 12 703 999,99 دج

281811 إهلاك معدات الطاشغال العمومية: 534 800,00 دج

281821 إهلاك معدات الإعلام الآلي: 2 565 888,83 دج

281822 إهلاك معدات المكتب: 652 535,02 دج

28188 إهلاك التثبيتات المادية الأخرى: 2 939 292,26 دج

28189 إهلاك معدات أخرى: 1 000 000,00 دج

أي ما مجموعه 76.286.476,41 دج والذي يمثل تراكم إهلاك التجهيزات التقنية، آلات ووسائل.

التثبيتات الجارية (457.531.134,26): تمثل هذه القيمة رصيد الحساب 232 " التثبيتات المادية قيد

الإنشاء" بـ 457.531.134,26 دج.

ii. ومن جانب الخصوم نجد الأرصدة التالية:

الخصوم الجارية الأخرى (13.378.105,46): يمثل هذه القيمة رصيد كل من الحساب 4311 "الضريبة

على الدخل" بـ 2.604.933,20 دج، والحساب 432 "الهيئات الإجتماعية" بـ 10.773.172,26 دج.

ديون غير مالية (66.679.999,00): تمثل هذه القيمة حساب 481 "الأرصدة – المنح المقدمة للموظفين

والموارد الأخرى الممنوحة" بـ 66.679.999,00 دج.

موردون وحسابات ملحقة (256.450.838,71): تمثل هذه القيمة مجموع أرصدة الحسابات التالية:

4011 موردو المخزونات: 167.541.797,92 دج

4012 موردو الخدمات: 35.874.962,23 دج

- 404 موردو التثبيتات : 51.670.128,37 دج
- 407 موردو المعارضات، إقتطاعات الأمان، ضرائب التأخير : 1.363.950,19 دج
- أي ما مجموعه 256.450.838,71 دج والذي يمثل رصيد موردون وحسابات ملحقة.
- ديون غير مالية أخرى (27.226.872,92): تشمل هذه القيمة أرصدة حساب 421 " العاملون – الأجور المستحقة" بـ 26.194.377,37 دج والحساب 426 " الخدمات الإجتماعية" بـ 82.800,00 دج.
- الإيرادات والمصاؤيف المؤجلة (697.685.580,00): تمثل هذه القيمة الفرق بين الرصيد الدائن للحساب 131 " إعانات الإستثمار المتأتية من الهيئات الدولية" بـ 775.206.200,00 دج، والرصيد المدين للحساب 139 "إعانات الإستثمار المسجلة في جدول حسابات النتائج" بـ 77.520.620,00 دج.
- رصيد عمليات الدورة (194.976.329,94): تمثل هذه القيمة نتيجة الدورة والنتيجة عن الفائض أرصدة حسابات القسم 7 " حسابات الإيرادات" على أرصدة حسابات القسم 6 " حسابات المصاريف".
- فوارق التقييم المتعلقة بالميزانية الإفتتاحية (7.236.817.459,12): تمثل هذه القيمة الرصيد المدين حساب 102 " حسابات دمج الأصول، الخصوم، وفوارق التقييم المتعلقة بالميزانية الافتتاحية" بـ 7.236.817.459,12 دج.

(2) قائمة الأداء المالي:

الجدول الرابع والثمانون (84): قائمة الأداء المالي لبلدية سيدي بلعباس لسنة 2019.

دورة 2018	دورة 2019	البيان
		نتائج الإستغلال
		نتائج العمليات بدون مقابل مباشر
	1 365 592 211,79	نتائج ضريبية
		نتائج الغرامات
	206 384 189,60	إعانات الإستغلال متحصلة من الدولة
		نتائج أخرى من العمليات بدون مقابل مباشر
	1 571 974 401,39	مجموع نتائج العمليات بدون مقابل مباشر (1)
		نتائج العمليات مع مقابل مباشر
		نتائج مثبتة
	60 289 533,74	بيع سلع، أعمال، دراسة أو تقديم خدمة.
		إنتاج مخزون
	60 289 533,74	مجموع نتائج العمليات مع مقابل مباشر (2)
		نتائج أخرى
		نتائج أخرى
		مجموع نتائج أخرى (3)
	1 632 265 935,13	مجموع نتائج الإستغلال (1+2+3)
		مصاريف الإستغلال
	311 316 579,97	مشتريات مستهلكة وتغيرات في المخزون
	466 228 216,20	مصاريف المستخدمين
	197 552 252,96	خدمات خارجية مستهلكة
	134 793 754,21	مخصصات الإهلاك، مؤونات ونقص القيمة
	293 000,00	مصاريف الإستغلال الأخرى
	1 110 183 803,34	مجموع مصاريف الإستغلال II
	327 105 801,85	إعانات مقدمة
	327 105 801,85	مجموع مصاريف التحويل III
	194 976 329,94	النتائج الصافية أو المصاريف الصافية للإستغلال (VI=I-II-III)
		نتائج ديون الأصول المثبتة
		نتائج فوارق العملة الصعبة
		فوائد أخرى ونتائج مماثلة
		مجموع النتائج المالية (V)
		مصاريف الفوائد المالية
		خصارة فوارق العملة الصعبة
		مصاريف مالية أخرى
		مجموع المصاريف المالية (IV)
		النتائج المالية الصافية أو المصاريف المالية الصافية (VII=V-IV)
	1 632 265 935,13	مجموع النتائج للدورة
	1 437 289 605,19	مجموع المصاريف للدورة
	194 976 329,94	رصيد عمليات الدورة

المصدر: من إعداد الباحث .

أما بالنسبة لقائمة الأداء المالي، فالقيم المفصح عنها فمصدرها يتمثل فيما يلي:

نتائج ضريبية (1.365.592.211,79): تمثل هذه القيمة مجموع أرصدة حسابات الفرعية للحساب الرئيسي 70 "منتجات الضرائب والرسوم".

إعانات الإستغلال المتحصلة من الدولة (206.384.189,60): تمثل القيمة أرصدة كل الحسابات الفرعية للحسابات الرئيسية 76 "منتجات الانتقالات والمنتجات الأخرى" و 77 "المنتجات المالي".

بيع سلع، أعمال، دراسة او تقييم خدمة (60.289.533,74): تمثل هذه القيمة مجموع أرصدة حسابات الفرعية للحساب الرئيسي 74 "منتجات المبيعات (المخزونات، المنتجات، الخدمات المقدمة والمنتجات الأخرى)".

مشتريات مستهلكة وتغيرات في الخزون (311.316.579,97): تمثل هذه القيمة مجموع أرصدة حسابات الفرعية للحساب الرئيسي 60 "المشتريات المستهلكة وتغيرات المخزون".

مصاريف المستخدمين (466.228.216,20): تمثل هذه القيمة مجموع أرصدة حسابات الفرعية للحساب الرئيسي 63 "مصاريف المستخدمين".

خدمات خارجية مستهلكة (197.552.252,96): تمثل القيمة أرصدة كل الحسابات الفرعية للحسابات الرئيسية 61 "الخدمات الخارجية" و 62 "الخدمات الخارجية الأخرى".

مخصصات الإهلاك، مؤونات ونقص القيمة (134.793.754,21): تمثل هذه القيمة مجموع أرصدة حسابات الفرعية للحساب الرئيسي 68 "مخصصات الإهلاكات، المؤونات وخسائر القيمة".

مصاريف الإستغلال الأخرى (293.000,00): تمثل هذه القيمة مجموع أرصدة حسابات الفرعية للحساب الرئيسي 65 "مصاريف التسيير الجارية".

إعانات مقدمة (327.105.801,85): تمثل هذه القيمة مجموع أرصدة حسابات الفرعية للحساب الرئيسي 65 "إعانات التوظيف المدفوعة: المساهمات في مصاريف تسيير المنشآت العمومية والتنظيمات الأخرى"

(3) بيان التغيرات في صافي الأصول / حقوق الملكية:

الجدول الخامس والثمانون (85): بيان التغيرات في صافي الأصول / حقوق الملكية لبلدية سيدي بلعباس لسنة 2019.

البيان	فارق المعادلة	الترحيل من جديد	رصيد عمليات الدورة	نتائج ومصاريف مؤجلة	حسابات دمج الأصول، الخصوم، وفوارق التقييم المتعلقة بالميزانية الافتتاحية	مجاميع
رصيد الإفتتاح في 2017-01-01						
الزيادة خلال سنة 2017						
النقصان خلال سنة 2017						
مجموع التغير خلال سنة 2017						
الرصيد في 2017-12-31						
الزيادة خلال سنة 2018						
النقصان خلال سنة 2018						
مجموع التغير خلال سنة 2018						
الرصيد في 2018-12-31				775 206 200,00	7 204 817 459,12	7 980 023 659,12
الزيادة خلال سنة 2019			194 976 329,94		32 000 000,00	226 976 329,94
النقصان خلال سنة 2019				77 520 620,00		77 520 620,00
مجموع التغير خلال سنة 2019			194 976 329,94	-77 520 620,00	32 000 000,00	149 455 709,94
الرصيد في 2019-12-31			194 976 329,94	697 685 580,00	7 236 817 459,12	8 129 479 369,06

المصدر: من إعداد الباحث.

بيان التدفق النقدي:

بالرغم من أن المعيار المحاسبي للدولة الأول NCE01 ذكر قائمة التدفقات النقدية كبيان من البيانات المالية التي تقدمها الهيئة العمومية عند تطبيق المحاسبة على أساس الإستحقاق، إلا أنه معيار كامل خاص بالتغير في التدفقات النقدية التي تحصل خلال الدورة المحاسبية. ولهذا سوف نعرض فيما يلي المعيار المحاسبي للدولة NCE02 "جدول التدفقات النقدية"، وذلك بعرض هدف ونطاق المعيار مع شرح كل أنواع التدفقات التي تحصل خلال السنة المالية. وفي الأخير نعرض جدول التدفقات النقدية لبلدية سيدي بلعباس لسنة 2019.

1- هدف المعيار: يهدف هذا المعيار إلى تحديد أسس عرض التدفقات النقدية من خلال بيان التدفق النقدي الذي يحدد ما يلي:

أ- مصادر التدفقات النقدية الواردة؛

ب- البنود التي أنفق عليها النقد خلال فترة التقرير؛

ت- رصيد النقد في تاريخ التقرير.

يتطرق هذا المعيار إلى المواضيع التالية المتعلقة ببيان التدفق النقدي:

أ- كيفية تصنيف التدفقات النقدية بناء على مصدرها بين أنشطة تشغيلية أو أنشطة استثمارية أو أنشطة تمويلية؛

ب- كيفية تقديم التقارير حول التدفقات النقدية بناء على تصنيف الأنشطة؛

ت- إعداد وعرض بيان التدفقات النقدية وكيفية عرض مواضيع أخرى كالمعاملات غير النقدية.

2- نطاق المعيار: ينطبق هذا المعيار على الهيئات العمومية المشمولة بتطبيق دليل المعايير المحاسبية للدولة. يجب أن تعد تلك الهيئات بيان التدفق النقدي وفقا لمتطلبات هذا المعيار، ويجب أن تقدمه كجزء لا يتجزأ من بياناتها المالية لكل فترة تقوم بعرض البيانات المالية فيها. حيث تستثنى التدفقات النقدية الحركات بين البنود التي تشكل النقد أو النقد المعادل لأن هذه الأجزاء هي جزءاً من إدارة النقد للهيئة العمومية وليس من أنشطتها التشغيلية والإستثمارية والتمويلية. تشمل إدارة النقد إستثمار النقد الفائض في ادوات مالية واستثمارات التي تعتبر ضمن نطاق النقد المعادل.

3- منافع معلومات التدفق النقدي: إن المعلومات حول التدفقات النقدية تساعد مستخدمي البيانات المالية في:

أ- تقييم التدفقات النقدية للهيئة العمومية؛

ب- تقييم إمتثال الهيئة العمومية للقوانين والأنظمة (بما في ذلك الميزانيات المعتمدة)؛

- ت- إتخاذ القرارات حول تقديم الموارد إلى الهيئة العمومية أو الدخول في معاملات مع الهيئة؛
 ث- التنبؤ بالمتطلبات النقدية المستقبلية للهيئة العمومية؛
 ج- قدرة الهيئة العمومية على توليد تدفقات نقدية في المستقبل؛
 ح- وقدرة الهيئة العمومية على تمويل التغيرات في نطاق وطبيعة أنشطتها.

4- عرض بيان التدفق النقدي: تقوم الهيئة العمومية بإعداد بيان التدفق النقدي للفترة، حيث يتم عرض التدفقات النقدية مصنفة حسب الأنشطة التشغيلية والإستثمارية والتمويلية بالطريقة التي هي أكثر تناسبا مع أنشطتها. ويوفر التصنيف حسب نوع النشاط، المعلومات التي تتيح للمستخدمين تقييم التأثير المالي لهذه الأنشطة على الهيئة ومبلغ النقد والنقد المعادل لديها. يمكن لمعاملة معينة أن تشمل عدد من التدفقات النقدية والتي تصنفها الهيئة العمومية بشكل مختلف.

◆ مثال على تصنيفات مختلفة للتدفقات النقدية من معاملة مفردة

قامت هيئة عمومية بإقتراض مبلغ 2.000.000 دينار جزائري وقامت بسداد 1.000.000 دينار جزائري خلال العام الحالي. وتم تحديد عنصر الفائدة من مبلغ سداد القرض للعام بأنه 80.000 دينار جزائري. في بيان التدفقات النقدية للهيئة العمومية، يجب تصنيف مبلغ 1.000.000 دينار جزائري من ضمن التدفقات النقدية من الأنشطة التمويلية، و 80.000 دينار جزائري التي تمثل الفائدة من ضمن التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية لأنها تدخل في تحديد صافي الفائض أو العجز (كما انه يمكن تصنيفها على أنها تدفقات نقدية تمويلية، وذلك لأنها تكاليف للحصول على الموارد المالية).

5- الأنشطة التشغيلية: إن مبلغ صافي التدفقات النقدية التي تنتج عن الأنشطة التشغيلية هي مؤشر رئيسي لمدى تمويل عمليات الهيئة العمومية:

- أ- عن طريق الضرائب؛
 ب- من مقبوضات البضائع والخدمات التي توفرها الهيئة العمومية.
 يساعد أيضا مبلغ صافي التدفقات النقدية في اظهار قدرة الهيئة العمومية على الحفاظ على قدرتها التشغيلية وتسديد الإلتزامات ودفع أرباح الأسهم أو توزيعات مشابهة لمالكها والقيام بإستثمارات جديدة بدون الإستعانة بمصادر تمويل خارجية.

◆ أمثلة على التدفقات النقدية التي تنشأ عن الأنشطة التشغيلية

- المقبوضات النقدية من الضرائب والرسوم والغرامات؛
- المقبوضات النقدية من المنح أو الحوالات والمخصصات الأخرى؛
- المقبوضات النقدية من الأتاوات والرسوم والعمولات والإيرادات الأخرى؛

- الدفعات النقدية لهيئات عمومية أخرى أو أطراف ثالثة لتمويل عملياتها (لا تشمل القروض)؛
 - الدفعات النقدية لمزودي البضائع والخدمات؛
 - الدفعات النقدية للموظفين وبالنيابة عن الموظفين؛
 - المقبوضات النقدية والدفعات النقدية عن أقساط التأمين والمطالبات والرواتب السنوية ومنافع أخرى خاصة بسياسة الهيئة العمومية؛
 - الدفعات النقدية للضرائب (حينما ينطبق وعلى سبيل المثال ضرائب على ممتلكات محلية أو ضرائب أخرى) فيما يتعلق بالأنشطة التشغيلية؛
 - المقبوضات والدفعات النقدية من العقود التي تم إجراؤها لغايات تجارية؛
 - المقبوضات أو الدفعات النقدية المتعلقة بتسوية القضايا.
 - الدفعات النقدية لبناء أو إمتلاك الأصول المحتفظ بها بغرض تأجيرها للآخرين والمحتفظ بها لاحقا لغرض البيع، والمقبوضات النقدية من الإيجارات وعمليات البيع اللاحقة لهذه الأصول.
 - التدفقات النقدية الناتجة عن شراء أو بيع الأوراق المالية المتعامل أو المتاجر بها عند احتفاظ الهيئة العمومية بهذه الأوراق المالية والقروض لغايات المتاجرة.
- 6- الأنشطة الإستثمارية: تقوم الهيئة العمومية بالإفصاح عن التدفقات النقدية الناتجة عن الأنشطة الإستثمارية بشكل منفصل لأن ذلك يمثل المدى استخدام النقد للموارد التي تساهم في تقديم الخدمة المستقبلية للهيئة العمومية، لذلك إن التدفقات النقدية الصادرة التي تؤدي إلى الإعتراف بالأصل في قائمة المركز المالي هي فقط تكون مؤهلة للتصنيف على أنها أنشطة إستثمارية.
- ❖ أمثلة على التدفقات النقدية الناتجة عن الأنشطة الإستثمارية
- الدفعات النقدية لاستحواذ الممتلكات والمصانع والمعدات والأصول غير الملموسة والأصول الأخرى طويلة الأجل، وتشمل هذه الدفعات تلك المتعلقة بتكاليف الاعتراف بهذه الأصول؛
 - المقبوضات النقدية من مبيعات الممتلكات والمصانع والمعدات والأصول غير الملموسة والأصول الأخرى طويلة الأجل؛
 - الدفعات النقدية لاستحواذ الأصول المالية (مثل حقوق الملكية في منشآت أخرى) والحصص في المشاريع المشتركة (باستثناء الدفعات لتلك الأدوات التي تعتبر معادلات نقد كما هو معرف في هذا المعيار أو تلك المحتفظ بها لغايات التعامل أو المتاجرة)؛

- المبالغ النقدية المستلمة من مبيعات الأصول المالية (مثل حقوق الملكية في منشآت أخرى) والحصص في المشاريع المشتركة (باستثناء المقبوضات النقدية للأدوات التي تعتبر معادلات نقد كما هو معرف في هذا المعيار وتلك المحتفظ بها لأغراض التعامل أو المتاجرة)؛
 - السلف النقدية والقروض المقدمة لأطراف أخرى؛
 - المبالغ النقدية المستلمة من تسديد السلف والقروض المقدمة لأطراف أخرى.
- 7 الأنشطة التمويلية: يساعد الإفصاح عن التدفقات النقدية الناتجة عن الأنشطة التمويلية بشكل منفصل على التنبؤ بالمطالبات المستقبلية للأطراف التي تمول الهيئة العمومية.
- أمثلة على التدفقات النقدية الناتجة عن الأنشطة التمويلية*
- العائدات النقدية من إصدار قروض وسندات ورهونات واقتراضات أخرى قصيرة أو طويلة الأجل؛
 - التسديدات النقدية للمبالغ المقترضة؛
 - الدفعات النقدية من المستأجر لتخفيض الإلتزام المستحق الدفع المتعلق بعقد إيجار تمويلي
- وبعد التطرق إلى المعيار المحاسبي للدولة "جدول التدفقات النقدية"، وبالإعتماد على مدونة الحسابات للجماعات المحلية التي أعطت نموذج عن جدول التدفقات النقدية. فإنه بالنسبة لبلدية سيدي بلعباس بعد تطبيق المحاسبة على أساس الإستحقاق لسنة 2019 فالتغيرات في التدفقات النقدية تكون ممثلة في الجدول الرابع والثمانون، كما يلي:

الجدول السادس والثمانون (86): بيان التدفقات النقدية لبلدية سيدي بلعباس لسنة 2019.

البيان	دورة 2019	دورة 2018
التدفق النقدي المتعلق بأنشطة الإستغلال		
التصحيلات المتعلق بأنشطة الإستغلال (I)	1 548 173 906,17	
نتائج الضرائب	1 366 560 783,97	
إعانات الإستغلال	154 538 543,52	
بيع سلع، أعمال، دراسة أو تقديم خدمة.	27 074 578,68	
نتائج الإستغلال الأخرى		
تحصيل فوائد وحصص		
تحصيلات أخرى		
مدفوعات المتعلق بأنشطة الإستغلال (II)	-1 096 431 748,87	
مصاريف المستخدمين	-451 045 455,91	
مشتريات وخدمات خارجية مدفوعة	-384 667 490,11	
مدفوعات أخرى للإستغلال		
إعانات مدفوعة	-260 425 802,85	
فوائد مدفوعة		
مدفوعات أخرى	-293 000,00	
التدفق النقدي المتعلق بأنشطة الإستغلال A=I+II	451 742 157,30	
التدفق النقدي المتعلق بأنشطة الإستثمار		
مدفوعات: إقتناء إستثمارات III		
تثبيتات معنوية وعينية	-132 960 568,99	
تثبيتات مالية		
إعانات الإستثمار الممنوحة		
تحصيلات: تنازل عن الإستثمار IV		
تثبيتات معنوية وعينية		
تثبيتات مالية		
تدفقات نقدية متعلقة بالأنشطة الإستثمارية B= III+IV	-132 960 568,99	
تدفقات نقدية متعلقة بالأنشطة المالية		
منح قروض		
تسديد قروض		
تدفقات نقدية متعلقة بالأنشطة المالية C		
التغيرات في الخزينة D= A+B+C	318 781 588,31	
الخزينة بداية المدة E	3 546 879 635,91	
الخزينة نهاية المدة D+E	3 865 661 224,22	

المصدر: من إعداد الباحث .

إلى حد الآن ذكرنا أربع قوائم مالية، إلا أنه يوجد ما يسمى بالإيضاحات والتي تمثل أحد القوائم المالية المهمة، التي تقدم لمستعملي القوائم المالية معلومات إضافية عن الوضعية المالية، ومعلومات عن كيفية إعداد القوائم المالية والطرق المحاسبية المستعملة. لهذا أشرنا شرح والتعليق على القوائم المالية السابقة إلى عرضها في الملحق. والمبحث الثالث لهذا الفصل خصصناه للإيضاحات كبيان مالي منفصل إضافة إلى عرض وتقييم النتائج المتحصل عليها بعد تطبيق المحاسبة على أساس الإستحقاق على بلدية سيدي بلعباس.

المطلب الثالث: المعلومات المالية المفصّل عنها في الإيضاحات.

بعد تبني الجزائر للمعايير المحاسبية للقطاع العام IPSAS وإستنباط معايير محاسبية للدولة. وبعد قيامنا بتجربة هذه المعايير على بلدية سيدي بلعباس كعينة عن الجماعات المحلية، تحصلنا على القوائم المالية الأربعة المبينة في المبحث السابق. حيث خصصنا هذا المبحث لعرض القائمة المالية الخامسة والمتمثلة في الإيضاحات. حيث تمثل الإيضاحات أحد القوائم المالية المهمة، التي تقدم لمستعملي القوائم المالية معلومات إضافية عن الوضعية المالية للهيئة العمومية، ومعلومات عن كيفية إعداد القوائم المالية والطرق المحاسبية المستعملة. ومن خلال القوائم المالية التي تحصلنا عليها بعد تطبيق المحاسبة على أساس الإستحقاق على بلدية سيدي بلعباس، سوف نشرح الأرصدة والمعلومات المتحصل عليها، وذلك على مرحلتين. المرحلة الأولى خصصناها لقائمة المركز المالي أو ما يعرف بالميزانية الختامية وقائمة الأداء المالي أو ما يعرف بجدول حسابات النتائج، أما المرحلة الثانية خصصناها للبيانات التغيرات في صافي الأصول / حقوق الملكية وجدول التدفقات النقدية.

الفرع الأول: إيضاحات قائمة المركز المالي وقائمة الأداء المالي.

1. قائمة المركز المالي (الأصول):

قائمة المركز المالي هو ما يصطلح عليه بالميزانية في محاسبة المؤسسات التجارية، ولكن الملاحظ أنه عكس ميزانية المؤسسات الإقتصادية التي يكون فيها ترتيب الأصول يكون من الأصول الغير الجارية إلى الأصول الجارية، فإن الأصول في قائمة المركز المالي مرتبة من الأصول الجارية إلى الأصول الغير جارية، وذلك من الأصول التي تتحول إلى سيولة من الأسهل إلى الأصعب. وحسب الجدول الثمانون نلاحظ أن قائمة المركز المالي يسمح لنا بالمقارنة بين دورتين محاسبيتين، وبما أن طبقنا المحاسبة على أساس الإستحقاق لأول مرة على بلدية سيدي بلعباس وذلك سنة 2019 فإننا قارنا القيم الصافية لنهاية السنة مع القيم المتحصل عليها خلال إعداد الميزانية الإفتتاحية.

في نهاية السنة بلغ صافي أصول بلدية سيدي بلعباس 9.374.728.705,15 دج وذلك بزيادة بـ 432.857.884,63 دج أي بنسبة 5%. تمثل هذه الزيادة في الزيادة في السيولة بـ 318.781.588,31 دج كما هو مفصل في جدول التدفقات النقدية. سيولة البلدية تتمثل في الأموال الموجودة في الصندوق والحسابات لدى خزينة ولاية سيدي بلعباس وحسابات البريدية الجارية. ولكن لصعوبة التحصل على تفاصيل هذه الحسابات فإننا إعتبر كل أموال بلدية سيدي بلعباس تسير من خلال حساب بنكي. أما الرصيد الأولي فقد تحصلنا عليه من ميزان المراجعة لمحاسبة أمين الخزينة وجمعنا كل الأرصدة في حساب واحد (حساب 5101). هذه الأرصدة لم نستطيع التعرف عليها من خلال الحساب الإداري الصادر عن بلدية سيدي بلعباس.

أما المخزونات فإننا نلاحظ زيادة بـ 23.473.976,00 دج أي بزيادة بنسبة 270% هذه الزيادة ناتجة من عدم تحصلنا على جرد المخزونات في بداية سنة 2019 وهذا ما جعل قيمة المخزونات منخفضة بداية الدورة المحاسبية. حيث قيمة 8.644.874,00 دج الموضحة في الميزانية الإفتتاحية تمثل قيمة خردوات ولوازم عامة تم شراؤها نهاية سنة 2018 ولم يتم إستعمالها إلا في سنة 2019 لهذا إعتبرناها كمخزونات بداية السنة. التغير في المخزونات يمثل بالأساس مشتريات سنة 2019، ولعدم تحصلنا على جرد المخزونات في نهاية السنة فإننا لم نستطيع القيام بتقييم صادق للمخزونات التي تملكها البلدية. حيث كان لابد علينا قياس إن كان هناك نقص أو زيادة في قيمة المخزونات. هذا النقص في القيمة يسجل محاسبيا ويظهر في قائمة المركز المالي. يعتبر جرد المخزونات آخر السنة مرحلة رئيسية للإعتراف بقيمة المخزونات في أصول البلدية، ولكن عدم قيامنا به خلال دراستنا هذه لا ينقص من مصداقية المعلومات المالية المتحصل عليها، لأن المعيار المحاسبي للقطاع العام رقم 33، سمح بالإعتراف بأصول التي تمتلكها الهيئة العمومية لمدة ثلاث سنوات.

مستحقات بلدية سيدي بلعباس نهاية الدورة المحاسبية إرتفعت إلى 58.891.173.39 دج تتمثل مستحقات إتجاه مؤجري المحلات التجارية التابعة لبلدية سيدي بلعباس. إضافة إلى مبلغ 353.963.757,10 دج الذي يمثل إعانات الإستثمار التي إستفادت بلدية سيدي بلعباس ولكن لم تحصلها بعد.

التثبيات تمثل العنصر الأهم الذي يكون أصول بلدية سيدي بلعباس. فالقيمة الخامة للتثبيات في نهاية السنة لبلدية سيدي بلعباس بلغت 4.317.373.934,65 دج، هذه التثبيات أهتكت في حدود 134.793.754,21 دج ما يعطينا قيمة محاسبية للتثبيات بقيمة 4.182.580.180,44 دج. تمثل الأراضي حصة الأسد من التثبيات حيث قيمتها المحاسبية في نهاية الدورة بـ 2.617.130.280,00 دج. وتتكون تثبيات بلدية سيدي بلعباس من تثبيات معنوية بقيمة 6.423.172,65 دج. أما المباني فهي تمثل 858.833.731,96 دج معظمها أهتكت بمعدل 5%. وإستعملنا طريق الإهتلاك الثابت في عملية حساب أقساط الإهتلاك لسنة 2019.

بالرغم من أن بلدية سيدي بلعباس ليس لها تثبيطات مالية، إلا أنه في قائمة المركز المالي يمكن ملاحظة التثبيطات المالية التي تمتلكها الهيئة العمومية إن كانت مساهمة في رأس مال مؤسسة أخرى مثلا.

2. قائمة المركز المالي (الخصوم):

بالنسبة لقائمة المركز المالي من جانب الخصوم، وعكس ترتيب خصوم الميزانية للمؤسسات التجارية. فإنها مرتبة من الخصوم ذات الإستحقاق الفوري إلى الخصوم ذات الإستحقاق الأجل. حيث أول معلومة نتحصل عليها هي الخصوم النقدية، أي كل رصيد مدين لحسابات الخزينة. ولحسن الحظ بلدية سيدي بلعباس لا تملك خصوم نقدية.

ومن أهم المعلومات التي تحصلنا عليها بعد تجربة المعايير المحاسبية للدولة، هي مديونية بلدية سيدي بلعباس، حيث تبلغ ديون بلدية سيدي بلعباس إتجاه الموردين نهاية الدورة المحاسبية 256.450.828,71 دج مقابل 8.772.208,90 دج. تتكون هذه الديون من ديون مورودوا البضاعة بـ 167.541.797,92 دج، وديون مورودوا الخدمات 35.874.962,23 دج، إضافة إلى مورودوا الإستثمارات بـ 51.670.128,37 دج. مع مبلغ 1.363.950,19 دج يمثل إقتطاعات حسن الخدمة التي تطبقها البلدية عند نهاية الأشغال المنجزة.

أما الديون غير مالية التي تقدر بـ 66.679.999,00 دج فهي تمثل إعانات مالية منحها بلدية سيدي بلعباس ولكن لم تصرف سنة 2019. أما مبلغ 27.226.872,92 دج المقيد في خانة الديون الغير مالية الأخرى، تمثل ديون العمال التي لم تسدد نهاية السنة. أما الخصوم الجارية الأخرى فهي تمثل الضريبة على الدخل الإجمالي و مستحقات صندوق الضمان الإجتماعي التي تتعلق بالشهر الأخير للدورة المحاسبية والتي سددت في السنة الموالية.

" من خلال الخصوم الغير جارية نستطيع معرفة مستوى الديون الغير المالية لبلدية سيدي بلعباس."

مما سبق تحصلنا على الخصوم الجارية بقيمة 363.735.816,09 دج نهاية سنة 2019 بإرتفاع بقيمة 283.402.174,69 دج مقارنة ببداية سنة 2019. أما المقارنة بين الخصوم الجارية والأصول الجارية، يتضح أن الأصول الجارية تغطي الخصوم الجارية بنسبة كبيرة مما يعني أن الوضع المالي مريحة لبلدية سيدي بلعباس على المدى القصير.

ومن جانب الخصوم الغير الجارية فإننا لم نتحصل على أي معلومة عنها، حيث وحسب القائمين على مالية البلدية فإنها لم تتحصل على أي قرض طويل أو قصير المدى، ولم تقتني أي تثبيت عن طريق التمويل الإيجاري.

في بيان المركز المالي، على عكس الشركة، ليس للدولة رأس مال. من خلال تطبيق معايير المحاسبية للدولة، لا يتم تضمين هذا البند في الميزانية العمومية للدولة لأنه لا يمكن قياس رأسمالها، ولا يمكن التداول

به. ولكن في ميزانية البلدية حسب المحاسبة على أساس الإستحقاق، نجد ما يسمى *بالوضعية الصافية للبلدية*. التي تشمل كل من:

فوارق التقييم المتعلقة بالميزانية الافتتاحية حيث تصب فيها كل الأرصدة الدائنة والمدينة لأصول وخصوم البلدية عند التطبيق الأول للمحاسبة على أساس الإستحقاق، حيث بلغ رصيد فوارق التقييم المتعلق بالميزانية الافتتاحية لبلدية سيدي بلعباس عند إعداد الميزانية الافتتاحية 7.204.817.459,12 دج، ولكننا نلاحظ أن هذا الرصيد تغير نهاية السنة حيث أصبح 7.236.817.459,12 دج، هذا التغير راجع إلى إدراج أصول أو خصوم جديدة بعد التطبيق الأول للمحاسبة على أساس الإستحقاق. وهذا تطبيقا للتسهيلات التي أتى بها المعيار الدولي للقطاع العام IPSAS 33.

الإيرادات والمصاريف المؤجلة، والتي تمثل الإعانات الإستثمار التي تحصلت عليها بلدية سيدي بلعباس في السنوات السابقة ولم تحصلها من قبل. حيث بلغت هذه الإعانات إلى غاية بداية 2019 697.685.580,00 دج. أما نهاية سنة 2019 أصبحت قيمة الإيرادات والمصاريف المؤجلة 697.685.580,00 دج، هذا الإنخفاض راجع إلى إهلاك إعانات الإستثمار.

أما رصيد عمليات الدورة في تعتبر نتيجة الدورة، وهي حاصل الفرق بين النواتج التي حققتها والمصاريف التي تحملتها البلدية خلال السنة المحاسبية. حيث تحصلت بلدية سيدي بلعباس خلال سنة 2019 على نتيجة موجبة بقيمة 194.976.329,94 دج.

3. قائمة الأداء المالي لبلدية سيدي بلعباس لسنة 2019:

من خلال جدول البيان المالي لبلدية سيدي بلعباس، نستطيع ملاحظة النتائج التي حققتها بلدية سيدي بلعباس خلال الدورة المحاسبية. ومن خلال هذا البيان المالي نستطيع ملاحظة نوعين من النتائج حيث يوجد نتائج من العمليات بدون مقابل مباشر، والتي تتمثل في النتائج الضريبية التي تصل إلى 1.365.592.211,79 دج. والجدول التالي يبين تفاصيل النتائج الضريبية المتحصل عليها:

الجدول السابع والثمانون (87): النتائج الضريبية لبلدية سيدي بلعباس لسنة 2019.

المبلغ	نوع الضريبة
105.625.240,99	ضريبة الأملاك على العقارات المبنية والغير مبنية
451.200,00	ضريبة السكن
193.619.152,68	ضرائب محلية أخرى وضرائب مباشرة
156.500,00	حقوق الاحتفال والاحتفالات
508.700,00	ضريبة الملحقات واللوحات المهنية

25.423.960,90	الضرائب والرسوم المحلية غير المباشرة الأخرى
1.039.807.457,22	منتجات أخرى، ضرائب ورسوم
1.365.592.211,79	المجموع

المصدر: من إعداد الباحث .

حيث مثلت هذه النتائج الضريبية نسبة 84% من نتائج الإستغلال لبلدية سيدي بلعباس خلال سنة 2019. إضافة إلى قيمة 206.384.189,60 دج تمثل قسط سنة 2019 من إعانات الإستثمار التي تحصلت عليها البلدية. أما النتائج المتحصل عليها مع مقابل مباشر وصلت إلى 60.289.533,74 دج والتي تمثل مداخيل إيجار المحلات التجارية والأماكن العمومية لبلدية سيدي بلعباس.

وبالنسبة للمصاريف فهي تتكون من مشتريات مستهلكة وتمثل قيمة 311.316.579,97 دج وهي قيمة المواد التي إستهلكتها بلدية سيدي بلعباس من خردوات عامة و مواد غذائية لتلبية المطاعم المدرسية، حيث تتوزع حسب الجدول التالي:

الجدول الثامن والثمانون (88): المشتريات المستهلكة لبلدية سيدي بلعباس لسنة 2019.

المبلغ	مشتريات مستهلكة
53.216.672,07	المواد الغذائية
11.044.874,00	المواد الأخرى المستهلكة
47.022.633,00	منتجات الصيانة
50.504.400,00	قطع الغيار
1.755.000,00	أدوات الورشات والمخابر الخ
10.241.482,10	أدوات ولوازم المكتبية
6.663.664,00	أدوات المدرسية، الكتب، الأقراص الصلبة (المكتبة الرقمية)
12.148.924,25	مواد كيميائية
3.516.692,50	اللوازم الأخرى المستهلكة
101.623.013,23	لوازم غير قابلة للتخزين
13.579.224,82	لوازم غير مخزنة
311.316.579,97	المجموع

المصدر: من إعداد الباحث .

أما مصاريف العمال والمستخدمين فقد وصلت خلال سنة 2019 إلى 466.228.216,20 دج. إضافة إلى الخدمات الخارجية التي تحصلت عليها البلدية خلال سنة 2019 والتي إرتفعت إلى 197.552.252,96 دج. كما يدخل ضمن مصاريف البلدية حسب المحاسبة على أساس الإستحقاق، مخصصات إهلاك التثبيات وذلك

بقيمة 134.793.754,21 د.ج. ومن الملاحظ أننا لم نتطرق إلى المؤونات وذلك لعدم تحصلنا على المعلومات الكافية على العمليات المشكوك في تحصيلها بالنسبة لبلدية سيدي بلعباس.

إضافة إلى مصاريف الإستغلال التي بلغت 1.110.183.803,34 د.ج، يوجد مصاريف التحويل والتي تمثل الإعانات والمساعدات التي تقدمها البلدية للجمعيات المحلية، حيث بلغت 327.105.801,85 د.ج.

وفي الأخير بلغت المصاريف الإجمالية لسيدي بلعباس سنة 2019 حوالي 1.437.289.605,19 د.ج. أما مجموع النتائج فقد بلغ 1.632.265.935,13 د.ج. مما نتج عن ذلك رصيد عمليات الدورة 194.976.329,94 د.ج.

الفرع الثاني: الإيضاحات الخاصة بقائمة التغيرات في صافي الأصول/ حقوق الملكية وجدول التدفقات النقدية

1. بيان التغيرات في صافي الأصول/ حقوق الملكية لبلدية سيدي بلعباس لسنة 2019.

يمثل بيان التغيرات في صافي الأصول/ حقوق الملكية الفائض من الأصول الإجمالية على الخصوم الجارية والغير جارية للبلدية. وبالنسبة لبلدية سيدي بلعباس إفتتحت سنة 2019 برصيد موجب بقيمة 7.980.023.659,12 د.ج، تتمثل النسبة الكبيرة من هذه القيمة في "حسابات دمج الأصول، الخصوم، وفوارق التقييم المتعلقة بالميزانية الافتتاحية" بقيمة 7.204.817.459,12 د.ج، والتي تمثل رصيد الأصول والخصوم لبلدية سيدي بلعباس عند أول تطبيق للمحاسبة على أساس الإستحقاق. أما الباقي بقيمة 775.206.200,00 د.ج فيمثل قيمة إعانات الإستثمار التي منحت لبلدية سيدي بلعباس في السنوات السابقة. جرد هذه الإعانات يعتبر ضروريا لأنها لا تتحصل على الإعتمادات كاملة عندما تمنح لها الإعانة، بل التحصيل يكون حسب التقدم في الأشغال، ولهذا وجب جرد هذه الإعانات عند أول تطبيق للمعايير المحاسبية للدولة، وذلك لتجنب خلط تحصيل هذه الإعانات مع إعانات الإستغلال.

أما التغيرات خلال الدورة المحاسبية لسنة 2019 فهي تتمثل في النقصان بقيمة 77.520.620,00 د.ج، والتي تمثل حصة سنة 2019 من إعانات الإستثمار حيث إعتبرنا مدة إهلاكها 10 سنوات وذلك لتبسيط العملية حيث أنه يجب إهلاك إعانات الإستثمار حسب نوعية كل تثبيت موجهة له، وإن كان التثبيت غير قابل للإهلاك فالمدة تكون في حدود 10 سنوات على الأكثر. إضافة إلى زيادة قيمة 32.000.000,00 د.ج تمثل إدراج قطع أرضية في أصول بلدية سيدي بلعباس والتي لم تكن موضوع جرد عند إعداد الميزانية الافتتاحية. أما قيمة 194.976.329,94 د.ج فهي تمثل رصيد عمليات الدورة الذي يضاف إلى أصول البلدية. ومنه يصبح صافي صافي الأصول/ حقوق الملكية يقدر بـ 8.129.479.369,06 د.ج.

2. جدول التدفقات النقدية لبلدية سيدي بلعباس لسنة 2019:

يكمن هدف جدول التدفقات النقدية في إعلام مستعملي المعلومات المالية للبلدية في ظل تطبيق المعايير المحاسبية للدولة عن مصدر واستعمالات التدفقات النقدية خلال الدورة المحاسبية والمرتبة حسب المصادر التالية:

• **التدفقات النقدية المتعلقة بأنشطة الإستغلال:** حيث تنقسم إلى قسمين (تحصيلات و مدفوعات). وخلال سنة 2019 تحصلت بلدية سيدي بلعباس على قيمة 1.366.560.783,97 دج تمثل التحصيلات الضريبية. إضافة إلى قيمة 154.538.543,52 دج تحصيلات البلدية من الإعانات الممنوحة لها. إلا أنه حسب نموذج جدول التدفقات النقدية المقترح ضمن مدونة حسابات الجماعات المحلية، فإننا لم نجد عنصر خاص بتحصيلات الإعانات الخاصة بالإستغلال وآخر خاص بإعانات الإستثمار، لهذا وضعنا كل التحصيلات المتأتية من الإعانات في خانة " إعانات الإستغلال ". حيث بلغت تحصيلات إعانات الإستثمار 25.674.973,92 دج أما إعانات الإستغلال فقد وصلت إلى مبلغ 128.863.569,60 دج. أما مبلغ 27.074.578,68 دج فهو يمثل مبلغ تحصيلات الناتجة عن الإيجارات والإرسالات الإدارية. وهذه التحصيلات وصل المبلغ المحصل عنه من أنشطة الإستغلال إلى 1.548.173.906,17 دج.

أما مدفوعات الإستغلال فقد إرتفعت إلى 1.096.431.748,87 دج، تتكون من مصاريف المستخدمين بمبلغ 451.045.455,91 دج والتي تنقسم على كل من المستخدمين بمبلغ 295.031.286,83 دج، قسط الخدمات الإجتماعية بمبلغ 82.800,00 دج، والضريبة على الدخل الإجمالي 30.438.038,90 دج وقسط الضمان الإجتماعي 125.493.330,18 دج. إضافة إلى مشتريات وخدمات خارجية مدفوعة 384.667.490,11 دج، منها 223.313.097,07 دج تمثل المشتريات المختلفة الخاصة بالإستغلال، ومبلغ 161.354.393,04 دج خاصة بالخدمات المتحصل عليها.

وبالنسبة للإعانات المدفوعة التي تبلغ 260.425.802,85 دج تمثل الإعانات التي قدمتها بلدية سيدي بلعباس للجمعيات الرياضية بمبلغ 48.181.847,63 دج، والإعانات التي قدمتها في إطار قفة رمضان بقيمة 46.206.000,00 دج، إضافة إلى مبلغ 140.000.000,00 دج كإعانة قدمتها البلدية لمؤسسة نظيف كوم لمساعدتها لواجهة ذائقتها المالية، وأخيرا مبلغ 26.037.955,22 دج يمثل إشتراك البلدية في صندوق ضمان الضرائب المباشرة.

وفي الأخير دفع بلدية سيدي بلعباس مبلغ 293.000,00 دج تمثل قيمة قسيمة السيارات التي تملكها البلدية. ومنه بلغت مدفوعات الإستغلال لسنة 2019 مبلغ 1.096.431.748,87 دج.

• **التدفقات النقدية المتعلقة بأنشطة الإستثمار:** تمثل التحصيلات الناجمة عن أنشطة الإستثمار التنتزلات عن التثبيات المعنية، العينية والمالية. أما المدفوعات فتمثل في إقتناء التثبيات بقيمة 132.960.568,99 دج. هذا المبلغ لا يتعلق فقط بإقتناء التثبيات ولكن كل المشتريات التي تدخل في إقتناء وإنشاء التثبيات.

• **التدفقات النقدية المتعلقة بالأنشطة المالية:** بلدية سيدي بلعباس خلال سنة 2019 لم تحصل ولم تمنح أي قرض. ولم تقم بأي معاملات مالية.

وفي الأخير نلاحظ أن التغيرات في الخزينة لبلدية سيدي بلعباس خلال سنة 2019 بلغ 318.781.588,31 دج. وإذا أضفنا إليه مبلغ الخزينة أول مدة نتحصل على رصيد الخزينة آخر مدة بمبلغ 3.865.661.224,22 دج، والذي هو نفس رصيد الخزينة الموجود في الميزانية الختامية ناحية الأصول.

الفرع الثالث: الإفصاح عن المعلومات الموازنة في القوائم المالية.

تجدر الإشارة أنه حسب مشروع المعايير المحاسبية للدولة (NCE) فإنه من الضروري الإفصاح عن المعلومات الميزانية للهيئات العمومية إما بقائمة منفصلة على حدى، أو زيادة عمود في القوائم المالية. حيث خصص لهذا الجانب معيارا كاملا والمتمثل في المعيار المحاسبي للدولة NCE 08 " عرض معلومات الموازنة في البيانات المالية ".

1- **هدف المعيار:** يقتضي هذا المعيار تضمين مقارنة الميزانية والمبالغ الفعلية الناجمة عن تنفيذ الميزانية في البيانات المالية الخاصة بالهيئة العمومية التي تتيح عرض ميزانيتها المصادق عليها للعامه بحيث تكون الهيئة هي المسؤولة وبالتالي خاضعة للمساءلة العامة. ويتطلب المعيار أيضا الإفصاح عن أسباب الفروقات الجوهرية بين الميزانية والمبالغ الفعلية بحيث تؤدي الهيئة العمومية واجباتها من ناحية المساءلة وتعزز شفافية بياناتها المالية من خلال: (المعيار المحاسبي للدولة NCE 08، 2019)

أ- شرح لكيفية الإمتثال بالميزانية المصادق عليها والتي تتحمل مسؤوليتها للعامه؛

ب- إظهار أدائها المالي في تحقيق النتائج المقدرة، وذلك في الحالات التي يتم إعداد الميزانية والبيانات المالية على أساس مشابه.

2- **نطاق المعيار:** ينطبق هذا المعيار على الهيئات العمومية التي يطلب منها أو تختار إتاحة الميزانيات المصادق عليها للعامه. إلا أن المعيار بحد ذاته لا يتطلب من أي هيئة عمومية وجوب إتاحة الميزانيات المصادق عليها للعامه، ولا يتطلب بأن تفصح البيانات المالية للهيئة عمومية عن معلومات حول الميزانية المصادق عليها غير المتاحة للعامه أو القيام بأي مقارنة بين الميزانية والبيانات المالية الخاصة بالهيئة العمومية.

يتم تجميع الميزانيات المصادق عليها في بعض الأحيان لتشمل كافة الأنشطة التي تقوم بها الهيئة العمومية. في أحيان أخرى، قد يطلب إتاحة الميزانيات المنفصلة المصادق عليها بشكل علني للعامّة والمتعلقة ببعض الأنشطة، أو مجموعات الأنشطة أو الهيئات العمومية المشمولة ضمن البيانات المالية للحكومة.

3- عرض المقارنة بين الميزانية والمبالغ الفعلية: يتعين على الهيئة العمومية التي تعد وتعرض البيانات المالية على أساس الإستحقاق والتي يطلب منها أو تختار إتاحة الميزانية المصادق عليها للعامّة، أن تعرض مقارنة المبالغ المقدرة المدرجة في الميزانية، مع المبالغ الفعلية كبيان مالي إضافي منفصل في البيانات المالية أو كعمود إضافي للقوائم المالية، وينبغي على الهيئة العمومية أن تعرض مقارنة المبالغ المقدرة والفعلية بشكل منفصل لكل مستوى من الإشراف التشريعي، حيث يتعين عرض ما يلي:

أ- مبالغ الميزانية الأصلية والنهائية؛

ب- المبالغ الفعلية على أساس قابل للمقارنة مع الميزانية؛

ت- شرح الفروقات الجوهرية بين الميزانية التي تتحمل الهيئة العمومية المسؤولية عنها تجاه العامّة، والمبالغ الفعلية من خلال الإفصاح عنها في الإيضاحات، إلا في حالة إذا تم إدراج هذا التوضيح في وثائق عامة أخرى تم إصدارها بالتزامن مع البيانات المالية، وفي هذه الحالة يشار إليها في الإيضاحات المرفقة بالبيانات المالية.

وحسب رأي الباحث فإن الهيئات العمومية الجزائرية عامة والجماعات المحلية خاصة غير ملزمة بالإفصاح عن معلومات الموازنة في القوائم المالية وذلك للأسباب التالية:

أ- الهيئات العمومية تقدم الحساب الإداري من طرف الأمر بالصرف، وحساب التسيير من طرف المحاسب العمومي.

ب- المادة 65 من القانون العضوي رقم 18/15 المتعلق بالقوانين المالية، تلزم على الهيئات العمومية مسك محاسبة ميزانية إلى جانب المحاسبة على أساس الإستحقاق.

وذلك إذا توفر شرط السنوية لأن الحساب الإداري يغلق يوم 31 مارس من كل سنة وهذا ما يتنافى مع تاريخ الإقفال في المحاسبة على أساس الإستحقاق والمتمثل في 31 ديسمبر من كل سنة. ولهذا السبب سوف نقدم معلومات الموازنة لبلدية سيدي بلعباس بتاريخ 31 ديسمبر 2019. حيث تم المصادقة على الموازنة العامة لسنة 2019، كما تحصلنا على نسخة منها من الحساب الإداري لبلدية سيدي بلعباس لسنة 2019. وتمثل في الموازنة العامة للميزانية، والموضحة في الجدول التالي:

الجدول التاسع والثمانون (89): الموازنة العامة للميزانية البلدية سيدي بلعباس لسنة 2019.

الإيرادات	النفقات	الموازنة العامة للميزانية	الحسابات
قسم التشغيل			
	243.108.173,22	سلع ولوازم	60
	167.003.461,96	أشغال وخدمات خارجية	61
	18.536.515,50	مصاريف التشغيل العام	62
	561.636.809,07	مصاريف المستخدمين	63
	560.157,00	ضرائب ورسوم	64
	0,00	مصاريف مالية	65
	255.912.170,00	منح وإعانات	66
	74.219.801,85	مساهمات وحصص أداءات لفائدة الغير	67
	0,00	تزويد حساب الإهلاك والمؤونات	68
	0,00	أعباء إستثنائية	69
4.994.800,00		منتوجات الإستغلال	70
46.446.807,09		نتج الأملاك العمومية	71
133.766.587,12		تحصيلات وإعانات ومساهمات	72
0,00		تقليص الأعباء	73
0,00		ممنوحات صندوق الأموال المشتركة	74
79.613.227,88		ضرائب غير مباشرة	75
1.373.884.394,17		ضرائب مباشرة	76
0,00		نتج مالي	77
1.470.175,74		نتج إستثنائي	79
2.150.992.629,23	38.829.447,49	نتج وأعباء السنوات المالية السابقة	82
	703.952.881,38	الإقتطاع لنفقات التجهيز والإستثمار	83

قسم التجهيز والإستثمار			
1.194.764.917,40	0,00	العجز أو الفائض المرحل	060
729.627.855,30	0,00	تزويدات	10
0,00	0,00	إعانات مسددة من طرف البلدية	13
0,00	0,00	مساهمات الغير في أشغال التجهيز	14
0,00	0,00	إقتراضات	16
0,00	0,00	مداخيل القطاع الإقتصادي	17
0,00	0,00	كوارث	23
0,00	292.419.693,63	أموال عقارية ومنقولة	24
0,00	0,00	سلفيات البلدية لأكثر من سنة	25
0,00	0,00	سندات وقيم	26
0,00	0,00	تزويدات للوحدات الإقتصادية البلدية	27
0,00	1.601.989.824,67	أشغال جديدة وتصلحاحات كبرى	28
5.715.561.393,93	3.958.168.935,77	مجموع النفقات والإيرادات	
703.952.881,38	703.952.881,38	ما يخص الحساب 83 من النفقات والمادة 100 من الإيرادات المادة 730 من النفقات والإيرادات	
5.011.608.512,55	3.254.216.054,39	المجموع الفعلي للنفقات والإيرادات	

المصدر: الحساب الإداري لبلدية سيدي بلعباس لسنة 2019

الجدول السابق يمثل النفقات والإيرادات المقدر إنفاقها أو تحصيلها خلال سنة الدراسة والمتمثلة في سنة 2019. أما المبالغ الفعلية للنفقات والإيرادات فقد أعدنا صياغتها من خلال الحساب الإداري وذلك بالإكتفاء بالنفقات والإيرادات إلى غاية 31 ديسمبر 2019. حيث تحصلنا على الجدول التالي:

الجدول التسعون (90): النفقات والإيرادات الفعلية لبلدية سيدي بلعباس لسنة 2019.

الإيرادات	النفقات	الموازنة العامة للميزانية	الحسابات
قسم التشغيل			
	150.264.029,95	سلع ولوازم	60
	100.302.522,74	أشغال وخدمات خارجية	61
	6.240.108,53	مصاريف التشغيل العام	62
	450.962.655,91	مصاريف المستخدمين	63
	560.157,00	ضرائب ورسوم	64
	0,00	مصاريف مالية	65
	187.681600,00	منح وإعانات	66
	74.219.801,85	مساهمات وحصص أداءات لفائدة الغير	67
	0,00	تزويد حساب الإهلاك والمؤونات	68
	0,00	أعباء إستثنائية	69
4.990.000,00		منتوجات الإستغلال	70
46.446.807,09		نتاج الأملاك العمومية	71
129.946.569,90		تحصيلات وإعانات ومساهمات	72
0,00		تقليص الأعباء	73
0,00		ممنوحات صندوق الأموال المشتركة	74
73.998.143,08		ضرائب غير مباشرة	75
1.265.784.456,74		ضرائب مباشرة	76
0,00		نتاج مالي	77
1.445.175,74		نتاج إستثنائي	79
1.041.910,00		نتاج وأعباء السنوات المالية السابقة	82
	703.952.881,38	الإقتطاع لنفقات التجهيز والإستثمار	83

قسم التجهيز والإستثمار			
1.194.764.917,40	0,00	العجز أو الفائض المرحل	060
729.627.855,30	0,00	تزويدات	10
0,00	0,00	إعانات مسددة من طرف البلدية	13
0,00	0,00	مساهمات الغير في أشغال التجهيز	14
0,00	0,00	إقتراضات	16
0,00	0,00	مداخيل القطاع الإقتصادي	17
0,00	0,00	كوارث	23
0,00	21.732.759,72	أملك عقارية ومنقولة	24
0,00	0,00	سلفيات البلدية لأكثر من سنة	25
0,00	0,00	سندات وقيم	26
0,00	0,00	تزويدات للوحدات الإقتصادية البلدية	27
	256.186.101,73	أشغال جديدة وتصليحات كبرى	28
3.448.045.835,25	1.952.102.618,81	مجموع النفقات والإيرادات	
703.952.881,38	703.952.881,38	ما يخص الحساب 83 من النفقات والمادة 100 من الإيرادات المادة 730 من النفقات والإيرادات	
4.151.998.716,63	2.656.055.500,19	المجموع الفعلي للنفقات والإيرادات	

المصدر: الحساب الإداري لبلدية سيدي بلعباس لسنة 2019

من خلال الجدول السابق نستطيع إستنتاج الفائض الإجمالي بين النفقات والإيرادات والذي يساوي 1.495.943.216,44 دج حيث يمثل هذا الفائض نتيجة تطبيق الميزانية أي أن الإيرادات فاقت النفقات بمقدار 1.495.943.216,44 دج، وذلك بتطبيق المحاسبة الميزانية على الأساس النقدي. وبالمقارنة مع نتيجة المحاسبة على أساس الإستحقاق بتطبيق المعايير المحاسبية للدول NCE والتي بلغت 194.976.329,94 دج. فإن الفارق بينهما يساوي 1.300.966.886,5 دج دليل على أن نتيجة المحاسبة الميزانية مبالغ فيها ولم تأخذ بعين الإعتبار عدة أعباء على سبيل المثال إهلاك التثبيات العينية.

بعد تحديد المبالغ الفعلية للنفقات والإيرادات المصروفة والمحصلة خلال سنة 2019 لبلدية سيدي بلعباس، وتطبيقا للمعيار NCE 08 " عرض معلومات الموازنة في البيانات المالية " ولزيادة درجة الإفصاح عن المعلومات المالية لبلدية سيدي بلعباس، يجب عرض الفروقات بين الموازنة التقديرية والموازنة الفعلية وذلك من خلال الجدول التالي:

الجدول الواحد والتسعون (91): الفروقات بين الميزانية التقديرية والموازنة الفعلية لبلدية سيدي بلعباس

لسنة 2019.

الإيرادات	النفقات	الموازنة العامة للميزانية	الحسابات
قسم التسيير			
-	92.844.143,27	سلع ولوازم	60
-	66.700.939,22	أشغال وخدمات خارجية	61
-	12.296.406,97	مصاريف التسيير العام	62
-	110.674.153,16	مصاريف المستخدمين	63
-	-	ضرائب ورسوم	64
-	-	مصاريف مالية	65
-	68.230.570,00	منح وإعانات	66
-	-	مساهمات وحصص أداءات لفائدة الغير	67
-	-	تزويد حساب الإهلاك والمؤونات	68
-	-	أعباء إستثنائية	69
4.800,00	-	منتوجات الإستغلال	70
-	-	نتاج الأملاك العمومية	71
3.820.017,22	-	تحصيلات وإعانات ومساهمات	72
-	-	تقليص الأعباء	73
-	-	ممنوحات صندوق الأموال المشتركة	74
5.615.084,80	-	ضرائب غير مباشرة	75
108.099.937,43	-	ضرائب مباشرة	76

-	-	نتاج مالي	77
25.000,00	-	نتاج إستثنائي	79
2.149.950.719,23	38.829.447,49	نتاج وأعباء السنوات المالية السابقة	82
-	-	الإقتطاع لنفقات التجهيز والإستثمار	83
قسم التجهيز والإستثمار			
-	-	العجز أو الفائض المرحل	060
-	-	تزويدات	10
-	-	إعانات مسددة من طرف البلدية	13
-	-	مساهمات الغير في أشغال التجهيز	14
-	-	إقتراضات	16
-	-	مداخيل القطاع الإقتصادي	17
-	-	كوارث	23
270.686.933,91	-	أملك عقارية ومنقولة	24
-	-	سلفيات البلدية لأكثر من سنة	25
-	-	سندات وقيم	26
-	-	تزويدات للوحدات الإقتصادية البلدية	27
1.345.803.722,94	-	أشغال جديدة وتصليلات كبرى	28
2.006.066.316,96	2.267.515.558,68	مجموع النفقات والإيرادات	
-	-	ما يخص الحساب 83 من النفقات والمادة 100 من الإيرادات المادة 730 من النفقات والإيرادات	
598.160.554,20	859.609.795,92	المجموع الفعلي للنفقات والإيرادات	

المصدر: الحساب الإداري لبلدية سيدي بلعباس لسنة 2019

التقديرية ما قيمته 2.267.515.558,68 دج. ولم تتمكن من تحصيل ما قيمته 2.006.066.316,96 دج.

وفي كثير من الأحيان قد تكون الموازنة النهائية لا تختلف عن القيم الفعلية، كون تنفيذ الموازنة يتم الإشراف عليه خلال فترة إعداد التقارير المالية ومراجعته باستمرار وعكس ذلك على الموازنة النهائية (خالد جمال الجعرات، 2018، ص 53).

إن عرض البيانات المالية للميزانية الأصلية والنهائية، وللمبالغ الفعلية على أساس قابل للمقارنة، يمكن مستخدمي البيانات المالية من تحديد فيما إذا تم الحصول على الموارد واستخدامها وفقا للميزانية المصادق عليها، كما يمكن من فهم الأسباب وراء الفروقات الجوهرية، مما يؤدي إلى تعزيز واجب المساءلة من قبل الهيئة العمومية تجاه العامة.

وتجدر الإشارة إلى أنه يتعين على الهيئة العمومية عرض مقارنة الميزانية والمبالغ الفعلية وفقا لأساس محاسبي مشابهه وأساس تصنيف مشابهه للفترة كما في الميزانية المصادق عليها. حيث يضمن ذلك الإفصاح عن المعلومات حول الإمتثال للميزانية في البيانات المالية وفقا لأساس مشابهه للأساس المستخدم في الميزانية نفسها.

الخاتمة العامة

الخاتمة العامة:

تشهد الجزائر في السنوات الأخيرة ديناميكية متزايدة في الإصلاح الميزانياتي. ومنذ صدور القانون العضوي المتعلق بالقوانين المالية إضافة إلى صدور القوانين التنظيمية التكميلية، تزايد الإهتمام بمفاهيم الميزانية العامة المبنية على أساس النتائج بدل من الوسائل. ومن أهم المفاهيم التي جاء بها هذا القانون العضوي، مفهوم تطبيق محاسبة المؤسسات الإقتصادية على الهيئات العمومية ذات الطابع الإداري. وذلك بتبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام IPSAS على غرار تبني المعايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS في القطاع الإقتصادي من خلال النظام المحاسبي المالي (SCF). وبالرغم من تأكيد الدراسات التي سبقتنا على أهمية تطبيق المحاسبة على أساس الإستحقاق على الهيئات العمومية من خلال تبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام، إلا أننا إرتأينا من خلال دراستنا هذه إلى تسليط الضوء على تأثير هذه المعايير على مستوى القياس والإفصاح المحاسبي للجماعات المحلية الجزائرية.

وبالرغم من أن الجزائر لم تطبق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام بعد، حيث تم تحديد سنة 2023 كموعده لتطبيق المحاسبة على أساس الإستحقاق. إلا أننا فضلنا إتهاج المنهج التجريبي للإجابة على إشكالية الدراسة. حيث ركزنا على الجانب التقني للمعايير المحاسبية للدولة المستنبطة من المعايير الدولية. إنطلاقاً من إعداد الميزانية الإفتتاحية لبلدية سيدي بلعباس لسنة 2019، مروراً بالتسجيلات المحاسبية لكل العمليات التي قامت بها البلدية خلال السنة، وصولاً إلى تقديم القوائم المالية حسب ما جاء به مشروع مدونة حسابات الجماعات المحلية، والتي من خلالها تمكنا من الوقوف على مستوى الإفصاح عن المعلومات التي قدمتها بلدية سيدي بلعباس عن طريق المحاسبة على أساس الإستحقاق.

إختبار فرضيات الدراسة:

إنطلاقاً من دراسة التي قام بها الباحث وبعد الجمع بين الجانب النظري والجانب التطبيقي، إستطاع الباحث أن يبرهن على صحة بعض الفرضيات ونفي البعض الآخر وذلك كما يلي:

- الفرضية الأولى: "للقياس المحاسبي نوع واحد مطبق في محاسبة المؤسسات الإقتصادية والهيئات العمومية". ومن خلال الفصل الأول تمكنا من نفي هذه الفرضية، حيث يوجد الأساس النقدي الذي يعتبر الأساس الشائع في القطاع العمومي ولكنه يمتاز بالعديد من المآخذ والثغرات التي تضعف النظم المحاسبية الحكومية المطبقة لهذا الأساس. كما يوجد أساس الإستحقاق الذي يسجل الأحداث الاقتصادية بغض النظر عن وقت حدوث المعاملات النقدية. ومن الفصل الثاني تبين أن المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام هدفها الأول هو تطبيق المحاسبة على أساس الإستحقاق على الهيئات العمومية.

- الفرضية الثانية: "المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام IPSAS ليس لها أي علاقة من المعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS". من خلال الفصل الثاني تمكنا من نفي هذه الفرضية، وبعد عرض التطور التاريخي للمعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام إتضح أنه في عام 1997 بدأت المرحلة الأولى من برنامج المعايير بتطوير (IPSASs) وفق أساس الاستحقاق بالاستناد إلى المعايير المحاسبية الدولية (IASs) الصادرة من (IASB). وواصل مجلس المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام (IPSASB) إصدار المعايير التي كانت تعتمد على المعايير (IAS/IFRS) حتى وصلت إلى 42 معيار ومعيار خاص بالمحاسبة على الأساس النقدي سنة 2016. وبالرغم من أن المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام (IPSAS) هي إمتداد للمعايير الدولية للمحاسبة (IAS/IFRS)، إلا أن هذا لم يمنع (IPSASB) بإصدار معايير خاصة بالقطاع العمومي لم تتناول من طرف (IAS/IFRS) مثل معيار "الإفصاح بالمعلومات المالية لقطاع الحكومة العامة".

- الفرضية الثالثة: "تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام لا يتطلب تحضيرات وإمكانات خاصة". عند البحث عن الخطوات التي تتبعها الجزائر لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام، إتضح أن العملية تمر بعد مراحل وتحتاج تحضيرات وإمكانات مادية وبشرية. وهذا ما يبرهن على عدم صحة الفرضية الثالثة.

- الفرضية الرابعة: "إن تبني المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام يساهم بشكل كبير في تأدية كل من القياس والإفصاح المحاسبين الدورة المطلوب من خلال تحسين مخرجات النظام المحاسبة العمومية في خدمة مستعملوا المعلومات المالية للهيئات العمومية". التجربة التي قمنا بها على بلدية سيدي بلعباس ومن خلال القوائم التي تحصلنا عليها، تأكدنا من صحة الفرضية الرابعة. وذلك من خلال المعلومات التي تحصلنا عليها من القوائم المالية لبلدية سيدي بلعباس بعد تطبيق المحاسبة على أساس الإستحقاق. حيث تحصلنا على معلومات لم نتمكن من الحصول عليها من الحساب الإداري لبلدية سيدي بلعباس.

نتائج الدراسة:

وعلى ضوء الدراسة النظرية والتطبيقية تم التوصل إلى عدد من النتائج، نذكرها في مايلي:

- تعتبر المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام IPSAS والمستنبطة بشكل كبير من المعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS، الوسيلة الأنجع لتطبيق المحاسبة على أساس الإستحقاق في الهيئات العمومية.
- بعد صدور القانون العضوي المتعلق بقوانين المالية، أصبح موضوع إصلاح المحاسبة العمومية وتطبيق المحاسبة على أساس الإستحقاق أهم مشروع تعمل وزارة المالية الجزائرية عل إنجاحه، لتكون في الموعد سنة 2023.

- بعد التجربة التي قام بها الباحث على بلدية سيدي بلعباس، توصل إلى نتيجة مفادها أنه يمكن تطبيق المحاسبة على أساس الإستحقاق على الجماعات المحلية الجزائرية مثلها مثل المؤسسات الاقتصادية.
- القوائم المالية المتحصل عليها بعد تطبيق المحاسبة على أساس الإستحقاق تمثل الوضعية المالية الحقيقية للهيئة المحلية العمومية.
- تمكنا المحاسبة على أساس الإستحقاق المطبقة على الجماعات المحلية مقارنة تغير الأصول والخصوم عبر السنوات.
- تطبيق المعايير الحاسبية الدولية للقطاع العام يمكننا من التعرف على القيمة الإجمالية للأصول التي تملكها الجماعات المحلية في الجزائر. وتبين القيمة الحقيقية أو السوقية لهذه الأصول. وهذا ما لم يكن ممكن التحصل عليه من الحساب الإداري للجماعات المحلية.
- القوائم المالية المتحصل عليها من تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام تقدم معلومات أشمل وأوسع، حيث تحتوي في طياتها معلومات عن مدى تطبيق الميزانية التقديرية.
- يمكن التعرف على التزامات وحقوق الجماعات المحلية من خلال الأصول والخصوم، وذلك لإحتوائها على قيمة الموردون والعملاء.
- يمكن التعرف على قيمة الإعانات التي تصحلت عليها الهيئة المحلية العمومية، إضافة إلى معرفة حجم الإعانات الممنوحة من طرف ذات الهيئة المحلية.
- المعلومات المقدمة من طرف الجماعات المحلية عبر تطبيق المحاسبة على أساس الإستحقاق تساعد المنتخبين على إتخاذ القرارات المناسبة.
- يمكن قياس أداء الجماعات المحلية عبر المعلومات المقدمة من طرف قائمة الأداء المالي. ومنه مساعدة تطبيق الميزانية على أساس النتائج.

إقتراحات الدراسة:

- من خلال النتائج المتوصل إليها، ومن خلال مراحل التجربة التي قمنا بها على بلدية سيدي بلعباس، يمكننا تقديم التوصيات والإقتراحات التالية:
- أول توصية نركز عليها لإنجاح عملية الانتقال إلى المحاسبة على أساس الإستحقاق هي إلزامية الإستعانة بالمحاسبين المعتمدين لمرافقة الجماعات المحلية خلال السنوات الأولى من تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام.
- تكثيف عمليات التكوين للموظفين خاصة المحاسبين العموميين وأمناء خزائن البلديات لكونهم المسؤولين عن تطبيق المحاسبة على أساس الإستحقاق وذلك حسب المادة 113 من مشروع المحاسبة العمومية الجديد.

- البدء بعملية الانتقال وتطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام من الهيئات العمومية القاعدية وصولاً إلى الحكومة المركزية.
- إهتمام التطبيق التدريجي للمحاسبة على أساس الإستحقاق في الهيئات العمومية وذلك بإدراج وتكييف المعيار المحاسبي الدولي للقطاع العام IPSAS 33 ضمن المعايير المتبنات من طرف الجزائر.
- إعداد نظام معلومات محاسبي للهيئات العمومية يأخذ بعين الإعتبار خصوصية المحاسبة على أساس الإستحقاق. وذلك بإستعمال تكنولوجيا الإعلام.
- التركيز على عملية جرد كامل لأصول وخصوم الجماعات المحلية، وذلك بتوفير الإمكانيات المادية والبشرية الكافية لإنجاح العملية في الوقت المحدد. مع مراعات إدراج الأصول التي لها إمكانية تقديم منافع إقتصادية مستقبلية أو تقديم خدمة.
- إدراج تدريس المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في مقررات الجامعية وذلك لتمويل الهيئات العمومية بالإطارات اللازمة لتطبيق المحاسبة على أساس الإستحقاق.
- الإستفادة من تجربة الجزائر في تطبيق النظام المحاسبي المالي وذلك بتجنب العوائق التي حالت دون التطبيق الأمثل لهذا النظام في المؤسسات الإقتصادية.
- الحذر من الإفصاح الكامل للمعلومات المالية للدولة وخاصة الجانب العسكري منها، لأن هدف الهيئات العالمية من التشجيع الدول على تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام هو مساعدتها على معرفة الوضعية المالية للدول والسيطرة عليها.
- وفي الأخير، وبالرغم من أنه يوجد تشابه كبير بين المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام IPSAS والمعايير الدولية المحاسبية IAS/IFRS، إلا أنه يجب التفرقة بين التفكير المحاسبي في المؤسسات الإقتصادية والتفكير المحاسبي في الهيئات العمومية.

آفاق الدراسة:

- بناء على النتائج المتحصل عليها، ولما كسبت التوجه الجديد للدولة الجزائرية نحو تطبيق المحاسبة على أساس الإستحقاق على الهيئات العمومية بالإعتماد على المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام (IPSAS)، يمكننا تقديم بعض المواضيع على الباحثين والأكاديميين وحتى المهنيين في مجال المحاسبة والتي لم تتعمق أو لم تتطرق إليها دراستنا، ونذكر منها:
- تقييم الأصول في القطاع العام (دراسة مقارنة).
 - الميزانية الإفتتاحية كنقطة إنطلاق لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في الجزائر.
 - التوحيد المحاسبي في القطاع العام على ضوء المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام.

- أهمية تقييم التثبيتات المالية في الهيئات العمومية من خلال تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام .
- المقارنة بين معايير محاسبة الدولة NCE والنظام المالي المحاسبي، أوجه التشابه والاختلاف.
- آفاق تدقيق الهيئات العمومية في ظل تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام.
- التشخيص المالي للهيئات العمومية بعد تطبيق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام .

قائمة المراجع

المراجع باللغة العربية:

• مقالات المجالات العلمية:

- إناس عبد الله حسن. (2002). الفجوة بين الإفصاح في المحاسبة والإفصاح في التدقيق في ظل القواعد المحاسبية وأدلة التدقيق الصادرة عن مجلس المعايير المحاسبية والرقابية العراقي. نشرة المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، 08.
- د. سالم محمد عبود. (2009). الأزمة المالية العالمية بين مبدأ الإفصاح والشفافية. *Journal of Baghdad College of Economic sciences University*, 2(20), 60–89.
- د. شريف محمد البارودي. (2002). الإلتزام بالمعايير المحاسبية ودوره في ترشيد منظومة الأداء المحاسبي في الفكر المحاسبي. مجلة الإقتصاد والتجارة، 02.
- د. مسعود صديقي، و أ. مرزوقي مرزوقي. (2011). التوحيد المحاسبي الدولي بين المأمول والموجود، أسباب التباين وتقييم التناسق. مجلة الدراسات المالية والمحاسبية، 2.
- سمير محمد هارون. (2011). دراسة تحليلية لجودة القياس والإفصاح المحاسبي عن المسؤولية الاجتماعية في الشركات المساهمة بقطاع غزة.
- علي ناجي سعيد الذهبي و موفق عبد الحسين محمد. (2009). القياس المحاسبي للتأثيرات البيئية والإفصاح عنها. مجلة دراسات محاسبية ومالية، 2، (8).
- فضل كمال سالم. (2008). مدى أهمية القياس والإفصاح المحاسبي عن تكلفة الموارد البشرية واثره على اتخاذ القرارات المالية: دراسة تطبيقية على الشركات المساهمة في قطاع غزة. مذكرة ماجستير. الجامعة الإسلامية-غزة.
- لعلايية مالك وزرقين عبود. (2016). متطلبات إصلاح نظام المحاسبة العمومية في الجزائر بما يوافق معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام. مجلة العلوم الإقتصادية والتسيير والعلوم التجارية الإقتصادية والتسيير والعلوم التجارية.

• الكتب:

- الاتحاد الدولي للمحاسبين. (2009). إصدارات معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام. ترجمة جمعية المجمع العربي للمحاسبين القانونيين مجموعة طلال. الأردن.
- إسماعيل حسين أحمر. (2003). المحاسبة الحكومية من التقليد إلى الحداثة، دار المسير للنشر، الطبعة الأولى).

- القاضي حسين وحمدان مأمون. (2001). *نظرية المحاسبة*. مطابع الشمس للنشر.
- حسام أبو علي الحجاوي. (2008). *الأصول العلمية والعملية في المحاسبة الحكومية*. الناشر.
- حنا رزوقي الصائغ. (1998). *محاسبة وإدارة الأموال العامة (المحاسبة الحكومية) دراسة تفصيلية في عناصر ومقومات النظام المحاسبي الحكومي . ومتطلبات ووسائل تطويره في ضوء الدراسات العربية والدولية*. دار الهناء.
- حنان رضوان. (2001). *تطور الفكر المحاسبي مدخل نظرية المحاسبي*. الدار العلمية ودار الثقافة للنشر والتوزيع.
- خالد جمال الجعرات. (2018). *معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام IPSAS*، دار الصفاء للنشر والتوزيع; الطبعة الأولى.
- د. علي عبد الصمد عمر. (2017). *حوكمة المؤسسات بين المحاسبة المالية والتدقيق المحاسبي*. د. ه.ل. والنشر.
- د. خالد محمد المهياي. (2009). *المحاسبة الحكومية*. المنظمة العربية للتنمية الإدارية; الطبعة الأولى.
- د. محمد فضل مسعد، الخطيب، د. خ. ر. و إبراهيم، د. إ. ن. (2009). *المحاسبة الحكومية (م. ا. ا. ل. التوزيع; الطبعة الأولى*.
- د. محمود السيد الأغا. (2007). *إتجاهات معاصرة في نظرية المحاسبة*. المكتبة العصرية، المنصورة.
- سرايا السيد محمد، وكمال سمير محمد. (2000). *المحاسبة في الوحدات الحكومية والمحاسبة القومية تطبيقات على قطاع الجمارك*. دار الجامعة الجديدة مصر.
- صلاح الدين عبد المنعم مبارك. (2008). *المحاسبة الحكومية مدخل معاصر*. دار المطبوعات الجامعية الإسكندرية; الطبعة الأولى.
- عقلة محمد يوسف المبيضين. (1999). *النظام المحاسبي الحكومي وإدارته*. دار وائل للنشر.
- قاسم إبراهيم الحسيني. (1999). *المحاسبة الحكومية والميزانية العامة*. مؤسسة الوراق للنشر الأردن.
- نبيه محمد. (2019). *الجهوية المتقدمة المركزية واللامركزية*. Crossmedia communication. rabat. الطبعة الأولى.
- أطروحات الدكتوراه:
- آسيا لعروسي. (2014). *تأثير القياس المحاسبي على الإفصاح في القوائم المالية في حالة التضخم*

- (دراسة حالة مؤسسة اقتصادية جزائرية). مذكرة ماجستير، جامعة المسيلة.
- إبراهيم عبد القدوس أحمد مفضل. (2008). المعايير المحاسبية الحكومية الدولية وأهميتها لنظام المعلومات المحاسبي الحكومي في جمهورية اليمن. رسالة دكتوراه، جامعة دمشق.
 - شلال زهير. (2014). آفاق إصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة. رسالة دكتوراه. جامعة أمحمد بوقرة بومرداس.
 - علاء فتحي سليمان محمد. (2013). تطوير القياس والإفصاح المحاسبي في الوحدات الإدارية الحكومية لتحقيق فعالية الرقابة على الأداء بالقطاع الحكومي المصري. رسالة دكتوراه. جامعة بنها.
 - علي تيسير محمد اللوقة. (2016). استخدام أساس الإستحقاق الكامل بدلا من الأساس النقدي في النظام المحاسبي الحكومي، وأثره على التقارير المالية. مذكرة ماجستير. جامعة الأزهر غزة.
 - محمد غالب الطحان. (2014). أثر الالتزام بمعايير المحاسبة الدولية في القطاع العام المتعلقة بالإفصاح على اتخاذ القرارات في قطاع النقل العام الأردني. رسالة دكتوراه. جامعة عمان العربية.
 - معتز برهان جميل العكر. (2010). أثر مستوى الإفصاح المحاسبي في البيانات المالية المنشورة على تداعيات الأزمات المالية في القطاع المصرفي الأردني. مذكرة ماجستير. جامعة الشرق الأوسط.
 - فايزة شفيق قوتلي. (2010). دور المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام في تطوير القوائم المالية حالة تطبيقه في الجمهورية العربية السورية. مذكرة ماجستير، جامعة دمشق.
- تقارير ودراسات:
- المنظمة العربية للعلوم الإدارية. (1980). النظام المحاسبي الحكومي الموحد للدول العربية. المنظمة العربية للعلوم الإدارية، عمان.
 - منظمة الأمم المتحدة. (2005). الحسابات القومية: مقدمة عملية.
- القوانين والمراسيم:
- القانون رقم 17/84 المؤرخ في 07 جويلية 1984 المتعلق بالقوانين المالية. الجريدة الرسمية عدد 28 الصادرة في 10/07/1984 .
 - القانون رقم 21/90 المؤرخ في 15/08/1990 المتعلق بالمحاسبة العمومية. الجريدة الرسمية عدد 35 الصادرة في 15/08/1990.
 - القانون رقم 10/11 المؤرخ في 22/06/2011 المتعلق بالبلدية، الجريدة الرسمية رقم 37 الصادرة في 03/07/2011.

- القانون رقم 12/07 المؤرخ في 2012/02/21 ، المتعلق بالولاية، الجريدة الرسمية رقم 12 الصادرة في 2012/02/29.

- القانون العضوي رقم 15-18 المتعلق بقوانين المالية (LOLF). الجريدة الرسمية رقم 53، 2018 الصادرة في 2018/09/02.

المراجع باللغة الأجنبية

• مقالات المجلات العلمية:

- Adepeju, S. (2019). *Does Accrual-Based IPSAS Implementation Affect Accountability?* International Journal of Governmental Financial Management, XIX(2), 1–17. <https://www.icgfm.org/publications/journal/>
- American Accounting Association AAA. (1971). *Report of the Committee on Foundations of Accounting Measurement*. Accounting Review.
- International Federation of Accountants, (1996). *study N°10; Definition and Recognition of Expenses/Expenditures*. IFAC, New York.
- Williams, Jan, Haka, Susan, Bettner, and Mark. (2005). *The Basis for Business Decisions*. Boston, McGraw-Hill journal.
- Andrei Răzvan and Melinda Timea Fülöpa. (2014). *An Analysis Of The International Proposals For Harmonization Accounts Statement And Government Finance Statistics*. Accounting And Management Information Systems Journal, 13(04).
- Apollo Ekelot. (2016). *International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) The Best Way For Public Institution*. Research Project.
- Balogun Emmanuel Olanrewaju. (2016). *The Impacts Of International Public Sector Accounting Standards In The Nigerian Public Sector*. International Journal Of Advanced Academic Research, 02(07).
- Guthrie, J. . O. O. C. H. (1999). *Debating developments in new public financial management: The limits of global theorising and some new ways forward*. Financial Accountability & Management, 15.

- James L. Chan. (2004). *Une révolution mondiale dans la comptabilité publique ? Une analyse des IPSAS et quelques recommandations*. Revue Française de comptabilité.
- Serge Villepelet. (2001). *Ipsas : le secteur public se dote d'un référentiel comptable commun*. les echos.
- Aliyu, A. & Balaraba. (2014). *IPSASs and financial and financial reporting in Nigeria: Answer to implementation questions*. Journal of Economics and Finance (IOSR – JEF), 06.

- الكتب:

- international public sector accounting board. (2016). *handbook of international public sector accounting pronouncements (volume 1)*.
- international public sector accounting board. (2013). *Manuel des Normes Comptables Internationales du Secteur Public Edition 2013 Volume II*.
- Rowan Jones, et Maurice Pendlebury. (2010). *public sector accounting*, edition: Prentic. Hall; sixth edition.
- Waren Ruppel. (2015). *Wiley Gaap For Governments*, edition: WILEY OFFICE.
- Jean Francois des ROBERT, et Jaques COLIBERT. (2008). *Les normes IPSAS et secteur public*, edition: DUNOD.
- Thomas muller, Marques Berge, and Young, E. et. (2012). *IPSAS explained*, WILEY edition, seconde edition.

• أطروحات الدكتوراه:

- Trabelsi, S. (2016). *L'information financière incrémentale publiée sur les sites Web des sociétés canadiennes*, these de doctorat. Université de Montréal.
- Tudor Tiron Adriana and Alexandra Mutiu. (2006). *Cash versus Accrual Accounting in Public Sector*. these de doctorat, Universitatis Babes Bolyai economica 1.

- تقارير ودراسات:

- Lecturer Cristina Bunea-bontas, Mihaela, A. Petre, C. Brancoveanu, C. Marketing, and M. Business, (2011), *caractéristiques des entités du secteur public*. l'institut canadien des

comptables agréés.

- ACCA. (2017). *IPSAS implementation: current status and challenges*.
- International Federation of Accountants, (1996). *study N°10; Definition and Recognition of Expenses/Expenditures*. IFAC, New York.

- المواقع الإلكترونية:

- Metcalfe and A. Sanderson, (2020). *Is cash still king? Maximising the benefits*.
<https://www.ifac.org/knowledge-gateway/supporting-international-standards/publications/cash-still-king-maximising-benefits-accrual-information-public-sector> (Accessed: 02/07/2020).
- Deloitte. (2015). *A perspective for Arab central governments*.
<https://www.deloitte.com/> (Accessed: 15/09/2020).
- Direction Générale de la Comptabilité. <http://www.mfdgc.gov.dz> (Accessed: 20/12/2019)
- IFAC. (2017). *Accrual Practices and Reform Experiences in OECD Countries*.
<http://www.ifac.org/publications>
- Patrick Abachi. (2017). *Presentation On Ipsas Implementation In Africa*.
<https://www.icpak.com>
- PWC. *Application des IPSAS (Normes comptables internationales du secteur public) dans le cadre d'une réforme plus large des finances publiques*. <https://www.pwc.com>.

الملاحق

الملحق الأول:

مدونة حسابات الجماعات المحلية
حسب المحاسبة على أساس الإستحقاق

مدونة حسابات الجماعات المحلية حسب المحاسبة على أساس الإستحقاق.

أرقام الحسابات	إسم الحساب
1	حسابات الوضعية الصافية والمالية (ديون متوسطة وطويلة الأجل)
10	رأس المال والإحتياطيات، وما شابه ذلك
101	رأس المال الصادر
1010	مساهمات الدولة
1011	مساهمات المؤسسات العمومية الأخرى
1018	المساهمات الأخرى
102	حسابات دمج الأصول، الخصوم، وفوارق التقييم المتعلقة بالميزانية الافتتاحية
104	فارق التقييم
105	فارق إعادة التقييم
106	الإحتياطيات
107	فارق المعادلة
11	الترحيل من جديد
112	الترحيل من جديد لنتيجة السنة المالية N-1
1120	الترحيل من جديد لفائض نتيجة السنة المالية N-1
1121	الترحيل من جديد لخسائر السنة المالية N-1
113	نتائج السنوات السابقة المجمعة
115	تسوية أرصدة عمليات السنوات المالية السابقة
1158	تسوية أرصدة عمليات السنوات المالية السابقة، المتعلقة بتصحيح الأخطاء والاعفالات
1159	تسوية أرصدة عمليات السنوات المالية السابقة، المتعلقة بتغيير الطرق المحاسبية
12	نتيجة السنة المالية
120	فائض السنة المالية
121	خسارة السنة المالية
13	المنتجات والأعباء المؤجلة
131	إعانات الإستثمار
1310	إعانات الإستثمار المحصلة من الدولة والهيئات المحلية
13101	الإعانات المتأتية من الدولة
13108	الإعانات المتأتية من الهيئات المحلية
1311	إعانات الإستثمار المتأتية من الهيئات الدولية
132	إعانات الإستثمار الأخرى
133	المنتجات والأعباء الأخرى المؤجلة
139	إعانات الإستثمار المسجلة في جدول حسابات النتائج

حساب متاح	14
المؤونات المخصصة للمخاطر والمصاريف - خصوم غير جارية	15
المؤونات المخصصة للمصاريف - خصوم غير جارية	151
المؤونات المخصصة للمنازعات	1511
المؤونات المخصصة لمخاطر الاستثمار المتعلقة بالشراكات (العمومية - الخاصة)	1512
المؤونات المخصصة للمخاطر الأخرى	1513
المؤونات الأخرى المخصصة للمصاريف - خصوم غير جارية	158
المؤونات المخصصة لإعادة تهيئة الموقع	1581
المؤونات المخصصة لتفكيك المقر	1582
المؤونات المخصصة لتجديد التثبيتات	1583
المؤونات الأخرى المخصصة لمصاريف الخصوم الغير جارية	1584
قروض وديون مشابهة	16
ديون داخلية	165
قروض اجبارية	1651
القروض المتأتية من المؤسسات المالية	1652
ديون عقود الكراء المالية	167
القروض والديون المالية الأخرى	168
الفائدة التشغيلية غير المنتهية	169
ديون متعلقة بالمساهمات والمؤسسات الشريكة	17
ديون متعلقة بالمساهمات	171
ديون متعلقة بالمساهمات خارج المجمع	172
ديون متعلقة بالشركات في شكل مساهمة	173
ديون أخرى متعلقة بالمساهمات	178
حسابات الارتباط	18
حسابات الارتباط بين الفروع	180
التثبيتات الغير مادية (المعنوية)	20
دراسات، بحوث ومصاريف تطوير التثبيتات	203
برامج المعلومات وما شابهها	204
الإميازات والحقوق المماثلة، البراءات، الرخص والعلامات التجارية	205
فارق الشراء	207
التثبيتات الأخرى الغير مادية	208
التثبيتات المادية	21
الأراضي	211
الأراضي الخالية	2110
الأراضي المبنية	2111

الأراضي المحجرة والودائع	2112
الأراضي الأخرى	2118
عمليات التنضيد والتهيئة للقطع الأرضية	212
غرس الأشجار، المساحات الخضراء، حدائق عمومية والمشتلات	2121
أماكن رمي القمامة	2122
عمليات التنضيد والتهيئة الأخرى	2124
البناءات	213
البناءيات	2131
مقر البلدية/الولاية	21310
ملحقات البلدية	21311
الحدائق العامة	21312
بنايات وظيفية والإسكان	21313
البنية التحتية لرعاية الطفولة	21215
قاعات الأرشيف، المكتبات وقاعات المطالعة والمعالم التاريخية	21316
المباني العمومية الأخرى	21318
بنايات المدارس، الحضانات، المنشآت الرياضية، الثقافية الترفيهية والدينية	2132
البناءيات المدرسية	21320
البناءيات الرياضية	21321
البناءيات الثقافية	21322
البناءيات الأخرى	21329
البناءيات الصحية والاجتماعية	2133
البناءيات الحرارية، والهيدروميدينية والمناخية	21330
المختبرات	21331
البناءيات الأخرى الصحية والاجتماعية	21339
البناءيات الصناعية والتجارية	2134
القاعات، الأسواق والمساحات الأخرى التجارية	21340
المسالخ الجماعية	21341
المسكنات	21342
البناءيات الأخرى	21349
التركيبات التقنية والمعدات والأدوات	215
التركيبات التقنية	2150
الشبكات المختلفة والاتصالات والطرق والإنارة	2151
الطرق البلدية، الطرق، الإنارة العمومية	21510
شبكات الصرف الصحي	21511
شبكات تزويد المياه الشروب	21512

شبكات الكهرباء	21513
شبكات الغاز	21514
شبكات التكنولوجيا الجديدة	21515
الشبكات الأخرى	21519
المواد والأدوات	2152
التثبيتات المادية الأخرى	218
أدوات النقل والمناولة وغيرها	2181
مركبات العمل وغيرها	21810
آلات الأشغال العمومية	21811
الوسائل الأخرى (مركبات مكافحة الحريق وغيرها)	21819
معدات المكتب ومعدات الإعلام الآلي	2182
معدات الإعلام الآلي	21821
معدات المكتب	21822
أثاث المكتب	2183
التثبيتات المادية الأخرى	2488
الأغلفة المسترجعة	2184
الماشية	2186
المجموعات والأعمال الفنية	2187
التثبيتات المادية الأخرى	2188
مواد وأدوات مختلفة	2189
التثبيتات في شكل امتياز او التنازل	22
التثبيتات في شكل تنازل	221
التثبيتات في شكل الامتياز	222
حقوق المانع او المتنازل له	229
التثبيتات قيد الإنشاء	23
التثبيتات الغير مادية قيد الانشاء	231
التثبيتات المادية قيد الإنشاء	232
الدفعات المسبقة، والسلف على الطلبات الخاصة بالتثبيتات الغير مادية	237
الدفعات المسبقة، والسلف على الطلبات الخاصة بالتثبيتات المادية	238
متاح	24
متاح	25
المساهمات والديون الدائنة الملحقة بمساهمات	26
المساهمات في المؤسسات المتحكم فيها	261
المساهمات في المؤسسات الغير متحكم فيها (الأشكال الأخرى للمساهمات)	262
الديون الدائنة المتعلقة بمساهمات في المؤسسات المتحكم فيها	266

الديون الدائنة المتعلقة بمساهمات في المؤسسات غير المتحكم فيها	267
الفوائد المستحقة على الديون المتعلقة بالمساهمات	268
الدفعات التي يجب سدادها على المساهمات الغير مدفوعة	269
التثبيات المالية الأخرى	27
السندات المثبتة الأخرى غير السندات المثبتة التابعة لنشاط الحافطة	271
السندات التي تمثل حق الدين الدائن (السندات والقسائم)	272
السندات المثبتة التابعة لنشاط المحفظة	273
القروض والديون الدائنة المترتبة على عقد إيجار - التمويل	274
الودائع والكفالات المدفوعة	275
الديون الدائنة الأخرى المثبتة	277
الفوائد المستحقة على التثبيات الأخرى المالية	278
ما بقي من عمليات الدفع الواجب القيام به عن السندات المثبتة غير المسددة.	279
إهلاك التثبيات	28
إهلاك التثبيات غير المادية (المعنوية)	280
إهلاكات دراسات، بحوث ومصاريف تطوير التثبيات	2803
إهلاكات برامج المعلومات وما شابهها	2804
إهلاكات الإمتيازات والحقوق المماثلة، البراءات، الرخص والعلامات التجارية	2805
إهلاكات فارق الشراء	2807
إهلاكات التثبيات الأخرى الغير مادية	2808
إهلاك التثبيات المادية (العينية)	281
إهلاكات الأراضي المحجورة	2811
إهلاك أعمال التنضيد والتهيئة للقطع الأرضية	2812
إهلاك البناءات	2813
إهلاكات المباني	28131
إهلاك بنايات المدارس، الحضانات، المنشآت الرياضية، الثقافية الترفيهية والدينية	28132
إهلاك بنايات الصحية والاجتماعية	28133
إهلاك بنايات الحرارة، والهيدروميدينية والمناخية	281330
إهلاك المختبرات	281331
إهلاك بنايات الأخرى الصحية والاجتماعية	281338
إهلاك بنايات الصناعية والتجارية	28134
القاعات، الأسواق والمساحات الأخرى التجارية	281340
إهلاك المسالخ الجماعية	281341
إهلاك المسمكات	281342
إهلاكات بنايات الأخرى	281348
إهلاك التركيبات التقنية والمعدات والأدوات	2815

إهلاك التركيبات التقنية	28150
إهلاك الشبكات المختلفة والاتصالات والطرق والانارة	28151
إهلاك الطرق البلدية، الطرق، الإنارة العمومية	281510
إهلاك شبكات الصرف الصحي	281511
إهلاك شبكات تزويد المياه الشروب	281512
إهلاك شبكات الكهرباء	281513
إهلاك شبكات الغاز	281514
إهلاك شبكات التكنولوجيا الجديدة	281515
إهلاك الشبكات الأخرى	281518
إهلاك المواد والأدوات	2852
إهلاك التثبيتات المادية الأخرى	2818
إهلاك أدوات النقل والمناولة وغيرها	28181
إهلاك معدات المكتب ومعدات الإعلام الآلي	28182
إهلاك معدات الإعلام الآلي	281821
إهلاك معدات المكتب	28122
إهلاك أثاث المكتب	28183
إهلاك الأغلفة المسترجعة	28184
إهلاك التثبيتات المادية الأخرى	28189
إهلاك التثبيتات في شكل امتياز او التنازل	282
إهلاك التثبيتات في شكل تنازل	2821
إهلاك التثبيتات في شكل الامتياز	2822
خسائر القيمة عن التثبيتات	29
خسائر القيمة عن التثبيتات الغير مادية (المعنوية)	290
خسائر القيمة عن التثبيتات المادية (العينية)	291
خسائر القيمة عن التثبيتات في شكل امتياز او التنازل	292
خسائر القيمة عن التثبيتات قيد الإنشاء	293
خسائر القيمة عن المساهمات والديون الدائنة المرتبطة بالمساهمات	296
خائر القيمة عن التثبيتات المالية	297
المخزونات من البضائع	30
المخزونات من البضائع	301
المواد الأولية والتوريدات	31
المواد الأولية	311
المواد الأخرى (أراضي قيد التجهيز، الخ)	313
التموينات الأخرى	32
المواد القابلة للإستهلاك	321

المواد الغذائية	3211
المواد الصيدلانية	3212
المواد الأخرى المستهلكة	3213
مخزون المواد المستهلكة	322
الوقود	3221
منتجات الصيانة	3222
قطع الغيار	3223
أدوات الورشات والمخابر الخ	3224
أدوات ولوازم المكتبية	3225
أدوات المدرسية، الكتب، الأقراص الصلبة (المكتبة الرقمية)	3226
لباس العمل	3227
مواد كيميائية	3228
اللوازم الأخرى المستهلكة	3229
الاعلقة الغير مسترجعة	323
مخزونات المؤونات الأخرى	328
الإنتاج الجاري إنجازه	33
المنتجات الجاري إنجازها	331
الأشغال الجاري إنجازها	335
اعمال تهيئة الأراضي قيد الإنجاز	3351
أعمال البناء القيد الإنجاز	3352
الاعمال الأخرى قيد الإنجاز	3358
الخدمات قيد الإنجاز	34
الدراسات قيد الإنجاز	341
الخدمات المقدمة قيد الإنجاز	342
المخزونات من المنتجات	35
المنتجات الوسيطة	351
المنتجات المصنعة	355
المنتجات المتبقية أو المواد المسترجعة (النفائيات، السقطات)	358
النفائيات	3581
الخردة	3582
المواد المسترجعة	3583
المنتجات الأخرى المتبقية	3584
المخزونات المتأتية من التثبيات	36
المخزونات المتأتية من التثبيات	361
المخزونات الخارجية (التي هي في الطريق، في المستودع أو في الاستيداع)	37

مخزون البضاعة الخارجية	370
مخزون المواد واللوازم الخارجية	371
مخزون التموينات الأخرى الخارجية	372
مخزون المنتجات الخارجي	375
المخزونات الخارجية الأخرى	378
المشتريات المخزنة	38
البضائع المخزنة	380
المواد واللوازم المخزنة	381
التموينات الأخرى المخزنة	382
خسائر القيمة عن المخزونات والجاري تخزينها	39
خسائر القيمة عن مخزونات البضائع	390
خسائر القيمة عن المواد الأولية والتوريدات	391
خسائر القيمة عن المواد الأولية	3911
خسائر القيمة عن اللوازم (التوريدات)	3912
خسائر القيمة عن المخزون والتموينات الأخرى	392
خسائر القيمة عن مخزونات المواد المستهلكة	3921
خسائر القيمة عن مخزونات الغذائية	39211
خسائر القيمة عن مخزونات المواد الصيدلانية	39212
خسائر القيمة عن مخزونات المواد الأخرى المستهلكة	39213
خسائر القيمة عن اللوازم (التوريدات) المستهلكة	3922
خسائر القيمة عن مخزونات الوقود	39221
خسائر القيمة عن مخزونات منتجات الصيانة	39222
خسائر القيمة عن مخزونات قطع الغيار	39223
خسائر القيمة عن مخزونات لوازم الورشات، المخابر.. الخ	39224
خسائر القيمة عن مخزونات أثاث المكتب	39225
خسائر القيمة عن مخزونات أثاث المدرسة، الكتب، الأقراص (المكتبة الرقمية)	39226
خسائر القيمة عن مخزونات البسة العمل	39227
خسائر القيمة عن مخزونات المواد الكيميائية	39228
خسائر القيمة عن المخزونات الأخرى للمواد المستهلكة	39229
خسائر القيمة عن مخزون الأغلفة	3923
خسائر القيمة عن مخزون المواد المستهلكة الأخرى	3928
خسائر القيمة عن السلع قيد الإنجاز	393
خسائر القيمة عن الخدمات قيد الإنجاز	394
خسائر القيمة عن المنتجات قيد الإنجاز	395
خسائر القيمة عن مخزونات المنتجات الواسطة	3951

3955	خسائر القيمة عن مخزونات المنتجات النهائية
3958	خسائر القيمة عن مخزون المنتجات المتبقية والمواد المسترجعة
39581	خسائر القيمة عن مخزون النفايات
39582	خسائر القيمة عن مخزون الخردة
39583	خسائر القيمة عن مخزون المنتجات المسترجعة
39584	خسائر القيمة عن مخزون المنتجات الأخرى
3959	خسائر القيمة عن المخزونات الأخرى
39591	خسائر القيمة عن مخزون المنتجات النهائية ما عدى الأراضي المجهزة
39592	خسائر القيمة عن مخزون الأراضي المجهزة
396	خسائر القيمة عن المخزونات المتأتية من التثبيتات
397	خسائر القيمة عن المخزونات الخارجية
40	الموردون والحسابات المرتبطة بها
401	موردو المخزونات والخدمات
4011	موردو المخزونات
4012	موردو الخدمات
404	موردو التثبيتات
405	موردو تثبيتات السندات المطلوب دفعها
407	موردو المعارضات، اقتطاعات الأمان، ضرائب التأخير
408	موردو الفواتير التي لم تصل إلى صاحبها
4081	موردو المخزونات الفواتير التي لم تصل إلى صاحبها
4082	موردو الخدمات الفواتير التي لم تصل إلى صاحبها
4084	موردو التثبيتات الفواتير التي لم تصل إلى صاحبها
409	الموردون المدينون: التسبيقات والمدفوعات على الحساب، RRR الواجب الحصول عليه، والديون الدائنة الأخرى.
41	الزبائن، المدينون الآخرون والحسابات المرتبطة بهم
411	الزبائن والحسابات المرتبطة بهم
4111	الزبائن
4112	غير متاح
4116	الزبائن المشكوك فيهم
4117	ديون على الأعمال والخدمات قيد الإنجاز
4118	الزبائن، المنتجات التي لم تعد لها فاتورة
4119	الزبائن الدائنون (تسبيقات على الحسابات، RRR الواجب الحصول عليها، الديون الأخرى التي يجب تحصيلها)
414	الخصوم والديون المدينة المتعلقة بالضرائب والرسوم المحلية
4141	الخصوم والديون المتعلقة بالضرائب والرسوم المحلية المباشرة

الخصوم والضرائب المتعلقة العقارات المبنية والغير مبنية	41411
الخصوم والضرائب المتعلقة بجمع النفايات	41412
الخصوم والضرائب المتعلقة بالإسكان	41413
الخصوم والضرائب المتعلقة بالتراث	41415
الخصوم والضرائب المتعلقة بالمخزونات، البقايا والنفايات، السوائل والمواد الصلبة وما الى ذلك	41416
الخصوم والضرائب والرسوم الغير مباشرة المحلية	4142
الخصوم والضرائب المتعلقة بالصحة	41421
الخصوم والضرائب المتعلقة بالإجازات	41422
الخصوم والضرائب المتعلقة الاحتفالات وحفلات الميلاد	41423
الخصوم والضرائب المتعلقة بالملصقات والاعلانات الاحترافية	41424
الخصوم والضرائب المتعلقة بالتصاريح العقارية	41425
الخصوم والضرائب المتعلقة بالمكان	41426
الخصوم والضرائب الأخرى المحلية	4143
الخصوم والضرائب الحسابات الدائنة	4144
الخصوم والضرائب المتعلقة بالرسوم المحلية، الديون المشكوك فيها	4145
الخصوم والضرائب المتعلقة بالغرامات والعقوبات الأخرى	415
المدينون، منتجات الميدان (الخارجة عن التثبيتات)	416
الحسابات المستحقة على العميل، الخصوم والمدينون الاخرون	417
منتجات ستحصل من الزبائن، الخصوم والمدينون الاخرون	418
العاملون والحسابات المرتبطة بهم	42
العاملون - الأجور المستحقة	421
العاملون - التسبيقات والمدفوعات على الحساب الممنوحة	425
الخدمات الإجتماعية	426
العاملون - الاعتراضات	427
العاملون - الأعباء الواجب دفعها والحواصل المطلوب استلامها	428
مؤونات مخصصة للإجازات المدفوعة	4281
مصاريق للدفع	4286
منتجات سيتم استلامها	4287
الهيئات الإجتماعية والحسابات المرتبطة بها	43
الضمان الإجتماعي	431
الضريبة على الدخل	4311
ضرائب ورسوم أخرى	4319
الهيئات الإجتماعية	432
الدولة، المؤسسات العمومية الأخرى والمنظمات الوطنية، اعانات سيتم استلامها	433
اعانات استثمار سيتم استلامها	4331

اعانات التشغيل سيتم استلامها	4332
الدولة، الإعانات الخاصة بالتشغيل التي سيتم استلامها	43321
مبالغ الضمان، اعانات التشغيل القابلة التي سيتم استلامها FCCL	43322
المؤسسات العمومية الأخرى، الإعانات الخاصة بالتشغيل التي سيتم استلامها	43324
المنظمات الدولية، إعانات التشغيل التي سيتم استلامها	43325
المنظمات الأخرى، إعانات التشغيل التي سيتم استلامها	43326
الإعانات الموجهة التي سيتم استلامها	4333
الدولة والمؤسسات العمومية الأخرى والمنظمات، والمنتجات الأخرى التي سيتم استلامها	4338
المنظمات الاجتماعية الأخرى	438
الضمان الاجتماعي والهيئات الاجتماعية: المصاريف التي يجب دفعها، والمنتجات التي سيتم استلامها	439
حساب غير متاح	44
حساب غير متاح	45
حسابات المجمعات	453
العمليات المالية	4531
العمليات المشتركة	4532
العمليات الأخرى	4533
المدينون والدائنون المختلفون	46
ديون على مبيعات التثبيتات الغير مادية والمادية	462
ديون على مبيعات التثبيتات الغير مادية	4621
ديون على مبيعات التثبيتات المادية	4622
خسائر وديون المحاسبين RPP	463
الحسابات المدينة والدائنة الأخرى	467
الحسابات المدينة المرتبطة بالديون المالية، الأدوات المالية	4671
الحسابات الدائنة المرتبطة بالديون المالية، الأدوات المالية والخزينة	4672
الحسابات المدينة المرتبطة بالتثبيتات المالية	4673
الحسابات الدائنة المرتبطة بالتثبيتات المالية	4674
الحسابات المدينة – التثبيتات المالية الأخرى	4675
الحسابات الدائنة – التثبيتات المالية الأخرى	4676
الحسابات الدائنة الأخرى – فائض الدفع والبقايا المختلفة	4677
الحسابات الأخرى الدائنة او المدينة	4678
مصاريف تخفيف الارادات، الخصومات، الالغاءات والمبالغ المستردة على المساهمات المباشرة	46784
الأعباء الأخرى الواجب دفعها والمنتجات المطلوب إستلامها.	468
الأعباء الواجب دفعها	4686
المنتجات المطلوب إستلامها	4687
الحسابات الإنتقالية الإنتظارية	47

الحسابات الإنتظارية المدينة	471
الحسابات الإنتظارية الدائنة	475
الحسابات الإنتظارية الأخرى	479
الأعباء أو المنتجات المعاينة سلفا والأرصدة	48
الأرصدة – المنح المقدمة للموظفين والموارد الأخرى الممنوحة	481
الأرصدة – استغلال المنح والموارد الأخرى الممنوحة	482
الأرصدة – المصاريف المقيدة سلفا	486
الأرصدة – منتجات مقيدة سلفا	487
خسائر القيمة عن حسابات الأطراف الأخرى	49
خسائر القيمة عن حسابات الزبائن، المدينون والحسابات المدينة الأخرى	491
خسائر القيمة على ديون الزبائن	4911
خسائر القيمة على المدينون المختلفون	4912
خسائر القيمة على الديون الأخرى المتعلقة بالأصول الجارية	496
حسابات الخزينة	50
قيم التوظيف المنقولة (الاجبارية، والقيم الأخرى القصيرة المدى)	501
التسبيقات، وصل الخزينة والقروض الأخرى القصيرة المدى	509
حسابات البنك، المؤسسات المالية، الصكوك البريدية والمؤسسات المشابهة	51
حسابات البنك الجارية، المؤسسات المالية، الصكوك البريدية	510
حسابات البنك الجارية	5101
المؤسسات المالية	5102
الصكوك البريدية	5103
المؤسسات المالية، والمنظمات المشابهة	5109
قيم التحصيل	511
حساب غير متاح	512
الفائدة المستحقة الغير محصلة	517
الفائدة المستحقة للدفع	5171
الفائدة المستحقة للتحصيل	5172
التسبيقات المحصلة	519
الصندوق	53
الصندوق	530
وكالات التسبيقات والاعتمادات المالية	54
تسبيقات الوكالات	541
حسابات الإيداع لتسبيقات الوكالات	542
سيولة الخزينة (لتسبيقات الوكالات)	543
الاعتمادات المالية	544

حسابات الصندوق	56
التحويلات الداخلية	58
خسائر القيمة على الحسابات المالية	59
خسائر القيمة على قيم البنوك والمؤسسات المالية	591
خسائر القيمة على الإيداعات، والاعتمادات المالية المسبقة على الصندوق	594
خسائر القيمة على الحسابات المالية الأخرى	595
المشتريات المستهلكة وتغيرات المخزون	60
المشتريات المستهلكة	600
المشتريات المستهلكة من المواد الأولية للوالم	601
المشتريات المستهلكة من المواد الأولية	6011
المشتريات المستهلكة من اللوالم	6012
المشتريات المستهلكة من الأراضي الاقطاعية	6013
المشتريات المستهلكة، المؤونات الأخرى	602
المواد المستهلكة	6021
المواد الغذائية	60211
المنتجات الصيدلانية	60212
المواد الأخرى المستهلكة	60218
اللوالم المستهلكة	6022
الوقود	60221
منتجات الصيانة	60222
قطع الغيار	60223
أدوات الورشات والمخابر الخ	60224
أدوات ولوالم المكتبية	60225
أدوات المدرسية، الكتب، الأقراص الصلبة (المكتبة الرقمية)	60226
لباس العمل	60227
مواد كيميائية	60228
اللوالم الأخرى المستهلكة	60229
الاعلقة المستهلكة	6023
المشتريات الأخرى	6028
التغيرات في المخزون	603
تغيرات في مخزون المشتريات	6030
تغيرات في مخزون المواد واللوالم والأراضي المجهزة	6031
تغيرات في مخزون المشتريات الأخرى	6032
مشتريات الدراسات والخدمات الأخرى	604
مشتريات المواد واللوالم، المعدات والخدمات (المعدات الصغيرة والاعمال الصغيرة)	605

607	مشتريات مواد ولوازم غير مخزنة وغير قابلة للتخزين مستهلكة
6071	لوازم غير قابلة للتخزين
6072	لوازم غير مخزنة
608	مصاريف ملحقات الشراء
609	R 3، التخفيضات المنح والامتيازات المحصلة من الشراء
61	الخدمات الخارجية
611	التعاقد للقيام بالأعمال
612	مصاريف الايجار والمباني والملكية المشتركة
6121	مصاريف الايجار والمباني
6122	رسوم الإيجار والملكية المشتركة
613	الصيانة الدورية، الإصلاحات والتطويرات الخاصة بالعقارات والأثاث
6131	الصيانة الدورية، الإصلاحات والتطويرات الخاصة بالعقارات
6132	الصيانة الدورية، الإصلاحات والتطويرات الخاصة بالأثاث
6133	قطع الغيار المستهلكة
614	علاوات التامينات
615	الدراسات والأبحاث
616	الخدمات الخارجية المختلفة
6161	الوثائق العامة والتقنية
6162	مصاريف اللقاءات، والمظاهرات، المحاضرات والمصاريف الأخرى المشابهة
619	R 3، التخفيضات الحسومات والامتيازات على الخدمات الخارجية
62	الخدمات الخارجية الأخرى
621	العمال الخارجيين عن المؤسسة العمومية المحلية
622	الأجور الوسيطة والمستحقات
623	الإعلانات، المنشورات، العلاقات العامة
624	مصاريف النقل، التنقلات، المهمات والاستقبالات
6241	نقل المعدات والتنقلات الجماعية للموظفين
6242	التنقلات المهمات والاستقبالات
62421	التنقلات المهمات
62422	الاستقبالات
625	مصاريف البريد والإتصالات
626	مصاريف البنك وما شابهها
627	المصاريف الأخرى الخارجية
629	R3، التخفيضات الحسومات والامتيازات على الخدمات الخارجية
63	مصاريف المستخدمين
631	أجور العاملين

العاملين المرسمين	6311
العاملين الغير مرسمين	6312
العاملين المدمجين	6313
الاجازات المدفوعة	6314
الأجور الأخرى	6316
مصارييف الضمان الاجتماعي	635
خدمات الموظفين المباشرة المقدمة	636
المصارييف الاجتماعية الأخرى	637
المصارييف الأخرى المتعلقة بالموظفين	638
مصارييف التسيير الجارية	64
فائدة على أسواق الاعمال، التعويضات والجزاءات الواجب دفعها	642
حقوق الامتياز، براءات الاختراع، التراخيص، العلامات التجارية والبرمجيات	643
مقاصة الديون، قرارات الخاطئة	644
ناقص قيمة على مخرجات الأصول الثابتة الغير مالية	645
خسائر عن الديون الغير ممكن استرجاعها	647
مصارييف التسيير الجارية الأخرى	648
R3، التخفيضات الحسومات والامتيازات على مصارييف التسيير الجارية الأخرى	649
إعانات التوظيف المدفوعة: المساهمات في مصارييف تسيير المنشآت العمومية والتنظيمات الأخرى	65
الإعانات المدفوعة للمؤسسات العمومية	651
الإعانات المدفوعة للمؤسسات الأخرى	658
المصارييف المالية	66
مصارييف الفوائد المالية	661
خسائر مرتبطة بديون الاشتراكات	664
فارق القيمة على الأصول المالية – نواقص القيمة	665
خسائر صرف العملات	666
خسائر على بيع الأصول المالية	667
المصارييف المالية الأخرى	668
متاح	67
مخصصات الاهتلاكات، المؤونات وخسائر القيمة	68
مخصصات المؤونات على مخاطر مصارييف الخصوم الغير جارية	680
مخصصات الاهتلاكات والمؤونات على خسائر القيمة الخاصة بالثببتات الغير مادية والمادية	681
مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر قيمة الثببتات الموجهة للبيع او التحويل	682
مخصصات المؤونات وخسائر القيمة على الحسابات المالية	683
مخصصات المؤونات وخسائر قيمة الديون والمدينون الاخرون	684
مخصصات المؤونات وخسائر القيمة على الحسابات المالية	685

مخصصات المؤونات وخسائر القيمة على الاشتراكات والتثبيات المالية الأخرى	686
منتجات الضرائب والرسوم	70
منتجات التسجيل، الطواع، الضرائب على الدخل والقيم الإضافية من مبيعات التثبيات	703
الضرائب والرسوم المحلية	705
الضرائب والرسوم المباشرة المحلية	7051
ضريبة الأملاك على العقارات المبنية والغير مبنية	70511
ضريبة جباية النفايات المنزلية	70512
الضريبة على النشاط المني	70513
ضريبة السكن	70514
ضريبة التراث	70515
ضرائب التخزين وتصريف النفايات، السوائل والمواد الصلبة	70516
ضرائب محلية أخرى وضرائب مباشرة	70518
الضرائب والرسوم المحلية الغير مباشرة	7052
الضريبة الصحية على اللحوم	70521
ضريبة السياحة	70522
حقوق الاحتفال والاحتفالات	70523
ضريبة الملحقات واللوحات المهنية	70524
ضريبة خاصة على تصاريح العقارات	70525
حقوق الفضاء	70526
ضرائب حماية البيئة	70527
الضرائب والرسوم المحلية غير المباشرة الأخرى	70528
الإيرادات الأخرى من الرسوم والضرائب والرسوم المحلية	7053
منتجات حق الاختبار وضمانات على المعادن الثمينة	70531
منتجات وحقوق أخرى، الضرائب والرسوم	70532
منتجات أخرى، ضرائب ورسوم	70533
المنتجات من الغرامات والجزاءات	71
عائدات الغرامات الجنائية	710
عائدات الغرامات الجبائية	711
عائدات من غرامات الدولة	712
عائدات غرامات البيئة	713
عائدات الغرامات الأخرى والجزاءات	715
منتجات الدومينات	72
منتجات الدومين المحلية	728
منتجات الدومينات الطبيعية الخاصة بالتجمعات المحلية	7281
منتجات الدومينات المتعلقة بالبناء والعقارات	7282

منتجات المبيعات من الأراضي	7282
منتجات العقود الإدارية المرتبطة بإستغلالات الدومينات المحلية	7284
الارادات المالية المتعلقة بالاستغلال الخاص بالدومينات المحلية	7285
منتجات الكراء للأسواق، المسالخ، المسمكات الخ	7286
منتجات بيع عناصر الأصول المادية والغير مادية	7287
منتجات بيع عناصر الأصول غير المادية	72871
منتجات بيع عناصر الأصول المادية	72872
الإنتاج المثبت	73
الإنتاج المثبت للأصول غير المادية	731
الإنتاج المثبت للأصول المادية	732
منتجات المبيعات (المخزونات، المنتجات، الخدمات المقدمة والمنتجات الأخرى)	74
مبيعات المخزونات	740
مبيعات المنتجات	741
مبيعات المنتجات الفلاحية	7411
مبيعات المنتجات الغابية	7412
مبيعات المنتجات الأخرى	7414
مبيعات الخدمات	742
مبيعات الدراسات	743
الخدمات المقدمة	744
منتجات الأصول الملحقة	745
عائدات الديون المطفأة	746
منتجات الأخرى للتوظيف	748
منتجات أخرى متعلقة بالموظفين	7481
مصاريف الإجراءات القانونية، الاضرار، التسويات الأخرى والعقوبات	7482
فائض القيمة على مخرجات الأصول المادية الغير مالية	7483
حقوق براءات الاختراع، الماركة، العلامة التجارية، البرمجيات، الحقوق والقيم المشابهة	7484
المنتجات الأخرى للتوظيف	7489
R3، التخفيضات الحسومات والامتيازات	749
المنتجات المخزنة او الغير مخزنة	75
تغيرات المخزونات قيد الإنتاج للمنتجات او الخدمات	751
تغيرات المخزونات للمنتجات والخدمات	752
تغيرات المخزونات للمنتجات الأخرى ما عدى الاراضي	7521
تغيرات مخزونات الأراضي	7522
منتجات الانتقالات والمنتجات الأخرى	76
منتجات الإعانات التشغيلية	764

الإعانات التشغيلية المتأتية من الدولة	7641
الإعانات التشغيلية المتأتية من الولاية ومن المؤسسات العمومية الأخرى	7642
الإعانات التشغيلية المحصلة من المنظمات الدولية	7643
الإعانات الأخرى التشغيلية	7648
المنتجات الأخرى المحصلة: الهبات	768
المنتجات المالية	77
الفوائد على الالتزامات	770
الفوائد على العناوين التشاركية	771
الفوائد على القروض والديون	772
الأرباح الخاصة بالصرف	773
منتجات المشاركات	774
فرق التقييم على الاستثمارات المالية (زائد قيمة)	775
منتجات الأصول المالية	776
حصة المنح من إعانات الاستثمار المودعة في حسابات النتائج	778
المنتجات المالية الأخرى	779
استرجاعات الاستغلال على المؤونات الخاصة بخسائر القيمة	78
استرجاعات المؤونات الخاصة بالمخاطر ومصاريف الخصوم غير الجارية	780
استرجاعات الاستغلال على مؤونات الخاصة بخسائر القيمة للتثبيات الغير مادية والمادية	781
استرجاعات الاستغلال على مؤونات خسائر قيمة التثبيات الموجهة للبيع او التحويل	782
استرجاعات الاستغلال على خسائر القيمة للمخزونات الجارية	783
استرجاعات الاستغلال على مؤونات خسائر قيمة الديون او المدينون الاخرون	784
استرجاعات الاستغلال على مؤونات خسائر قيمة الحسابات المالية	785
استرجاعات مالية على خسائر قيمة مؤونات التثبيات المالية	786
متاح	79

الملحق الثاني:

التسجيل المحاسبي في اليوميّة

من خلال برنامج

PC-COMPTA

000-BILAN D'OUVERTURE

Exercice 2019

DATE	COMPTE	AUXILIAIRE	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
01/01/19	102			SUBVENTION D'INVESTISSEMENT	775 206 200,00	
01/01/19	131			SUBVENTION D'INVESTISSEMENT		775 206 200,00
01/01/19	4331			SUBVENTION D'INVESTISSEMENT	378 808 713,00	
01/01/19	102			SUBVENTION D'INVESTISSEMENT		378 808 713,00
01/01/19	5101			BANQUE	3 546 879 635,91	
01/01/19	102			BANQUE		3 546 879 635,91
01/01/19	204			LOGECIELS INFORMATIQUE	7 136 858,50	
01/01/19	102			LOGECIELS INFORMATIQUE		7 136 858,50
01/01/19	2110			TERAIN NUS	1 262 860 000,00	
01/01/19	102			TERAIN NUS		1 262 860 000,00
01/01/19	2111			TERAIN BATIS	1 322 270 280,00	
01/01/19	102			TERAIN BATIS		1 322 270 280,00
01/01/19	21810			VEHICULES TOURISTIQUE	17 930 000,00	
01/01/19	102			VEHICULES TOURISTIQUE		17 930 000,00
01/01/19	21811			VEHICULES TOURISTIQUE	195 763 000,00	
01/01/19	102			VEHICULES TOURISTIQUE		195 763 000,00
01/01/19	21310			SIEGE DE LA COMMUNE	13 600 000,00	
01/01/19	102			SIEGE DE LA COMMUNE		13 600 000,00
01/01/19	21311			ANNEXES COMMUNAL	81 040 000,00	
01/01/19	102			ANNEXES COMMUNAL		81 040 000,00
01/01/19	21313			LOGEMENTS DE FONCTION	4 160 000,00	
01/01/19	102			LOGEMENTS DE FONCTION		4 160 000,00
01/01/19	21312			PARCKS COMMUNAUX3	23 600 000,00	
01/01/19	102			PARCKS COMMUNAUX3		23 600 000,00
01/01/19	21316			BIBLIOTHEQUE	40 800 000,00	
01/01/19	102			BIBLIOTHEQUE		40 800 000,00
01/01/19	21320			ECOLES	69 000 000,00	
01/01/19	102			ECOLES		69 000 000,00
01/01/19	21321			CONSTRUCTION SPORTIVES	67 980 000,00	
01/01/19	102			CONSTRUCTION SPORTIVES		67 980 000,00
01/01/19	21322			CONSTRUCTION CULTURELLES	37 593 520,00	
01/01/19	102			CONSTRUCTION CULTURELLES		37 593 520,00
01/01/19	2133			CONSTRUCTION SANITAIRE	14 000 000,00	
01/01/19	102			CONSTRUCTION SANITAIRE		14 000 000,00
01/01/19	21340			CENTRE COMMERCIALS	204 320 000,00	
01/01/19	102			CENTRE COMMERCIALS		204 320 000,00
01/01/19	21349			AUTRE CONSTRUCTION	325 420 000,00	
01/01/19	102			AUTRE CONSTRUCTION		325 420 000,00
01/01/19	21821			MARETIEL INFORMATIQUE	7 697 666,50	
TOTAL A REPORTER					8 396 065 873,91	8 388 368 207,41

000-BILAN D'OUVERTURE

Exercice 2019

DATE	COMPTE	AUXILIAIRE	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
REPORT					8 396 065 873,91	8 388 368 207,41
01/01/19	102			MARETIEL INFORMATIQUE		7 697 666,50
01/01/19	21822			MATERIELS DE BUREAU	2 810 475,10	
01/01/19	102			MATERIELS DE BUREAU		2 810 475,10
01/01/19	2188			MATERIELS DE BUREAU	5 000 000,00	
01/01/19	102			MATERIELS DE BUREAU		5 000 000,00
01/01/19	102		9030613	DETTE ANTERIEUR ADE	8 480 330,03	
01/01/19	4011	F001	9030613	DETTE ANTERIEUR ADE		8 480 330,03
01/01/19	102		9030613	DETTE ANTERIEUR SONELGAZ	299 827,84	
01/01/19	4011	F002	9030613	DETTE ANTERIEUR SONELGAZ		299 827,84
01/01/19	102		9031613	DETTE ANTERIEUR ADE	6 763 286,60	
01/01/19	4011	F001	9031613	DETTE ANTERIEUR ADE		6 763 286,60
01/01/19	102		9031613	DETTE ANTERIEUR SONELGAZ	2 586 384,60	
01/01/19	4011	F002	9031613	DETTE ANTERIEUR SONELGAZ		2 586 384,60
01/01/19	102		9032613	DETTE ANTERIEUR ADE	3 473 911,66	
01/01/19	4011	F001	9032613	DETTE ANTERIEUR ADE		3 473 911,66
01/01/19	102		9032613	DETTE ANTERIEUR SONELGAZ	2 022 146,47	
01/01/19	4011	F002	9032613	DETTE ANTERIEUR SONELGAZ		2 022 146,47
01/01/19	102		9033826	DETTE ANTERIEUR NAFTAL	787 141,69	
01/01/19	4011	F003	9033826	DETTE ANTERIEUR NAFTAL		787 141,69
01/01/19	102		9034613	DETTE ANTERIEUR SONELGAZ	107 886,28	
01/01/19	4011	F002	9034613	DETTE ANTERIEUR SONELGAZ		107 886,28
01/01/19	102		9041613	DETTE ANTERIEUR EAU	21 687,20	
01/01/19	4011	F001	9041613	DETTE ANTERIEUR EAU		21 687,20
01/01/19	102		9041613	DETTE ANTERIEUR EAU	163 582,60	
01/01/19	4011	F001	9041613	DETTE ANTERIEUR EAU		163 582,60
01/01/19	102		9041613	DETTE ANTERIEUR SONELGAZ	205 646,09	
01/01/19	4011	F002	9041613	DETTE ANTERIEUR SONELGAZ		205 646,09
01/01/19	102		9041826	FOURNISSUER DE QUAINCAILLERIE GNL	1 815 464,00	
01/01/19	4011	00X00	9041826	FOURNISSUER DE QUAINCAILLERIE GNL		1 815 464,00
01/01/19	102		9041826	FOURNISSUER DE QUAINCAILLERIE GNL	2 882 180,00	
01/01/19	4011	00X00	9041826	FOURNISSUER DE QUAINCAILLERIE GNL		2 882 180,00
01/01/19	3213		9041826	QUAINCAILLERIE GNL	4 697 644,00	
01/01/19	102		9041826	QUAINCAILLERIE GNL		4 697 644,00
01/01/19	102		9052826	FOURNISSUER DE QUAINCAILLERIE GNL	3 947 230,00	
01/01/19	4011	00X00	9052826	FOURNISSUER DE QUAINCAILLERIE GNL		3 947 230,00
01/01/19	3213		9052826	QUAINCAILLERIE GNL	3 947 230,00	
01/01/19	102		9052826	QUAINCAILLERIE GNL		3 947 230,00
01/01/19	102		9102826	FOURNISSEUR DIVER DRAPEAU	2 728 000,00	
TOTAL A REPORTER					8 448 805 928,07	8 446 077 928,07

000-BILAN D'OUVERTURE

Exercice 2019

DATE	COMPTE	AUXILIAIRE	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
REPORT					8 448 805 928,07	8 446 077 928,07
01/01/19	4011	00X00	9102826	FOURNISSEUR DIVER DRAPEAU		2 728 000,00
01/01/19	102		9130601	ACHAT PAIN POUP CONTINE 2018	156 900,00	
01/01/19	4011	00X00	9130601	ACHAT PAIN POUP CONTINE 2018		156 900,00
01/01/19	102		9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2017	905 771,79	
01/01/19	4011	00X00	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2017		905 771,79
01/01/19	102		9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2017	560 465,56	
01/01/19	4011	00X00	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2017		560 465,56
01/01/19	102		9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2017	786 557,96	
01/01/19	4011	00X00	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2017		786 557,96
01/01/19	102		9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2017	777 990,42	
01/01/19	4011	00X00	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2017		777 990,42
01/01/19	102		9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2017	563 407,16	
01/01/19	4011	00X00	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2017		563 407,16
01/01/19	102		9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2017	29 750,91	
01/01/19	4011	00X00	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2017		29 750,91
01/01/19	102		9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2017	655 593,55	
01/01/19	4011	00X00	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2017		655 593,55
01/01/19	102		9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2017	12 221 648,50	
01/01/19	4011	00X00	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2017		12 221 648,50
01/01/19	102		9131613	FRAIX D'ELECTRICITE	171,18	
01/01/19	4011	F002	9131613	FRAIX D'ELECTRICITE		171,18
01/01/19	102		9134613	FRAIX D'EAU	7 912,63	
01/01/19	4011	F001	9134613	FRAIX D'EAU		7 912,63
01/01/19	102		9140613	FRAIX D'EAU	58 491,26	
01/01/19	4011	F001	9134613	FRAIX D'EAU		58 491,26
01/01/19	102		9131613	FRAIX D'ELECTRICITE	175 025,63	
01/01/19	4011	F002	9131613	FRAIX D'ELECTRICITE		175 025,63
01/01/19	102		9143613	FRAIX D'ELECTRICITE	400,03	
01/01/19	4011	F002	9143613	FRAIX D'ELECTRICITE		400,03
01/01/19	102		9144613	CONSOMATION EAU	17 364,00	
01/01/19	4011	F001	9144613	CONSOMATION EAU		17 364,00
01/01/19	102		9144613	FRAIX D'ELECTRICITE	85,75	
01/01/19	4011	F002	9144613	FRAIX D'ELECTRICITE		85,75
01/01/19	102		9145613	CONSOMATION EAU	1 714,20	
01/01/19	4011	F001	9145613	CONSOMATION EAU		1 714,20
01/01/19	102		9312613	CONSOMATION EAU	22 499,29	
01/01/19	4011	F001	9312613	CONSOMATION EAU		22 499,29
01/01/19	102		9319613	CONSOMATION ELECRCITE	3 968,43	
TOTAL A REPORTER					8 465 751 646,32	8 465 747 677,89

000-BILAN D'OUVERTURE

Exercice 2019

DATE	COMPTE	AUXILIAIRE	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
REPORT					8 465 751 646,32	8 465 747 677,89
01/01/19	4011	F002	9319613	CONSOMATION ELECRCITE		3 968,43
01/01/19	102		9012826	ACHAT TENUE DE TRAVAIL	1 637 000,00	
01/01/19	4011	00X00	9012826	ACHAT TENUE DE TRAVAIL		1 637 000,00
01/01/19	102		9011630	TRAITEMENT DE SALAIRE ANTERIEUR	25 422 218,09	
01/01/19	421		9011630	TRAITEMENT DE SALAIRE ANTERIEUR		16 650 009,19
01/01/19	432		9011630	TRAITEMENT DE SALAIRE ANTERIEUR		1 742 580,73
01/01/19	432		9011630	TRAITEMENT DE SALAIRE ANTERIEUR		5 245 854,53
01/01/19	4311		9011630	TRAITEMENT DE SALAIRE ANTERIEUR		1 783 773,64
01/01/19	102			CREANCE DE LOCATION		25 676 000,51
01/01/19	4111			CREANCE DE LOCATION	25 676 000,51	
01/01/19	102		9022826	HONORAIRE AVOCAT	44 000,00	
01/01/19	4012	00X00	9022826	HONORAIRE AVOCAT		44 000,00
01/01/19	232			APC	396 397 487,00	
01/01/19	102			APC		396 397 487,00
01/01/19	41413			TAXE D4HABITATION	968 790,00	
01/01/19	102			TAXE D4HABITATION		968 790,00
TOTAL (131) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19					8 915 897 141,92	8 915 897 141,92
CUMULS AU 31/12/19					8 915 897 141,92	8 915 897 141,92
SOLDE AU 31/12/19						0,00

CENTRALISATION

000-BILAN D'OUVERTURE

Exercice 2019

COMPTE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
102	ECART D'ÉVALUATION LIÉ AU PASSAGE À LA COMPTABILITÉ D'EXERCICE	855 539 841,40	
204	Logiciels informatiques et assimilés	7 136 858,50	
2110	Terrains nus	1 262 860 000,00	
2111	Terrains bâtis	1 322 270 280,00	
21310	Siège de la commune /wilaya	13 600 000,00	
21311	annexes communal	81 040 000,00	
21312	Parcs communaux	23 600 000,00	
21313	Logement d'urbanisme et de fonction	4 160 000,00	
21316	Salles d'archives, bibliothèque et salles de lecture et monuments historique	40 800 000,00	
21320	Constructions scolaires	69 000 000,00	
21321	Constructions sportives	67 980 000,00	
21322	Constructions d'infrastructures culturelles	37 593 520,00	
2133	Constructions sanitaires et sociaux	14 000 000,00	
21340	Halles, marchés et autres espace commerciaux	204 320 000,00	
21349	Autres constructions	325 420 000,00	
21810	Véhicules de fonction et de service	17 930 000,00	
21811	Engins de travaux publics	195 763 000,00	
21821	Matériel informatique	7 697 666,50	
21822	Matériel de bureau	2 810 475,10	
2188	Autres immobilisation corporelles	5 000 000,00	
232	Immobilisations corporelles en cours	396 397 487,00	
3213	Autres matières consommables	8 644 874,00	
4111	clients	25 676 000,51	
41413	Redevables, taxe d'habitation	968 790,00	
4331	Subventions d'investissement à recevoir	378 808 713,00	
5101	Banques	3 546 879 635,91	
102	ECART D'ÉVALUATION LIÉ AU PASSAGE À LA COMPTABILITÉ D'EXERCICE		8 060 357 300,52
131	Subventions d'investissement		775 206 200,00
4011	Fournisseurs de stocks		54 867 423,31
4012	Fournisseurs de services		44 000,00
421	Personnel, rémunérations dues		16 650 009,19
4311	IRG		1 783 773,64
432	Sécurité sociale et autres organismes sociaux		6 988 435,26
	TOTAL GENERAL	8 915 897 141,92	8 915 897 141,92

001-ACHAT

Exercice 2019

DATE	COMPTE	AUXILIAIRE	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
31/12/19	381		9022608	ACHAT FOURNITURE DE BUREAU	6 016 982,10	
31/12/19	4011	00X00	9022608	ACHAT FOURNITURE DE BUREAU		6 016 982,10
31/12/19	3225		9022608	ACHAT FOURNITURE DE BUREAU	6 016 982,10	
31/12/19	381		9022608	ACHAT FOURNITURE DE BUREAU		6 016 982,10
31/12/19	60225		9022608	ACHAT FOURNITURE DE BUREAU	6 016 982,10	
31/12/19	3225		9022608	ACHAT FOURNITURE DE BUREAU		6 016 982,10
31/12/19	381		9030609	ACHAT PRODUIT DETERGENT		0,00
31/12/19	4011	00X00	9030609	ACHAT PRODUIT DETERGENT		0,00
31/12/19	3213		9030609	ACHAT PRODUIT DETERGENT		0,00
31/12/19	381		9030609	ACHAT PRODUIT DETERGENT		0,00
31/12/19	60218		9030609	ACHAT PRODUIT DETERGENT		0,00
31/12/19	3213		9030609	ACHAT PRODUIT DETERGENT		0,00
31/12/19	381		9030605	ACHAT PEINTURE	6 288 436,00	
31/12/19	4011	00X00	9030605	ACHAT PEINTURE		6 288 436,00
31/12/19	3222		9030605	ACHAT PEINTURE	6 288 436,00	
31/12/19	381		9030605	ACHAT PEINTURE		6 288 436,00
31/12/19	60222		9030605	ACHAT PEINTURE	6 288 436,00	
31/12/19	3222		9030605	ACHAT PEINTURE		6 288 436,00
31/12/19	381		9030605	ACHAT MATERIEL DE CONSTRUCTION	833 000,00	
31/12/19	4011	00X00	9030605	ACHAT MATERIEL DE CONSTRUCTION		833 000,00
31/12/19	3222		9030605	ACHAT MATERIEL DE CONSTRUCTION	833 000,00	
31/12/19	381		9030605	ACHAT MATERIEL DE CONSTRUCTION		833 000,00
31/12/19	60222		9030605	ACHAT MATERIEL DE CONSTRUCTION	833 000,00	
31/12/19	3222		9030605	ACHAT MATERIEL DE CONSTRUCTION		833 000,00
31/12/19	381		9030605	ACHAT QUINCAILLERIE GENERAL	5 265 393,00	
31/12/19	4011	00X00	9030605	ACHAT QUINCAILLERIE GENERAL		5 265 393,00
31/12/19	3222		9030605	ACHAT QUINCAILLERIE GENERAL	5 265 393,00	
31/12/19	381		9030605	ACHAT QUINCAILLERIE GENERAL		5 265 393,00
31/12/19	60222		9030605	ACHAT QUINCAILLERIE GENERAL	5 265 393,00	
31/12/19	3222		9030605	ACHAT QUINCAILLERIE GENERAL		5 265 393,00
31/12/19	381		9030605	ACHAT MATERIEL DE CONSTRUCTION	7 243 530,00	
31/12/19	4011	00X00	9030605	ACHAT MATERIEL DE CONSTRUCTION		7 243 530,00
31/12/19	3222		9030605	ACHAT MATERIEL DE CONSTRUCTION	7 243 530,00	
31/12/19	381		9030605	ACHAT MATERIEL DE CONSTRUCTION		7 243 530,00
31/12/19	60222		9030605	ACHAT MATERIEL DE CONSTRUCTION	7 243 530,00	
31/12/19	3222		9030605	ACHAT MATERIEL DE CONSTRUCTION		7 243 530,00
31/12/19	381		9030612	ACHAT CHAISE EN PLASTIQUE CONSOMMABLE	678 300,00	
31/12/19	4011	00X00	9030612	ACHAT CHAISE EN PLASTIQUE CONSOMMABLE		678 300,00
31/12/19	3229		9030612	ACHAT CHAISE EN PLASTIQUE CONSOMMABLE	678 300,00	
TOTAL A REPORTER					78 298 623,30	77 620 323,30

JOURNAUX
-copie provisoire

PAGE:7

EXERCICE:01/01/19 AU 31/12/19

001-ACHAT

Exercice 2019

DATE	COMPTE	AUXILIAIRE	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
REPORT					78 298 623,30	77 620 323,30
31/12/19	381		9030612	ACHAT CHAISE EN PLASTIQUE CONSOMMABLE		678 300,00
31/12/19	60229		9030612	ACHAT CHAISE EN PLASTIQUE CONSOMMABLE	678 300,00	
31/12/19	3229		9030612	ACHAT CHAISE EN PLASTIQUE CONSOMMABLE		678 300,00
31/12/19	6071		9030613	CONSOMMATION EAU	272 590,11	
31/12/19	4011	F001	9030613	CONSOMMATION EAU		272 590,11
31/12/19	6071		9030613	CONSOMMATION ELECTRICITE	3 188 890,23	
31/12/19	4011	F002	9030613	CONSOMMATION ELECTRICITE		3 188 890,23
31/12/19	381		9031605	ACHAT CIMENT NOIR	981 750,00	
31/12/19	4011	00X00	9031605	ACHAT CIMENT NOIR		981 750,00
31/12/19	3222		9031605	ACHAT CIMENT NOIR	981 750,00	
31/12/19	381		9031605	ACHAT CIMENT NOIR		981 750,00
31/12/19	60222		9031605	ACHAT CIMENT NOIR	981 750,00	
31/12/19	3222		9031605	ACHAT CIMENT NOIR		981 750,00
31/12/19	381		9031609	ACHAT PRODUIT DETERGENT	2 456 700,00	
31/12/19	4011	00X00	9031609	ACHAT PRODUIT DETERGENT		2 456 700,00
31/12/19	3229		9031609	ACHAT PRODUIT DETERGENT	2 456 700,00	
31/12/19	381		9031609	ACHAT PRODUIT DETERGENT		2 456 700,00
31/12/19	60229		9031609	ACHAT PRODUIT DETERGENT	2 456 700,00	
31/12/19	3229		9031609	ACHAT PRODUIT DETERGENT		2 456 700,00
31/12/19	6071		9031613	CONSOMATION D'EAUX	2 809 134,65	
31/12/19	4011	F001	9031613	CONSOMATION D'EAUX		2 809 134,65
31/12/19	6071		9031613	CONSOMATION D'ELECTRICITE	11 560 930,30	
31/12/19	4011	F002	9031613	CONSOMATION D'ELECTRICITE		11 560 930,30
31/12/19	6071		9033604	ACHAT BON DE GAZOIL	3 787 904,90	
31/12/19	4011	F003	9033604	ACHAT BON DE GAZOIL		3 787 904,90
31/12/19	486		9033604	BON DE GAZOIL NON COMSOMME	830 018,02	
31/12/19	6071		9033604	BON DE GAZOIL NON COMSOMME		830 018,02
31/12/19	381		9033605	ACHAT QUINAILLERIE GENERAL	2 400 000,00	
31/12/19	4011	00X00	9033605	ACHAT QUINAILLERIE GENERAL		2 400 000,00
31/12/19	3213		9033605	ACHAT QUINAILLERIE GENERAL	2 400 000,00	
31/12/19	381		9033605	ACHAT QUINAILLERIE GENERAL		2 400 000,00
31/12/19	60218		9033605	CONSOMMATION QUINAILLERIE GENERAL	2 400 000,00	
31/12/19	3213		9033605	CONSOMMATION QUINAILLERIE GENERAL		2 400 000,00
31/12/19	6071		9041613	CONSOMMATION EAU	152 492,75	
31/12/19	4011	F001	9041613	CONSOMMATION EAU		152 492,75
31/12/19	6071		9041613	CONSOMMATION ELECTRICITE	1 497 814,88	
31/12/19	4011	F002	9041613	CONSOMMATION ELECTRICITE		1 497 814,88
31/12/19	6071		9044613	CONSOMMATION ELECTRICITE	74 736 805,54	
TOTAL A REPORTER					195 328 854,68	120 592 049,14

001-ACHAT

Exercice 2019

DATE	COMPTE	AUXILIAIRE	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
REPORT					195 328 854,68	120 592 049,14
31/12/19	4011	F002	9044613	CONSOMMATION ELECTRICITE		74 736 805,54
31/12/19	381		9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE	3 200 000,00	
31/12/19	4011	00X00	9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE		3 200 000,00
31/12/19	3223		9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE	3 200 000,00	
31/12/19	381		9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE		3 200 000,00
31/12/19	60223		9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE	3 200 000,00	
31/12/19	3223		9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE		3 200 000,00
31/12/19	381		9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE	2 735 000,00	
31/12/19	4011	00X00	9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE		2 735 000,00
31/12/19	3223		9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE	2 735 000,00	
31/12/19	381		9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE		2 735 000,00
31/12/19	60223		9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE	2 735 000,00	
31/12/19	3223		9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE		2 735 000,00
31/12/19	381		9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE	1 988 500,00	
31/12/19	4011	00X00	9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE		1 988 500,00
31/12/19	3223		9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE	1 988 500,00	
31/12/19	381		9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE		1 988 500,00
31/12/19	60223		9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE	1 988 500,00	
31/12/19	3223		9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE		1 988 500,00
31/12/19	381		9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE	2 346 000,00	
31/12/19	4011	00X00	9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE		2 346 000,00
31/12/19	3223		9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE	2 346 000,00	
31/12/19	381		9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE		2 346 000,00
31/12/19	60223		9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE	2 346 000,00	
31/12/19	3223		9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE		2 346 000,00
31/12/19	381		9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE	6 251 000,00	
31/12/19	4011	00X00	9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE		6 251 000,00
31/12/19	3223		9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE	6 251 000,00	
31/12/19	381		9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE		6 251 000,00
31/12/19	60223		9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE	6 251 000,00	
31/12/19	3223		9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE		6 251 000,00
31/12/19	381		9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE	4 191 500,00	
31/12/19	4011	00X00	9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE		4 191 500,00
31/12/19	3223		9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE	4 191 500,00	
31/12/19	381		9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE		4 191 500,00
31/12/19	60223		9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE	4 191 500,00	
31/12/19	3223		9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE		4 191 500,00
31/12/19	381		9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE	4 383 500,00	
TOTAL A REPORTER					261 848 354,68	257 464 854,68

001-ACHAT

Exercice 2019

DATE	COMPTE	AUXILIAIRE	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
REPORT					261 848 354,68	257 464 854,68
31/12/19	4011	00X00	9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE		4 383 500,00
31/12/19	3223		9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE	4 383 500,00	
31/12/19	381		9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE		4 383 500,00
31/12/19	60223		9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE	4 383 500,00	
31/12/19	3223		9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE		4 383 500,00
31/12/19	381		9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE	3 950 000,00	
31/12/19	4011	00X00	9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE		3 950 000,00
31/12/19	3223		9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE	3 950 000,00	
31/12/19	381		9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE		3 950 000,00
31/12/19	60223		9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE	3 950 000,00	
31/12/19	3223		9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE		3 950 000,00
31/12/19	381		9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE	3 314 000,00	
31/12/19	4011	00X00	9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE		3 314 000,00
31/12/19	3223		9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE	3 314 000,00	
31/12/19	381		9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE		3 314 000,00
31/12/19	60223		9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE	3 314 000,00	
31/12/19	3223		9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE		3 314 000,00
31/12/19	381		9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE	3 335 000,00	
31/12/19	4011	00X00	9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE		3 335 000,00
31/12/19	3223		9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE	3 335 000,00	
31/12/19	381		9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE		3 335 000,00
31/12/19	60223		9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE	3 335 000,00	
31/12/19	3223		9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE		3 335 000,00
31/12/19	381		9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE	8 597 750,00	
31/12/19	4011	00X00	9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE		8 597 750,00
31/12/19	3223		9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE	8 597 750,00	
31/12/19	381		9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE		8 597 750,00
31/12/19	381		9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE	2 677 000,00	
31/12/19	4011	00X00	9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE		2 677 000,00
31/12/19	3223		9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE	2 677 000,00	
31/12/19	381		9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE		2 677 000,00
31/12/19	381		9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE	1 330 000,00	
31/12/19	4011	00X00	9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE		1 330 000,00
31/12/19	3223		9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE	1 330 000,00	
31/12/19	381		9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE		1 330 000,00
31/12/19	381		9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE	2 064 000,00	
31/12/19	4011	00X00	9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE		2 064 000,00
31/12/19	3223		9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE	2 064 000,00	
TOTAL A REPORTER					331 749 854,68	329 685 854,68

001-ACHAT

Exercice 2019

DATE	COMPTE	AUXILIAIRE	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
REPORT					331 749 854,68	329 685 854,68
31/12/19	381		9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE		2 064 000,00
31/12/19	381		9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE	2 677 000,00	
31/12/19	4011	00X00	9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE		2 677 000,00
31/12/19	3223		9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE	2 677 000,00	
31/12/19	381		9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE		2 677 000,00
31/12/19	6071		9032613	CONSOMMATION D'EAU	1 486 175,49	
31/12/19	4011	F001	9032613	CONSOMMATION D'EAU		1 486 175,49
31/12/19	6072		9032613	CONSOMMATION D'ELECTRICITE	13 579 224,82	
31/12/19	4011	F002	9032613	CONSOMMATION D'ELECTRICITE		13 579 224,82
31/12/19	381		9033611	ACHAT PNEMATIQUE	10 125 500,00	
31/12/19	4011	00X00	9033611	ACHAT PNEMATIQUE		10 125 500,00
31/12/19	3223		9033611	ACHAT PNEMATIQUE	10 125 500,00	
31/12/19	381		9033611	ACHAT PNEMATIQUE		10 125 500,00
31/12/19	60223		9033611	ACHAT PNEMATIQUE	10 125 500,00	
31/12/19	3223		9033611	ACHAT PNEMATIQUE		10 125 500,00
31/12/19	381		9033611	ACHAT PNEMATIQUE	888 500,01	
31/12/19	4011	00X00	9033611	ACHAT PNEMATIQUE		888 500,01
31/12/19	3223		9033611	ACHAT PNEMATIQUE	888 500,01	
31/12/19	381		9033611	ACHAT PNEMATIQUE		888 500,01
31/12/19	60223		9033611	ACHAT PNEMATIQUE	888 500,01	
31/12/19	3223		9033611	ACHAT PNEMATIQUE		888 500,01
31/12/19	381		9034603	ACHAT HUIL INDUSTRIELLE	7 020 000,00	
31/12/19	4011	00X00	9034603	ACHAT HUIL INDUSTRIELLE		7 020 000,00
31/12/19	3224		9034603	ACHAT HUIL INDUSTRIELLE	7 020 000,00	
31/12/19	381		9034603	ACHAT HUIL INDUSTRIELLE		7 020 000,00
31/12/19	60224		9034603	ACHAT HUIL INDUSTRIELLE	1 755 000,00	
31/12/19	3224		9034603	ACHAT HUIL INDUSTRIELLE		1 755 000,00
31/12/19	6071		9034613	CONSOMMATION ELECTRICITE	1 011 047,76	
31/12/19	4011	F002	9034613	CONSOMMATION ELECTRICITE		1 011 047,76
31/12/19	381		9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE	3 795 899,99	
31/12/19	4011	00X00	9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE		3 795 899,99
31/12/19	3223		9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE	3 795 899,99	
31/12/19	381		9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE		3 795 899,99
31/12/19	60223		9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE	3 795 899,99	
31/12/19	3223		9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE		3 795 899,99
31/12/19	381		9030609	ACHAT PRODUIT DETERGENT	381 692,50	
31/12/19	4011	00X00	9030609	ACHAT PRODUIT DETERGENT		381 692,50
31/12/19	3229		9030609	ACHAT PRODUIT DETERGENT	381 692,50	
TOTAL A REPORTER					414 168 387,75	413 786 695,25

JOURNAUX
-copie provisoire

PAGE:11

EXERCICE:01/01/19 AU 31/12/19

001-ACHAT

Exercice 2019

DATE	COMPTE	AUXILIAIRE	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
REPORT					414 168 387,75	413 786 695,25
31/12/19	381		9030609	ACHAT PRODUIT DETERGENT		381 692,50
31/12/19	60229		9030609	CONSOMATION PRODUIT DETERGENT	381 692,50	
31/12/19	3229		9030609	CONSOMATION PRODUIT DETERGENT		381 692,50
31/12/19	381		9040606	ACHAT PANEAU DE SIGNALISATION	9 508 100,00	
31/12/19	4011	00X00	9040606	ACHAT PANEAU DE SIGNALISATION		9 508 100,00
31/12/19	3229		9040606	ACHAT PANEAU DE SIGNALISATION	9 508 100,00	
31/12/19	381		9040606	ACHAT PANEAU DE SIGNALISATION		9 508 100,00
31/12/19	232		9041609	ACHAT PLANTA	6 386 310,00	
31/12/19	404	00X00	9041609	ACHAT PLANTA		6 386 310,00
31/12/19	60218		9041826	CONS QUANCAILLERIE GNL	4 697 644,00	
31/12/19	3213		9041826	CONS QUANCAILLERIE GNL		4 697 644,00
31/12/19	381		9052605	QCHQT PRODUIT LUMINAIRE	2 306 934,00	
31/12/19	4011	00X00	9052605	QCHQT PRODUIT LUMINAIRE		2 306 934,00
31/12/19	3222		9052605	QCHQT PRODUIT LUMINAIRE	2 306 934,00	
31/12/19	381		9052605	QCHQT PRODUIT LUMINAIRE		2 306 934,00
31/12/19	60222		9052605	CONS PRODUIT LUMINAIRE	2 306 934,00	
31/12/19	3222		9052605	CONS PRODUIT LUMINAIRE		2 306 934,00
31/12/19	381		9052605	QCHQT PRODUIT LUMINAIRE	23 069 340,00	
31/12/19	4011	00X00	9052605	QCHQT PRODUIT LUMINAIRE		23 069 340,00
31/12/19	3222		9052605	QCHQT PRODUIT LUMINAIRE	23 069 340,00	
31/12/19	381		9052605	QCHQT PRODUIT LUMINAIRE		23 069 340,00
31/12/19	60222		9052605	CONS PRODUIT LUMINAIRE	23 069 340,00	
31/12/19	3222		9052605	CONS PRODUIT LUMINAIRE		23 069 340,00
31/12/19	60218		9052826	CONS QUANCAILLERIE GNL	3 947 230,00	
31/12/19	3213		9052826	CONS QUANCAILLERIE GNL		3 947 230,00
31/12/19	381		9100608	ACHAT FOURNT DE BUREAU	4 224 500,00	
31/12/19	4011	00X00	9100608	ACHAT FOURNT DE BUREAU		4 224 500,00
31/12/19	3225		9100608	ACHAT FOURNT DE BUREAU	4 224 500,00	
31/12/19	381		9100608	ACHAT FOURNT DE BUREAU		4 224 500,00
31/12/19	60225		9100608	CONS FOURNT DE BUREAU	4 224 500,00	
31/12/19	3225		9100608	CONS FOURNT DE BUREAU		4 224 500,00
31/12/19	381		9120607	ACHAT FOURNT SCOLAIRE	3 637 494,00	
31/12/19	4011	00X00	9120607	ACHAT FOURNT SCOLAIRE		3 637 494,00
31/12/19	3226		9120607	ACHAT FOURNT SCOLAIRE	3 637 494,00	
31/12/19	381		9120607	ACHAT FOURNT SCOLAIRE		3 637 494,00
31/12/19	60226		9120607	CONS FOURNT SCOLAIRE	3 637 494,00	
31/12/19	3226		9120607	CONS FOURNT SCOLAIRE		3 637 494,00
31/12/19	381		9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019	897 137,61	
TOTAL A REPORTER					549 209 405,86	548 312 268,25

JOURNAUX
-copie provisoire

PAGE:12

EXERCICE:01/01/19 AU 31/12/19

001-ACHAT

Exercice 2019

DATE	COMPTE	AUXILIAIRE	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
REPORT					549 209 405,86	548 312 268,25
31/12/19	4011	00X00	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019		897 137,61
31/12/19	3211		9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019	897 137,61	
31/12/19	381		9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019		897 137,61
31/12/19	60211		9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019	897 137,61	
31/12/19	3211		9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019		897 137,61
31/12/19	381		9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019	1 598 607,52	
31/12/19	4011	00X00	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019		1 598 607,52
31/12/19	3211		9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019	1 598 607,52	
31/12/19	381		9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019		1 598 607,52
31/12/19	60211		9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019	1 598 607,52	
31/12/19	3211		9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019		1 598 607,52
31/12/19	381		9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019	732 148,09	
31/12/19	4011	00X00	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019		732 148,09
31/12/19	3211		9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019	732 148,09	
31/12/19	381		9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019		732 148,09
31/12/19	60211		9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019	732 148,09	
31/12/19	3211		9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019		732 148,09
31/12/19	381		9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019	1 024 799,06	
31/12/19	4011	00X00	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019		1 024 799,06
31/12/19	3211		9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019	1 024 799,06	
31/12/19	381		9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019		1 024 799,06
31/12/19	60211		9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019	1 024 799,06	
31/12/19	3211		9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019		1 024 799,06
31/12/19	381		9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019	1 113 092,63	
31/12/19	4011	00X00	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019		1 113 092,63
31/12/19	3211		9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019	1 113 092,63	
31/12/19	381		9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019		1 113 092,63
31/12/19	60211		9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019	1 113 092,63	
31/12/19	3211		9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019		1 113 092,63
31/12/19	381		9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019	1 172 589,22	
31/12/19	4011	00X00	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019		1 172 589,22
31/12/19	3211		9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019	1 172 589,22	
31/12/19	381		9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019		1 172 589,22
31/12/19	60211		9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019	1 172 589,22	
31/12/19	3211		9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019		1 172 589,22
31/12/19	381		9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019	1 044 409,04	
31/12/19	4011	00X00	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019		1 044 409,04
31/12/19	3211		9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019	1 044 409,04	
TOTAL A REPORTER					570 016 208,72	568 971 799,68

001-ACHAT

Exercice 2019

DATE	COMPTE	AUXILIAIRE	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
REPORT					570 016 208,72	568 971 799,68
31/12/19	381		9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019		1 044 409,04
31/12/19	60211		9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019	1 044 409,04	
31/12/19	3211		9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019		1 044 409,04
31/12/19	381		9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019	21 219 134,31	
31/12/19	4011	00X00	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019		21 219 134,31
31/12/19	3211		9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019	21 219 134,31	
31/12/19	381		9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019		21 219 134,31
31/12/19	60211		9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019	21 219 134,31	
31/12/19	3211		9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019		21 219 134,31
31/12/19	381		9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019	24 414 754,59	
31/12/19	4011	00X00	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019		24 414 754,59
31/12/19	3211		9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019	24 414 754,59	
31/12/19	381		9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019		24 414 754,59
31/12/19	60211		9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019	24 414 754,59	
31/12/19	3211		9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019		24 414 754,59
31/12/19	381		9130609	ACHAT PRODUIT DETERGENT	1 034 250,00	
31/12/19	4011	00X00	9130609	ACHAT PRODUIT DETERGENT		1 034 250,00
31/12/19	3222		9130609	ACHAT PRODUIT DETERGENT	1 034 250,00	
31/12/19	381		9130609	ACHAT PRODUIT DETERGENT		1 034 250,00
31/12/19	60222		9130609	ACHAT PRODUIT DETERGENT	1 034 250,00	
31/12/19	3222		9130609	ACHAT PRODUIT DETERGENT		1 034 250,00
31/12/19	6071		9131613	CONSOMMATION ELECTRICITE	53 813,06	
31/12/19	4011	F002	9131613	CONSOMMATION ELECTRICITE		53 813,06
31/12/19	6071		9140613	CONSOMMATION EAU	123 183,05	
31/12/19	4011	F002	9131613	CONSOMMATION ELECTRICITE		123 183,05
31/12/19	6071		9140613	CONSOMMATION ELECTRICITE	1 259 183,34	
31/12/19	4011	F002	9140613	CONSOMMATION ELECTRICITE		1 259 183,34
31/12/19	6071		9143613	CONSOMMATION EAU	19 246,14	
31/12/19	4011	F001	9143613	CONSOMMATION EAU		19 246,14
31/12/19	6071		9143613	CONSOMMATION ELECTRICITE	297 147,27	
31/12/19	4011	F002	9143613	CONSOMMATION ELECTRICITE		297 147,27
31/12/19	625		9143624	TELEPH ETAB BIBLIOTHEQUE	4 093,60	
31/12/19	4011	00X00	9143624	TELEPH ETAB BIBLIOTHEQUE		4 093,60
31/12/19	625		9143624	TELEPH ETAB SPORTIVE	2 444,09	
31/12/19	4011	00X00	9143624	TELEPH ETAB SPORTIVE		2 444,09
31/12/19	625		9143624	ADSL INTERNET	360 360,00	
31/12/19	4011	00X00	9143624	ADSL INTERNET		360 360,00
31/12/19	6071		9144613	CONSOMMATION EAU	11 305,70	
TOTAL A REPORTER					713 195 810,71	713 184 505,01

001-ACHAT

Exercice 2019

DATE	COMPTE	AUXILIAIRE	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
REPORT					713 195 810,71	713 184 505,01
31/12/19	4011	F001	9144613	CONSOMMATION EAU		11 305,70
31/12/19	6071		9145613	CONSOMMATION EAU	5 542,26	
31/12/19	4011	F001	9145613	CONSOMMATION EAU		5 542,26
31/12/19	381		9209664	ACHAT ARTICLE SCOLAIRE POUR SUBVENTION	1 475 600,00	
31/12/19	4011	00X00	9209664	ACHAT ARTICLE SCOLAIRE POUR SUBVENTION		1 475 600,00
31/12/19	3226		9209664	ACHAT ARTICLE SCOLAIRE POUR SUBVENTION	1 475 600,00	
31/12/19	381		9209664	ACHAT ARTICLE SCOLAIRE POUR SUBVENTION		1 475 600,00
31/12/19	60226		9209664	ACHAT ARTICLE SCOLAIRE POUR SUBVENTION	1 475 600,00	
31/12/19	3226		9209664	ACHAT ARTICLE SCOLAIRE POUR SUBVENTION		1 475 600,00
31/12/19	381		9209664	ACHAT ARTICLE SCOLAIRE POUR SUBVENTION	1 550 570,00	
31/12/19	4011	00X00	9209664	ACHAT ARTICLE SCOLAIRE POUR SUBVENTION		1 550 570,00
31/12/19	3226		9209664	ACHAT ARTICLE SCOLAIRE POUR SUBVENTION	1 550 570,00	
31/12/19	381		9209664	ACHAT ARTICLE SCOLAIRE POUR SUBVENTION		1 550 570,00
31/12/19	60226		9209664	ACHAT ARTICLE SCOLAIRE POUR SUBVENTION	1 550 570,00	
31/12/19	3226		9209664	ACHAT ARTICLE SCOLAIRE POUR SUBVENTION		1 550 570,00
31/12/19	381		9211609	ACHAT PRODUIT CHIMIQUE	12 148 924,25	
31/12/19	4011	00X00	9211609	ACHAT PRODUIT CHIMIQUE		12 148 924,25
31/12/19	3228		9211609	ACHAT PRODUIT CHIMIQUE	12 148 924,25	
31/12/19	381		9211609	ACHAT PRODUIT CHIMIQUE		12 148 924,25
31/12/19	60228		9211609	ACHAT PRODUIT CHIMIQUE	12 148 924,25	
31/12/19	3228		9211609	ACHAT PRODUIT CHIMIQUE		12 148 924,25
31/12/19	6071		9312613	CONSOMMATION EAU	58 664,25	
31/12/19	4011	F001	9145613	CONSOMMATION EAU		58 664,25
31/12/19	6071		9145613	CONSOMMATION ELECTRICITE	104 697,94	
31/12/19	4011	F002	9145613	CONSOMMATION ELECTRICITE		104 697,94
31/12/19	6071		9319613	CONSOMMATION ELECTRICITE	16 461,63	
31/12/19	4011	F002	9319613	CONSOMMATION ELECTRICITE		16 461,63
TOTAL (332) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19					758 906 459,54	758 906 459,54
CUMULS AU 31/12/19					758 906 459,54	758 906 459,54
SOLDE AU 31/12/19						0,00

CENTRALISATION

001-ACHAT

Exercice 2019

COMPTE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
232	Immobilisations corporelles en cours	6 386 310,00	
3211	Denrées alimentaires	53 216 672,07	
3213	Autres matières consommables	2 400 000,00	
3222	Produits d entretien	47 022 633,00	
3223	Pièces de rechange	67 850 150,00	
3224	Fournitures d ateliers et laboratoires, etc	7 020 000,00	
3225	Fournitures de bureau	10 241 482,10	
3226	Fournitures scolaires	6 663 664,00	
3228	Produits chimiques	12 148 924,25	
3229	Autres fournitures consommables	13 024 792,50	
381	Matières et fournitures stockées	219 588 317,92	
486	Charges constatées d avance	830 018,02	
60211	Denrées alimentaires	53 216 672,07	
60218	Autres matières consommables	11 044 874,00	
60222	Produits d entretien	47 022 633,00	
60223	Pièces de rechange	50 504 400,00	
60224	Fournitures petit matériel pour ateliers, laboratoires, etc	1 755 000,00	
60225	Fournitures de bureau et informatique	10 241 482,10	
60226	Fournitures scolaires	6 663 664,00	
60228	Produits chimiques, etc	12 148 924,25	
60229	Autres fournitures consommables	3 516 692,50	
6071	Fournitures non stockables	102 453 031,25	
6072	Fournitures non stockées	13 579 224,82	
625	Frais postaux et de télécommunications	366 897,69	
3211	Denrées alimentaires		53 216 672,07
3213	Autres matières consommables		11 044 874,00
3222	Produits d entretien		47 022 633,00
3223	Pièces de rechange		50 504 400,00
3224	Fournitures d ateliers et laboratoires, etc		1 755 000,00
3225	Fournitures de bureau		10 241 482,10
3226	Fournitures scolaires		6 663 664,00
3228	Produits chimiques		12 148 924,25
3229	Autres fournitures consommables		3 516 692,50
381	Matières et fournitures stockées		219 588 317,92
6071	Fournitures non stockables		830 018,02
4011	Fournisseurs de stocks		335 987 471,68
TOTAL A REPORTER		758 906 459,54	752 520 149,54

CENTRALISATION

001-ACHAT

Exercice 2019

COMPTE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
	REPORT	758 906 459,54	752 520 149,54
404	Fournisseurs d immobilisations		6 386 310,00
	TOTAL GENERAL	758 906 459,54	758 906 459,54

002-SERVICE

Exercice 2019

DATE	COMPTE	AUXILIAIRE	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
31/12/19	6132		9022611	REPATATION SCANER POUR ETAT CEVILE	900 440,87	
31/12/19	4012	00X00	9022611	REPATATION SCANER POUR ETAT CEVILE		900 440,87
31/12/19	614		9022614	PRIMES D'ASSURANCE	36 077,50	
31/12/19	4012	00X00	9022614	PRIMES D'ASSURANCE		36 077,50
31/12/19	623		9022623	PUBLICATION BOAL	4 133 501,89	
31/12/19	4012	00X00	9022623	PUBLICATION BOAL		4 133 501,89
31/12/19	625		9022624	FRIAS DE TELEPHONE	498 214,46	
31/12/19	4012	00X00	9022624	FRIAS DE TELEPHONE		498 214,46
31/12/19	622		9022625	FRAIS D'AVOCAT	1 205 800,00	
31/12/19	4012	00X00	9022625	FRAIS D'AVOCAT		1 205 800,00
31/12/19	614		9022628	PRIMES D'ASSURANCE	36 077,50	
31/12/19	4012	00X00	9022628	PRIMES D'ASSURANCE		36 077,50
31/12/19	626		9022649	FRAIS DE BANQUE	267 157,00	
31/12/19	4012	00X00	9022649	FRAIS DE BANQUE		267 157,00
31/12/19	6132		9030611	REPARATIOM CLIMATISEURS	2 297 890,00	
31/12/19	4012	00X00	9030611	REPARATIOM CLIMATISEURS		2 297 890,00
31/12/19	6132		9030611	RECHERGE EXTINTEUR	2 477 758,50	
31/12/19	4012	00X00	9030611	RECHERGE EXTINTEUR		2 477 758,50
31/12/19	614		9030614	PRIMES ASSURANCE	287 450,13	
31/12/19	4012	00X00	9030614	PRIMES ASSURANCE		287 450,13
31/12/19	614		9030614	PRIMES ASSURANCE	9 302,50	
31/12/19	4012	00X00	9030614	PRIMES ASSURANCE		9 302,50
31/12/19	6131		9031611	TRAVEAUX D4AMENAGEMENT ECOLE	3 365 677,00	
31/12/19	4012	00X00	9031611	TRAVEAUX D4AMENAGEMENT ECOLE		3 365 677,00
31/12/19	614		9033614	PRIMES ASSURANCE	2 350,25	
31/12/19	4012	00X00	9033614	PRIMES ASSURANCE		2 350,25
31/12/19	614		9033614	PRIMES ASSURANCE	1 429 974,56	
31/12/19	4012	00X00	9033614	PRIMES ASSURANCE		1 429 974,56
31/12/19	6131		9031611	TRAVEAUX D'AMENAGEMENT D'ECOLE	49 980,00	
31/12/19	4012	00X00	9031611	TRAVEAUX D'AMENAGEMENT D'ECOLE		49 980,00
31/12/19	6131		9031611	TRAVEAUX D4AMENAGEMENT ECOLE	5 467 931,00	
31/12/19	4012	00X00	9031611	TRAVEAUX D4AMENAGEMENT ECOLE		5 467 931,00
31/12/19	6131		9031611	TRAVEAUX D4AMENAGEMENT ECOLE	587 622,00	
31/12/19	4012	00X00	9031611	TRAVEAUX D4AMENAGEMENT ECOLE		587 622,00
31/12/19	622		9033611	CONTROLE TECHNIQUE	46 731,15	
31/12/19	4012	00X00	9033611	CONTROLE TECHNIQUE		46 731,15
31/12/19	648		9033649	VIGNIETTE AUTO 2019	293 000,00	
31/12/19	4319		9033649	VIGNIETTE AUTO 2019		293 000,00
31/12/19	6132		9041611	REPARATION POMPE EMERGE	974 768,00	
TOTAL A REPORTER					24 367 704,31	23 392 936,31

JOURNAUX
-copie provisoire

PAGE:18

EXERCICE:01/01/19 AU 31/12/19

002-SERVICE

Exercice 2019

DATE	COMPTE	AUXILIAIRE	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
REPORT					24 367 704,31	23 392 936,31
31/12/19	4012	00X00	9041611	REPARATION POMPE EMERGE		974 768,00
31/12/19	625		9140624	TELEPHONE ETABLISSEMENT SPORTIVE	2 061,08	
31/12/19	4012	00X00	9140624	TELEPHONE ETABLISSEMENT SPORTIVE		2 061,08
31/12/19	625		9140624	TELEPHONE ETABLISSEMENT SPORTIVE	1 030,54	
31/12/19	4012	00X00	9140624	TELEPHONE ETABLISSEMENT SPORTIVE		1 030,54
31/12/19	625		9145624	TELEPHONE ETABLISSEMENT SPORTIVE	11 371,64	
31/12/19	4012	00X00	9145624	TELEPHONE ETABLISSEMENT SPORTIVE		11 371,64
31/12/19	625		9145624	TELEPHONE ETABLISSEMENT SPORTIVE	4 877,81	
31/12/19	4012	00X00	9145624	TELEPHONE ETABLISSEMENT SPORTIVE		4 877,81
31/12/19	623		9500241	ANNANCE ACHAT CAMION CHARGEUR	195 234,97	
31/12/19	4012	00X00	9500241	ANNANCE ACHAT CAMION CHARGEUR		195 234,97
31/12/19	623		9500241	ANNANCE DIVERS OPERATION	3 999 759,69	
31/12/19	4012	00X00	9500241	ANNANCE DIVERS OPERATION		3 999 759,69
TOTAL (52) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19					28 582 040,04	28 582 040,04
CUMULS AU 31/12/19					28 582 040,04	28 582 040,04
SOLDE AU 31/12/19						0,00

CENTRALISATION

002-SERVICE

Exercice 2019

COMPTE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
6131	Entretien, réparations et maintenance de biens immobiliers	9 471 210,00	
6132	Entretien, réparations et maintenance de biens mobiliers	6 650 857,37	
614	Primes d'assurances	1 801 232,44	
622	Rémunérations d'intermédiaires et honoraires	1 252 531,15	
623	Publicités, publications, relations publiques	8 328 496,55	
625	Frais postaux et de télécommunications	517 555,53	
626	Services bancaires et assimilés	267 157,00	
648	Autres charges de gestion courante	293 000,00	
4012	Fournisseurs de services		28 289 040,04
4319	Autres impôts et taxes		293 000,00
	TOTAL GENERAL	28 582 040,04	28 582 040,04

003-BANQUE

Exercice 2019

DATE	COMPTE	AUXILIAIRE	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
31/12/19	5101			TAXES FONCIERES	105 625 240,99	
31/12/19	41411			TAXES FONCIERES		105 625 240,99
31/12/19	5101			TAP	1 039 807 457,22	
31/12/19	4143			TAP		1 039 807 457,22
31/12/19	5101			TAXE D'HABITATION	1 419 990,00	
31/12/19	41413			TAXE D'HABITATION		1 419 990,00
31/12/19	5101			TVA	66 176 456,48	
31/12/19	4141			TVA		66 176 456,48
31/12/19	5101			IFU	101 635 084,23	
31/12/19	4141			IFU		101 635 084,23
31/12/19	5101			TAXE FONCIERE	25 423 960,90	
31/12/19	4142			TAXE FONCIERE		25 423 960,90
31/12/19	5101			TAXE DES FETES	156 500,00	
31/12/19	41423			TAXE DES FETES		156 500,00
31/12/19	5101			TAXES DES AFFICHE	508 700,00	
31/12/19	41424			TAXES DES AFFICHE		508 700,00
31/12/19	5101			SUBVENTION DE L'ETAT	121 135 569,60	
31/12/19	43321			SUBVENTION DE L'ETAT		121 135 569,60
31/12/19	5101			SUBVENTION DE L'ETAT	7 728 000,00	
31/12/19	43321			SUBVENTION DE L'ETAT		7 728 000,00
31/12/19	5101			TAXE DE ROUTE	25 807 394,15	
31/12/19	4143			TAXE DE ROUTE		25 807 394,15
31/12/19	5101			LOCATION	3 763 165,74	
31/12/19	4111			LOCATION		3 763 165,74
31/12/19	5101			ENVOI ADMINISTRATIF	2 672 000,00	
31/12/19	4111			ENVOI ADMINISTRATIF		2 672 000,00
31/12/19	5101			LOCATION LOCAUX	20 639 412,94	
31/12/19	4111			LOCATION LOCAUX		20 639 412,94
31/12/19	5101			SUBVENTION D\$INVESTISSE;ENT	25 674 973,92	
31/12/19	4331			SUBVENTION D\$INVESTISSE;ENT		25 674 973,92
31/12/19	4011	F001	9030613	REGLEMENT ADE 2019	28 144,75	
31/12/19	5101		9030613	REGLEMENT ADE 2019		28 144,75
31/12/19	4011	F001	9030613	REGLEMENT ADE ANTERIEUR	904 910,58	
31/12/19	5101		9030613	REGLEMENT ADE ANTERIEUR		904 910,58
31/12/19	4011	F002	9030613	REGLEMENT SONELGAZ 2019	2 677 549,09	
31/12/19	5101		9030613	REGLEMENT SONELGAZ 2019		2 677 549,09
31/12/19	4011	F002	9030613	REGLEMENT SONELGAZ ANTERIEUR	299 827,84	
31/12/19	5101		9030613	REGLEMENT SONELGAZ ANTERIEUR		299 827,84
31/12/19	4011	F001	9031613	REGLEMENT ADE 2019	958 554,61	
TOTAL A REPORTER					1 553 042 893,04	1 552 084 338,43

003-BANQUE

Exercice 2019

DATE	COMPTE	AUXILIAIRE	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
REPORT					1 553 042 893,04	1 552 084 338,43
31/12/19	5101		9031613	REGLEMENT ADE 2019		958 554,61
31/12/19	4011	F001	9031613	REGLEMENT ADE ANTERIEUR	1 537 349,77	
31/12/19	5101		9031613	REGLEMENT ADE ANTERIEUR		1 537 349,77
31/12/19	4011	F002	9031613	REGLEMENT SONELGAZ 2019	703 251,09	
31/12/19	5101		9031613	REGLEMENT SONELGAZ 2019		703 251,09
31/12/19	4011	F002	9031613	REGLEMENT SONELGAZ ANTERIEUR	888 421,20	
31/12/19	5101		9031613	REGLEMENT SONELGAZ ANTERIEUR		888 421,20
31/12/19	4011	F001	9032613	REGLEMENT ADE 2019	344 418,63	
31/12/19	5101		9032613	REGLEMENT ADE 2019		344 418,63
31/12/19	4011	F001	9032613	REGLEMENT ADE ANTERIEUR	449 816,51	
31/12/19	5101		9032613	REGLEMENT ADE ANTERIEUR		449 816,51
31/12/19	4011	F002	9032613	REGLEMENT SONELGAZ 2019	12 693 771,03	
31/12/19	5101		9032613	REGLEMENT SONELGAZ 2019		12 693 771,03
31/12/19	4011	F002	9032613	REGLEMENT SONELGAZ ANTERIEUR	803 620,03	
31/12/19	5101		9032613	REGLEMENT SONELGAZ ANTERIEUR		803 620,03
31/12/19	4011	F002	9034613	REGLEMENT SONELGAZ 2019	875 610,55	
31/12/19	5101		9034613	REGLEMENT SONELGAZ 2019		875 610,55
31/12/19	4011	F002	9034613	REGLEMENT SONELGAZ ANTERIEUR	107 886,28	
31/12/19	5101		9034613	REGLEMENT SONELGAZ ANTERIEUR		107 886,28
31/12/19	4011	F001	9041613	REGLEMENT ADE 2019	9 892,64	
31/12/19	5101		9041613	REGLEMENT ADE 2019		9 892,64
31/12/19	4011	F001	9041613	REGLEMENT ADE ANTERIEUR	27 355,80	
31/12/19	5101		9041613	REGLEMENT ADE ANTERIEUR		27 355,80
31/12/19	4011	F002	9041613	REGLEMENT SONELGAZ 2019	1 310 748,84	
31/12/19	5101		9041613	REGLEMENT SONELGAZ 2019		1 310 748,84
31/12/19	4011	F002	9044613	REGLEMENT SONELGAZ 2019	55 914 911,33	
31/12/19	5101		9044613	REGLEMENT SONELGAZ 2019		55 914 911,33
31/12/19	4011	00X00	9031609	REGLEMENT PRODUIT DETERGENT	2 456 700,00	
31/12/19	5101		9031609	REGLEMENT PRODUIT DETERGENT		2 456 700,00
31/12/19	4011	00X00	9033605	REGL ACHAT POECE DE RECHANGE	2 735 000,00	
31/12/19	5101		9033605	REGL ACHAT POECE DE RECHANGE		2 735 000,00
31/12/19	4011	00X00	9033605	REGL ACHAT POECE DE RECHANGE	1 988 500,00	
31/12/19	5101		9033605	REGL ACHAT POECE DE RECHANGE		1 988 500,00
31/12/19	4011	00X00	9033605	REGL ACHAT POECE DE RECHANGE	2 346 000,00	
31/12/19	5101		9033605	REGL ACHAT POECE DE RECHANGE		2 346 000,00
31/12/19	4011	00X00	9033605	REGL ACHAT POECE DE RECHANGE	6 251 000,00	
31/12/19	5101		9033605	REGL ACHAT POECE DE RECHANGE		6 251 000,00
31/12/19	4011	00X00	9033605	REGL ACHAT POECE DE RECHANGE	4 191 500,00	
TOTAL A REPORTER					1 648 678 646,74	1 644 487 146,74

JOURNAUX
-copie provisoire

PAGE:22

EXERCICE:01/01/19 AU 31/12/19

003-BANQUE

Exercice 2019

DATE	COMPTE	AUXILIAIRE	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
REPORT					1 648 678 646,74	1 644 487 146,74
31/12/19	5101		9033605	REGL ACHAT POECE DE RECHANGE		4 191 500,00
31/12/19	4011	00X00	9033605	REGL ACHAT POECE DE RECHANGE	4 383 500,00	
31/12/19	5101		9033605	REGL ACHAT POECE DE RECHANGE		4 383 500,00
31/12/19	4011	00X00	9033605	REGL ACHAT POECE DE RECHANGE	8 597 750,00	
31/12/19	5101		9033605	REGL ACHAT POECE DE RECHANGE		8 597 750,00
31/12/19	4011	00X00	9033605	REGL ACHAT POECE DE RECHANGE	2 677 000,00	
31/12/19	5101		9033605	REGL ACHAT POECE DE RECHANGE		2 677 000,00
31/12/19	4011	00X00	9033605	REGL ACHAT POECE DE RECHANGE	1 330 000,00	
31/12/19	5101		9033605	REGL ACHAT POECE DE RECHANGE		1 330 000,00
31/12/19	4011	00X00	9033605	REGL ACHAT POECE DE RECHANGE	2 064 000,00	
31/12/19	5101		9033605	REGL ACHAT POECE DE RECHANGE		2 064 000,00
31/12/19	4011	00X00	9033605	REGL ACHAT POECE DE RECHANGE	2 677 000,00	
31/12/19	5101		9033605	REGL ACHAT POECE DE RECHANGE		2 677 000,00
31/12/19	4011	00X00	9033611	REGL ACHAT PNEUMATIQUE	10 125 500,00	
31/12/19	5101		9033611	REGL ACHAT PNEUMATIQUE		10 125 500,00
31/12/19	4011	00X00	9033611	REGL ACHAT PNEUMATIQUE	888 500,01	
31/12/19	5101		9033611	REGL ACHAT PNEUMATIQUE		888 500,01
31/12/19	4012	00X00	9031611	REGL TRAVEAUX D'AMENAGEMENT D'ECOLE	3 365 677,00	
31/12/19	5101		9031611	REGL TRAVEAUX D'AMENAGEMENT D'ECOLE		3 365 677,00
31/12/19	4319		9033649	REGL VIGNIETTE AUTO 2019	293 000,00	
31/12/19	5101		9033649	REGL VIGNIETTE AUTO 2019		293 000,00
31/12/19	4012	00X00	9031611	REGL TRAVEAUX D'AMENAGEMENT D'ECOLE	5 467 931,00	
31/12/19	5101		9031611	REGL TRAVEAUX D'AMENAGEMENT D'ECOLE		5 467 931,00
31/12/19	4012	00X00	9031611	REGL TRAVEAUX D'AMENAGEMENT D'ECOLE	49 980,00	
31/12/19	5101		9031611	REGL TRAVEAUX D'AMENAGEMENT D'ECOLE		49 980,00
31/12/19	4011	00X00	9031609	REGL ACHAT PRODUITS DETERGENT	381 692,50	
31/12/19	5101		9031609	REGL ACHAT PRODUITS DETERGENT		381 692,50
31/12/19	4011	F003	9033604	REGL BON GAZOIL	2 404 445,48	
31/12/19	5101		9033604	REGL BON GAZOIL		2 404 445,48
31/12/19	4011	00X00	9033605	ACHAT PIECE DE RECHANGE	3 795 899,99	
31/12/19	5101		9033605	ACHAT PIECE DE RECHANGE		3 795 899,99
31/12/19	4011	00X00	9130601	ACHAT PAIN POUR CONTINE 2018	156 900,00	
31/12/19	5101		9130601	ACHAT PAIN POUR CONTINE 2018		156 900,00
31/12/19	4011	00X00	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2017	905 771,79	
31/12/19	5101		9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2017		905 771,79
31/12/19	4011	00X00	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2017	560 465,56	
31/12/19	5101		9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2017		560 465,56
31/12/19	4011	00X00	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2017	786 557,96	
TOTAL A REPORTER					1 699 590 218,03	1 698 803 660,07

JOURNAUX
-copie provisoire

PAGE:23

EXERCICE:01/01/19 AU 31/12/19

003-BANQUE

Exercice 2019

DATE	COMPTE	AUXILIAIRE	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
REPORT					1 699 590 218,03	1 698 803 660,07
31/12/19	5101		9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2017		786 557,96
31/12/19	4011	00X00	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2017	777 990,42	
31/12/19	5101		9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2017		777 990,42
31/12/19	4011	00X00	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2017	563 407,16	
31/12/19	5101		9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2017		563 407,16
31/12/19	4011	00X00	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2017	29 750,91	
31/12/19	5101		9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2017		29 750,91
31/12/19	4011	00X00	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2017	655 593,55	
31/12/19	5101		9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2017		655 593,55
31/12/19	4011	00X00	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019	897 137,61	
31/12/19	5101		9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2017		897 137,61
31/12/19	4011	00X00	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019	1 598 607,52	
31/12/19	5101		9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2017		1 598 607,52
31/12/19	4011	00X00	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019	732 148,09	
31/12/19	5101		9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2017		732 148,09
31/12/19	4011	00X00	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019	1 024 799,06	
31/12/19	5101		9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2017		1 024 799,06
31/12/19	4011	00X00	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019	1 113 092,63	
31/12/19	5101		9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2017		1 113 092,63
31/12/19	4011	00X00	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019	1 172 589,22	
31/12/19	5101		9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2017		1 172 589,22
31/12/19	4011	00X00	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019	1 044 409,04	
31/12/19	5101		9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2017		1 044 409,04
31/12/19	4011	00X00	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019	21 219 134,31	
31/12/19	5101		9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2017		21 219 134,31
31/12/19	4011	00X00	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019	24 414 754,59	
31/12/19	5101		9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2017		24 414 754,59
31/12/19	4011	00X00	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019	12 221 648,50	
31/12/19	5101		9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2017		12 221 648,50
31/12/19	4011	00X00	9130609	ACHAT PRODUIT DETERGENT	1 034 250,00	
31/12/19	5101		9130609	ACHAT PRODUIT DETERGENT		1 034 250,00
31/12/19	4011	F002	9131613	FRAIS D4ELECTRICITE	171,48	
31/12/19	5101		9131613	FRAIS D4ELECTRICITE		171,48
31/12/19	4011	F002	9131613	FRAIS D4ELECTRICITE	39 124,74	
31/12/19	5101		9131613	FRAIS D4ELECTRICITE		39 124,74
31/12/19	4011	F001	9134613	FRAIS D'EAU	7 912,63	
31/12/19	5101		9134613	FRAIS D'EAU		7 912,63
31/12/19	4011	F001	9140613	FRAIS D'EAU	38 282,18	
TOTAL A REPORTER					1 768 175 021,67	1 768 136 739,49

JOURNAUX
-copie provisoire

PAGE:24

EXERCICE:01/01/19 AU 31/12/19

003-BANQUE

Exercice 2019

DATE	COMPTE	AUXILIAIRE	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
REPORT					1 768 175 021,67	1 768 136 739,49
31/12/19	5101		9140613	FRAIS D'EAU		38 282,18
31/12/19	4011	F002	9140613	FRAIS D4ELECTRICITE	1 173 228,57	
31/12/19	5101		9140613	FRAIS D4ELECTRICITE		1 173 228,57
31/12/19	4011	F002	9140613	FRAIS D4ELECTRICITE	112 260,48	
31/12/19	5101		9140613	FRAIS D4ELECTRICITE		112 260,48
31/12/19	4012	00X00	9140624	TELEPHONE ETAB SPORTIVE	2 061,08	
31/12/19	5101		9140624	TELEPHONE ETAB SPORTIVE		2 061,08
31/12/19	481		9141663	SUBVENTION AUX ASSOC SPORTIVE	48 181 847,63	
31/12/19	5101		9141663	SUBVENTION AUX ASSOC SPORTIVE		48 181 847,63
31/12/19	4011	F001	9143613	CONSOMMATION EAU	6 031,15	
31/12/19	5101		9143613	CONSOMMATION EAU		6 031,15
31/12/19	4011	F002	9143613	CONSOMMATION ELECTRICITE	284 822,69	
31/12/19	5101		9143613	CONSOMMATION ELECTRICITE		284 822,69
31/12/19	4011	00X00	9143624	TELEPH ETAB BIBLIOTHEQUE	4 093,60	
31/12/19	5101		9143624	TELEPH ETAB BIBLIOTHEQUE		4 093,60
31/12/19	4011	00X00	9143624	ADSL INTERNET	360 360,00	
31/12/19	5101		9143624	ADSL INTERNET		360 360,00
31/12/19	4011	F001	9144613	CONSOMATION EAU	20 896,44	
31/12/19	5101		9144613	CONSOMATION EAU		20 896,44
31/12/19	4011	F002	9144613	CONSOMMATION ELECTRICITE	85,74	
31/12/19	5101		9144613	CONSOMMATION ELECTRICITE		85,74
31/12/19	4011	F001	9145613	CONSOMATION EAU	2 998,91	
31/12/19	5101		9145613	CONSOMATION EAU		2 998,91
31/12/19	481		9209663	SUBVENTION NADHIF COM	140 000 000,00	
31/12/19	5101		9209663	SUBVENTION NADHIF COM		140 000 000,00
31/12/19	4011	00X00	9209664	ACHAT F.SCOLAIRE COMME SUBVENTION	1 475 600,00	
31/12/19	5101		9209664	ACHAT F.SCOLAIRE COMME SUBVENTION		1 475 600,00
31/12/19	481		9209664	SUBVENTION COFAT RAMADAN	46 206 000,00	
31/12/19	5101		9209664	SUBVENTION COFAT RAMADAN		46 206 000,00
31/12/19	4011	00X00	9211609	ACHAT PRODUIT CHIMIQUE	8 841 900,45	
31/12/19	5101		9211609	ACHAT PRODUIT CHIMIQUE		8 841 900,45
31/12/19	4011	F001	9312613	CONSOMATION EAU	81 163,54	
31/12/19	5101		9312613	CONSOMATION EAU		81 163,54
31/12/19	4011	F002	9312613	CONSOMATION ELECTRICITE	104 697,94	
31/12/19	5101		9312613	CONSOMATION ELECTRICITE		104 697,94
31/12/19	4011	F002	9319613	CONSOMATION ELECTRICITE	20 430,06	
31/12/19	5101		9319613	CONSOMATION ELECTRICITE		20 430,06
31/12/19	481		9400670	FOND GARANTIE IMPOTS DIRECT	9 037,60	
TOTAL A REPORTER					2 015 062 537,55	2 015 053 499,95

003-BANQUE

Exercice 2019

DATE	COMPTE	AUXILIAIRE	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
REPORT					2 015 062 537,55	2 015 053 499,95
31/12/19	5101		9400670	FOND GARANTIE IMPOTS DIRECT		9 037,60
31/12/19	481		9401670	FOND GARANTIE IMPOTS DIRECT	22 905 552,82	
31/12/19	5101		9401670	FOND GARANTIE IMPOTS DIRECT		22 905 552,82
31/12/19	481		9407670	FOND GARANTIE IMPOTS DIRECT	2 818 056,46	
31/12/19	5101		9407670	FOND GARANTIE IMPOTS DIRECT		2 818 056,46
31/12/19	481		9409670	FOND GARANTIE IMPOTS DIRECT	305 308,34	
31/12/19	5101		9409670	FOND GARANTIE IMPOTS DIRECT		305 308,34
31/12/19	404	F004	9500241	ACHAT CAMION CHARGEUR	10 696 000,00	
31/12/19	5101		9500241	ACHAT CAMION CHARGEUR		10 696 000,00
31/12/19	4012	00X00	9500241	ACHAT CAMION CHARGEUR	195 234,97	
31/12/19	5101		9500241	ACHAT CAMION CHARGEUR		195 234,97
31/12/19	404	F004	9500241	ACHAT DECHICTEUSE MASSIKOT	904 400,00	
31/12/19	5101		9500241	ACHAT DECHICTEUSE MASSIKOT		904 400,00
31/12/19	404	F004	9500241	ANNANCE ACHAT 02 CAMION CITERNE	185 706,64	
31/12/19	5101		9500241	ANNANCE ACHAT 02 CAMION CITERNE		185 706,64
31/12/19	404	F004	9500241	ANNANCE ACHAT 02 NACELLE	202 107,22	
31/12/19	5101		9500241	ANNANCE ACHAT 02 NACELLE		202 107,22
31/12/19	404	F004	9500241	ANNANCE F/P RESEAU INFORMATIQUE	185 394,86	
31/12/19	5101		9500241	ANNANCE F/P RESEAU INFORMATIQUE		185 394,86
31/12/19	404	F004	9500241	ANNANCE F/P RESEAU INFORMATIQUE	188 674,50	
31/12/19	5101		9500241	ANNANCE F/P RESEAU INFORMATIQUE		188 674,50
31/12/19	421		9011630	TRAITEMENT DE SALAIRE	295 031 286,83	
31/12/19	5101		9011630	TRAITEMENT DE SALAIRE		295 031 286,83
31/12/19	432		9011630	PAIEMENT CNAS	125 493 330,18	
31/12/19	5101		9011630	PAIEMENT CNAS		125 493 330,18
31/12/19	4311		9011630	PAIEMENT IRG	30 438 038,90	
31/12/19	5101		9011630	PAIEMENT IRG		30 438 038,90
31/12/19	426		9011630	PAIEMENT MUTUELLE	82 800,00	
31/12/19	5101		9011630	PAIEMENT MUTUELLE		82 800,00
31/12/19	4012	00X00	9500241	ANNANCE DIVERS OPERATION	3 999 759,69	
31/12/19	5101		9500241	ANNANCE DIVERS OPERATION		3 999 759,69
31/12/19	4012	00X00	9022623	REGL FACT BOAL	4 133 501,89	
31/12/19	5101		9022623	REGL FACT BOAL		4 133 501,89
31/12/19	4012	00X00	9022469	FRAIS BANCAIRE	267 157,00	
31/12/19	5101		9022469	FRAIS BANCAIRE		267 157,00
31/12/19	4012	00X00	9022625	FRAIS D4AVOCAT	1 205 800,00	
31/12/19	5101		9022625	FRAIS D4AVOCAT		1 205 800,00
31/12/19	4012	00X00		ANNACE APPEL D'OFFRE	2 708 644,79	
TOTAL A REPORTER					2 517 009 292,64	2 514 300 647,85

003-BANQUE

Exercice 2019

DATE	COMPTE	AUXILIAIRE	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
REPORT					2 517 009 292,64	2 514 300 647,85
31/12/19	5101			ANNACE APPEL D'OFFRE		2 708 644,79
31/12/19	404	00X00		REGL TAPI POUR MOSQUE	7 937 998,53	
31/12/19	5101			REGL TAPI POUR MOSQUE		7 937 998,53
31/12/19	404	00X00		REGL ETUDE LTPO	98 294,00	
31/12/19	5101			REGL ETUDE LTPO		98 294,00
31/12/19	4012	00X00	9500241	PUBLICATIO DE L'OFFRE	208 197,64	
31/12/19	5101		9500241	PUBLICATIO DE L'OFFRE		208 197,64
31/12/19	404	00X00	9500241	1ER SITUATION AMENAGEMENT EXTERIEUR	9 613 874,99	
31/12/19	5101		9500241	1ER SITUATION AMENAGEMENT EXTERIEUR		9 613 874,99
31/12/19	404	00X00		1ER SITUATION	4 573 596,40	
31/12/19	5101			1ER SITUATION		4 573 596,40
31/12/19	404	00X00		2IEM SITUATION	10 240 188,94	
31/12/19	5101			2IEM SITUATION		10 240 188,94
31/12/19	4012	00X00		ANNANCE	22 959,86	
31/12/19	5101			ANNANCE		22 959,86
31/12/19	404	00X00		1ER SITUATION	11 424 835,00	
31/12/19	5101			1ER SITUATION		11 424 835,00
31/12/19	404	00X00		1ER SITUATION	8 953 314,50	
31/12/19	5101			1ER SITUATION		8 953 314,50
31/12/19	404	00X00		1ER SITUATION	5 360 620,00	
31/12/19	5101			1ER SITUATION		5 360 620,00
31/12/19	404	00X00		1ER SITUATION	3 150 645,00	
31/12/19	5101			1ER SITUATION		3 150 645,00
31/12/19	4012	00X00		CONTRAT NADIF COM	112 377 650,00	
31/12/19	5101			CONTRAT NADIF COM		112 377 650,00
31/12/19	404	00X00		ASSAINISSEMENT	27 196 715,13	
31/12/19	5101			ASSAINISSEMENT		27 196 715,13
31/12/19	4012	00X00		REPARATION RESEAU D'EAU	984 073,80	
31/12/19	5101			REPARATION RESEAU D'EAU		984 073,80
31/12/19	404	00X00		RESEAU D'EAU	9 593 318,90	
31/12/19	5101			RESEAU D'EAU		9 593 318,90
31/12/19	4012	00X00		RESEAU D'EAU	109 720,38	
31/12/19	5101			RESEAU D'EAU		109 720,38
31/12/19	4012	00X00		BOAL	377 349,00	
31/12/19	5101			BOAL		377 349,00
31/12/19	4012	00X00		BRANCHEMENT ELECTR	1 757 688,34	
31/12/19	5101			BRANCHEMENT ELECTR		1 757 688,34
31/12/19	4012	00X00		ENTRETIEN ECOLE	22 562 962,25	
TOTAL A REPORTER					2 753 553 295,30	2 730 990 333,05

003-BANQUE

Exercice 2019

DATE	COMPTE	AUXILIAIRE	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
REPORT					2 753 553 295,30	2 730 990 333,05
31/12/19	5101			ENTRETIEN ECOLE		22 562 962,25
31/12/19	404	00X00		OEUVRE D'ART	10 313 994,20	
31/12/19	5101			OEUVRE D'ART		10 313 994,20
31/12/19	404	00X00		OEUVRE D'ART	280 840,00	
31/12/19	5101			OEUVRE D'ART		280 840,00
31/12/19	4012	00X00		OEUVRE D'ART	684 530,14	
31/12/19	5101			OEUVRE D'ART		684 530,14
31/12/19	404	00X00		ANNEXE APC	11 860 050,18	
31/12/19	5101			ANNEXE APC		11 860 050,18
31/12/19	4012	00X00		BOAL	873 514,21	
31/12/19	5101			BOAL		873 514,21
TOTAL (278) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19					2 777 566 224,03	2 777 566 224,03
CUMULS AU 31/12/19					2 777 566 224,03	2 777 566 224,03
SOLDE AU 31/12/19						0,00

CENTRALISATION

003-BANQUE

Exercice 2019

COMPTE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
4011	Fournisseurs de stocks	223 313 097,07	
4012	Fournisseurs de services	161 354 393,04	
404	Fournisseurs d immobilisations	132 960 568,99	
421	Personnel, rémunérations dues	295 031 286,83	
426	Œuvres sociales	82 800,00	
4311	IRG	30 438 038,90	
4319	Autres impôts et taxes	293 000,00	
432	Sécurité sociale et autres organismes sociaux	125 493 330,18	
481	Dons à employer et autres ressources à affecter	260 425 802,85	
5101	Banques	1 548 173 906,17	
5101	Banques		1 229 392 317,86
4111	clients		27 074 578,68
4141	Redevables, créances liées aux impôts et taxes directs locaux		167 811 540,71
41411	Redevables, taxe foncière sur les propriétés batis et non baties		105 625 240,99
41413	Redevables, taxe d'habitation		1 419 990,00
4142	Redevables, impôts et taxes indirects locaux		25 423 960,90
41423	Redevables, droits et taxe sur fêtes et réjouissance		156 500,00
41424	Redevables, taxe sur les affiches et plaques professionnelles		508 700,00
4143	Redevables, autres impôts et taxes locaux		1 065 614 851,37
4331	Subventions d'investissement à recevoir		25 674 973,92
43321	Etat, subventions de fonctionnement à recevoir		128 863 569,60
TOTAL GENERAL		2 777 566 224,03	2 777 566 224,03

004-OPERATION DIVERS

Exercice 2019

DATE	COMPTE	AUXILIAIRE	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
31/12/19	681			Dot. amort. du 01/01/19 au 31/12/19	713 685,85	
31/12/19	2804			Dot. amort. du 01/01/19 au 31/12/19		713 685,85
31/12/19	681			Dot. amort. du 01/01/19 au 31/12/19	54 358 876,00	
31/12/19	2813			Dot. amort. du 01/01/19 au 31/12/19		54 358 876,00
31/12/19	681			Dot. amort. du 01/01/19 au 31/12/19	612 974,24	
31/12/19	28131			Dot. amort. du 01/01/19 au 31/12/19		612 974,24
31/12/19	681			Dot. amort. du 01/01/19 au 31/12/19	2 292 000,00	
31/12/19	281339			Dot. amort. du 01/01/19 au 31/12/19		2 292 000,00
31/12/19	681			Dot. amort. du 01/01/19 au 31/12/19	529 741,71	
31/12/19	281349			Dot. amort. du 01/01/19 au 31/12/19		529 741,71
31/12/19	681			Dot. amort. du 01/01/19 au 31/12/19	43 985 333,33	
31/12/19	2815			Dot. amort. du 01/01/19 au 31/12/19		43 985 333,33
31/12/19	681			Dot. amort. du 01/01/19 au 31/12/19	435 011,85	
31/12/19	281510			Dot. amort. du 01/01/19 au 31/12/19		435 011,85
31/12/19	681			Dot. amort. du 01/01/19 au 31/12/19	804 819,86	
31/12/19	281511			Dot. amort. du 01/01/19 au 31/12/19		804 819,86
31/12/19	681			Dot. amort. du 01/01/19 au 31/12/19	1 462 461,93	
31/12/19	281512			Dot. amort. du 01/01/19 au 31/12/19		1 462 461,93
31/12/19	681			Dot. amort. du 01/01/19 au 31/12/19	9 202 333,34	
31/12/19	28181			Dot. amort. du 01/01/19 au 31/12/19		9 202 333,34
31/12/19	681			Dot. amort. du 01/01/19 au 31/12/19	12 703 999,99	
31/12/19	281810			Dot. amort. du 01/01/19 au 31/12/19		12 703 999,99
31/12/19	681			Dot. amort. du 01/01/19 au 31/12/19	534 800,00	
31/12/19	281811			Dot. amort. du 01/01/19 au 31/12/19		534 800,00
31/12/19	681			Dot. amort. du 01/01/19 au 31/12/19	2 565 888,83	
31/12/19	281821			Dot. amort. du 01/01/19 au 31/12/19		2 565 888,83
31/12/19	681			Dot. amort. du 01/01/19 au 31/12/19	652 535,02	
31/12/19	281822			Dot. amort. du 01/01/19 au 31/12/19		652 535,02
31/12/19	681			Dot. amort. du 01/01/19 au 31/12/19	2 939 292,26	
31/12/19	28188			Dot. amort. du 01/01/19 au 31/12/19		2 939 292,26
31/12/19	681			Dot. amort. du 01/01/19 au 31/12/19	1 000 000,00	
31/12/19	28189			Dot. amort. du 01/01/19 au 31/12/19		1 000 000,00
31/12/19	139			QUOTE PART SUBVENTIO D'INVESTISSEMENT	77 520 620,00	
31/12/19	778			QUOTE PART SUBVENTIO D'INVESTISSEMENT		77 520 620,00
31/12/19	658		9141663	SUBVENTION AUX ASSOC SPORTIVE	47 230 000,00	
31/12/19	481		9141663	SUBVENTION AUX ASSOC SPORTIVE		47 230 000,00
31/12/19	658		9141663	SUBVENTION AUX ASSOC SPORTIVE	48 181 847,63	
31/12/19	481		9141663	SUBVENTION AUX ASSOC SPORTIVE		48 181 847,63
31/12/19	658		9149633	SUBVENTION AUX ASSOC CULTURELLE	9 800 000,00	
TOTAL A REPORTER					317 526 221,84	307 726 221,84

004-OPERATION DIVERS

Exercice 2019

DATE	COMPTE	AUXILIAIRE	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
REPORT					317 526 221,84	307 726 221,84
31/12/19	481		9149633	SUBVENTION AUX ASSOC CULTURELLE		9 800 000,00
31/12/19	658		9209663	SUBVENTION AUX NADHIF COM	140 000 000,00	
31/12/19	481		9209663	SUBVENTION AUX NADHIF COM		140 000 000,00
31/12/19	658		9209663	SUBVENTION AUX ASSOCIATION DIVERS	9 650 000,00	
31/12/19	481		9209663	SUBVENTION AUX ASSOCIATION DIVERS		9 650 000,00
31/12/19	658		9209664	SUBVENTION COFAT RAMADAN	46 206 000,00	
31/12/19	481		9209664	SUBVENTION COFAT RAMADAN		46 206 000,00
31/12/19	651		9400670	FOND GARANTE IMPOTS DIRECT	9 037,60	
31/12/19	481		9400670	FOND GARANTE IMPOTS DIRECT		9 037,60
31/12/19	651		9401670	FOND GARANTE IMPOTS DIRECT	22 905 552,82	
31/12/19	481		9401670	FOND GARANTE IMPOTS DIRECT		22 905 552,82
31/12/19	651		9407670	FOND GARANTE IMPOTS DIRECT	2 818 055,46	
31/12/19	481		9407670	FOND GARANTE IMPOTS DIRECT		2 818 055,46
31/12/19	651		9409670	FOND GARANTE IMPOTS DIRECT	305 308,34	
31/12/19	481		9409670	FOND GARANTE IMPOTS DIRECT		305 308,34
31/12/19	623		9500241	ANNANCE APPEL D'OFFRE	4 381 959,73	
31/12/19	4012	00X00	9500241	ANNANCE APPEL D'OFFRE		4 381 959,73
31/12/19	623		9500241	ANNANCE APPEL D'OFFRE	208 197,64	
31/12/19	4012	00X00	9500241	ANNANCE APPEL D'OFFRE		208 197,64
31/12/19	623			ANNANCE APPEL D'OFFRE	22 959,86	
31/12/19	4012	00X00		ANNANCE APPEL D'OFFRE		22 959,86
31/12/19	611			contrat nadif com	136 017 000,00	
31/12/19	4012	00X00		contrat nadif com		136 017 000,00
31/12/19	6131			REPARATION RESEAU D'EAU	984 073,80	
31/12/19	4012	00X00		REPARATION RESEAU D'EAU		984 073,80
31/12/19	616			BRANCHEMENT ELECTRICITE GAZ	109 720,38	
31/12/19	4012	00X00		BRANCHEMENT ELECTRICITE GAZ		109 720,38
31/12/19	623			BOAL	377 349,00	
31/12/19	4012	00X00		BOAL		377 349,00
31/12/19	616			BRANCHEMENT ELECTRICITE	1 757 688,34	
31/12/19	4012	00X00		BRANCHEMENT ELECTRICITE		1 757 688,34
31/12/19	6131			ENTRETIEN ECOLE	23 313 850,25	
31/12/19	4012	00X00		ENTRETIEN ECOLE		23 313 850,25
31/12/19	623			BOAL	684 530,14	
31/12/19	4012	00X00		BOAL		684 530,14
31/12/19	623			BOAL	165 471,88	
31/12/19	4012	00X00		BOAL		165 471,88
31/12/19	623			BOAL	873 514,21	
TOTAL A REPORTER					708 316 491,29	707 442 977,08

EXERCICE:01/01/19 AU 31/12/19

004-OPERATION DIVERS

Exercice 2019

DATE	COMPTE	AUXILIAIRE	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
				REPORT	708 316 491,29	707 442 977,08
31/12/19	4012	00X00		BOAL		873 514,21
				TOTAL (78) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19	708 316 491,29	708 316 491,29
				CUMULS AU 31/12/19	708 316 491,29	708 316 491,29
				SOLDE AU 31/12/19		0,00

CENTRALISATION

004-OPERATION DIVERS

Exercice 2019

COMPTE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
139	Subventions d investissements inscrites au compte de résultat	77 520 620,00	
611	Sous-traitance générale	136 017 000,00	
6131	Entretien, réparations et maintenance de biens immobiliers	24 297 924,05	
616	Services extérieurs divers	1 867 408,72	
623	Publicités, publications, relations publiques	6 713 982,46	
651	Subventions versées aux entités publiques	26 037 954,22	
658	Subventions versées aux autres entités	301 067 847,63	
681	Dotations aux amortissements et provisions pour pertes de valeur des immobilisations incorporelles e	134 793 754,21	
2804	Amortissement Logiciels informatiques et assimilés		713 685,85
2813	Amortissement Constructions		54 358 876,00
28131	Amortissement Bâtiments		612 974,24
281339	Amortissement Autres constructions sanitaires et sociales		2 292 000,00
281349	Amortissement Autres constructions		529 741,71
2815	Amortissement Installations techniques, matériel et outillage industriels		43 985 333,33
281510	Amortissement Routes communaux, voiries, éclairage public		435 011,85
281511	Amortissement Réseaux d'assinsissements		804 819,86
281512	Amortissement Réseaux d'adduction eau potable		1 462 461,93
28181	Amortissement Matériels de transport et manutention d'engin		9 202 333,34
281810	Amortissement Véhicules de fonction et de service		12 703 999,99
281811	Amortissement Engins de traaux publics		534 800,00
281821	Amortissement Matériel informatique		2 565 888,83
281822	Amortissement Matériel de bureau		652 535,02
28188	Amortissement Autres immobilisation corporelles		2 939 292,26
28189	Amortissement Matériels divers		1 000 000,00
4012	Fournisseurs de services		168 896 315,23
481	Dons à employer et autres ressources à affecter		327 105 801,85
778	Quote-part des subventions d investissements virées au compte de résultat		77 520 620,00
	TOTAL GENERAL	708 316 491,29	708 316 491,29

005-INVESTISSEMENT

Exercice 2019

DATE	COMPTE	AUXILIAIRE	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
31/12/19	21811		9500241	ACHAT CAMION CHARGEUR	10 696 000,00	
31/12/19	404	F004	9500241	ACHAT CAMION CHARGEUR		10 696 000,00
31/12/19	21822		9500241	DECHICTEUSE MASSIKOT	904 400,00	
31/12/19	404	F004	9500241	DECHICTEUSE MASSIKOT		904 400,00
31/12/19	2188		9500241	TAPI POUR MOSQUE	7 937 998,53	
31/12/19	404	00X00	9500241	TAPI POUR MOSQUE		7 937 998,53
31/12/19	232		9500241	ETUDE LTPO	98 294,00	
31/12/19	404	00X00	9500241	ETUDE LTPO		98 294,00
31/12/19	232		9500241	ETUDE LTPO	183 260,00	
31/12/19	404	00X00	9500241	ETUDE LTPO		183 260,00
31/12/19	232		9500241	1ER SITUATION	9 613 874,99	
31/12/19	404	00X00	9500241	1ER SITUATION		9 613 874,99
31/12/19	232			etude ltpo	255 850,00	
31/12/19	404	00X00		etude ltpo		255 850,00
31/12/19	232			1er situation	10 779 146,25	
31/12/19	407			1er situation		538 957,31
31/12/19	404	00X00		1er situation		10 240 188,94
31/12/19	232			2em situation	4 814 312,00	
31/12/19	407			2em situation		240 715,60
31/12/19	404	00X00		2em situation		4 573 596,40
31/12/19	232			LTPO	184 450,00	
31/12/19	404	00X00		LTPO		184 450,00
31/12/19	232			1ER SOTUATION	11 424 835,00	
31/12/19	404	00X00		1ER SOTUATION		11 424 835,00
31/12/19	232			1ER SOTUATION	8 953 314,50	
31/12/19	404	00X00		1ER SOTUATION		8 953 314,50
31/12/19	232			ltpo	188 972,00	
31/12/19	404	00X00		ltpo		188 972,00
31/12/19	232			1ER SITUATION	5 360 620,00	
31/12/19	404	00X00		1ER SITUATION		5 360 620,00
31/12/19	232			2IEM SITUATION	3 150 645,00	
31/12/19	404	00X00		2IEM SITUATION		3 150 645,00
31/12/19	21510			ROUTE	8 700 237,00	
31/12/19	232			ROUTE		8 700 237,00
31/12/19	232			RENOVATION CITE	2 072 526,00	
31/12/19	404	00X00		RENOVATION CITE		2 072 526,00
31/12/19	232			ASSINAISSEMENT	35 122 791,15	
31/12/19	407			ASSINAISSEMENT		584 277,28
31/12/19	404	00X00		ASSINAISSEMENT		34 538 513,87
TOTAL A REPORTER					120 441 526,42	120 441 526,42

005-INVESTISSEMENT

Exercice 2019

DATE	COMPTE	AUXILIAIRE	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
REPORT					120 441 526,42	120 441 526,42
31/12/19	21511			ASSINAISSEMENT	16 096 397,10	
31/12/19	232			ASSINAISSEMENT		16 096 397,10
31/12/19	21512			RESEAU D'EAU	29 249 238,65	
31/12/19	404	00X00		RESEAU D'EAU		29 249 238,65
31/12/19	2188			ACHAT CHAFFAGE	3 996 020,00	
31/12/19	404	00X00		ACHAT CHAFFAGE		3 996 020,00
31/12/19	2188			ACHAT MATERIEL RESTAURATION	12 166 905,10	
31/12/19	404	00X00		ACHAT MATERIEL RESTAURATION		12 166 905,10
31/12/19	232			OEUVRE D'ART	10 313 994,20	
31/12/19	404	00X00		OEUVRE D'ART		10 313 994,20
31/12/19	232			ETUDE OEUVRE D'ART	280 840,00	
31/12/19	404	00X00		ETUDE OEUVRE D'ART		280 840,00
31/12/19	21349			OEUVRE D'ART	10 594 834,20	
31/12/19	232			OEUVRE D'ART		10 594 834,20
31/12/19	232			ANNEXE APC	11 860 050,18	
31/12/19	404	00X00		ANNEXE APC		11 860 050,18
31/12/19	21311			ANNEXE APC	24 518 969,71	
31/12/19	232			ANNEXE APC		24 518 969,71
31/12/19	2118			TERAIN AGRICOLE	32 000 000,00	
31/12/19	102			TERAIN AGRICOLE		32 000 000,00
TOTAL (59) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19					271 518 775,56	271 518 775,56
CUMULS AU 31/12/19					271 518 775,56	271 518 775,56
SOLDE AU 31/12/19					0,00	

CENTRALISATION

005-INVESTISSEMENT

Exercice 2019

COMPTE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
2118	Autres terrains	32 000 000,00	
21311	annexes communal	24 518 969,71	
21349	Autres constructions	10 594 834,20	
21510	Routes communaux, voiries, éclairage public	8 700 237,00	
21511	Réseaux d'assinsissements	16 096 397,10	
21512	Réseaux d'adduction eau potable	29 249 238,65	
21811	Engins de traaux publics	10 696 000,00	
21822	Matériel de bureau	904 400,00	
2188	Autres immobilisation corporelles	24 100 923,63	
232	Immobilisations corporelles en cours	114 657 775,27	
232	Immobilisations corporelles en cours		59 910 438,01
102	ECART D'ÉVALUATION LIÉ AU PASSAGE À LA COMPTABILITÉ D'EXERCICE		32 000 000,00
404	Fournisseurs d immobilisations		178 244 387,36
407	Fournisseurs : oppositions, retenues de garanties, pénalités de retard d exécution de marchés		1 363 950,19
TOTAL GENERAL		271 518 775,56	271 518 775,56

006-PAIE

Exercice 2019

DATE	COMPTE	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
31/12/19	631	9011630	TRAITEMENT DE SALAIRE	370 022 393,81	
31/12/19	421	9011630	TRAITEMENT DE SALAIRE		304 575 655,01
31/12/19	432	9011630	TRAITEMENT DE SALAIRE		33 072 244,79
31/12/19	4311	9011630	TRAITEMENT DE SALAIRE		31 259 198,46
31/12/19	426	9011630	TRAITEMENT DE SALAIRE		1 115 295,55
31/12/19	635	9011630	TRAITEMENT DE SALAIRE	96 205 822,39	
31/12/19	432	9011630	TRAITEMENT DE SALAIRE		96 205 822,39
TOTAL (7) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19				466 228 216,20	466 228 216,20
CUMULS AU 31/12/19				466 228 216,20	466 228 216,20
SOLDE AU 31/12/19				0,00	

CENTRALISATION

006-PAIE

Exercice 2019

COMPTE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
631	Rémunérations du personnel	370 022 393,81	
635	Charges de sécurité sociale	96 205 822,39	
421	Personnel, rémunérations dues		304 575 655,01
426	Œuvres sociales		1 115 295,55
4311	IRG		31 259 198,46
432	Sécurité sociale et autres organismes sociaux		129 278 067,18
	TOTAL GENERAL	466 228 216,20	466 228 216,20

007-RECETTES SAN PARTIE DIRECT

Exercice 2019

DATE	COMPTE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
31/12/19	41411	TAXES FONCIERE	105 625 240,99	
31/12/19	70511	TAXES FONCIERE		105 625 240,99
31/12/19	4143	TAP	1 039 807 457,22	
31/12/19	70533	TAP		1 039 807 457,22
31/12/19	41413	TAXE D'HABITATION	451 200,00	
31/12/19	70514	TAXE D'HABITATION		451 200,00
31/12/19	4141	TVA	66 176 674,30	
31/12/19	70518	TVA		66 176 674,30
31/12/19	4141	IFU	101 635 084,23	
31/12/19	70518	IFU		101 635 084,23
31/12/19	4142	TAXE FONCIER	25 423 960,90	
31/12/19	70528	TAXE FONCIER		25 423 960,90
31/12/19	41423	taxe des fetes	156 500,00	
31/12/19	70523	taxe des fetes		156 500,00
31/12/19	41424	TAXE DES AFFICHE	508 700,00	
31/12/19	70524	TAXE DES AFFICHE		508 700,00
31/12/19	43321	SUBVENTION DE L'ETAT	121 135 569,60	
31/12/19	7641	SUBVENTION DE L'ETAT		121 135 569,60
31/12/19	43321	SUBVENTION DE L'ETAT	7 728 000,00	
31/12/19	7642	SUBVENTION DE L'ETAT		7 728 000,00
31/12/19	4143	TAXE DE ROUTE	25 807 394,15	
31/12/19	70518	TAXE DE ROUTE		25 807 394,15
31/12/19	4111	LOCATION	3 763 165,74	
31/12/19	744	LOCATION		3 763 165,74
31/12/19	4111	ENVOI ADMINISTRATIF	2 672 000,00	
31/12/19	744	ENVOI ADMINISTRATIF		2 672 000,00
31/12/19	4111	LOCATION LOCAUX	53 854 368,00	
31/12/19	744	LOCATION LOCAUX		53 854 368,00
TOTAL (28) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19			1 554 745 315,13	1 554 745 315,13
CUMULS AU 31/12/19			1 554 745 315,13	1 554 745 315,13
SOLDE AU 31/12/19				0,00

CENTRALISATION

007-RECETTES SAN PARTIE DIRECT

Exercice 2019

COMPTE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
4111	clients	60 289 533,74	
4141	Redevables, créances liées aux impôts et taxes directs locaux	167 811 758,53	
41411	Redevables, taxe foncière sur les propriétés bâties et non bâties	105 625 240,99	
41413	Redevables, taxe d'habitation	451 200,00	
4142	Redevables, impôts et taxes indirects locaux	25 423 960,90	
41423	Redevables, droits et taxe sur fêtes et réjouissance	156 500,00	
41424	Redevables, taxe sur les affiches et plaques professionnelles	508 700,00	
4143	Redevables, autres impôts et taxes locaux	1 065 614 851,37	
43321	Etat, subventions de fonctionnement à recevoir	128 863 569,60	
70511	Taxe foncière sur les propriétés bâties et non bâties		105 625 240,99
70514	Taxe d'habitation		451 200,00
70518	Autres impôts et taxes directs locaux (à préciser)		193 619 152,68
70523	Droits de fêtes et réjouissances		156 500,00
70524	Taxes spéciales sur les affiches et plaques professionnelles		508 700,00
70528	Autres impôts et taxes indirects locaux (à préciser)		25 423 960,90
70533	Produits divers d'impôts et taxes		1 039 807 457,22
744	Prestations de services		60 289 533,74
7641	Subventions de fonctionnement reçues de l'état		121 135 569,60
7642	subventions de fonctionnement reçues des wilayas et des autres entités publiques		7 728 000,00
TOTAL GENERAL		1 554 745 315,13	1 554 745 315,13

CENTRALISATION GENERALE

Exercice 2019

COMPTE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
102	ECART D'ÉVALUATION LIÉ AU PASSAGE À LA COMPTABILITÉ D'EXERCICE	855 539 841,40	
139	Subventions d investissements inscrites au compte de résultat	77 520 620,00	
204	Logiciels informatiques et assimilés	7 136 858,50	
2110	Terrains nus	1 262 860 000,00	
2111	Terrains batis	1 322 270 280,00	
2118	Autres terrains	32 000 000,00	
21310	Siège de la commune /wilaya	13 600 000,00	
21311	annexes communal	105 558 969,71	
21312	Parcs communaux	23 600 000,00	
21313	Logement d'urbanisme et de fonction	4 160 000,00	
21316	Salles d'archives, bibliothèqueet salles de lecture et monuments historique	40 800 000,00	
21320	Constructions scolaires	69 000 000,00	
21321	Constructions sportives	67 980 000,00	
21322	Constructions d'infrastructures culturelles	37 593 520,00	
2133	Constructions sanitaires et sociaux	14 000 000,00	
21340	Halles, marchés et autres espace commerciaux	204 320 000,00	
21349	Autres constructions	336 014 834,20	
21510	Routes communaux, voiries, éclairage public	8 700 237,00	
21511	Réseaux d'assinsissements	16 096 397,10	
21512	Réseaux d'adduction eau potable	29 249 238,65	
21810	Véhicules de fonction et de service	17 930 000,00	
21811	Engins de traaux publics	206 459 000,00	
21821	Matériel informatique	7 697 666,50	
21822	Matériel de bureau	3 714 875,10	
2188	Autres immobilisation corporelles	29 100 923,63	
232	Immobilisations corporelles en cours	517 441 572,27	
3211	Denrées alimentaires	53 216 672,07	
3213	Autres matières consommables	11 044 874,00	
3222	Produits d entretien	47 022 633,00	
3223	Pièces de rechange	67 850 150,00	
3224	Fournitures d ateliers et laboratoires, etc	7 020 000,00	
3225	Fournitures de bureau	10 241 482,10	
3226	Fournitures scolaires	6 663 664,00	
3228	Produits chimiques	12 148 924,25	
3229	Autres fournitures consommables	13 024 792,50	
381	Matières et fournitures stockées	219 588 317,92	
	TOTAL A REPORTER	5 758 166 343,90	0,00

CENTRALISATION GENERALE

Exercice 2019

COMPTE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
	REPORT	5 758 166 343,90	0,00
4011	Fournisseurs de stocks	223 313 097,07	
4012	Fournisseurs de services	161 354 393,04	
404	Fournisseurs d immobilisations	132 960 568,99	
4111	clients	85 965 534,25	
4141	Redevables, créances liées aux impôts et taxes directs locaux	167 811 758,53	
41411	Redevables, taxe foncière sur les propriétés bâties et non bâties	105 625 240,99	
41413	Redevables, taxe d'habitation	1 419 990,00	
4142	Redevables, impôts et taxes indirects locaux	25 423 960,90	
41423	Redevables, droits et taxe sur fêtes et réjouissance	156 500,00	
41424	Redevables, taxe sur les affiches et plaques professionnelles	508 700,00	
4143	Redevables, autres impôts et taxes locaux	1 065 614 851,37	
421	Personnel, rémunérations dues	295 031 286,83	
426	Œuvres sociales	82 800,00	
4311	IRG	30 438 038,90	
4319	Autres impôts et taxes	293 000,00	
432	Sécurité sociale et autres organismes sociaux	125 493 330,18	
4331	Subventions d'investissement à recevoir	378 808 713,00	
43321	Etat, subventions de fonctionnement à recevoir	128 863 569,60	
481	Dons à employer et autres ressources à affecter	260 425 802,85	
486	Charges constatées d avance	830 018,02	
5101	Banques	5 095 053 542,08	
60211	Denrées alimentaires	53 216 672,07	
60218	Autres matières consommables	11 044 874,00	
60222	Produits d entretien	47 022 633,00	
60223	Pièces de rechange	50 504 400,00	
60224	Fournitures petit matériel pour ateliers, laboratoires, etc	1 755 000,00	
60225	Fournitures de bureau et informatique	10 241 482,10	
60226	Fournitures scolaires	6 663 664,00	
60228	Produits chimiques, etc	12 148 924,25	
60229	Autres fournitures consommables	3 516 692,50	
6071	Fournitures non stockables	102 453 031,25	
6072	Fournitures non stockées	13 579 224,82	
611	Sous-traitance générale	136 017 000,00	
6131	Entretien, réparations et maintenance de biens immobiliers	33 769 134,05	
6132	Entretien, réparations et maintenance de biens mobiliers	6 650 857,37	
	TOTAL A REPORTER	14 532 224 629,91	0,00

CENTRALISATION GENERALE

Exercice 2019

COMPTE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
	REPORT	14 532 224 629,91	0,00
614	Primes d'assurances	1 801 232,44	
616	Services extérieurs divers	1 867 408,72	
622	Rémunérations d'intermédiaires et honoraires	1 252 531,15	
623	Publicités, publications, relations publiques	15 042 479,01	
625	Frais postaux et de télécommunications	884 453,22	
626	Services bancaires et assimilés	267 157,00	
631	Rémunérations du personnel	370 022 393,81	
635	Charges de sécurité sociale	96 205 822,39	
648	Autres charges de gestion courante	293 000,00	
651	Subventions versées aux entités publiques	26 037 954,22	
658	Subventions versées aux autres entités	301 067 847,63	
681	Dotations aux amortissements et provisions pour pertes de valeur des immobilisations incorporelles e	134 793 754,21	
102	ECART D'ÉVALUATION LIÉ AU PASSAGE À LA COMPTABILITÉ D'EXERCICE		8 092 357 300,52
131	Subventions d investissement		775 206 200,00
232	Immobilisations corporelles en cours		59 910 438,01
2804	Amortissement Logiciels informatiques et assimilés		713 685,85
2813	Amortissement Constructions		54 358 876,00
28131	Amortissement Bâtiments		612 974,24
281339	Amortissement Autres constructions sanitaires et sociales		2 292 000,00
281349	Amortissement Autres constructions		529 741,71
2815	Amortissement Installations techniques, matériel et outillage industriels		43 985 333,33
281510	Amortissement Routes communaux, voiries, éclairage public		435 011,85
281511	Amortissement Réseaux d'assinsissements		804 819,86
281512	Amortissement Réseaux d'adduction eau potable		1 462 461,93
28181	Amortissement Matériels de transport et manutention d'engin		9 202 333,34
281810	Amortissement Véhicules de fonction et de service		12 703 999,99
281811	Amortissement Engins de travaux publics		534 800,00
281821	Amortissement Matériel informatique		2 565 888,83
281822	Amortissement Matériel de bureau		652 535,02
28188	Amortissement Autres immobilisation corporelles		2 939 292,26
28189	Amortissement Matériels divers		1 000 000,00
3211	Denrées alimentaires		53 216 672,07
3213	Autres matières consommables		11 044 874,00
3222	Produits d entretien		47 022 633,00
3223	Pièces de rechange		50 504 400,00
	TOTAL A REPORTER	15 481 760 663,71	9 224 056 271,81

CENTRALISATION GENERALE

Exercice 2019

COMPTE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
	REPORT	15 481 760 663,71	9 224 056 271,81
3224	Fournitures d ateliers et laboratoires, etc		1 755 000,00
3225	Fournitures de bureau		10 241 482,10
3226	Fournitures scolaires		6 663 664,00
3228	Produits chimiques		12 148 924,25
3229	Autres fournitures consommables		3 516 692,50
381	Matières et fournitures stockées		219 588 317,92
4011	Fournisseurs de stocks		390 854 894,99
4012	Fournisseurs de services		197 229 355,27
404	Fournisseurs d immobilisations		184 630 697,36
407	<small>Fournisseurs : oppositions, retenues de garanties, pénalités de retard d exécution de marchés</small>		1 363 950,19
4111	clients		27 074 578,68
4141	Redevables, créances liées aux impots et taxes directs locaux		167 811 540,71
41411	Redevables, taxe foncière sur les propriétés batis et non baties		105 625 240,99
41413	Redevables, taxe d'habitation		1 419 990,00
4142	Redevables, impots et taxes indirects locaux		25 423 960,90
41423	Redevables, droits et taxe sur fêtes et réjouissance		156 500,00
41424	Redevables, taxe sur les affiches etplaques professionnelles		508 700,00
4143	Redevables, autres impots et taxes locaux		1 065 614 851,37
421	Personnel, rémunérations dues		321 225 664,20
426	Œuvres sociales		1 115 295,55
4311	IRG		33 042 972,10
4319	Autres impôts et taxes		293 000,00
432	Sécurité sociale et autres organismes sociaux		136 266 502,44
4331	Subventions d'investissement à recevoir		25 674 973,92
43321	Etat, subventions de fonctionnement à recevoir		128 863 569,60
481	Dons à employer et autres ressources à affecter		327 105 801,85
5101	Banques		1 229 392 317,86
6071	Fournitures non stockables		830 018,02
70511	Taxe foncière sur les propriétés bâties et non bâties		105 625 240,99
70514	Taxe d'habitation		451 200,00
70518	Autres impôts et taxes directs locaux (à préciser)		193 619 152,68
70523	Droits de fêteset réjouissances		156 500,00
70524	Taxes spéciales sur les affiches et plaques professionnelles		508 700,00
70528	Autres impots et taxes indirects locaux (à préciser)		25 423 960,90
70533	Produits divers d'impots et taxes		1 039 807 457,22
	TOTAL A REPORTER	15 481 760 663,71	15 215 086 940,37

CENTRALISATION GENERALE

Exercice 2019

COMPTE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
	REPORT	15 481 760 663,71	15 215 086 940,37
744	Prestations de services		60 289 533,74
7641	Subventions de fonctionnement reçue de l'état		121 135 569,60
7642	subventions de fonctionnement reçues des wilayas et des autres entités publiques		7 728 000,00
778	Quote-part des subventions d investissements virées au compte de résultat		77 520 620,00
	TOTAL GENERAL	15 481 760 663,71	15 481 760 663,71

الملحق الثالث:

دفتر الأستاذ لكل الحسابات المستعملة

من خلال برنامج

PC-COMPTA

-copie provisoire

EXERCICE:01/01/19 AU 31/12/19

102-ECART D'ÉVALUATION LIÉ AU PASSAGE À LA COMPTABILITÉ D'EXERCICE 2019

DATE	JOURNAL	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
01/01/19	000		SUBVENTION D'INVESTISSEMENT	775 206 200,00	
01/01/19	000		SUBVENTION D'INVESTISSEMENT		378 808 713,00
01/01/19	000		BANQUE		3 546 879 635,91
01/01/19	000		LOGECIELS INFORMATIQUE		7 136 858,50
01/01/19	000		TERAIN NUS		1 262 860 000,00
01/01/19	000		TERAIN BATIS		1 322 270 280,00
01/01/19	000		VEHICULES TOURISTIQUE		17 930 000,00
01/01/19	000		VEHICULES TOURISTIQUE		195 763 000,00
01/01/19	000		SIEGE DE LA COMMUNE		13 600 000,00
01/01/19	000		ANNEXES COMMUNAL		81 040 000,00
01/01/19	000		LOGEMENTS DE FONCTION		4 160 000,00
01/01/19	000		PARCKS COMMUNAUX3		23 600 000,00
01/01/19	000		BIBLIOTHEQUE		40 800 000,00
01/01/19	000		CONSTRUCTION SPORTIVES		67 980 000,00
01/01/19	000		CONSTRUCTION CULTURELLES		37 593 520,00
01/01/19	000		CONSTRUCTION SANITAIRE		14 000 000,00
01/01/19	000		CENTRE COMMERCIALS		204 320 000,00
01/01/19	000		AUTRE CONSTRUCTION		325 420 000,00
01/01/19	000		MARETIEL INFORMATIQUE		7 697 666,50
01/01/19	000		MATERIELS DE BUREAU		2 810 475,10
01/01/19	000		MATERIELS DE BUREAU		5 000 000,00
01/01/19	000	9030613	DETTE ANTERIEUR ADE	8 480 330,03	
01/01/19	000	9030613	DETTE ANTERIEUR SONELGAZ	299 827,84	
01/01/19	000	9031613	DETTE ANTERIEUR ADE	6 763 286,60	
01/01/19	000	9031613	DETTE ANTERIEUR SONELGAZ	2 586 384,60	
01/01/19	000	9032613	DETTE ANTERIEUR ADE	3 473 911,66	
01/01/19	000	9032613	DETTE ANTERIEUR SONELGAZ	2 022 146,47	
01/01/19	000	9033826	DETTE ANTERIEUR NAFTAL	787 141,69	
01/01/19	000	9041613	DETTE ANTERIEUR EAU	21 687,20	
01/01/19	000	9041613	DETTE ANTERIEUR EAU	163 582,60	
01/01/19	000	9041613	DETTE ANTERIEUR SONELGAZ	205 646,09	
01/01/19	000	9041826	FOURNISSUER DE QUAINCAILLERIE GNL	1 815 464,00	
01/01/19	000	9041826	FOURNISSUER DE QUAINCAILLERIE GNL	2 882 180,00	
01/01/19	000	9041826	QUAINCAILLERIE GNL		4 697 644,00
01/01/19	000	9052826	FOURNISSUER DE QUAINCAILLERIE GNL	3 947 230,00	
01/01/19	000	9052826	QUAINCAILLERIE GNL		3 947 230,00
01/01/19	000	9102826	FOURNISSEUR DIVER DRAPEAU	2 728 000,00	
01/01/19	000	9130601	ACHAT PAIN POUP CONTINE 2018	156 900,00	
01/01/19	000	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2017	905 771,79	
TOTAL A REPORTER				812 445 690,57	7 568 315 023,01

-copie provisoire

EXERCICE:01/01/19 AU 31/12/19

102-ECART D'ÉVALUATION LIÉ AU PASSAGE À LA COMPTABILITÉ D'EXERCICE 2019

DATE	JOURNAL	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
REPORT				812 445 690,57	7 568 315 023,01
01/01/19	000	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2017	560 465,56	
01/01/19	000	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2017	786 557,96	
01/01/19	000	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2017	777 990,42	
01/01/19	000	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2017	563 407,16	
01/01/19	000	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2017	29 750,91	
01/01/19	000		ECOLES		69 000 000,00
01/01/19	000	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2017	655 593,55	
01/01/19	000	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2017	12 221 648,50	
01/01/19	000	9131613	FRAIX D'ELECTRICITE	171,18	
01/01/19	000	9134613	FRAIX D'EAU	7 912,63	
01/01/19	000	9140613	FRAIX D'EAU	58 491,26	
01/01/19	000	9131613	FRAIX D'ELECTRICITE	175 025,63	
01/01/19	000	9143613	FRAIX D'ELECTRICITE	400,03	
01/01/19	000	9144613	CONSOMATION EAU	17 364,00	
01/01/19	000	9144613	FRAIX D'ELECTRICITE	85,75	
01/01/19	000	9145613	CONSOMATION EAU	1 714,20	
01/01/19	000	9312613	CONSOMATION EAU	22 499,29	
01/01/19	000	9319613	CONSOMATION ELECRCITE	3 968,43	
01/01/19	000	9012826	ACHAT TENUE DE TRAVAIL	1 637 000,00	
01/01/19	000	9011630	TRAITEMENT DE SALAIRE ANTERIEUR	25 422 218,09	
01/01/19	000		CREANCE DE LOCATION		25 676 000,51
01/01/19	000	9034613	DETTE ANTERIEUR SONELGAZ	107 886,28	
01/01/19	000	9022826	HONORAIRE AVOCAT	44 000,00	
01/01/19	000		APC		396 397 487,00
01/01/19	000		TAXE D4HABITATION		968 790,00
31/12/19	005		TERAIN AGRICOLE		32 000 000,00
TOTAL (65) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19				855 539 841,40	8 092 357 300,52
CUMULS AU 31/12/19				855 539 841,40	8 092 357 300,52
SOLDE AU 31/12/19					7 236 817 459,12

131-Subventions d'investissement**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
01/01/19	000	SUBVENTION D'INVESTISSEMENT		775 206 200,00
TOTAL (1) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19			0,00	775 206 200,00
CUMULS AU 31/12/19			0,00	775 206 200,00
SOLDE AU 31/12/19				775 206 200,00

-copie provisoire

EXERCICE:01/01/19 AU 31/12/19

139-Subventions d investissements inscrites au compte de résultat Exercice 2019

DATE	JOURNAL	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
31/12/19	004	QUOTE PART SUBVENTIO D'INVESTISSEMENT	77 520 620,00	
TOTAL (1) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19			77 520 620,00	0,00
CUMULS AU 31/12/19			77 520 620,00	0,00
SOLDE AU 31/12/19			77 520 620,00	

204-Logiciels informatiques et assimilés Exercice 2019

DATE	JOURNAL	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
01/01/19	000	LOGECIELS INFORMATIQUE	7 136 858,50	
TOTAL (1) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19			7 136 858,50	0,00
CUMULS AU 31/12/19			7 136 858,50	0,00
SOLDE AU 31/12/19			7 136 858,50	

2110-Terrains nus Exercice 2019

DATE	JOURNAL	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
01/01/19	000	TERAIN NUS	1 262 860 000,00	
TOTAL (1) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19			1 262 860 000,00	0,00
CUMULS AU 31/12/19			1 262 860 000,00	0,00
SOLDE AU 31/12/19			1 262 860 000,00	

2111-Terrains bâtis Exercice 2019

DATE	JOURNAL	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
01/01/19	000	TERAIN BATIS	1 322 270 280,00	
TOTAL (1) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19			1 322 270 280,00	0,00
CUMULS AU 31/12/19			1 322 270 280,00	0,00
SOLDE AU 31/12/19			1 322 270 280,00	

2118-Autres terrains Exercice 2019

DATE	JOURNAL	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
31/12/19	005	TERAIN AGRICOLE	32 000 000,00	
TOTAL (1) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19			32 000 000,00	0,00
CUMULS AU 31/12/19			32 000 000,00	0,00
SOLDE AU 31/12/19			32 000 000,00	

21310-Siège de la commune /wilaya Exercice 2019

DATE	JOURNAL	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
01/01/19	000	SIEGE DE LA COMMUNE	13 600 000,00	
TOTAL A REPORTER			13 600 000,00	0,00

-copie provisoire

EXERCICE:01/01/19 AU 31/12/19

21310-Siège de la commune /wilaya**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
		REPORT	13 600 000,00	0,00
		TOTAL (1) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19	13 600 000,00	0,00
		CUMULS AU 31/12/19	13 600 000,00	0,00
		SOLDE AU 31/12/19	13 600 000,00	

21311-annexes communal**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
01/01/19	000	ANNEXES COMMUNAL	81 040 000,00	
31/12/19	005	ANNEXE APC	24 518 969,71	
		TOTAL (2) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19	105 558 969,71	0,00
		CUMULS AU 31/12/19	105 558 969,71	0,00
		SOLDE AU 31/12/19	105 558 969,71	

21312-Parcs communaux**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
01/01/19	000	PARCKS COMMUNAUX3	23 600 000,00	
		TOTAL (1) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19	23 600 000,00	0,00
		CUMULS AU 31/12/19	23 600 000,00	0,00
		SOLDE AU 31/12/19	23 600 000,00	

21313-Logement d'urbanisme et de fonction**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
01/01/19	000	LOGEMENTS DE FONCTION	4 160 000,00	
		TOTAL (1) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19	4 160 000,00	0,00
		CUMULS AU 31/12/19	4 160 000,00	0,00
		SOLDE AU 31/12/19	4 160 000,00	

21316-Salles d'archives, bibliothèque et salles de lecture et monuments historiques**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
01/01/19	000	BIBLIOTHEQUE	40 800 000,00	
		TOTAL (1) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19	40 800 000,00	0,00
		CUMULS AU 31/12/19	40 800 000,00	0,00
		SOLDE AU 31/12/19	40 800 000,00	

21320-Constructions scolaires**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
01/01/19	000	ECOLAS	69 000 000,00	
		TOTAL A REPORTER	69 000 000,00	0,00

-copie provisoire

EXERCICE:01/01/19 AU 31/12/19

21320-Constructions scolaires**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
		REPORT	69 000 000,00	0,00
		TOTAL (1) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19	69 000 000,00	0,00
		CUMULS AU 31/12/19	69 000 000,00	0,00
		SOLDE AU 31/12/19	69 000 000,00	

21321-Constructions sportives**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
01/01/19	000	CONSTRUCTION SPORTIVES	67 980 000,00	
		TOTAL (1) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19	67 980 000,00	0,00
		CUMULS AU 31/12/19	67 980 000,00	0,00
		SOLDE AU 31/12/19	67 980 000,00	

21322-Constructions d'infrastructures culturelles**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
01/01/19	000	CONSTRUCTION CULTURELLES	37 593 520,00	
		TOTAL (1) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19	37 593 520,00	0,00
		CUMULS AU 31/12/19	37 593 520,00	0,00
		SOLDE AU 31/12/19	37 593 520,00	

2133-Constructions sanitaires et sociaux**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
01/01/19	000	CONSTRUCTION SANITAIRE	14 000 000,00	
		TOTAL (1) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19	14 000 000,00	0,00
		CUMULS AU 31/12/19	14 000 000,00	0,00
		SOLDE AU 31/12/19	14 000 000,00	

21340-Halles, marchés et autres espace commerciaux**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
01/01/19	000	CENTRE COMMERCIALS	204 320 000,00	
		TOTAL (1) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19	204 320 000,00	0,00
		CUMULS AU 31/12/19	204 320 000,00	0,00
		SOLDE AU 31/12/19	204 320 000,00	

21349-Autres constructions**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
01/01/19	000	AUTRE CONSTRUCTION	325 420 000,00	
31/12/19	005	OEUVRE D'ART	10 594 834,20	
		TOTAL A REPORTER	336 014 834,20	0,00

EXERCICE:01/01/19 AU 31/12/19

21349-Autres constructions

Exercice 2019

DATE	JOURNAL	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
		REPORT	336 014 834,20	0,00
		TOTAL (2) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19	336 014 834,20	0,00
		CUMULS AU 31/12/19	336 014 834,20	0,00
		SOLDE AU 31/12/19	336 014 834,20	

21510-Routes communaux, voiries, éclairage public

Exercice 2019

DATE	JOURNAL	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
31/12/19	005	ROUTE	8 700 237,00	
		TOTAL (1) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19	8 700 237,00	0,00
		CUMULS AU 31/12/19	8 700 237,00	0,00
		SOLDE AU 31/12/19	8 700 237,00	

21511-Réseaux d'assinsissements

Exercice 2019

DATE	JOURNAL	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
31/12/19	005	ASSINAISSEMENT	16 096 397,10	
		TOTAL (1) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19	16 096 397,10	0,00
		CUMULS AU 31/12/19	16 096 397,10	0,00
		SOLDE AU 31/12/19	16 096 397,10	

21512-Réseaux d'adduction eau potable

Exercice 2019

DATE	JOURNAL	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
31/12/19	005	RESEAU D'EAU	29 249 238,65	
		TOTAL (1) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19	29 249 238,65	0,00
		CUMULS AU 31/12/19	29 249 238,65	0,00
		SOLDE AU 31/12/19	29 249 238,65	

21810-Véhicules de fonction et de service

Exercice 2019

DATE	JOURNAL	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
01/01/19	000	VEHICULES TOURISTIQUE	17 930 000,00	
		TOTAL (1) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19	17 930 000,00	0,00
		CUMULS AU 31/12/19	17 930 000,00	0,00
		SOLDE AU 31/12/19	17 930 000,00	

21811-Engins de traux publics

Exercice 2019

DATE	JOURNAL	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
01/01/19	000		VEHICULES TOURISTIQUE	195 763 000,00	
31/12/19	005	9500241	ACHAT CAMION CHARGEUR	10 696 000,00	
		TOTAL A REPORTER		206 459 000,00	0,00

21811-Engins de travaux publics**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
REPORT				206 459 000,00	0,00
TOTAL (2) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19				206 459 000,00	0,00
CUMULS AU 31/12/19				206 459 000,00	0,00
SOLDE AU 31/12/19				206 459 000,00	

21821-Matériel informatique**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
01/01/19	000		MATERIEL INFORMATIQUE	7 697 666,50	
TOTAL (1) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19				7 697 666,50	0,00
CUMULS AU 31/12/19				7 697 666,50	0,00
SOLDE AU 31/12/19				7 697 666,50	

21822-Matériel de bureau**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
01/01/19	000		MATERIELS DE BUREAU	2 810 475,10	
31/12/19	005	9500241	DECHICTEUSE MASSIKOT	904 400,00	
TOTAL (2) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19				3 714 875,10	0,00
CUMULS AU 31/12/19				3 714 875,10	0,00
SOLDE AU 31/12/19				3 714 875,10	

2188-Autres immobilisation corporelles**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
01/01/19	000		MATERIELS DE BUREAU	5 000 000,00	
31/12/19	005	9500241	TAPI POUR MOSQUE	7 937 998,53	
31/12/19	005		ACHAT CHAUFFAGE	3 996 020,00	
31/12/19	005		ACHAT MATERIEL RESTAURATION	12 166 905,10	
TOTAL (4) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19				29 100 923,63	0,00
CUMULS AU 31/12/19				29 100 923,63	0,00
SOLDE AU 31/12/19				29 100 923,63	

232-Immobilisations corporelles en cours**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
01/01/19	000		APC	396 397 487,00	
31/12/19	001	9041609	ACHAT PLANTA	6 386 310,00	
31/12/19	005	9500241	ETUDE LTPO	98 294,00	
31/12/19	005	9500241	ETUDE LTPO	183 260,00	
31/12/19	005	9500241	1ER SITUATION	9 613 874,99	
31/12/19	005		etude ltpo	255 850,00	
31/12/19	005		1er situation	10 779 146,25	
TOTAL A REPORTER				423 714 222,24	0,00

232-Immobilisations corporelles en cours**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
REPORT				423 714 222,24	0,00
31/12/19	005		2em situation	4 814 312,00	
31/12/19	005		LTPO	184 450,00	
31/12/19	005		1ER SOTUATION	11 424 835,00	
31/12/19	005		1ER SOTUATION	8 953 314,50	
31/12/19	005		ltpo	188 972,00	
31/12/19	005		1ER SITUATION	5 360 620,00	
31/12/19	005		2IEM SITUATION	3 150 645,00	
31/12/19	005		ROUTE		8 700 237,00
31/12/19	005		RENOVATION CITE	2 072 526,00	
31/12/19	005		ASSINAISSEMENT	35 122 791,15	
31/12/19	005		ASSINAISSEMENT		16 096 397,10
31/12/19	005		OEUVRE D'ART	10 313 994,20	
31/12/19	005		ETUDE OEUVRE D'ART	280 840,00	
31/12/19	005		OEUVRE D'ART		10 594 834,20
31/12/19	005		ANNEXE APC	11 860 050,18	
31/12/19	005		ANNEXE APC		24 518 969,71
TOTAL (23) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19				517 441 572,27	59 910 438,01
CUMULS AU 31/12/19				517 441 572,27	59 910 438,01
SOLDE AU 31/12/19				457 531 134,26	

2804-Amortissement Logiciels informatiques et assimilés**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
31/12/19	004	Dot. amort. du 01/01/19 au 31/12/19		713 685,85
TOTAL (1) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19			0,00	713 685,85
CUMULS AU 31/12/19			0,00	713 685,85
SOLDE AU 31/12/19				713 685,85

2813-Amortissement Constructions**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
31/12/19	004	Dot. amort. du 01/01/19 au 31/12/19		54 358 876,00
TOTAL (1) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19			0,00	54 358 876,00
CUMULS AU 31/12/19			0,00	54 358 876,00
SOLDE AU 31/12/19				54 358 876,00

-copie provisoire

EXERCICE:01/01/19 AU 31/12/19

28131-Amortissement Bâtiments**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
31/12/19	004	Dot. amort. du 01/01/19 au 31/12/19		612 974,24
TOTAL (1) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19			0,00	612 974,24
CUMULS AU 31/12/19			0,00	612 974,24
SOLDE AU 31/12/19				612 974,24

281339-Amortissement Autres constructions sanitaires et sociales**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
31/12/19	004	Dot. amort. du 01/01/19 au 31/12/19		2 292 000,00
TOTAL (1) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19			0,00	2 292 000,00
CUMULS AU 31/12/19			0,00	2 292 000,00
SOLDE AU 31/12/19				2 292 000,00

281349-Amortissement Autres constructions**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
31/12/19	004	Dot. amort. du 01/01/19 au 31/12/19		529 741,71
TOTAL (1) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19			0,00	529 741,71
CUMULS AU 31/12/19			0,00	529 741,71
SOLDE AU 31/12/19				529 741,71

2815-Amortissement Installations techniques, matériel et outillage industriel**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
31/12/19	004	Dot. amort. du 01/01/19 au 31/12/19		43 985 333,33
TOTAL (1) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19			0,00	43 985 333,33
CUMULS AU 31/12/19			0,00	43 985 333,33
SOLDE AU 31/12/19				43 985 333,33

281510-Amortissement Routes communaux, voiries, éclairage public**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
31/12/19	004	Dot. amort. du 01/01/19 au 31/12/19		435 011,85
TOTAL (1) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19			0,00	435 011,85
CUMULS AU 31/12/19			0,00	435 011,85
SOLDE AU 31/12/19				435 011,85

281511-Amortissement Réseaux d'assinsissements**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
31/12/19	004	Dot. amort. du 01/01/19 au 31/12/19		804 819,86
TOTAL A REPORTER			0,00	804 819,86

281511-Amortissement Réseaux d'assinsissements**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
		REPORT	0,00	804 819,86
		TOTAL (1) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19	0,00	804 819,86
		CUMULS AU 31/12/19	0,00	804 819,86
		SOLDE AU 31/12/19		804 819,86

281512-Amortissement Réseaux d'adduction eau potable**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
31/12/19	004	Dot. amort. du 01/01/19 au 31/12/19		1 462 461,93
		TOTAL (1) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19	0,00	1 462 461,93
		CUMULS AU 31/12/19	0,00	1 462 461,93
		SOLDE AU 31/12/19		1 462 461,93

28181-Amortissement Matériels de transport et manutention d'engin**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
31/12/19	004	Dot. amort. du 01/01/19 au 31/12/19		9 202 333,34
		TOTAL (1) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19	0,00	9 202 333,34
		CUMULS AU 31/12/19	0,00	9 202 333,34
		SOLDE AU 31/12/19		9 202 333,34

281810-Amortissement Véhicules de fonction et de service**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
31/12/19	004	Dot. amort. du 01/01/19 au 31/12/19		12 703 999,99
		TOTAL (1) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19	0,00	12 703 999,99
		CUMULS AU 31/12/19	0,00	12 703 999,99
		SOLDE AU 31/12/19		12 703 999,99

281811-Amortissement Engins de travaux publics**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
31/12/19	004	Dot. amort. du 01/01/19 au 31/12/19		534 800,00
		TOTAL (1) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19	0,00	534 800,00
		CUMULS AU 31/12/19	0,00	534 800,00
		SOLDE AU 31/12/19		534 800,00

281821-Amortissement Matériel informatique**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
31/12/19	004	Dot. amort. du 01/01/19 au 31/12/19		2 565 888,83
		TOTAL A REPORTER	0,00	2 565 888,83

281821-Amortissement Matériel informatique**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
		REPORT	0,00	2 565 888,83
		TOTAL (1) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19	0,00	2 565 888,83
		CUMULS AU 31/12/19	0,00	2 565 888,83
		SOLDE AU 31/12/19		2 565 888,83

281822-Amortissement Matériel de bureau**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
31/12/19	004	Dot. amort. du 01/01/19 au 31/12/19		652 535,02
		TOTAL (1) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19	0,00	652 535,02
		CUMULS AU 31/12/19	0,00	652 535,02
		SOLDE AU 31/12/19		652 535,02

28188-Amortissement Autres immobilisation corporelles**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
31/12/19	004	Dot. amort. du 01/01/19 au 31/12/19		2 939 292,26
		TOTAL (1) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19	0,00	2 939 292,26
		CUMULS AU 31/12/19	0,00	2 939 292,26
		SOLDE AU 31/12/19		2 939 292,26

28189-Amortissement Matériels divers**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
31/12/19	004	Dot. amort. du 01/01/19 au 31/12/19		1 000 000,00
		TOTAL (1) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19	0,00	1 000 000,00
		CUMULS AU 31/12/19	0,00	1 000 000,00
		SOLDE AU 31/12/19		1 000 000,00

3211-Denrées alimentaires**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
31/12/19	001	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019	897 137,61	
31/12/19	001	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019		897 137,61
31/12/19	001	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019	1 598 607,52	
31/12/19	001	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019		1 598 607,52
31/12/19	001	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019	732 148,09	
31/12/19	001	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019		732 148,09
31/12/19	001	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019	1 024 799,06	
31/12/19	001	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019		1 024 799,06
31/12/19	001	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019	1 113 092,63	
31/12/19	001	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019		1 113 092,63
31/12/19	001	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019	1 172 589,22	
			TOTAL A REPORTER	6 538 374,13	5 365 784,91

-copie provisoire

EXERCICE:01/01/19 AU 31/12/19

3211-Denrées alimentaires**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
REPORT				6 538 374,13	5 365 784,91
31/12/19	001	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019		1 172 589,22
31/12/19	001	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019	1 044 409,04	
31/12/19	001	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019		1 044 409,04
31/12/19	001	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019	21 219 134,31	
31/12/19	001	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019		21 219 134,31
31/12/19	001	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019	24 414 754,59	
31/12/19	001	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019		24 414 754,59
TOTAL (18) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19				53 216 672,07	53 216 672,07
CUMULS AU 31/12/19				53 216 672,07	53 216 672,07
SOLDE AU 31/12/19					0,00

3213-Autres matières consommables**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
01/01/19	000	9041826	QUAINCAILLERIE GNL	4 697 644,00	
01/01/19	000	9052826	QUAINCAILLERIE GNL	3 947 230,00	
31/12/19	001	9041826	CONS QUANCAILLERIE GNL		4 697 644,00
31/12/19	001	9052826	CONS QUANCAILLERIE GNL		3 947 230,00
31/12/19	001	9033605	ACHAT QUINAILLERIE GENERAL	2 400 000,00	
31/12/19	001	9033605	CONSOMMATION QUINAILLERIE GENERAL		2 400 000,00
31/12/19	001	9030609	ACHAT PRODUIT DETERGENT		0,00
31/12/19	001	9030609	ACHAT PRODUIT DETERGENT		0,00
TOTAL (8) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19				11 044 874,00	11 044 874,00
CUMULS AU 31/12/19				11 044 874,00	11 044 874,00
SOLDE AU 31/12/19					0,00

3222-Produits d entretien**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
31/12/19	001	9052605	CONS PRODUIT LUMINAIRE		2 306 934,00
31/12/19	001	9052605	CONS PRODUIT LUMINAIRE		23 069 340,00
31/12/19	001	9052605	QCHQT PRODUIT LUMINAIRE	2 306 934,00	
31/12/19	001	9052605	QCHQT PRODUIT LUMINAIRE	23 069 340,00	
31/12/19	001	9130609	ACHAT PRODUIT DETERGENT	1 034 250,00	
31/12/19	001	9130609	ACHAT PRODUIT DETERGENT		1 034 250,00
31/12/19	001	9031605	ACHAT CIMENT NOIR	981 750,00	
31/12/19	001	9031605	ACHAT CIMENT NOIR		981 750,00
31/12/19	001	9030605	ACHAT PEINTURE	6 288 436,00	
31/12/19	001	9030605	ACHAT PEINTURE		6 288 436,00
31/12/19	001	9030605	ACHAT MATERIEL DE CONSTRUCTION	833 000,00	
TOTAL A REPORTER				34 513 710,00	33 680 710,00

-copie provisoire

EXERCICE:01/01/19 AU 31/12/19

3222-Produits d entretien**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
REPORT				34 513 710,00	33 680 710,00
31/12/19	001	9030605	ACHAT MATERIEL DE CONSTRUCTION		833 000,00
31/12/19	001	9030605	ACHAT QUINCAILLERIE GENERAL	5 265 393,00	
31/12/19	001	9030605	ACHAT QUINCAILLERIE GENERAL		5 265 393,00
31/12/19	001	9030605	ACHAT MATERIEL DE CONSTRUCTION	7 243 530,00	
31/12/19	001	9030605	ACHAT MATERIEL DE CONSTRUCTION		7 243 530,00
TOTAL (16) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19				47 022 633,00	47 022 633,00
CUMULS AU 31/12/19				47 022 633,00	47 022 633,00
SOLDE AU 31/12/19					0,00

3223-Pièces de rechange**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
31/12/19	001	9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE	3 200 000,00	
31/12/19	001	9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE		3 200 000,00
31/12/19	001	9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE	2 735 000,00	
31/12/19	001	9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE		2 735 000,00
31/12/19	001	9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE	1 988 500,00	
31/12/19	001	9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE		1 988 500,00
31/12/19	001	9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE	2 346 000,00	
31/12/19	001	9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE		2 346 000,00
31/12/19	001	9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE	6 251 000,00	
31/12/19	001	9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE		6 251 000,00
31/12/19	001	9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE	4 191 500,00	
31/12/19	001	9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE		4 191 500,00
31/12/19	001	9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE	4 383 500,00	
31/12/19	001	9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE		4 383 500,00
31/12/19	001	9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE	3 950 000,00	
31/12/19	001	9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE		3 950 000,00
31/12/19	001	9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE	3 314 000,00	
31/12/19	001	9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE		3 314 000,00
31/12/19	001	9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE	3 335 000,00	
31/12/19	001	9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE		3 335 000,00
31/12/19	001	9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE	8 597 750,00	
31/12/19	001	9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE	2 677 000,00	
31/12/19	001	9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE	1 330 000,00	
31/12/19	001	9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE	2 064 000,00	
31/12/19	001	9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE	2 677 000,00	
31/12/19	001	9033611	ACHAT PNEMATIQUE	10 125 500,00	
31/12/19	001	9033611	ACHAT PNEMATIQUE		10 125 500,00
TOTAL A REPORTER				63 165 750,00	45 820 000,00

-copie provisoire

EXERCICE:01/01/19 AU 31/12/19

3223-Pièces de rechange**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
REPORT				63 165 750,00	45 820 000,00
31/12/19	001	9033611	ACHAT PNEMATIQUE	888 500,01	
31/12/19	001	9033611	ACHAT PNEMATIQUE		888 500,01
31/12/19	001	9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE	3 795 899,99	
31/12/19	001	9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE		3 795 899,99
TOTAL (31) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19				67 850 150,00	50 504 400,00
CUMULS AU 31/12/19				67 850 150,00	50 504 400,00
SOLDE AU 31/12/19				17 345 750,00	

3224-Fournitures d ateliers et laboratoires, etc**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
31/12/19	001	9034603	ACHAT HUIL INDUSTRIELLE	7 020 000,00	
31/12/19	001	9034603	ACHAT HUIL INDUSTRIELLE		1 755 000,00
TOTAL (2) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19				7 020 000,00	1 755 000,00
CUMULS AU 31/12/19				7 020 000,00	1 755 000,00
SOLDE AU 31/12/19				5 265 000,00	

3225-Fournitures de bureau**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
31/12/19	001	9100608	CONS FOURNT DE BUREAU		4 224 500,00
31/12/19	001	9100608	ACHAT FOURNT DE BUREAU	4 224 500,00	
31/12/19	001	9022608	ACHAT FOURNITURE DE BUREAU	6 016 982,10	
31/12/19	001	9022608	ACHAT FOURNITURE DE BUREAU		6 016 982,10
TOTAL (4) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19				10 241 482,10	10 241 482,10
CUMULS AU 31/12/19				10 241 482,10	10 241 482,10
SOLDE AU 31/12/19					0,00

3226-Fournitures scolaires**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
31/12/19	001	9120607	CONS FOURNT SCOLAIRE		3 637 494,00
31/12/19	001	9120607	ACHAT FOURNT SCOLAIRE	3 637 494,00	
31/12/19	001	9209664	ACHAT ARTICLE SCOLAIRE POUR SUBVENTION	1 475 600,00	
31/12/19	001	9209664	ACHAT ARTICLE SCOLAIRE POUR SUBVENTION		1 475 600,00
31/12/19	001	9209664	ACHAT ARTICLE SCOLAIRE POUR SUBVENTION	1 550 570,00	
31/12/19	001	9209664	ACHAT ARTICLE SCOLAIRE POUR SUBVENTION		1 550 570,00
TOTAL (6) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19				6 663 664,00	6 663 664,00
CUMULS AU 31/12/19				6 663 664,00	6 663 664,00
SOLDE AU 31/12/19					0,00

-copie provisoire

EXERCICE:01/01/19 AU 31/12/19

3228-Produits chimiques**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
31/12/19	001	9211609	ACHAT PRODUIT CHIMIQUE	12 148 924,25	
31/12/19	001	9211609	ACHAT PRODUIT CHIMIQUE		12 148 924,25
TOTAL (2) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19				12 148 924,25	12 148 924,25
CUMULS AU 31/12/19				12 148 924,25	12 148 924,25
SOLDE AU 31/12/19					0,00

3229-Autres fournitures consommables**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
31/12/19	001	9040606	ACHAT PANEAU DE SIGNALISATION	9 508 100,00	
31/12/19	001	9030609	ACHAT PRODUIT DETERGENT	381 692,50	
31/12/19	001	9030609	CONSOMATION PRODUIT DETERGENT		381 692,50
31/12/19	001	9031609	ACHAT PRODUIT DETERGENT	2 456 700,00	
31/12/19	001	9031609	ACHAT PRODUIT DETERGENT		2 456 700,00
31/12/19	001	9030612	ACHAT CHAISE EN PLASTIQUE CONSOMMABLE	678 300,00	
31/12/19	001	9030612	ACHAT CHAISE EN PLASTIQUE CONSOMMABLE		678 300,00
TOTAL (7) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19				13 024 792,50	3 516 692,50
CUMULS AU 31/12/19				13 024 792,50	3 516 692,50
SOLDE AU 31/12/19				9 508 100,00	

381-Matières et fournitures stockées**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
31/12/19	001	9040606	ACHAT PANEAU DE SIGNALISATION	9 508 100,00	
31/12/19	001	9052605	QCHQT PRODUIT LUMINAIRE	2 306 934,00	
31/12/19	001	9052605	QCHQT PRODUIT LUMINAIRE	23 069 340,00	
31/12/19	001	9100608	ACHAT FOURNT DE BUREAU	4 224 500,00	
31/12/19	001	9120607	ACHAT FOURNT SCOLAIRE	3 637 494,00	
31/12/19	001	9040606	ACHAT PANEAU DE SIGNALISATION		9 508 100,00
31/12/19	001	9052605	QCHQT PRODUIT LUMINAIRE		2 306 934,00
31/12/19	001	9052605	QCHQT PRODUIT LUMINAIRE		23 069 340,00
31/12/19	001	9100608	ACHAT FOURNT DE BUREAU		4 224 500,00
31/12/19	001	9120607	ACHAT FOURNT SCOLAIRE		3 637 494,00
31/12/19	001	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019	897 137,61	
31/12/19	001	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019		897 137,61
31/12/19	001	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019	1 598 607,52	
31/12/19	001	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019		1 598 607,52
31/12/19	001	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019	732 148,09	
31/12/19	001	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019		732 148,09
31/12/19	001	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019	1 024 799,06	
31/12/19	001	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019		1 024 799,06
TOTAL A REPORTER				46 999 060,28	46 999 060,28

-copie provisoire

EXERCICE:01/01/19 AU 31/12/19

381-Matières et fournitures stockées**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
REPORT				46 999 060,28	46 999 060,28
31/12/19	001	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019	1 113 092,63	
31/12/19	001	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019		1 113 092,63
31/12/19	001	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019	1 172 589,22	
31/12/19	001	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019		1 172 589,22
31/12/19	001	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019	1 044 409,04	
31/12/19	001	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019		1 044 409,04
31/12/19	001	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019	21 219 134,31	
31/12/19	001	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019		21 219 134,31
31/12/19	001	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019	24 414 754,59	
31/12/19	001	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019		24 414 754,59
31/12/19	001	9130609	ACHAT PRODUIT DETERGENT	1 034 250,00	
31/12/19	001	9130609	ACHAT PRODUIT DETERGENT		1 034 250,00
31/12/19	001	9209664	ACHAT ARTICLE SCOLAIRE POUR SUBVENTION	1 475 600,00	
31/12/19	001	9209664	ACHAT ARTICLE SCOLAIRE POUR SUBVENTION		1 475 600,00
31/12/19	001	9209664	ACHAT ARTICLE SCOLAIRE POUR SUBVENTION	1 550 570,00	
31/12/19	001	9209664	ACHAT ARTICLE SCOLAIRE POUR SUBVENTION		1 550 570,00
31/12/19	001	9211609	ACHAT PRODUIT CHIMIQUE	12 148 924,25	
31/12/19	001	9211609	ACHAT PRODUIT CHIMIQUE		12 148 924,25
31/12/19	001	9030609	ACHAT PRODUIT DETERGENT	381 692,50	
31/12/19	001	9030609	ACHAT PRODUIT DETERGENT		381 692,50
31/12/19	001	9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE	3 200 000,00	
31/12/19	001	9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE		3 200 000,00
31/12/19	001	9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE	2 735 000,00	
31/12/19	001	9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE		2 735 000,00
31/12/19	001	9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE	1 988 500,00	
31/12/19	001	9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE		1 988 500,00
31/12/19	001	9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE	2 346 000,00	
31/12/19	001	9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE		2 346 000,00
31/12/19	001	9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE	6 251 000,00	
31/12/19	001	9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE		6 251 000,00
31/12/19	001	9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE	4 191 500,00	
31/12/19	001	9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE		4 191 500,00
31/12/19	001	9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE	4 383 500,00	
31/12/19	001	9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE		4 383 500,00
31/12/19	001	9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE	3 950 000,00	
31/12/19	001	9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE		3 950 000,00
31/12/19	001	9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE	3 314 000,00	
31/12/19	001	9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE		3 314 000,00
TOTAL A REPORTER				144 913 576,82	144 913 576,82

-copie provisoire

EXERCICE:01/01/19 AU 31/12/19

381-Matières et fournitures stockées**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
REPORT				144 913 576,82	144 913 576,82
31/12/19	001	9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE	3 335 000,00	
31/12/19	001	9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE		3 335 000,00
31/12/19	001	9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE	8 597 750,00	
31/12/19	001	9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE		8 597 750,00
31/12/19	001	9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE	2 677 000,00	
31/12/19	001	9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE		2 677 000,00
31/12/19	001	9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE	1 330 000,00	
31/12/19	001	9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE		1 330 000,00
31/12/19	001	9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE	2 064 000,00	
31/12/19	001	9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE		2 064 000,00
31/12/19	001	9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE	2 677 000,00	
31/12/19	001	9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE		2 677 000,00
31/12/19	001	9033611	ACHAT PNEMATIQUE	10 125 500,00	
31/12/19	001	9033611	ACHAT PNEMATIQUE		10 125 500,00
31/12/19	001	9033611	ACHAT PNEMATIQUE	888 500,01	
31/12/19	001	9033611	ACHAT PNEMATIQUE		888 500,01
31/12/19	001	9034603	ACHAT HUIL INDUSTRIELLE	7 020 000,00	
31/12/19	001	9034603	ACHAT HUIL INDUSTRIELLE		7 020 000,00
31/12/19	001	9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE	3 795 899,99	
31/12/19	001	9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE		3 795 899,99
31/12/19	001	9031605	ACHAT CIMENT NOIR	981 750,00	
31/12/19	001	9031605	ACHAT CIMENT NOIR		981 750,00
31/12/19	001	9031609	ACHAT PRODUIT DETERGENT	2 456 700,00	
31/12/19	001	9031609	ACHAT PRODUIT DETERGENT		2 456 700,00
31/12/19	001	9033605	ACHAT QUINAILLERIE GENERAL	2 400 000,00	
31/12/19	001	9033605	ACHAT QUINAILLERIE GENERAL		2 400 000,00
31/12/19	001	9022608	ACHAT FOURNITURE DE BUREAU	6 016 982,10	
31/12/19	001	9022608	ACHAT FOURNITURE DE BUREAU		6 016 982,10
31/12/19	001	9030609	ACHAT PRODUIT DETERGENT		0,00
31/12/19	001	9030609	ACHAT PRODUIT DETERGENT		0,00
31/12/19	001	9030605	ACHAT PEINTURE	6 288 436,00	
31/12/19	001	9030605	ACHAT PEINTURE		6 288 436,00
31/12/19	001	9030605	ACHAT MATERIEL DE CONSTRUCTION	833 000,00	
31/12/19	001	9030605	ACHAT MATERIEL DE CONSTRUCTION		833 000,00
31/12/19	001	9030605	ACHAT QUINCAILLERIE GENERAL	5 265 393,00	
31/12/19	001	9030605	ACHAT QUINCAILLERIE GENERAL		5 265 393,00
31/12/19	001	9030605	ACHAT MATERIEL DE CONSTRUCTION	7 243 530,00	
31/12/19	001	9030605	ACHAT MATERIEL DE CONSTRUCTION		7 243 530,00
TOTAL A REPORTER				218 910 017,92	218 910 017,92

-copie provisoire

EXERCICE:01/01/19 AU 31/12/19

381-Matières et fournitures stockées**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
REPORT				218 910 017,92	218 910 017,92
31/12/19	001	9030612	ACHAT CHAISE EN PLASTIQUE CONSOMMABLE	678 300,00	
31/12/19	001	9030612	ACHAT CHAISE EN PLASTIQUE CONSOMMABLE		678 300,00
TOTAL (96) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19				219 588 317,92	219 588 317,92
CUMULS AU 31/12/19				219 588 317,92	219 588 317,92
SOLDE AU 31/12/19					0,00

4011-Fournisseurs de stocks**Exercice 2019**

LIBELLE	DEBIT	CREDIT
Suivant détail Grand-Livre AUXILIAIRE	223 313 097,07	390 854 894,99
TOTAL (0) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19	223 313 097,07	390 854 894,99
CUMULS AU 31/12/19	223 313 097,07	390 854 894,99
SOLDE AU 31/12/19		167 541 797,92

4012-Fournisseurs de services**Exercice 2019**

LIBELLE	DEBIT	CREDIT
Suivant détail Grand-Livre AUXILIAIRE	161 354 393,04	197 229 355,27
TOTAL (0) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19	161 354 393,04	197 229 355,27
CUMULS AU 31/12/19	161 354 393,04	197 229 355,27
SOLDE AU 31/12/19		35 874 962,23

404-Fournisseurs d immobilisations**Exercice 2019**

LIBELLE	DEBIT	CREDIT
Suivant détail Grand-Livre AUXILIAIRE	132 960 568,99	184 630 697,36
TOTAL (0) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19	132 960 568,99	184 630 697,36
CUMULS AU 31/12/19	132 960 568,99	184 630 697,36
SOLDE AU 31/12/19		51 670 128,37

407-Fournisseurs : oppositions, retenues de garanties, pénalités de retard d exécution de Exercice 2019

DATE	JOURNAL	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
31/12/19	005	1er situation		538 957,31
31/12/19	005	2em situation		240 715,60
31/12/19	005	ASSINAISSEMENT		584 277,28
TOTAL (3) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19			0,00	1 363 950,19
CUMULS AU 31/12/19			0,00	1 363 950,19
SOLDE AU 31/12/19				1 363 950,19

-copie provisoire

EXERCICE:01/01/19 AU 31/12/19

4111-clients**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
01/01/19	000	CREANCE DE LOCATION	25 676 000,51	
31/12/19	007	LOCATION	3 763 165,74	
31/12/19	003	LOCATION		3 763 165,74
31/12/19	007	ENVOI ADMINISTRATIF	2 672 000,00	
31/12/19	003	ENVOI ADMINISTRATIF		2 672 000,00
31/12/19	007	LOCATION LOCAUX	53 854 368,00	
31/12/19	003	LOCATION LOCAUX		20 639 412,94
TOTAL (7) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19			85 965 534,25	27 074 578,68
CUMULS AU 31/12/19			85 965 534,25	27 074 578,68
SOLDE AU 31/12/19			58 890 955,57	

4141-Redevables, créances liées aux impôts et taxes directs locaux**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
31/12/19	007	TVA	66 176 674,30	
31/12/19	003	TVA		66 176 456,48
31/12/19	007	IFU	101 635 084,23	
31/12/19	003	IFU		101 635 084,23
TOTAL (4) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19			167 811 758,53	167 811 540,71
CUMULS AU 31/12/19			167 811 758,53	167 811 540,71
SOLDE AU 31/12/19			217,82	

41411-Redevables, taxe foncière sur les propriétés batis et non batis**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
31/12/19	007	TAXES FONCIERE	105 625 240,99	
31/12/19	003	TAXES FONCIERES		105 625 240,99
TOTAL (2) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19			105 625 240,99	105 625 240,99
CUMULS AU 31/12/19			105 625 240,99	105 625 240,99
SOLDE AU 31/12/19				0,00

41413-Redevables, taxe d'habitation**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
01/01/19	000	TAXE D4HABITATION	968 790,00	
31/12/19	007	TAXE D'HABITATION	451 200,00	
31/12/19	003	TAXE D'HABITATION		1 419 990,00
TOTAL (3) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19			1 419 990,00	1 419 990,00
CUMULS AU 31/12/19			1 419 990,00	1 419 990,00
SOLDE AU 31/12/19				0,00

-copie provisoire

EXERCICE:01/01/19 AU 31/12/19

4142-Redevables, impots et taxes indirects locaux**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
31/12/19	007	TAXE FONCIER	25 423 960,90	
31/12/19	003	TAXE FONCIERE		25 423 960,90
TOTAL (2) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19			25 423 960,90	25 423 960,90
CUMULS AU 31/12/19			25 423 960,90	25 423 960,90
SOLDE AU 31/12/19				0,00

41423-Redevables, droits et taxe sur fêtes et réjouissance**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
31/12/19	007	taxe des fetes	156 500,00	
31/12/19	003	TAXE DES FETES		156 500,00
TOTAL (2) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19			156 500,00	156 500,00
CUMULS AU 31/12/19			156 500,00	156 500,00
SOLDE AU 31/12/19				0,00

41424-Redevables, taxe sur les affiches et plaques professionnelles**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
31/12/19	007	TAXE DES AFFICHE	508 700,00	
31/12/19	003	TAXES DES AFFICHE		508 700,00
TOTAL (2) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19			508 700,00	508 700,00
CUMULS AU 31/12/19			508 700,00	508 700,00
SOLDE AU 31/12/19				0,00

4143-Redevables, autres impots et taxes locaux**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
31/12/19	007	TAP	1 039 807 457,22	
31/12/19	003	TAP		1 039 807 457,22
31/12/19	007	TAXE DE ROUTE	25 807 394,15	
31/12/19	003	TAXE DE ROUTE		25 807 394,15
TOTAL (4) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19			1 065 614 851,37	1 065 614 851,37
CUMULS AU 31/12/19			1 065 614 851,37	1 065 614 851,37
SOLDE AU 31/12/19				0,00

421-Personnel, rémunérations dues**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
01/01/19	000	9011630	TRAITEMENT DE SALAIRE ANTERIEUR		16 650 009,19
31/12/19	003	9011630	TRAITEMENT DE SALAIRE	295 031 286,83	
31/12/19	006	9011630	TRAITEMENT DE SALAIRE		304 575 655,01
TOTAL A REPORTER				295 031 286,83	321 225 664,20

-copie provisoire

EXERCICE:01/01/19 AU 31/12/19

421-Personnel, rémunérations dues**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
REPORT				295 031 286,83	321 225 664,20
TOTAL (3) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19				295 031 286,83	321 225 664,20
CUMULS AU 31/12/19				295 031 286,83	321 225 664,20
SOLDE AU 31/12/19					26 194 377,37

426-Œuvres sociales**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
31/12/19	003	9011630	PAIEMENT MUTUELLE	82 800,00	
31/12/19	006	9011630	TRAITEMENT DE SALAIRE		1 115 295,55
TOTAL (2) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19				82 800,00	1 115 295,55
CUMULS AU 31/12/19				82 800,00	1 115 295,55
SOLDE AU 31/12/19					1 032 495,55

4311-IRG**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
01/01/19	000	9011630	TRAITEMENT DE SALAIRE ANTERIEUR		1 783 773,64
31/12/19	003	9011630	PAIEMENT IRG	30 438 038,90	
31/12/19	006	9011630	TRAITEMENT DE SALAIRE		31 259 198,46
TOTAL (3) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19				30 438 038,90	33 042 972,10
CUMULS AU 31/12/19				30 438 038,90	33 042 972,10
SOLDE AU 31/12/19					2 604 933,20

4319-Autres impôts et taxes**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
31/12/19	003	9033649	REGL VIGNIETTE AUTO 2019	293 000,00	
31/12/19	002	9033649	VIGNIETTE AUTO 2019		293 000,00
TOTAL (2) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19				293 000,00	293 000,00
CUMULS AU 31/12/19				293 000,00	293 000,00
SOLDE AU 31/12/19					0,00

432-Sécurité sociale et autres organismes sociaux**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
01/01/19	000	9011630	TRAITEMENT DE SALAIRE ANTERIEUR		1 742 580,73
01/01/19	000	9011630	TRAITEMENT DE SALAIRE ANTERIEUR		5 245 854,53
31/12/19	003	9011630	PAIEMENT CNAS	125 493 330,18	
31/12/19	006	9011630	TRAITEMENT DE SALAIRE		33 072 244,79
31/12/19	006	9011630	TRAITEMENT DE SALAIRE		96 205 822,39
TOTAL A REPORTER				125 493 330,18	136 266 502,44

-copie provisoire

EXERCICE:01/01/19 AU 31/12/19

432-Sécurité sociale et autres organismes sociaux**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
REPORT				125 493 330,18	136 266 502,44
TOTAL (5) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19				125 493 330,18	136 266 502,44
CUMULS AU 31/12/19				125 493 330,18	136 266 502,44
SOLDE AU 31/12/19					10 773 172,26

4331-Subventions d'investissement à recevoir**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
01/01/19	000	SUBVENTION D'INVESTISSEMENT	378 808 713,00	
31/12/19	003	SUBVENTION D'INVESTISSEMENT		25 674 973,92
TOTAL (2) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19			378 808 713,00	25 674 973,92
CUMULS AU 31/12/19			378 808 713,00	25 674 973,92
SOLDE AU 31/12/19			353 133 739,08	

43321-Etat, subventions de fonctionnement à recevoir**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
31/12/19	007	SUBVENTION DE L'ETAT	121 135 569,60	
31/12/19	003	SUBVENTION DE L'ETAT		121 135 569,60
31/12/19	007	SUBVENTION DE L'ETAT	7 728 000,00	
31/12/19	003	SUBVENTION DE L'ETAT		7 728 000,00
TOTAL (4) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19			128 863 569,60	128 863 569,60
CUMULS AU 31/12/19			128 863 569,60	128 863 569,60
SOLDE AU 31/12/19				0,00

481-Dons à employer et autres ressources à affecter**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
31/12/19	004	9141663	SUBVENTION AUX ASSOC SPORTIVE		47 230 000,00
31/12/19	004	9141663	SUBVENTION AUX ASSOC SPORTIVE		48 181 847,63
31/12/19	003	9141663	SUBVENTION AUX ASSOC SPORTIVE	48 181 847,63	
31/12/19	004	9149633	SUBVENTION AUX ASSOC CULTURELLE		9 800 000,00
31/12/19	004	9209663	SUBVENTION AUX NADHIF COM		140 000 000,00
31/12/19	004	9209663	SUBVENTION AUX ASSOCIATION DIVERS		9 650 000,00
31/12/19	003	9209663	SUBVENTION NADHIF COM	140 000 000,00	
31/12/19	004	9209664	SUBVENTION COFAT RAMADAN		46 206 000,00
31/12/19	003	9209664	SUBVENTION COFAT RAMADAN	46 206 000,00	
31/12/19	004	9400670	FOND GARANTE IMPOTS DIRECT		9 037,60
31/12/19	003	9400670	FOND GARANTIE IMPOTS DIRECT	9 037,60	
31/12/19	004	9401670	FOND GARANTE IMPOTS DIRECT		22 905 552,82
31/12/19	003	9401670	FOND GARANTIE IMPOTS DIRECT	22 905 552,82	
31/12/19	003	9407670	FOND GARANTIE IMPOTS DIRECT	2 818 056,46	
TOTAL A REPORTER				260 120 494,51	323 982 438,05

-copie provisoire

EXERCICE:01/01/19 AU 31/12/19

481-Dons à employer et autres ressources à affecter**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
REPORT				260 120 494,51	323 982 438,05
31/12/19	004	9407670	FOND GARANTE IMPOTS DIRECT		2 818 055,46
31/12/19	004	9409670	FOND GARANTE IMPOTS DIRECT		305 308,34
31/12/19	003	9409670	FOND GARANTIE IMPOTS DIRECT	305 308,34	
TOTAL (17) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19				260 425 802,85	327 105 801,85
CUMULS AU 31/12/19				260 425 802,85	327 105 801,85
SOLDE AU 31/12/19					66 679 999,00

486-Charges constatées d avance**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
31/12/19	001	9033604	BON DE GAZOIL NON COMSOMME	830 018,02	
TOTAL (1) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19				830 018,02	0,00
CUMULS AU 31/12/19				830 018,02	0,00
SOLDE AU 31/12/19				830 018,02	

5101-Banques**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
01/01/19	000		BANQUE	3 546 879 635,91	
31/12/19	003		TAXES FONCIERES	105 625 240,99	
31/12/19	003	9130601	ACHAT PAIN POUR CONTINE 2018		156 900,00
31/12/19	003	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2017		905 771,79
31/12/19	003	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2017		560 465,56
31/12/19	003	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2017		786 557,96
31/12/19	003	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2017		777 990,42
31/12/19	003	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2017		563 407,16
31/12/19	003	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2017		29 750,91
31/12/19	003	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2017		655 593,55
31/12/19	003	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2017		897 137,61
31/12/19	003	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2017		1 598 607,52
31/12/19	003	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2017		732 148,09
31/12/19	003	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2017		1 024 799,06
31/12/19	003	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2017		1 113 092,63
31/12/19	003	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2017		1 172 589,22
31/12/19	003	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2017		1 044 409,04
31/12/19	003	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2017		21 219 134,31
31/12/19	003	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2017		24 414 754,59
31/12/19	003	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2017		12 221 648,50
31/12/19	003	9130609	ACHAT PRODUIT DETERGENT		1 034 250,00
31/12/19	003	9131613	FRAIS D4ELECTRICITE		171,48
TOTAL A REPORTER				3 652 504 876,90	70 909 179,40

5101-Banques

Exercice 2019

DATE	JOURNAL	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
REPORT				3 652 504 876,90	70 909 179,40
31/12/19	003	9131613	FRAIS D4ELECTRICITE		39 124,74
31/12/19	003	9134613	FRAIS D'EAU		7 912,63
31/12/19	003	9140613	FRAIS D'EAU		38 282,18
31/12/19	003	9140613	FRAIS D4ELECTRICITE		1 173 228,57
31/12/19	003	9140613	FRAIS D4ELECTRICITE		112 260,48
31/12/19	003	9140624	TELEPHONE ETAB SPORTIVE		2 061,08
31/12/19	003	9141663	SUBVENTION AUX ASSOC SPORTIVE		48 181 847,63
31/12/19	003	9143613	CONSOMMATION EAU		6 031,15
31/12/19	003	9143613	CONSOMMATION ELECTRICITE		284 822,69
31/12/19	003	9143624	TELEPH ETAB BIBLIOTHEQUE		4 093,60
31/12/19	003	9143624	ADSL INTERNET		360 360,00
31/12/19	003	9144613	CONSOMATION EAU		20 896,44
31/12/19	003	9144613	CONSOMMATION ELECTRICITE		85,74
31/12/19	003	9145613	CONSOMATION EAU		2 998,91
31/12/19	003	9209663	SUBVENTION NADHIF COM		140 000 000,00
31/12/19	003	9209664	ACHAT F.SCOLAIRE COMME SUBVENTION		1 475 600,00
31/12/19	003	9209664	SUBVENTION COFAT RAMADAN		46 206 000,00
31/12/19	003	9211609	ACHAT PRODUIT CHIMIQUE		8 841 900,45
31/12/19	003	9312613	CONSOMATION EAU		81 163,54
31/12/19	003	9312613	CONSOMATION ELECTRICITE		104 697,94
31/12/19	003	9319613	CONSOMATION ELECTRICITE		20 430,06
31/12/19	003	9400670	FOND GARANTIE IMPOTS DIRECT		9 037,60
31/12/19	003	9401670	FOND GARANTIE IMPOTS DIRECT		22 905 552,82
31/12/19	003	9407670	FOND GARANTIE IMPOTS DIRECT		2 818 056,46
31/12/19	003	9409670	FOND GARANTIE IMPOTS DIRECT		305 308,34
31/12/19	003	9033605	ACHAT PIECE DE RECHANGE		3 795 899,99
31/12/19	003	9031611	REGL TRAVEAUX D'AMENAGEMENT D'ECOLE		5 467 931,00
31/12/19	003	9031611	REGL TRAVEAUX D'AMENAGEMENT D'ECOLE		49 980,00
31/12/19	003	9031609	REGL ACHAT PRODUITS DETERGENT		381 692,50
31/12/19	003	9033604	REGL BON GAZOIL		2 404 445,48
31/12/19	003	9031611	REGL TRAVEAUX D'AMENAGEMENT D'ECOLE		3 365 677,00
31/12/19	003	9033649	REGL VIGNIETTE AUTO 2019		293 000,00
31/12/19	003	9033605	REGL ACHAT POECE DE RECHANGE		2 735 000,00
31/12/19	003	9033605	REGL ACHAT POECE DE RECHANGE		1 988 500,00
31/12/19	003	9033605	REGL ACHAT POECE DE RECHANGE		2 346 000,00
31/12/19	003	9033605	REGL ACHAT POECE DE RECHANGE		6 251 000,00
31/12/19	003	9033605	REGL ACHAT POECE DE RECHANGE		4 191 500,00
31/12/19	003	9033605	REGL ACHAT POECE DE RECHANGE		4 383 500,00
TOTAL A REPORTER				3 652 504 876,90	381 565 058,42

-copie provisoire

EXERCICE:01/01/19 AU 31/12/19

5101-Banques

Exercice 2019

DATE	JOURNAL	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
REPORT				3 652 504 876,90	381 565 058,42
31/12/19	003	9033605	REGL ACHAT POECE DE RECHANGE		8 597 750,00
31/12/19	003	9033605	REGL ACHAT POECE DE RECHANGE		2 677 000,00
31/12/19	003	9033605	REGL ACHAT POECE DE RECHANGE		1 330 000,00
31/12/19	003	9033605	REGL ACHAT POECE DE RECHANGE		2 064 000,00
31/12/19	003	9033605	REGL ACHAT POECE DE RECHANGE		2 677 000,00
31/12/19	003	9033611	REGL ACHAT PNEUMATIQUE		10 125 500,00
31/12/19	003	9033611	REGL ACHAT PNEUMATIQUE		888 500,01
31/12/19	003	9031609	REGLEMENT PRODUIT DETERGENT		2 456 700,00
31/12/19	003	9030613	REGLEMENT ADE 2019		28 144,75
31/12/19	003	9030613	REGLEMENT ADE ANTERIEUR		904 910,58
31/12/19	003	9030613	REGLEMENT SONELGAZ 2019		2 677 549,09
31/12/19	003	9030613	REGLEMENT SONELGAZ ANTERIEUR		299 827,84
31/12/19	003	9031613	REGLEMENT ADE 2019		958 554,61
31/12/19	003	9031613	REGLEMENT ADE ANTERIEUR		1 537 349,77
31/12/19	003	9031613	REGLEMENT SONELGAZ 2019		703 251,09
31/12/19	003	9031613	REGLEMENT SONELGAZ ANTERIEUR		888 421,20
31/12/19	003	9032613	REGLEMENT ADE 2019		344 418,63
31/12/19	003	9032613	REGLEMENT ADE ANTERIEUR		449 816,51
31/12/19	003	9032613	REGLEMENT SONELGAZ 2019		12 693 771,03
31/12/19	003	9032613	REGLEMENT SONELGAZ ANTERIEUR		803 620,03
31/12/19	003	9034613	REGLEMENT SONELGAZ 2019		875 610,55
31/12/19	003	9034613	REGLEMENT SONELGAZ ANTERIEUR		107 886,28
31/12/19	003	9041613	REGLEMENT ADE 2019		9 892,64
31/12/19	003	9041613	REGLEMENT ADE ANTERIEUR		27 355,80
31/12/19	003	9041613	REGLEMENT SONELGAZ 2019		1 310 748,84
31/12/19	003	9044613	REGLEMENT SONELGAZ 2019		55 914 911,33
31/12/19	003	9500241	ACHAT CAMION CHARGEUR		10 696 000,00
31/12/19	003	9500241	ACHAT CAMION CHARGEUR		195 234,97
31/12/19	003	9500241	ACHAT DECHICTEUSE MASSIKOT		904 400,00
31/12/19	003	9500241	ANNANCE ACHAT 02 CAMION CITERNE		185 706,64
31/12/19	003	9500241	ANNANCE ACHAT 02 NACELLE		202 107,22
31/12/19	003	9500241	ANNANCE F/P RESEAU INFORMATIQUE		185 394,86
31/12/19	003	9500241	ANNANCE F/P RESEAU INFORMATIQUE		188 674,50
31/12/19	003	9011630	TRAITEMENT DE SALAIRE		295 031 286,83
31/12/19	003	9011630	PAIEMENT CNAS		125 493 330,18
31/12/19	003	9011630	PAIEMENT IRG		30 438 038,90
31/12/19	003	9011630	PAIEMENT MUTUELLE		82 800,00
31/12/19	003	9500241	ANNANCE DIVERS OPERATION		3 999 759,69
TOTAL A REPORTER				3 652 504 876,90	960 520 282,79

-copie provisoire

EXERCICE:01/01/19 AU 31/12/19

5101-Banques

Exercice 2019

DATE	JOURNAL	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
REPORT				3 652 504 876,90	960 520 282,79
31/12/19	003	9022623	REGL FACT BOAL		4 133 501,89
31/12/19	003	9022469	FRAIS BANCAIRE		267 157,00
31/12/19	003	9022625	FRAIS D4AVOCAT		1 205 800,00
31/12/19	003		ANNACE APPEL D'OFFRE		2 708 644,79
31/12/19	003		REGL TAPI POUR MOSQUE		7 937 998,53
31/12/19	003		REGL ETUDE LTPO		98 294,00
31/12/19	003	9500241	PUBLICATIO DE L'OFFRE		208 197,64
31/12/19	003	9500241	1ER SITUATION AMENAGEMENT EXTERIEUR		9 613 874,99
31/12/19	003		1ER SITUATION		4 573 596,40
31/12/19	003		2IEM SITUATION		10 240 188,94
31/12/19	003		ANNANCE		22 959,86
31/12/19	003		1ER SITUATION		11 424 835,00
31/12/19	003		1ER SITUATION		8 953 314,50
31/12/19	003		1ER SITUATION		5 360 620,00
31/12/19	003		1ER SITUATION		3 150 645,00
31/12/19	003		CONTRAT NADIF COM		112 377 650,00
31/12/19	003		ASSAINISSEMENT		27 196 715,13
31/12/19	003		REPARATION RESEAU D'EAU		984 073,80
31/12/19	003		RESEAU D'EAU		9 593 318,90
31/12/19	003		RESEAU D'EAU		109 720,38
31/12/19	003		BOAL		377 349,00
31/12/19	003		BRANCHEMENT ELECTR		1 757 688,34
31/12/19	003		ENTRETIEN ECOLE		22 562 962,25
31/12/19	003		OEUVRE D'ART		10 313 994,20
31/12/19	003		OEUVRE D'ART		280 840,00
31/12/19	003		OEUVRE D'ART		684 530,14
31/12/19	003		ANNEXE APC		11 860 050,18
31/12/19	003		BOAL		873 514,21
31/12/19	003		TAP	1 039 807 457,22	
31/12/19	003		TAXE D'HABITATION	1 419 990,00	
31/12/19	003		TVA	66 176 456,48	
31/12/19	003		IFU	101 635 084,23	
31/12/19	003		TAXE FONCIERE	25 423 960,90	
31/12/19	003		TAXE DES FETES	156 500,00	
31/12/19	003		TAXES DES AFFICHE	508 700,00	
31/12/19	003		SUBVENTION DE L'ETAT	121 135 569,60	
31/12/19	003		SUBVENTION DE L'ETAT	7 728 000,00	
31/12/19	003		TAXE DE ROUTE	25 807 394,15	
TOTAL A REPORTER				5 042 303 989,48	1 229 392 317,86

-copie provisoire

EXERCICE:01/01/19 AU 31/12/19

5101-Banques**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
REPORT				5 042 303 989,48	1 229 392 317,86
31/12/19	003		LOCATION	3 763 165,74	
31/12/19	003		ENVOI ADMINISTRATIF	2 672 000,00	
31/12/19	003		LOCATION LOCAUX	20 639 412,94	
31/12/19	003		SUBVENTION D\$INVESTISSE;ENT	25 674 973,92	
TOTAL (140) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19				5 095 053 542,08	1 229 392 317,86
CUMULS AU 31/12/19				5 095 053 542,08	1 229 392 317,86
SOLDE AU 31/12/19				3 865 661 224,22	

60211-Denrées alimentaires**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
31/12/19	001	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019	897 137,61	
31/12/19	001	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019	1 598 607,52	
31/12/19	001	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019	732 148,09	
31/12/19	001	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019	1 024 799,06	
31/12/19	001	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019	1 113 092,63	
31/12/19	001	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019	1 172 589,22	
31/12/19	001	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019	1 044 409,04	
31/12/19	001	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019	21 219 134,31	
31/12/19	001	9130601	ACHAT ALIMENTATION POUR CONTINE 2019	24 414 754,59	
TOTAL (9) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19				53 216 672,07	0,00
CUMULS AU 31/12/19				53 216 672,07	0,00
SOLDE AU 31/12/19				53 216 672,07	

60218-Autres matières consommables**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
31/12/19	001	9041826	CONS QUANCAILLERIE GNL	4 697 644,00	
31/12/19	001	9052826	CONS QUANCAILLERIE GNL	3 947 230,00	
31/12/19	001	9033605	CONSOMMATION QUINAILLERIE GENERAL	2 400 000,00	
31/12/19	001	9030609	ACHAT PRODUIT DETERGENT		0,00
TOTAL (4) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19				11 044 874,00	0,00
CUMULS AU 31/12/19				11 044 874,00	0,00
SOLDE AU 31/12/19				11 044 874,00	

60222-Produits d entretien**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
31/12/19	001	9052605	CONS PRODUIT LUMINAIRE	2 306 934,00	
31/12/19	001	9052605	CONS PRODUIT LUMINAIRE	23 069 340,00	
31/12/19	001	9130609	ACHAT PRODUIT DETERGENT	1 034 250,00	
TOTAL A REPORTER				26 410 524,00	0,00

-copie provisoire

EXERCICE:01/01/19 AU 31/12/19

60222-Produits d entretien**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
REPORT				26 410 524,00	0,00
31/12/19	001	9031605	ACHAT CIMENT NOIR	981 750,00	
31/12/19	001	9030605	ACHAT PEINTURE	6 288 436,00	
31/12/19	001	9030605	ACHAT MATERIEL DE CONSTRUCTION	833 000,00	
31/12/19	001	9030605	ACHAT QUINCAILLERIE GENERAL	5 265 393,00	
31/12/19	001	9030605	ACHAT MATERIEL DE CONSTRUCTION	7 243 530,00	
TOTAL (8) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19				47 022 633,00	0,00
CUMULS AU 31/12/19				47 022 633,00	0,00
SOLDE AU 31/12/19				47 022 633,00	

60223-Pièces de rechange**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
31/12/19	001	9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE	3 200 000,00	
31/12/19	001	9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE	2 735 000,00	
31/12/19	001	9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE	1 988 500,00	
31/12/19	001	9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE	2 346 000,00	
31/12/19	001	9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE	6 251 000,00	
31/12/19	001	9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE	4 191 500,00	
31/12/19	001	9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE	4 383 500,00	
31/12/19	001	9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE	3 950 000,00	
31/12/19	001	9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE	3 314 000,00	
31/12/19	001	9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE	3 335 000,00	
31/12/19	001	9033611	ACHAT PNEMATIQUE	10 125 500,00	
31/12/19	001	9033611	ACHAT PNEMATIQUE	888 500,01	
31/12/19	001	9033605	ACHAT PIECES DE RECHANGE	3 795 899,99	
TOTAL (13) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19				50 504 400,00	0,00
CUMULS AU 31/12/19				50 504 400,00	0,00
SOLDE AU 31/12/19				50 504 400,00	

60224-Fournitures petit matériel pour ateliers, laboratoires, etc**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
31/12/19	001	9034603	ACHAT HUIL INDUSTRIELLE	1 755 000,00	
TOTAL (1) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19				1 755 000,00	0,00
CUMULS AU 31/12/19				1 755 000,00	0,00
SOLDE AU 31/12/19				1 755 000,00	

-copie provisoire

EXERCICE:01/01/19 AU 31/12/19

60225-Fournitures de bureau et informatique**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
31/12/19	001	9100608	CONS FOURNT DE BUREAU	4 224 500,00	
31/12/19	001	9022608	ACHAT FOURNITURE DE BUREAU	6 016 982,10	
TOTAL (2) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19				10 241 482,10	0,00
CUMULS AU 31/12/19				10 241 482,10	0,00
SOLDE AU 31/12/19				10 241 482,10	

60226-Fournitures scolaires**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
31/12/19	001	9120607	CONS FOURNT SCOLAIRE	3 637 494,00	
31/12/19	001	9209664	ACHAT ARTICLE SCOLAIRE POUR SUBVENTION	1 475 600,00	
31/12/19	001	9209664	ACHAT ARTICLE SCOLAIRE POUR SUBVENTION	1 550 570,00	
TOTAL (3) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19				6 663 664,00	0,00
CUMULS AU 31/12/19				6 663 664,00	0,00
SOLDE AU 31/12/19				6 663 664,00	

60228-Produits chimiques, etc**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
31/12/19	001	9211609	ACHAT PRODUIT CHIMIQUE	12 148 924,25	
TOTAL (1) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19				12 148 924,25	0,00
CUMULS AU 31/12/19				12 148 924,25	0,00
SOLDE AU 31/12/19				12 148 924,25	

60229-Autres fournitures consommables**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
31/12/19	001	9030609	CONSOMATION PRODUIT DETERGENT	381 692,50	
31/12/19	001	9031609	ACHAT PRODUIT DETERGENT	2 456 700,00	
31/12/19	001	9030612	ACHAT CHAISE EN PLASTIQUE CONSOMMABLE	678 300,00	
TOTAL (3) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19				3 516 692,50	0,00
CUMULS AU 31/12/19				3 516 692,50	0,00
SOLDE AU 31/12/19				3 516 692,50	

6071-Fournitures non stockables**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
31/12/19	001	9131613	CONSOMMATION ELECTRICITE	53 813,06	
31/12/19	001	9140613	CONSOMMATION EAU	123 183,05	
31/12/19	001	9140613	CONSOMMATION ELECTRICITE	1 259 183,34	
31/12/19	001	9143613	CONSOMMATION EAU	19 246,14	
31/12/19	001	9143613	CONSOMMATION ELECTRICITE	297 147,27	
31/12/19	001	9144613	CONSOMMATION EAU	11 305,70	
TOTAL A REPORTER				1 763 878,56	0,00

6071-Fournitures non stockables**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
REPORT				1 763 878,56	0,00
31/12/19	001	9145613	CONSOMMATION EAU	5 542,26	
31/12/19	001	9312613	CONSOMMATION EAU	58 664,25	
31/12/19	001	9145613	CONSOMMATION ELECTRICITE	104 697,94	
31/12/19	001	9319613	CONSOMMATION ELECTRICITE	16 461,63	
31/12/19	001	9032613	CONSOMMATION D'EAU	1 486 175,49	
31/12/19	001	9034613	CONSOMMATION ELECTRICITE	1 011 047,76	
31/12/19	001	9030613	CONSOMMATION EAU	272 590,11	
31/12/19	001	9030613	CONSOMMATION ELECTRICITE	3 188 890,23	
31/12/19	001	9031613	CONSOMATION D'EAUX	2 809 134,65	
31/12/19	001	9031613	CONSOMATION D'ELECTRICITE	11 560 930,30	
31/12/19	001	9033604	ACHAT BON DE GAZOIL	3 787 904,90	
31/12/19	001	9041613	CONSOMMATION EAU	152 492,75	
31/12/19	001	9041613	CONSOMMATION ELECTRICITE	1 497 814,88	
31/12/19	001	9044613	CONSOMMATION ELECTRICITE	74 736 805,54	
31/12/19	001	9033604	BON DE GAZOIL NON COMSOMME		830 018,02
TOTAL (21) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19				102 453 031,25	830 018,02
CUMULS AU 31/12/19				102 453 031,25	830 018,02
SOLDE AU 31/12/19				101 623 013,23	

6072-Fournitures non stockées**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
31/12/19	001	9032613	CONSOMMATION D'ELECTRICITE	13 579 224,82	
TOTAL (1) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19				13 579 224,82	0,00
CUMULS AU 31/12/19				13 579 224,82	0,00
SOLDE AU 31/12/19				13 579 224,82	

611-Sous-traitance générale**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
31/12/19	004	contrat nadif com	136 017 000,00	
TOTAL (1) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19			136 017 000,00	0,00
CUMULS AU 31/12/19			136 017 000,00	0,00
SOLDE AU 31/12/19			136 017 000,00	

6131-Entretien, réparations et maintenance de biens immobiliers**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
31/12/19	002	9031611	TRAVEAUX D4AMENAGEMENT ECOLE	5 467 931,00	
31/12/19	002	9031611	TRAVEAUX D4AMENAGEMENT ECOLE	587 622,00	
31/12/19	002	9031611	TRAVEAUX D'AMENAGEMENT D'ECOLE	49 980,00	
TOTAL A REPORTER				6 105 533,00	0,00

-copie provisoire

EXERCICE:01/01/19 AU 31/12/19

6131-Entretien, réparations et maintenance de biens immobiliers**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
REPORT				6 105 533,00	0,00
31/12/19	002	9031611	TRAVEAUX D4AMENAGEMENT ECOLE	3 365 677,00	
31/12/19	004		REPARATION RESEAU D'EAU	984 073,80	
31/12/19	004		ENTRETIEN ECOLE	23 313 850,25	
TOTAL (6) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19				33 769 134,05	0,00
CUMULS AU 31/12/19				33 769 134,05	0,00
SOLDE AU 31/12/19				33 769 134,05	

6132-Entretien, réparations et maintenance de biens mobiliers**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
31/12/19	002	9041611	REPARATION POMPE EMERGE	974 768,00	
31/12/19	002	9022611	REPATATION SCANNER POUR ETAT CEVILE	900 440,87	
31/12/19	002	9030611	REPARATIOM CLIMATISEURS	2 297 890,00	
31/12/19	002	9030611	RECHERGE EXTINTEUR	2 477 758,50	
TOTAL (4) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19				6 650 857,37	0,00
CUMULS AU 31/12/19				6 650 857,37	0,00
SOLDE AU 31/12/19				6 650 857,37	

614-Primes d'assurances**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
31/12/19	002	9030614	PRIMES ASSURANCE	287 450,13	
31/12/19	002	9030614	PRIMES ASSURANCE	9 302,50	
31/12/19	002	9033614	PRIMES ASSURANCE	2 350,25	
31/12/19	002	9033614	PRIMES ASSURANCE	1 429 974,56	
31/12/19	002	9022614	PRIMES D'ASSURANCE	36 077,50	
31/12/19	002	9022628	PRIMES D'ASSURANCE	36 077,50	
TOTAL (6) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19				1 801 232,44	0,00
CUMULS AU 31/12/19				1 801 232,44	0,00
SOLDE AU 31/12/19				1 801 232,44	

616-Services extérieurs divers**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
31/12/19	004	BRANCHEMENT ELECTRICITE GAZ	109 720,38	
31/12/19	004	BRANCHEMENT ELECTRICITE	1 757 688,34	
TOTAL (2) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19			1 867 408,72	0,00
CUMULS AU 31/12/19			1 867 408,72	0,00
SOLDE AU 31/12/19			1 867 408,72	

-copie provisoire

EXERCICE:01/01/19 AU 31/12/19

622-Rémunérations d'intermédiaires et honoraires**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
31/12/19	002	9033611	CONTROLE TECHNIQUE	46 731,15	
31/12/19	002	9022625	FRAIS D'AVOCAT	1 205 800,00	
TOTAL (2) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19				1 252 531,15	0,00
CUMULS AU 31/12/19				1 252 531,15	0,00
SOLDE AU 31/12/19				1 252 531,15	

623-Publicités, publications, relations publiques**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
31/12/19	002	9022623	PUBLICATION BOAL	4 133 501,89	
31/12/19	002	9500241	ANNANCE ACHAT CAMION CHARGEUR	195 234,97	
31/12/19	002	9500241	ANNANCE DIVERS OPERATION	3 999 759,69	
31/12/19	004	9500241	ANNANCE APPEL D'OFFRE	4 381 959,73	
31/12/19	004	9500241	ANNANCE APPEL D'OFFRE	208 197,64	
31/12/19	004		ANNANCE APPEL D'OFFRE	22 959,86	
31/12/19	004		BOAL	377 349,00	
31/12/19	004		BOAL	684 530,14	
31/12/19	004		BOAL	165 471,88	
31/12/19	004		BOAL	873 514,21	
TOTAL (10) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19				15 042 479,01	0,00
CUMULS AU 31/12/19				15 042 479,01	0,00
SOLDE AU 31/12/19				15 042 479,01	

625-Frais postaux et de télécommunications**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
31/12/19	002	9140624	TELEPHONE ETABLISSEMENT SPORTIVE	2 061,08	
31/12/19	002	9140624	TELEPHONE ETABLISSEMENT SPORTIVE	1 030,54	
31/12/19	001	9143624	TELEPH ETAB BIBLIOTHEQUE	4 093,60	
31/12/19	001	9143624	TELEPH ETAB SPORTIVE	2 444,09	
31/12/19	001	9143624	ADSL INTERNET	360 360,00	
31/12/19	002	9145624	TELEPHONE ETABLISSEMENT SPORTIVE	11 371,64	
31/12/19	002	9145624	TELEPHONE ETABLISSEMENT SPORTIVE	4 877,81	
31/12/19	002	9022624	FRIAS DE TELEPHONE	498 214,46	
TOTAL (8) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19				884 453,22	0,00
CUMULS AU 31/12/19				884 453,22	0,00
SOLDE AU 31/12/19				884 453,22	

-copie provisoire

EXERCICE:01/01/19 AU 31/12/19

626-Services bancaires et assimilés**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
31/12/19	002	9022649	FRAIS DE BANQUE	267 157,00	
TOTAL (1) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19				267 157,00	0,00
CUMULS AU 31/12/19				267 157,00	0,00
SOLDE AU 31/12/19				267 157,00	

631-Rémunérations du personnel**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
31/12/19	006	9011630	TRAITEMENT DE SALAIRE	370 022 393,81	
TOTAL (1) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19				370 022 393,81	0,00
CUMULS AU 31/12/19				370 022 393,81	0,00
SOLDE AU 31/12/19				370 022 393,81	

635-Charges de sécurité sociale**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
31/12/19	006	9011630	TRAITEMENT DE SALAIRE	96 205 822,39	
TOTAL (1) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19				96 205 822,39	0,00
CUMULS AU 31/12/19				96 205 822,39	0,00
SOLDE AU 31/12/19				96 205 822,39	

648-Autres charges de gestion courante**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
31/12/19	002	9033649	VIGNIETTE AUTO 2019	293 000,00	
TOTAL (1) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19				293 000,00	0,00
CUMULS AU 31/12/19				293 000,00	0,00
SOLDE AU 31/12/19				293 000,00	

651-Subventions versées aux entités publiques**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
31/12/19	004	9400670	FOND GARANTE IMPOTS DIRECT	9 037,60	
31/12/19	004	9401670	FOND GARANTE IMPOTS DIRECT	22 905 552,82	
31/12/19	004	9407670	FOND GARANTE IMPOTS DIRECT	2 818 055,46	
31/12/19	004	9409670	FOND GARANTE IMPOTS DIRECT	305 308,34	
TOTAL (4) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19				26 037 954,22	0,00
CUMULS AU 31/12/19				26 037 954,22	0,00
SOLDE AU 31/12/19				26 037 954,22	

658-Subventions versées aux autres entités**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	REFERENCE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
31/12/19	004	9141663	SUBVENTION AUX ASSOC SPORTIVE	47 230 000,00	
31/12/19	004	9141663	SUBVENTION AUX ASSOC SPORTIVE	48 181 847,63	
31/12/19	004	9149633	SUBVENTION AUX ASSOC CULTURELLE	9 800 000,00	
31/12/19	004	9209663	SUBVENTION AUX NADHIF COM	140 000 000,00	
31/12/19	004	9209663	SUBVENTION AUX ASSOCIATION DIVERS	9 650 000,00	
31/12/19	004	9209664	SUBVENTION COFAT RAMADAN	46 206 000,00	
TOTAL (6) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19				301 067 847,63	0,00
CUMULS AU 31/12/19				301 067 847,63	0,00
SOLDE AU 31/12/19				301 067 847,63	

681-Dotations aux amortissements et provisions pour pertes de valeur des immobilisations incorporées**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
31/12/19	004	Dot. amort. du 01/01/19 au 31/12/19	713 685,85	
31/12/19	004	Dot. amort. du 01/01/19 au 31/12/19	54 358 876,00	
31/12/19	004	Dot. amort. du 01/01/19 au 31/12/19	612 974,24	
31/12/19	004	Dot. amort. du 01/01/19 au 31/12/19	2 292 000,00	
31/12/19	004	Dot. amort. du 01/01/19 au 31/12/19	529 741,71	
31/12/19	004	Dot. amort. du 01/01/19 au 31/12/19	43 985 333,33	
31/12/19	004	Dot. amort. du 01/01/19 au 31/12/19	435 011,85	
31/12/19	004	Dot. amort. du 01/01/19 au 31/12/19	804 819,86	
31/12/19	004	Dot. amort. du 01/01/19 au 31/12/19	1 462 461,93	
31/12/19	004	Dot. amort. du 01/01/19 au 31/12/19	9 202 333,34	
31/12/19	004	Dot. amort. du 01/01/19 au 31/12/19	12 703 999,99	
31/12/19	004	Dot. amort. du 01/01/19 au 31/12/19	534 800,00	
31/12/19	004	Dot. amort. du 01/01/19 au 31/12/19	2 565 888,83	
31/12/19	004	Dot. amort. du 01/01/19 au 31/12/19	652 535,02	
31/12/19	004	Dot. amort. du 01/01/19 au 31/12/19	2 939 292,26	
31/12/19	004	Dot. amort. du 01/01/19 au 31/12/19	1 000 000,00	
TOTAL (16) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19			134 793 754,21	0,00
CUMULS AU 31/12/19			134 793 754,21	0,00
SOLDE AU 31/12/19			134 793 754,21	

70511-Taxe foncière sur les propriétés bâties et non bâties**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
31/12/19	007	TAXES FONCIERE		105 625 240,99
TOTAL (1) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19			0,00	105 625 240,99
CUMULS AU 31/12/19			0,00	105 625 240,99
SOLDE AU 31/12/19				105 625 240,99

70514-Taxe d'habitation**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
31/12/19	007	TAXE D'HABITATION		451 200,00
TOTAL (1) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19			0,00	451 200,00
CUMULS AU 31/12/19			0,00	451 200,00
SOLDE AU 31/12/19				451 200,00

70518-Autres impôts et taxes directs locaux (à préciser)**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
31/12/19	007	TVA		66 176 674,30
31/12/19	007	IFU		101 635 084,23
31/12/19	007	TAXE DE ROUTE		25 807 394,15
TOTAL (3) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19			0,00	193 619 152,68
CUMULS AU 31/12/19			0,00	193 619 152,68
SOLDE AU 31/12/19				193 619 152,68

70523-Droits de fêtes et réjouissances**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
31/12/19	007	taxe des fetes		156 500,00
TOTAL (1) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19			0,00	156 500,00
CUMULS AU 31/12/19			0,00	156 500,00
SOLDE AU 31/12/19				156 500,00

70524-Taxes spéciales sur les affiches et plaques professionnelles**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
31/12/19	007	TAXE DES AFFICHE		508 700,00
TOTAL (1) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19			0,00	508 700,00
CUMULS AU 31/12/19			0,00	508 700,00
SOLDE AU 31/12/19				508 700,00

70528-Autres impôts et taxes indirects locaux (à préciser)**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
31/12/19	007	TAXE FONCIER		25 423 960,90
TOTAL (1) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19			0,00	25 423 960,90
CUMULS AU 31/12/19			0,00	25 423 960,90
SOLDE AU 31/12/19				25 423 960,90

70533-Produits divers d'impôts et taxes**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
31/12/19	007	TAP		1 039 807 457,22
TOTAL (1) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19			0,00	1 039 807 457,22
CUMULS AU 31/12/19			0,00	1 039 807 457,22
SOLDE AU 31/12/19				1 039 807 457,22

744-Prestations de services**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
31/12/19	007	LOCATION		3 763 165,74
31/12/19	007	ENVOI ADMINISTRATIF		2 672 000,00
31/12/19	007	LOCATION LOCAUX		53 854 368,00
TOTAL (3) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19			0,00	60 289 533,74
CUMULS AU 31/12/19			0,00	60 289 533,74
SOLDE AU 31/12/19				60 289 533,74

7641-Subventions de fonctionnement reçue de l'état**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
31/12/19	007	SUBVENTION DE L'ETAT		121 135 569,60
TOTAL (1) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19			0,00	121 135 569,60
CUMULS AU 31/12/19			0,00	121 135 569,60
SOLDE AU 31/12/19				121 135 569,60

7642-subventions de fonctionnement reçues des wilayas et des autres entités publiques**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
31/12/19	007	SUBVENTION DE L'ETAT		7 728 000,00
TOTAL (1) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19			0,00	7 728 000,00
CUMULS AU 31/12/19			0,00	7 728 000,00
SOLDE AU 31/12/19				7 728 000,00

778-Quote-part des subventions d investissements virées au compte de résultat**Exercice 2019**

DATE	JOURNAL	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
31/12/19	004	QUOTE PART SUBVENTIO D'INVESTISSEMENT		77 520 620,00
TOTAL (1) MOUVEMENTS du 01/01/19 au 31/12/19			0,00	77 520 620,00
CUMULS AU 31/12/19			0,00	77 520 620,00
SOLDE AU 31/12/19				77 520 620,00