

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة محمد الصديق بن يحيى - جيجل



كلية العلوم الاقتصادية
والتجارية وعلوم التسيير
قسم علوم التسيير

تأثير تطبيق النظام المحاسبي المالي على
محاسبة الأجور في المؤسسات الاقتصادية
دراسة حالة ديوان الترقية والتسيير العقاري - جيجل -

مذكرة مطبوعة لنيل شهادة الماستر في علوم التسيير

تخصص: محاسبة وإدارة مالية

إشراف الأستاذ:

محمود كعبيش

إعداد الطالبة:

هنال يلاص

لجنة المناقشة:

رئيساً

جامعة جيجل

أمال كحيلة

مقرراً

جامعة جيجل

محمود كعبيش

مناقشاً

جامعة جيجل

باديس بونقرة

السنة الجامعية: 2014-2015

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة محمد الصديق بن يحيى - جيجل



كلية العلوم الاقتصادية
والتجارية وعلوم التسيير
قسم علوم التسيير

تأثير تطبيق النظام المحاسبي المالي على
محاسبة الأجور في المؤسسات الاقتصادية
دراسة حالة ديوان الترقية والتسيير العقاري - جيجل -

مذكرة مكملة لنيل شهادة الماستر في علوم التسيير

تخصص: محاسبة وإدارة مالية

إشراف الأستاذ:

محمود كعبيش

إعداد الطالبة:

هنال يلاص

لجنة المناقشة:

رئيساً

جامعة جيجل

أمال ححيلة

مقرواً

جامعة جيجل

محمود كعبيش

مناقشاً

جامعة جيجل

باديس بونقرة

السنة الجامعية: 2014-2015

شكر وتقدير

"قالوا سبحانك لا علم لنا إلا ما علمتنا إنك أنت العليم الحكيم"

-سورة البقرة-

أشكر الله عز وجل أولاً على منّه وكرمه إذ وفقني في مسيرة بحثي لإتمام هذا العمل الذي أرجو أن يكون عوناً ومرجعاً يعتمد عليه فلك الحمد ربنا.

إن هذا العمل المتواضع لم يكن لينجز إلا بمساعدة العديد من الأشخاص الذين أكن لهم فائق التقدير والاحترام، كما أشكر الأستاذ المشرف " كبيش محمود".

والشكر موصول إلى كل عمال ديوان الترقية و التسيير العقاري -
جيجل OPGI- الذين لم يبخلوا علي بالمعلومات اللازمة لإنجاز هذا العمل

والشكر الجزيل موصول إلى جميع أساتذة كلية العلوم الاقتصادية، التجارية وعلوم
التسيير على الجهود المبذولة لإيصال المعلومة للطلبة

وأخيراً شكر وتقدير إلى كل من وقف بجانبي من بعيد أو قريب طوال مدة
الاعداد.

إهداء

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

"قل أعمالوا فسيدي الله عملكم و رسوله و المؤمنون"

صدق الله العظيم

إلهي لا يطيب لي الليل إلا بشكرك... و لا النهار إلا بطاعتك... و لا اللحظات إلا بذكرك... و لا الآخرة إلا بعفوك... و لا الجنة إلا برويتك.

إلى من بلغ الرسالة... و أدى الأمانة... و نصح الأمة... إلى نبي الرحمة و نور العالمين... سيدنا "محمد
صلى الله عليه و سلم"

إلى من أحمل اسمه بكل افتخار... أرحم من الله أن يمد في عمرك لتروى ثمارا قد حان قطافها بعد
طول انتظار... "والدي العزيز"

إلى من كان دماؤها سر نجاحي و حنانها بلمس جراحي... إلى من تضح في حياتي ألوانا "أهمي الحبيبة"

إلى من أوى التفأل بعينهم... و السعادة في ضحكهم... إلى شموع أملتي... و ريامين حياتي... إلى
إخوتي "ياسين" "نور الدين" و "إسلام شهيل"

إلى من علمتني الإيجابية في الحياة... و كانت بجانبتي بلا احتياجك... إلى أختي "نوال"

إلى من تحلو بالأخاء و تميزوا بالوفاء و العطاء... إلى يبايع الصدق... إلى من معهم سعادتك و
برفتهم في دروب الحياة الحلوة و العزينة سرور... إلى من كانوا على درج النجاح و الخير... إلى
زهرة حياتي... إلى أخواتي "روحية" "اعتصام" "سناء" "حميدة" "صونيا" "نسرين" "سارة" "أحلام"
"شهرزاد" "أسماء" "سهي" "خولة"

إلى كل زملائي بالدفعة الأولى ماستر "محاسبة وإدارة مالية" إلى زملائي بالسنة الثالثة ليسانس
"محاسبة وجباية" و كل زملائي بالكلية... إلى كل شخص ساندني... وإلى كل عائلتي...
أهدي ثمرة جهدي هذه.

منال

تأثير تطبيق النظام المحاسبي المالي على محاسبة الأجور في المؤسسة الاقتصادية

-دراسة حالة ديوان الترقية والتسيير العقاري بجبل-

الملخص

يتمحور موضوع بحثنا حول النظام المحاسبي المالي الذي يستمد مبادئه وقواعده من المعايير المحاسبية الدولية، وأثره على محاسبة الأجور في المؤسسة الاقتصادية ومن أجل الوصول إلى الأهداف المرجوة من البحث، قمنا بالتطرق إلى مفاهيم كل من المعايير المحاسبية الدولية، النظام المحاسبي المالي وما يحتويه بالإضافة إلى محاسبة الأجور، وفي الأخير تعرضنا لأهم التغيرات التي طرأت على عند تطبيق النظام المحاسبي المالي على الأجور ومحاسبها، وذلك من خلال دراسة ميدانية درسنا فيها حالة ديوان الترقية والتسيير العقاري بجبل، حيث أخذنا الموظف X كمثال لمعرفة ما هي التغيرات الحاصلة وكيفية تطبيق النظام المحاسبي المالي على محاسبة الأجور في الديوان.

وأهم ما خلصنا إليه من خلال تناولنا لموضوع البحث هو أن التغيرات التي جاء بها النظام المحاسبي المالي في ظل المعايير المحاسبية الدولية، خاصة المعيار المحاسبي الدولي 19 الخاص بمنافع الموظفين هي في المعالجة المحاسبية لمنافع الموظفين حيث غير أرقام الحسابات من جهة، وفرض طرق التحيين لحساب الأعباء المستقبلية بالإضافة إلى تخصيص مؤونات لأعباء الخصوم المستقبلية.

L'impact de l'application du système comptable financier sur la comptabilité des salaires

– étude pratique de l'office de promotion et de gestion immobilière Jijel-

Résumé

Le sujet de notre étude tourne autour du Système Comptable Financier (SCF) qui prend en référence les normes comptables internationales et de son impacte sur la comptabilité des salaires dans l'entreprise économique.

Pour atteindre les objectifs visés par cette étude on s'est basé sur la définition des normes comptables internationales, du Système Comptable Financier et de la comptabilité des salaires.

En dernier, on a étudié les principaux changements qui ont apparut suite à l'application du Système Comptable Financier sur les salaires et leur comptabilisation. Pour appliquer ces changements sur l'entreprise algérienne on a fais un stage pratique à l'Office de Promotion et de Gestion Immobilière (OPGI), en prenant comme exemple un salarié X et voir toutes les démarches prisent en compte suite à l'impact du Système Comptable Financier sur la comptabilisation des salaires à l'office.

Pour conclure ; le plus important dans cette étude, c'est les changements qui ont eu lieu suite à l'application du Système Comptable Financier sous l'ombre des normes comptables internationales, puis en mettant en exercice la norme comptable internationale 19 qui concerne les avantages du personnel. C'est derniers sont sur la comptabilisation de ces avantages parce qu'ils ont changé les numéros de comptes, imposer l'utilisation des méthodes d'actualisation pour mes charges futures et puis faire des provisions pour ces charges.

1- فهرس المحتويات:

رقم الصفحة	العنوان
أ	شكر وتقدير
ب	إهداء
ج	الملخص
هـ	فهرس المحتويات
و	قائمة الجداول والأشكال
ز	قائمة الملاحق
ز	قائمة المختصرات
ب	مقدمة
	الفصل الأول: مدخل للنظام المحاسبي المالي في ظل المعايير المحاسبية الدولية
8	تمهيد
9	المبحث الأول: المعايير المحاسبية الدولية
9	المطلب الأول: مفهوم المعايير المحاسبية الدولية
12	المطلب الثاني: لجنة المعايير المحاسبية الدولية
20	المطلب الثالث: أسباب، صعوبات وموقف بعض الهيئات من المعايير المحاسبية الدولية
25	المبحث الثاني: ماهية النظام المحاسبي المالي
25	المطلب الأول: مفهوم النظام المحاسبي المالي
32	المطلب الثاني: أسباب، أهداف ومزايا العمل بالنظام المحاسبي المالي
35	المطلب الثالث: الكشف المالية
44	الخلاصة
	الفصل الثاني: محاسبة الأجرور في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية
46	تمهيد
47	المبحث الأول: ماهية الأجرور
47	المطلب الأول: مفهوم الأجرور
50	المطلب الثاني: أهمية الأجرور
53	المطلب الثالث: أنواع الأجرور
55	المبحث الثاني: آليات دفع وتحديد الأجرور
55	المطلب الأول: مكونات الأجرور

59	المطلب الثاني: طرق تحديد الأجر
64	المطلب الثالث: أنظمة دفع الأجور
68	المبحث الثالث: المنافع الممنوحة للموظفين حسب النظام المحاسبي المالي تحت إشراف المعايير المحاسبية الدولية
68	المطلب الأول: التغييرات التي جاء بها المعيار المحاسبي 19 على منافع الموظفين
71	المطلب الثاني: التسجيل المحاسبي لمنافع الموظفين
77	الخلاصة
	الفصل الثالث: دراسة منافع المستخدمين في ديوان الترقية والتسيير العقاري بجيجل
79	تمهيد
80	المبحث الأول: تقديم ديوان الترقية والتسيير العقاري بجيجل
80	المطلب الأول: نشأة ووظائف ديوان الترقية والتسيير العقاري بجيجل
81	المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي لديوان الترقية والتسيير العقاري بجيجل ومهامهم
86	المبحث الثاني: الأجر الشهري ومنح نهاية الخدمة
86	المطلب الأول: حساب الأجر الشهري للموظف والتسجيل المحاسبي له
91	المطلب الثاني: منحة الإحالة على التقاعد ومنحة نهاية الخدمة
97	الخلاصة
99	الخاتمة
102	قائمة المراجع
109	الملاحق

2- قائمة الجداول:

رقم الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
60	نموذج لاستخدام طريقة النقاط كأساس لاحتساب الأجر (وظيفة معينة)	(1-2)
61	مكونات عوامل التقييم وفق طريقة هاي	(2-2)
62	التقييم وفق طريقة الموقع	(3-2)
63	درجات العوامل الخاصة بتقييم الوظائف	(4-2)
87	سعر الساعة الإضافية الواحدة	(1-3)
87	تعويض الساعات الإضافية	(2-3)
88	علاوة الأقدمية المهنية	(3-3)
88	تعويض الضرر	(4-3)

88	علاوة المردود الفردي	(5-3)
89	اقتطاع الضمان الاجتماعي	(6-3)
89	منحة الإطعام	(7-3)
93	أجر المنصب المعدل للشهر الأخير	(8-3)
93	اقتطاع الضمان الاجتماعي الخاص بمنحة الإحالة على التقاعد	(9-3)
93	اقتطاع الضريبة على الدخل الإجمالي	(10-3)
94	مستوى منحة نهاية الخدمة	(11-3)
94	منحة نهاية الخدمة المقدرة	(12-3)
96	أجر المشوار	(13-3)
96	منحة نهاية الخدمة المقدرة	(14-3)
96	القيمة الحالية لمنحة نهاية الخدمة	(15-3)

3- قائمة الأشكال:

رقم الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
14	هيكل مجلس المعايير المحاسبية الدولية	(1-1)
81	الهيكل التنظيمي لديوان الترقية والتسيير العقاري جيجل	(1-3)

4- قائمة الملاحق:

رقم الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
109	كشف الأجر	1
110	منحة الإحالة على التقاعد	2
115	منحة نهاية الخدمة	3

5- قائمة المختصرات:

الرمز	اللغة الأجنبية	اللغة العربية
IAS	International Accounting Standard	المعايير المحاسبية الدولية
IASB	International Accounting Standard Board	مجلس المعايير المحاسبية الدولية
IASC	International Accounting Standard Commission	لجنة المعايير المحاسبية الدولية
IFRS	International Financial Reporting Standard	المعايير الدولية للتقارير المالية

IOSC	International Organisation of Securities Commissions	المنظمة الدولية للهيئات المشرفة على أسواق المال
OPGI	Office de Promotion et de Gestion Immobilière	ديوان الترقية والتسيير العقاري
PCN	Plan Comptable National	المخطط المحاسبي الوطني
PCG	Plan Comptable Général	المخطط المحاسبي العام
US-SEC	United States- Securities Exchange Commission	هيئة تداول الأوراق المالية في الولايات المتحدة

مقدمة

شهد العالم في العقود الأخيرة تطورات اقتصادية هائلة في ظل العولمة وعصر المعلومات وتوجه المؤسسات لدمج أعمالها وزيادة أسواق المال عمقا واتساعا فتخطت المعاملات فيها المجالين المحلي والإقليمي إلى المجال الدولي، وظهرت الشركات المتعددة الجنسيات وتزايد دورها في العلاقات الدولية وأضحت تسيطر على أهم الفواصل الإستراتيجية للاقتصاد العالمي.

إن الدور الفعّال الذي تلعبه هذه الشركات المتعددة الجنسيات في الاقتصاد الدولي، فرض ضرورة توحيد الأنظمة المحاسبية بين الدول لمعالجة المشاكل التي تواجهها، ولعل أبرزها كيفية إعداد الكشوف المالية الموحدة في ظل اختلاف معايير المحاسبة المتبعة بين البلد الأم والمحيط الدولي والذي أدى إلى التقليل من مصداقية تلك الكشوف المالية وقابليتها للمقارنة وهذا بدوره أثر على إمكانية مستخدمي هذه الكشوف في اختيار الفرص الاستثمارية المناسبة والحكم على فعالية تسييرها.

وفي سبيل التوحيد المحاسبي الدولي، وتسهيلا لمهمة المستثمرين على قراءة كشوف مالية موحدة ومعيارية في كافة بلدان العالم بلغة محاسبية واحدة والحصول على أكبر قدر من المعلومات التي تعكس الوضعيات المالية الحقيقية للمؤسسات، تم إصدار المعايير الدولية للمحاسبة (IAS) عن طريق مجلس المعايير الدولية للمحاسبة (IASB) وانتشر تبنيها من قبل أغلبية دول العالم بما فيها الجزائر، حيث عملت على التنسيق بين هذه المعايير والواقع الاقتصادي للبلد.

باعتبار أن العنصر البشري يمثل أهم مدخلات النظم الإنتاجية، وأعظم القوى المؤثرة في تحديد هوية المؤسسات ورسم معالمها المستقبلية فإن المؤسسات تتميز بما لديها من عناصر بشرية تدفع بها للحاق بركب التنمية والتقدم، لذا وجب عليها أن تخطط وتنظم وتقيم أداء أفرادها بالإضافة إلى وضع نظام الأجور الذي يساهم في تحفيز الموظفين على تحسين أداءهم للوصول للمستوى المرجو.

تعتبر المحاسبة بمثابة المرآة العاكسة لما يحدث من تغيرات في البيئة الاقتصادية والقانونية فهي تظهر النتائج المالية للعمليات والأحداث الاقتصادية التي تقوم بها المؤسسة خلال فترة زمنية معينة إذ أن أي تطور على مستوى الساحة الاقتصادية يتبعه تغير في المحاسبة كاستجابة طبيعية لتحقيق متطلبات ذلك التطور، مما أدى إلى حدوث تغيرات في محاسبة الأجور تبعا لتطبيق النظام المحاسبي المالي في الجزائر.

الإشكالية:

من خلال ما سبق يمكن طرح الإشكالية الرئيسية التالية:

ما هي أهم التغيرات التي طرأت على محاسبة الأجور عند تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الاقتصادية بالجزائر؟

للإجابة عن التساؤل الرئيسي نحاول الإجابة عن التساؤلات الفرعية التالية:

- ❖ ما المقصود بالمعايير المحاسبية الدولية؟ وما هي الهيئات المصدرة لها؟
- ❖ ما هو النظام المحاسبي المالي؟ وما هي أسباب ظهوره؟
- ❖ ما هي منافع المستخدمين التي جاء بها النظام المحاسبي المالي وما مدى توافقه مع المعايير المحاسبية الدولية؟

فرضيات الدراسة:

وفي سبيل الإجابة على الإشكالية الرئيسية والتساؤلات الفرعية سألفة الذكر بالإمكان الانطلاق من الفرضيات التالية:

- ❖ المعايير المحاسبية الدولية جاءت للتقليل من اختلاف الطرق والمعالجات المحاسبية على المستوى الدولي؛
- ❖ الإصلاحات التي بها قامت الجزائر في الآونة الأخيرة في المجال المحاسبي نتج عنها إصدار النظام المحاسبي المالي والذي يستمد مبادئه من المعايير المحاسبية الدولية؛
- ❖ أحسن طريقة لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية في الجزائر هي تكييفها مع الواقع الاقتصادي الجزائري؛
- ❖ تطبيق النظام المحاسبي المالي يفرض إصلاحات فيما يخص منافع المستخدمين.
- ❖ تطبيق النظام المحاسبي المالي كان له تأثير على المعالجة المحاسبية للأجور في المؤسسات الاقتصادية.

أسباب اختيار الموضوع:

الأسباب الذاتية:

- ❖ الميل الشخصي للطالبة لمواضيع المحاسبة والرغبة في الإطلاع على كل ما هو جديد في هذا المجال؛
- ❖ الميل الشخصي للطالبة لاحتراف مهنة المحاسبة مستقبلا؛
- ❖ الموضوع جديد لم يتم دراسته؛
- ❖ محاولة لإثراء مكتبة الجامعة بفائدة علمية ومرجع علمي يستفيد منه الطلبة في الاختصاص.

الأسباب الموضوعية:

- ❖ كون الجزائر قد تبنت النظام المحاسبي المالي وفقا لمعايير المحاسبة الدولية، رأينا ضرورة التغيرات التي أحدثها هذا التبني على محاسبة الأجور؛
- ❖ حداثة النظام المحاسبي المالي الجديد والرغبة في التعرف عليه أكثر؛

أهمية الدراسة:

تكمن أهمية البحث في ما يلي:

- ❖ أهمية الأجور بالنسبة للموظفين، فهي تساهم في تحسين أداءهم وزيادة مردودهم حيث تعتبر إحدى الوسائل التي تستطيع المؤسسة من خلالها تحفيز الموظفين؛
- ❖ معرفة المستجدات التي جاء بها النظام المحاسبي المالي، وأثر تطبيقه على محاسبة الأجور.

أهداف الدراسة:

- تتمثل أهم الأهداف التي نسعى للوصول إليها من خلال هذه الدراسة في الآتي:
- ❖ تسليط الضوء على واقع تطبيق النظام المحاسبي المالي في الجزائر؛
- ❖ إبراز نصيب محاسبة الأجور من الإصلاحات الاقتصادية التي عكفت الجزائر على تبنيها خلال السنوات الأخيرة؛

المنهج والأدوات المستخدمة في الدراسة

تستدعي طبيعة البحث استخدام مناهج متعددة تقي بأغراض الموضوع الذي يدخل ضمن الدراسات الاقتصادية، فقد اعتمدنا على المنهج الوصفي والتحليلي في استعراضنا للأطوار النظرية للبحث، أما الفصل الأخير فقد استعملنا منهج دراسة حالة فيما يتعلق بالدراسة ميدانية.

الدراسات السابقة:

تم التطرق لهذا الموضوع، من قبل الباحث المذكور أسفله:

❖ مداني بن بلغيث، أهمية إصلاح النظام المحاسبي المالي للمؤسسات في ظل أعمال التوحيد الدولية- بالتطبيق حالة الجزائر-، أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر، 2004.

تدور إشكالية البحث حول مدى أهمية إصلاح النظام المحاسبي المالي للمؤسسات في ظل أعمال التوحيد المحاسبيين الدوليين، حيث قسم هذا البحث على خمسة فصول تناول الفصل الأول محاسبة المؤسسة- لمحة تاريخية ومفاهيم، في الفصل الثاني تم ذكر محددات وضوابط النموذج المحاسبي، في حين الفصل الثالث تناول التوافق المحاسبي والتطبيقات الدولية لمحاسبة المؤسسة، أما الفصل الرابع فتناول دراسة التجربة الجزائرية في ميدان التوحيد المحاسبي، في الأخير الفصل الخامس تم فيه القيام بالدراسة الميدانية.

هيكل الدراسة:

تبعاً للأهداف المراد تحقيقها من البحث، ولمعالجة الإشكالية الرئيسية والتساؤلات الفرعية واختبار الفرضيات تم تقسيم البحث إلى ثلاثة فصول رئيسة تسبقهم مقدمة وتعقبهم خاتمة:

يتناول الفصل الأول مدخل إلى النظام المحاسبي المالي في ظل المعايير المحاسبية الدولية تم تضمينه في مبحثين رئيسيين الأول منهما سنخصصه للمعايير المحاسبية الدولية حيث حاولنا إلقاء الضوء على ماهية المعايير المحاسبية الدولية من خلال معرفة مفهومها، خصائصها وأهميتها، بالإضافة إلى لجنة المعايير المحاسبية الدولية نشأتها، أهدافها وتنظيمها الحالي، ثم حاولنا ذكر أهم الأسباب التي أدت إلى ظهور هذه المعايير والصعوبات التي تواجهها، أما المبحث الثاني فنخصصه للنظام المحاسبي المالي حيث تضمن المفهوم، أسباب، أهداف ومزايا العمل به، بالإضافة إلى الكشوف المالية وفق هذا النظام.

في حين يتناول الفصل الثاني مدخل إلى محاسبة الأجر والذي تم تقسيمه إلى ثلاثة مباحث رئيسية حاولنا في الأول تقديم مفهوم الأجر، أهميتها وأنواعها، أما الثاني ذكرنا مكونات وأنظمة تحديد ودفع الأجر، في حين خصصنا المبحث الثالث للتغيرات التي جاء بها النظام المحاسبي المالي فيما يخص محاسبة الأجر.

أما الفصل الثالث تم تخصيصه للدراسة التطبيقية حيث قسمناه إلى مبحثين رئيسيين الأول منهما قمنا بتقديم المؤسسة محل الدراسة ثم في الثاني قمنا بإعطاء مثال عن التغيرات التي جاء بها النظام المحاسبي المالي بالنسبة لمحاسبة الأجر.

صعوبات الدراسة:

- ❖ قلة المراجع المتعلقة بالمعايير الدولية للتدقيق على مستوى المكتبات الجامعية.
- ❖ التعديلات والإضافات التي تشهدها نصوص معايير المحاسبة الدولية الدولية بصفة متكررة، ما حتم علينا الاعتماد على المراجع الحديثة والاستغناء عن كثير من المراجع القديمة نسبيا مع الصعوبة في تحصيل بعض النصوص.

الفصل الأول:

مدخل إلى النظام المحاسبي

المالي في ظل المعايير

المحاسبية الدولية

تمهيد:

نظرا للتغيرات الحاصلة في المحيط الاقتصادي العالمي، ورغبة الجزائر في الانضمام إلى المنظمة العالمية للتجارة، وظهور العولمة التي أدت بدورها إلى ظهور الشركات المتعددة الجنسيات، اضطرت الجزائر إلى تغيير المخطط المحاسبي الوطني الذي أعد في وقت وفي ظروف كان فيها الاقتصاد الجزائري اقتصاد اشتراكي ولا يستجيب لمتطلبات الاقتصاد الرأسمالي واستبداله بالنظام المحاسبي المالي الجديد الذي يشكل خطوة هامة من عملية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية والمعلومة المالية في الجزائر، فهو يهدف إلى وضع أداة تتكيف مع البيئة الاقتصادية الجديدة، كذلك الاستجابة لاحتياجات أطراف عديدة من المعلومات المحاسبية والمالية حول الاقتصاد الجزائري، وخاصة المستثمرين الوطنيين والدوليين، من خلال توفيق البيئة المحاسبية الجزائرية مع البيئة المحاسبية الدولية.

وقصد الإحاطة بجوانب هذا الفصل سنقسمه إلى مبحثين، نتناول في المبحث الأول المعايير المحاسبية الدولية حيث يتضمن كل من لجنة المعايير المحاسبية الدولية، ماهية المعايير المحاسبية الدولية، أسباب ظهورها، صعوبات تطبيقها، أما المبحث الثاني فنخصصه للنظام المحاسبي المالي، والذي سنتطرق فيه إلى مفهوم النظام المحاسبي المالي، أسباب وأهداف ومزايا العمل به بالإضافة إلى الكشف المالية الخاصة بهذا النظام.

المبحث الأول: المعايير المحاسبية الدولية IAS

أصبحت المحاسبة الدولية International Accounting Standard تحظى باهتمام الباحثين والمهنيين، وهذا ما افتقرت إليه قبل 1973 وذلك من خلال المؤتمر العاشر للمحاسبة حيث نتج عنه ظهور هيئة المعايير المحاسبية الدولية IAS-Commission، ونتيجة لذلك أصبحت الجهود المبذولة تكال بالنجاح لكونها تطرح وتناقش ضمن كيان مستقل أي ضمن إطار، ولهذا سنتطرق في هذا المبحث إلى ماهية معايير المحاسبة الدولية بالإضافة إلى الهيئة إعداد هذه المعايير.

وعليه سوف نتطرق في هذا المبحث إلى لجنة المعايير المحاسبية الدولية وتنظيمها الحالي في المطلب الأول، ثم سنتناول ماهية المعايير المحاسبية الدولية.

المطلب الأول: مفهوم المعايير المحاسبية الدولية

في هذا المطلب سنتعرف على مفهوم المعايير المحاسبية، خصائصها، أهميتها، بالإضافة إلى أسباب ودوافع إصدارها.

الفرع الأول: تعريف المعايير المحاسبية الدولية

قبل التطرق إلى معايير المحاسبة الدولية نقوم بتعريف المحاسبة الدولية وهي "أحد فروع المحاسبة التي تعكس أحدث مراحل تطور الفكر المحاسبي للخروج من نطاق الممارسات المحاسبية الإقليمية إلى مواجهة المشاكل المحاسبية ذات البعد الدولي"¹.

لغويا يعود أصل كلمة معيار إلى الكلمة اللاتينية (Norma) والتي تعني أداة قياس مكونة من قطعتين متعامدتين تعطي زاوية قائمة وتسمح بالقياس الهندسي، أما اصطلاحاً فتترادف استعمال كلمة (Norme) مع مفهوم القاعدة، فالمعيار يمكن اعتباره كقاعدة متفق عليها بين الجميع ومقياس لمعرفة الشيء وتحديد مميزاته بدقة، وتعددت وجهات النظر اتجاه تعريف المعيار فهناك من يرى المعيار عبارة عن أداة لترشيد التطبيق تحاول تضيق الفجوة بينه وبين الأساس النظري للمحاسبة، وهناك من يعرف المعيار على أنه بيان كتابي تصدره هيئة تنظيمية محاسبية رسمية أو مهنية يتعلق هذا البيان بعناصر الكشوف المالية أو نوع من العمليات أو الأحداث الخاصة بالمركز المالي ونتائج الأعمال².

¹- نبيه بن عبد الرحمن الجبر ومجد علاء الدين عبد المنعم، المحاسبة الدولية، الجمعية السعودية للمحاسبة، المملكة العربية السعودية، 1998، ص7.
²- رفيق يوسف، النظام المحاسبي المالي بين الاستجابة للمعايير الدولية ومتطلبات التطبيق، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في المحاسبة والتدقيق، جامعة تبسة، الجزائر، 2011، ص 102.

أما في اللغة الإنجليزية فيسمى المعيار (Standard) ويقصد به نموذج يوضع ويقاس على ضوئه وزن شيء أو طوله أو درجة جودته.

انطلاقاً مما سبق يمكن القول بأن المعايير هي مجموع قواعد أو إجراءات أو سياسات تصدرها هيئات مهنية أو قانونية بهدف ضبط أداء الممارسة المحاسبية ونستخلص منه ما يلي:

- ❖ أنه نموذج ينبع أساساً من المبادئ المحاسبية المتعارف عليها وتحظى بالقبول العام؛
- ❖ أنه مقياس ووسيلة لتحديد الأداء وقياس البيانات المحاسبية؛
- ❖ أنه وسيلة لتوفير نتائج وبيانات مالية عادلة صحيحة يعتمد عليها في اتخاذ القرارات؛
- ❖ أنه أداة اتصال وتوضيح لما يقدمه من إرشادات لمتطلبات العمل في المجال المحاسبي؛
- ❖ هو نموذج يرجع إليه كل محاسب عند ممارسته لمهنته من أجل التوصل إلى معلومات وبيانات تتلاءم مع الغرض المستهدف منها.

الفرع الثاني: خصائص المعايير المحاسبية الدولية

تتصف المعايير المحاسبية الدولية بمجموعة من الخصائص، أهمها:¹

- ❖ قدرتها على تحقيق الإجماع، خاصة بعد الإصلاحات الأخيرة التي عرفتتها هيئة المعايير المحاسبية الدولية (IASB) التي نتج عنها توسيع مجال الاستشارة وإعداد المعايير لتشمل كل الأطراف المهتمة بها، دون إهمال وجهة نظر الهيئات الوطنية المؤهلة؛
- ❖ قوتها التي اكتسبتها من خلال التوفيق بين التباين الذي يميز الممارسة الوطنية حيال المواضيع التي تكون مجالاً للمعايير، وهو ما أكسبها نوعية عالية الجودة؛
- ❖ مرونتها نتيجة لما تقدمه من حلول ترضي مختلف مستعمليها، إذ أن أهم ما يميز معايير IASB ليس ما تسمح به، لكن ما تمنعه؛
- ❖ غير إجبارية لأنها صفة القانون أو التنظيم.

الفرع الثالث - أهمية المعايير المحاسبية الدولية:

¹ - مداني بن بلغيث، أهمية، إصلاح النظام المحاسبي للمؤسسات في ظل أعمال التوحيد الدولية، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، معهد العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2004، ص 134.

اكتسبت المعايير المحاسبية الدولية أهمية كبيرة وذلك بفضل المزايا التي تقدمه هذه الأخيرة وهي على

النحو التالي:¹

❖ العمل على تقليص الفروق القائمة بين الأساليب والممارسات بين مختلف الدول، خاصة ما يتعلق بإعداد الكشوف المالية، مما يجعل المعلومات والبيانات التي تعرض بها تعبر بصورة حقيقية عن الأوضاع المالية للشركات؛

❖ إن عملية تبني المعايير المحاسبية الدولية سوف يسمح للشركات متعددة الجنسيات بتصميم نظام متكامل للمعلومات يربط نشاط الشركة الأم بنشاط جماع فروعها، خاصة فيما يتعلق بتحديد أسعار التحويل المستخدمة في تسعير الصفقات المتبادلة فيما بين الفروع، وبالتالي تحديد تكلفة الأموال المستفاد في كل فرع من فروعها وهذا من أجل تحديد قيمة العائد على الاستثمار المحقق من تلك الأموال؛

❖ إن عملية تبني المعايير سوف تسهل عمل مصالح الضرائب لأن استخدامها سوف يوفر عنصر الاتساق في تطبيق أساليب الاعتراف بالإيرادات والأعباء وبالتالي تقليص الفروق في أساليب قياس أرباح الفروع للشركات المتواجدة عبر كامل الدول الأخرى وبالتالي يسهل عملية احتساب الربح الضريبي؛

❖ إن تبني المعايير سوف يؤدي إلى توفير الاتساق في أساليب الإفصاح، مما يعمل على تنشيط المنافسة بين الشركات المدرجة بالأسواق المالية؛

❖ إن استنباط المعايير المحاسبية الدولية من المبادئ المحاسبية الأمريكية اكسبها أهمية خاصة وذلك ما توضحه عملية القبول العام لهذه المعايير من قبل جميع الدول بما فيها الولايات المتحدة الأمريكية.

لاشك أن غياب المعايير المحاسبية الدولية قد يؤدي إلى استخدام طرق محاسبية قد تكون غير مناسبة أو تؤدي إلى استعمال طرق متباينة وغير موحدة، مما يؤدي إلى إعداد قوائم مالية غير قابلة للمقارنة ويصعب فهمها من قبل المستخدمين الداخليين والخارجيين، كما يؤدي غياب المعايير إلى اختلاف أسس

¹ - فتحة بكطاش، دوافع توحيد المعايير المحاسبية الدولية في ظل العولمة (حالة الجزائر)، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في علوم التسيير، جامعة الجزائر 3، 2011، ص ص 98، 99.

معالجة العمليات والأحداث وعليه بالإضافة إلى ما سبق ذكره تكمن أهمية المعايير المحاسبية الدولية فيما يلي:¹

- ❖ تحديد وقياس الأحداث المالية للكيان؛
- ❖ إيصال نتائج القياس لمستعملي الكشف المالية؛
- ❖ تحديد الطرق الملائمة للقياس؛
- ❖ تمكن مستخدمي الكشف من اتخاذ القرارات المناسبة عند الاعتماد على المعلومات التي أعدت وفق المعايير الملائمة.

المطلب الثاني: لجنة معايير المحاسبية الدولية International Accounting Standard Comission

في هذا المطلب سنتطرق إلى نشأة لجنة المعايير المحاسبية الدولية، أهداف هذه اللجنة بالإضافة إلى التنظيم الحالي للجنة.

الفرع الأول- نشأة لجنة معايير المحاسبية الدولية:

تعود نشأة لجنة المعايير المحاسبية الدولية إلى المؤتمر العالمي العاشر للمحاسبة الذي عقد في سبتمبر سنة 1972 في سيدني بأستراليا، حيث تم اقتراح إنشاء هيئة دولية للمحاسبة تكون مسؤولة عن تكوين وصياغة المعايير المحاسبية الدولية وبعد عدة اجتماعات أسفر الاجتماع في جوان 1973 بلندن بالموافقة من قبل ممثلي المنظمات المحاسبية المهنية لكل من أستراليا، كندا، فرنسا، ألمانيا، اليابان، المكسيك، هولندا، بريطانيا العظمى، أيرلندا والولايات المتحدة الأمريكية على إنشاء منظمة دولية هي " لجنة المعايير المحاسبية الدولية" بهدف وضع شكل لمعايير محاسبية تلقى القبول من طرف جميع الدول، حيث أن الاختلافات الموجودة على مستوى المبادئ المحاسبية كانت مرغمة وحتمية على التجارة العالمية والمستثمرين الدوليين وأنه أن الأوان من أجل إنشاء لجنة للمدققين تعمل على إدارة وتسيير هذه المعايير لتطبيقها في ظل المتغيرات الجديدة، وتعتبر هذه اللجنة هيئة خاصة ومستقلة عن كافة التنظيمات المحاسبية الأخرى²، ومنذ عام 1983 شملت عضوية اللجنة كلا من المنظمات المحاسبية المهنية والأعضاء في الإتحاد الدولي للمحاسبين وابتداء من 1999 صارت اللجنة تضم 143 منظمة من 104 بلد يمثلون مليوني محاسب وقد

¹ - رفيق يوسف، مرجع سبق ذكره، ص 103.

² - نساء القباني، المحاسبة الدولية، الدار الجامعية، الاسكندرية، 2003، ص ص 4، 5.

شاع استخدام المعايير المحاسبية الدولية حتى من تلك المنظمات أو الدول التي لم تنضم إلى عضوية اللجنة بعد¹.

في عام 2001 تم حل مجلس إدارة IASC وكان هناك 153 عضوا في 112 بلدا، وتم في نفس السنة تغيير التسمية إلى "المجلس الدولي للمعايير المحاسبية الدولية IASB".

كما عملت على تغيير اسم المعايير المحاسبية الدولية IAS إلى IFRS وهي المعايير الدولية للتقارير المالية والإبلاغ المالي، مقرها بلندن وهو يحتوي على أكثر من 100 دولة ممثلة من طرف المهنيين المحترفين في المحاسبة وكذا الصناعة المالية والتجارية والتعليم والخدمات العمومية².

الفرع الثاني - أهداف لجنة معايير المحاسبية الدولية:

تتمثل أهداف لجنة المعايير المحاسبية الدولية فيما يلي:³

❖ إعداد معايير محاسبية عالية الجودة، مفهومة ويمكن تطبيقها عالميا وتقرض تقديم معلومات نوعية، شفافة وقابلة للمقارنة في الكشوف المالية بطريقة تساعد مختلف المتدخلين في الأسواق المالية في العالم، بالإضافة إلى المستعملين الآخرين على اتخاذ القرارات الاقتصادية؛

❖ التشجيع على الاستعمال والتطبيق الصحيح للمعايير؛

❖ إنجاز الأهداف والأخذ بعين الاعتبار الاحتياجات النوعية الخاصة بالمؤسسات الصغيرة والمتوسطة والاقتصاديات الناشئة؛

❖ ضمان تقارب المعايير المحاسبية الوطنية مع المعايير الدولية من أجل ضمان حلول نوعية.

وقد اتفق الأعضاء على العمل على تحقيق الأهداف الوسيطة التالية:⁴

❖ التأكد من أن الكشوف المالية المنشورة تم إعدادها جوهريا طبقا للمعايير المحاسبية الدولية والإفصاح عن حقيقة اتفاقها مع تلك المعايير؛

❖ إقناع الحكومات والشركات والجهات المختصة بوضع المعايير المحاسبية الدولية وبالالتزام بها؛

¹ - فتيحة بكطاش، مرجع سبق ذكره، ص ص 66، 67.

² - حسين القاضي ومأمون حمدان، المحاسبة الدولية ومعاييرها، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2008، ص 107.

³ - أم الخير دشاش، متطلبات نجاح تطبيق النظام المحاسبي المالي في ظل البيئة الجزائرية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2010، ص 26.

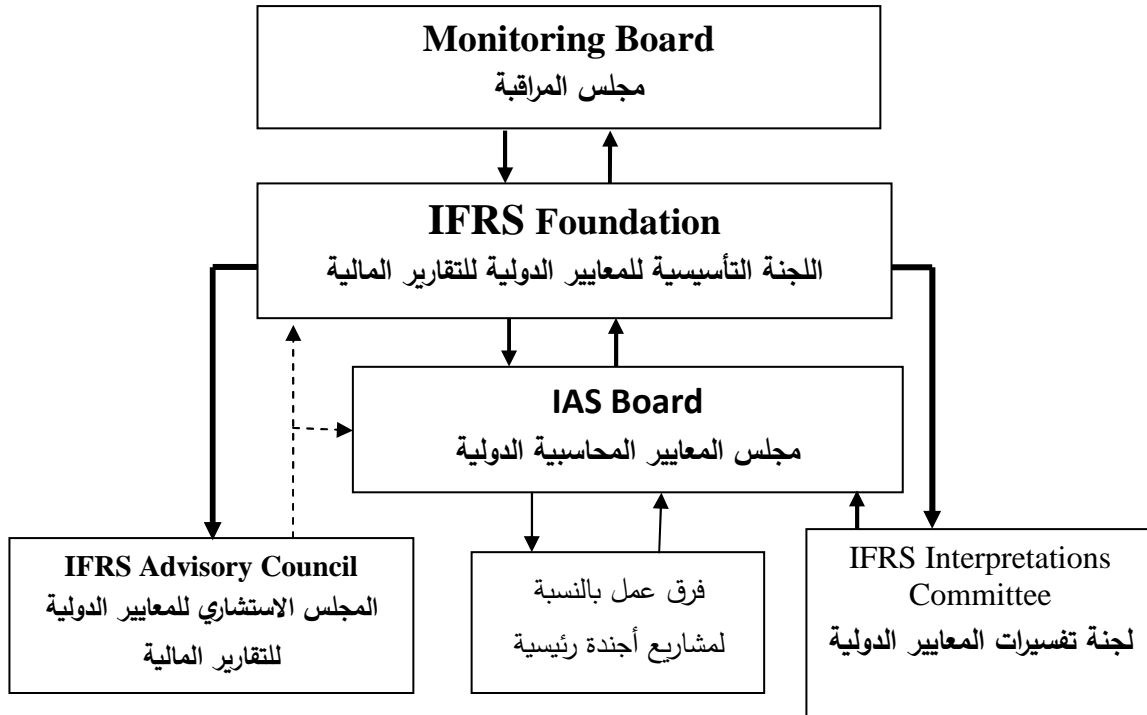
⁴ - فتيحة بكطاش، مرجع سبق ذكره، ص 72.

- ❖ إقناع الهيئات الرسمية المشرفة على أسواق المال والقطاعات الصناعية والتجارية بضرورة إلزام الوحدات الخاضعة لإشرافها أو التابعة لها بتطبيق المعايير المحاسبية الدولية والإفصاح عن مدى تنفيذ هذا الالتزام؛
- ❖ التأكد من أن مدققي الحسابات يقومون بالتحقق من أن الكشوف المالية تم إعدادها طبقاً للمعايير المحاسبية الدولية بشكل جوهري؛
- ❖ العمل على اكتساب الدعم الدولي لقبول وتطبيق المعايير المحاسبية الدولية.

الفرع الثالث - التنظيم الحالي للجنة المعايير المحاسبية الدولية:

منذ سنة 2001 أصبحت المعايير المحاسبية تعد من طرف مجلس المعايير المحاسبية الدولية IASB خلفاً للجنة المعايير المحاسبية الدولية IASC التي كانت تقوم بذلك، قبل أن تخضع إلى إصلاح عميق سنة 2000، نتج عنه أن اللجنة انتقلت إلى إصدار معايير أخرى أطلق عليها المعايير الدولية للإبلاغ المالي IFRS بدلاً من المعايير المحاسبية الدولية التي سبق وأن أصدرتها وهي سارية المفعول حتى الآن، وقد تبنى مجلس الهيكل الجديدة التالية:

الشكل رقم (01-01): هيكل مجلس المعايير المحاسبية الدولية



المصدر: WWW.iasb.org, 20:30, 24/04/2015

1- اللجنة التأسيسية للمعايير الدولية للتقارير المالية IFRS-Foundation:

في جانفي 2010 تم إعادة تسمية هذه اللجنة باسم اللجنة التأسيسية للمعايير الدولية للتقارير المالية International Financial Reporting Standard-Foundation بعدما كانت تسمى باللجنة التأسيسية للمعايير المحاسبية الدولية IASCF، تقوم هذه اللجنة بتعيين أعضاء مجلس المعايير المحاسبية الدولية والمجلس الاستشاري للمعايير ولجنة تفسيرات المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، تدير هذه اللجنة من طرف مجلس المراقبة يعرف بالأوصياء أو الأمناء Trustees، يتكون من 14 عضواً (من أمريكا الشمالية، من أوروبا، من أستراليا ومن مناطق أخرى) يتم تعيينهم لمدة 3 سنوات قابلة للتجديد مرة واحدة، هؤلاء الأمناء يمثلون مجموعة من أكبر المحاسبين، المدققين، وممثلي المؤسسات والهيئات الوطنية للتوحيد، أساتذة في الحقوق وممثلين عن هيئة مراقبة الأسواق المالية (البورصة) يعملون في خدمة الصالح العام¹، مع العلم أنهم ليسوا مسؤولين عن إصدار المعايير المحاسبية الدولية، تجتمع هذه اللجنة مرة في السنة على الأقل، يتمثل دور أعضائها فيما يلي:²

- ❖ تستعرض سنويا إستراتيجية المجلس الدولي للمعايير المحاسبية، وتقيم فعاليتها؛
- ❖ الموافقة على ميزانية المجلس الدولي للمعايير المحاسبية وضمان التمويل؛
- ❖ معالجة قضايا السياسة العامة بشأن المعايير المحاسبية الدولية، والمجلس الدولي للمعايير المحاسبية وتعزيز عمله دون التدخل في الجانب الفني للعمل؛
- ❖ تنظيم وتحديد الإجراءات التنفيذية للمجلس الدولي للمعايير المحاسبية الدولية ولجنة تفسير التقارير المالية والمجلس الاستشاري للتوحيد؛
- ❖ الموافقة على إدخال تعديلات على الدستور التي يقترحها المجلس الاستشاري للتوحيد.

وتسعى هذه اللجنة انطلاقاً من دورها إلى تطوير مجموعة معايير محاسبية دولية موحدة عالية الجودة، سهلة الفهم، قابلة للمقارنة عند إعداد الكشوف المالية، كما أنها تهدف إلى تشجيع استعمال هذه المعايير وإحداث تقارب بين المعايير المحاسبية الوطنية والدولية لنزع الفروق المحاسبية الموجودة بين الدول.

¹ - أم الخير دشا، مرجع سبق ذكره، ص 27.

² - فتحة بكطاش، مرجع سبق ذكره، ص 75.

2- مجلس المعايير المحاسبية الدولية International accounting Standard Board:

يتكون المجلس من 14 خبيراً معيناً من طرف الأمناء Trustees، يعمل على الأقل 13 عضو منهم بدوام كامل والباقي بدوام جزئي، يشترط على كل عضو توفره على الخبرة التقنية، حيث أن تركيبة المجلس تجمع خبراء في التدقيق وإعداد الكشوف المالية واستعمالها بالإضافة إلى خبير واحد على الأقل له خبرة جامعية.¹

يتم توزيعهم على المناطق كالتالي:²

- ❖ 04 أعضاء من آسيا؛
- ❖ 04 أعضاء من أوروبا؛
- ❖ 04 أعضاء من أمريكا الشمالية؛
- ❖ 01 عضو من إفريقيا؛
- ❖ 01 عضو من جنوب أمريكا؛
- ❖ عضوان من كل المناطق الجغرافية بشرط التوازن الجغرافي الكلي.

يعين أعضاء المجلس لمدة 5 سنوات قابلة للتجديد مرة واحدة، واجتماعات المجلس مفتوحة للجمهور، يمتلك كل عضو في المجلس صوت واحد بحيث يجب أن يصادق 8 من أصل 14 على النشر مشروع المعيار النهائي (exposé sondage) للمعيار المحاسبي الدولي أو التفسير النهائي للجنة الدائمة للتفسير، من مهام المجلس نذكر ما يلي:

- ❖ إصدار وتفسير المعايير وعروض العمل؛
- ❖ نشر المناقشات و exposé sondage؛
- ❖ التحقق من مختلف الإجراءات والاستماع للجمهور؛
- ❖ اختبار إمكانية تطبيق المعايير المحاسبية في مختلف البيئات المحاسبية وتقديم نتائج الأعمال.

وستنطبق إلى الفروق بين IASB و IASB ثم إلى أهداف المجلس IASB كما يلي:

¹ - دشاخ أم الخير، مرجع سبق ذكره، ص ص 28، 29.

² - آمال مهاوة، إمكانية تحيين النظام المحاسبي المالي وفق المعيار الدولي للتقارير المالية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2011، ص 18.

أ- الفروق الأساسية بين لجنة معايير المحاسبة الدولية IASC ومجلس معايير المحاسبة الدولية IASB:

- ❖ يكمن اختلاف مجلس المعايير المحاسبية الدولية عن لجنة المعايير المحاسبية الدولية فيما يلي:¹
- ❖ على خلاف لجنة المعايير المحاسبية الدولية فإن مجلس المعايير المحاسبية الدولية ليس له علاقة خاصة بمهنة المحاسبة الدولية، وبدلاً من هذا فإن هذا المجلس يحكمه أمناء من مختلف المناطق الجغرافية والوظيفية الذين هم مستقلون عن مهنة المحاسبة؛
- ❖ على خلاف لجنة المعايير المحاسبية الدولية فإن مجلس المعايير المحاسبية الدولية هم أفراد معينون على أساس المهارة الفنية والخبرات السابقة بدلاً من أن يكونوا ممثلين لجهات محاسبية وطنية معينة أو منظمات أخرى؛
- ❖ على خلاف لجنة المعايير المحاسبية الدولية الذي يجتمع فقط حوالي أربع مرات في السنة فإن مجلس المعايير المحاسبية الدولية يجتمع عادة مرة كل شهر، كذلك عدد الفريق الفني والتجاري العاملين مع المجلس قد زاد كثيراً بالمقارنة باللجنة.

ب- أهداف مجلس المعايير المحاسبية الدولية IASB:

تتمثل أهداف مجلس المعايير المحاسبية الدولية حسب ما ورد في دستورها فيما يلي:

- ❖ أن تضع للمصلحة العامة مجموعة مفردة (مميزة) من المعايير المحاسبية عالية الجودة ويمكن الالتزام بها عالمياً بما تتضمنه من معلومات ذات جودة عالية، شفافة وقابلة للمقارنة في الكشوف والتقارير المالية لمساعدة المشاركين في مختلف أسواق رأس المال في العالم والمستخدمين الآخرين لاتخاذ قرارات اقتصادية رشيدة؛
- ❖ الترويج للاستخدام والتطبيق النشط لتلك المعايير؛
- ❖ العمل إيجابياً مع الجهات الواضعة للمعايير الوطنية للوصول إلى تقارب بين المعايير المحاسبية الدولية للتقارير المالية بما يكفل الوصول إلى حلول عالية الجودة.

3- المجلس الاستشاري للمعايير الدولية للتقارير المالية IFRS Advisory Council:

أنشئ المجلس الاستشاري للتوحيد سنة 1995 كمجلس استشاري دولي ، يتكون تقريباً من 40 عضواً، يعينون لمدة 3 سنوات قابلة للتجديد، وهو يشكل ملتقى للمنظمات والأفراد المهتمين بالتقارير المالية

¹ طارق عبد العال حماد، دليل تطبيق معايير المحاسبة الدولية والمعايير العربية المتوافقة معها، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2008، ص ص

الدولية للمشاركة في عملية وضع المعايير، ويجتمع عادة ثلاث مرات في السنة وتكون اجتماعاته مفتوحة للجمهور، ويهدف هذا المجلس إلى مراقبة مجلس المعايير المحاسبية الدولية حول أولويات مشروع العمل، كما أنه يعطي استشاراته للمجلس والأوصياء بشأن الأمور الأخرى¹، وفي جانفي 2010 تم تغيير التسمية إلى المجلس الاستشاري للمعايير الدولية للتقارير المالية IFRS Advisory Council، ويتجسد دوره في:²

- ❖ يعطي رأيه في إعداد رزمة القرارات والأعمال التي ستتجزأ أولاً؛

- ❖ يبلغ المجلس بمختلف آراء المسؤولين عن التوحيد الوطني والهيئات المالية لمختلف الدول؛

- ❖ يبلغ وينصح تقنيا المجلس واللجنة المؤسسة.

4- لجنة تفسيرات المعايير الدولية IFRS Interpretations Committee:

لم تكن لجنة المعايير المحاسبية الدولية تصدر تفسيرات لمعاييرها، كما كانت تمنع أعضاءها من إعطاء النصح حول هذه المعايير، ولكن المجلس تعرض لانتقادات بسبب فشله في نشر التفسيرات، ونتيجة لذلك شكل المجلس لجنة تفسير التقارير المالية الدولية، وقد أنشأ الأوصياء هذه اللجنة سنة 2002 لتحل محل لجنة التفسيرات السابقة، وكانت تسمى من 2002 إلى جانفي 2010 باللجنة الدولية لتفسير المحاسبة المالية IFRIC، وهي تتكون من 12 عضواً تعين لمدة ثلاث سنوات قابلة للتجديد، ويتلخص دور هذه اللجنة في تفسير وتوضيح المعايير المحاسبية القائمة، إضافة إلى تقديم إرشادات وتوجيهات بشكل دائم حول المعايير المحاسبية الدولية القائمة وحول المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ويتولى مجلس المعايير المحاسبية الدولية مهمة المصادقة على تفسيرات هذه الهيئة، كما تم فيها دمج الكثير من التفسيرات ضمن المعايير المحاسبية الدولية IFRS، وتتعد هذه اللجنة كل ستة أسابيع وتتخذ القرارات الفنية في جلسات مفتوحة للجمهور، وتفسر هذه المشاريع لتعليق علني لفترة تختلف تبعاً لطبيعة الموضوع قيد البحث ويمكن أن تقتصر مدتها على 30 يوماً في الحالات الطارئة³.

5- مجلس المراقبة Monitoring Board:

تأسس هذا المجلس سنة 2009 من أجل المراقبة والإشراف على الأعضاء الإداريين، بالإضافة إلى المصادقة على تعيينهم، يكمن الهدف الأساسي من وراء تأسيس هذا المجلس هو تحقيق تمثيل دولي واسع

¹- فتحة بكطاش، مرجع سبق ذكره، ص 80.

²- أم الخير دشا، مرجع سبق ذكره، ص 29.

³- فتحة بكطاش، مرجع سبق ذكره، ص 77.

⁴- آمال مهاوة، مرجع سبق ذكره، ص 17.

بأكبر قدر من الانتشار الجغرافي والمهني من خلال تعزيز مسؤولية الهيئة اتجاه جمهورها، وفي هذا الصدد تم تكوين تركيبة من الأعضاء الممثلة لهذا المجلس كما يلي:

- ❖ أعضاء من الإتحاد الأوروبي؛
- ❖ أعضاء من الوكالة اليابانية للخدمات المالية؛
- ❖ أعضاء من هيئة تداول الأوراق المالية في الولايات المتحدة؛
- ❖ أعضاء من هيئة الأسواق الناشطة للمنظمة الدولية للهيئات المشرفة على الأسواق المالية؛
- ❖ أعضاء من الهيئة التقنية للمنظمة الدولية لهيئات الأوراق المالية؛
- ❖ رئيس لجنة بازل للرقابة المصرفية عضو ممثل بصفة مراقب.

6- وضع المعايير المحاسبية الدولية:

قامت الهيئة بتحديد واضح لإجراءات وضع معايير محاسبية دولية لتمكن مختلف الهيئات المعنية ومستخدمي الكشوف المالية من المشاركة في وضع معايير محاسبية من أجل توفير الشرعية السياسية لعملية وضع المعايير المحاسبية الدولية، تتمثل هذه الإجراءات فيما يلي:¹

- ❖ يشكل المجلس لجنة دولية توجيهية، يترأسها ممثل عن المجلس وتضم ممثلين عن المنظمات الأخرى المحاسبية لثلاث دول على الأقل، وقد تتضمن اللجنة التوجيهية ممثلين عن المنظمات الأخرى الممثلة في المجلس أو المجموعة الاستشارية أو ذات الخبرة في موضوع معين (محل الدراسة)؛
- ❖ تحدد اللجنة التوجيهية كل القضايا المرتبطة بالموضوع وتراجعها جيدا من خلال إعداد دراسات مقارنة وتأخذ بعين الاعتبار تطبيق إطار اللجنة المتعلق بإعداد وعرض البيانات المالية حول القضايا المرتبطة بالموضوع، وتدرس اللجنة التوجيهية المتطلبات المختلفة التي تكون ملائمة لمختلف الظروف، وبعد ذلك تقدم اللجنة التوجيهية موجزا بالنقاط الرئيسية؛
- ❖ بعد عقد مشاورة مع اللجنة الدائمة للتفسيرات ومراجعة المجلس الاستشاري، يقوم المجلس بوضع تعليقاته حول الموضوع على موجز النقاط الرئيسية، ومن ثم تحضر اللجنة التوجيهية بيانا تمهيديا بالمبادئ الأساسية التي تشكل أساس مسودة للعرض، وتشرح الحلول التي أخذت بالاعتبار، والأسباب التي أدت إلى قبولها أو رفضها، وتمتد هذه الفترة لأربعة أشهر عادة؛

¹ - المرجع نفسه، ص ص 19، 20.

- ❖ تراجع اللجنة التوجيهية التعليقات على بيان العرض التمهيدي بالمبادئ وتوافق على البيان النهائي بالمبادئ الذي يقدم لمجلس الموافقة، كما يستخدم كأساس لإعداد مسودة العرض بالمعيار المحاسبي الدولي المقترح (أو التعديل المقترح)، ويتاح هذا البيان النهائي للعموم دون نشره رسمياً؛
- ❖ تعد اللجنة التوجيهية مسودة عرض تمهيدية للموافقة من قبل المجلس بعد التنقيح، على أن يوافق عليها ثلثي أعضاء المجلس على الأقل، وتنتشر مسودة العرض بعد ذلك، وتطلب التعليقات من كل الأطراف المهتمة خلال فترة العرض وهي شهر كحد أدنى، وقد تمتد إلى ستة أشهر؛
- ❖ تعيد اللجنة التوجيهية النظر في التعليقات وتقوم بإعداد مخطط المعيار المحاسبي الدولي بعد مراجعته من قبل المجلس، والذي يقوم بتنقيحه، وبموافقة ثلاثة أرباع أعضاء المجلس على الأقل يتم نشر المعيار.

المطلب الثالث: أسباب، صعوبات وموقف بعض الهيئات من المعايير المحاسبية الدولية

في هذا المطلب سنسلط الضوء على الأسباب الرئيسية لظهور المعايير المحاسبية الدولية، بالإضافة على الصعوبات التي واجهت تطبيق هذه المعايير بالإضافة إلى موقف بعض الهيئات من تبني هذه الأخيرة.

الفرع الأول- أسباب ظهور المعايير المحاسبية الدولية:

- قد أصبحت المعايير المحاسبية الدولية مرجعاً لا غنى عنه يسترشد به كل المهنيون في جميع أنحاء العالم، ومن بين الأسباب التي أدت إلى إصدار المعايير المحاسبية الدولية نذكر ما يلي:¹
- ❖ الاهتمام المتزايد من قبل العديد من الهيئات المحاسبية بعملية تحقيق أكبر قدر ممكن من التجانس والتوافق في الطرق والأساليب والإجراءات المحاسبية بين مختلف الدول محاولة للوصول إلى لغة محاسبية مشتركة تعمل على تسهيل حركة البضائع والخدمات ورؤوس الأموال عبر الحدود؛
 - ❖ انتشار الشركات الضخمة (شركات متعددة الجنسيات) وتدويل أسواق المال مما خلق ضغوط ساهمت في العمل على تنسيق وتوحيد المتطلبات التي تضعها الهيئات الحكومية عن تنظيم الأمور المالية وهذا في إطار إعداد تقاريرها المالية بدلاً من الاستمرار في استخدام المعايير المحلية؛
 - ❖ رفض العديد من الشركات الأجنبية استخدام معايير المحاسبة التي لم تشارك في وضعها مشيرة إلى ذلك بعدم ارتياحها لاستخدام القواعد المحاسبية الأمريكية، لذلك فضلت هذه الشركات عدم إدراجها بالأسواق المالية عوض الخضوع للإجراءات القانونية ومتطلبات الإفصاح العامة؛

¹ - فتحة بكطاش، مرجع سبق ذكره، ص ص 97، 98.

- ❖ ظهور مشاكل محاسبية دولية بسبب تضاعف الاستثمارات وزيادة حجم التضخم الذي أصبح من العوامل المهمة في إيجاد معايير محاسبية متعامل بها عبر مختلف الدول؛
 - ❖ العملات الأجنبية وسعر التبادل بين الدول والشركات الدولية؛
 - ❖ تركيز جهود الباحثين في المجال المحاسبي في التوصل إلى مجموعة من المعايير المحاسبية ذات الطابع الدولي لتكون أساس يتم الاسترشاد بها في العمليات التجارية؛
 - ❖ التباين القائم في الممارسات المحاسبية بين مختلف الدول في حد ذاته يعد دافعا كافيا للبحث عن معايير محاسبية دولية جديدة وتوحيدها على مختلف الاقتصاديات وتهتم هذه المعايير بتوحيد أسس القياس وقواعد العرض والإفصاح للكشوف المالية؛
 - ❖ المعايير المحاسبية في الولايات المتحدة تختلف عن المعايير المحاسبية المتبعة في الأقطار الأوروبية، فمن الضروري بالنسبة للشركات الأوروبية التي ترغب في أن تدرج في أسواق الأسهم الأمريكية أن تعد بيانات مالية متعددة الأمر الذي يخلق صعوبات أمام الشركات التي عليها إعداد أنواع مختلفة من الإقرارات الضريبية والتجارية والعامّة في مواقع مختلفة.
- إن الحلول النموذجية التي طرحتها المعايير المحاسبية الدولية لحل المشاكل المتكررة، تسمح بتحقيق أهداف اقتصادية محددة في إطار توحيد الطرق وتقادي التناقضات والاختلافات، وحذف كل أشكال المخاطر المحتملة الناجمة عنها، وكتلخيص نقول أن الأسباب الأساسية التي أدت إلى ظهور المعايير المحاسبية الدولية هي:¹
- ❖ الحاجة إلى تقديم وإيجاد آلية لتطوير المحاسبة من خلال الابتعاد عن التناقضات القائمة؛
 - ❖ انفتاح البورصات والأسواق المالية على المستوى العالمي؛
 - ❖ تسهيل قراءة الكشوف المالية الموحدة؛
 - ❖ ضرورة التوافق والتنسيق والتوحيد المحاسبي الدولي،
 - ❖ تخفيض التكاليف وتدعيم المرور إلى الأسواق المالية؛
 - ❖ تسهيل الاتصال بين المتعاملين الاقتصاديين.

¹ - رفيق يوسف، مرجع سبق ذكره، ص 104.

الفرع الثاني - صعوبات تبني المعايير المحاسبية الدولية:

يواجه تبني المعايير المحاسبية الدولية العديد من المعوقات أو الصعوبات، منها معوقات محلية وأخرى دولية وهي كالتالي:

صعوبات محلية: نذكر منها ما يلي:¹

- ❖ ضعف الكيانات المهنية والكيانات التي تضع معايير المحاسبة في بعض الدول خاصة الأقل نمواً، بالإشارة إلى ما يجب أن تكون عليه من قوة؛
- ❖ محلية نشاط المؤسسات بالدولة؛
- ❖ قوة الاتجاهات الراسخة لوضع معايير محاسبية دولية تطبقها الدول في إعداد تقاريرها المالية. بالإضافة إلى:²

❖ صعوبة الأوضاع الاقتصادية ببعض الدول يجعلها تصرف النظر عن الاهتمام بالمعايير المحاسبية الدولية؛

❖ الترسخ المفرط لدى بعض الدول لفكرة عدم الاعتماد على معايير محاسبية.

صعوبات دولية: نذكر منها ما يلي:³

❖ بالرغم من مشكلة اللغة في العالم خاصة بعد أن أخذت معظم المؤسسات الدولية بانتهاج لغات يفهمها معظم سكان العالم عند إعداد تقاريرها المالية، إلا أن لغة المعايير حالت دون السماح باعتمادها من طرف عدة دول؛

❖ بالرغم من أن هناك اتجاه يرى أن العائد من استخدام المعايير لا يقدر بثمن لأنها سوف تمنح الشركات إمكانية فهم وقراءة كشوفها المالية من قبل جميع الدول.

❖ غياب بنية دولية قادرة على فهم واستيعاب المعايير المحاسبية الدولية؛

❖ إن التفاوت بين الدول منه التقدم العلمي والتكنولوجي سوف ينجر عنه اختلاف في إثبات البيانات المالية دفترياً بين الدول والأمر الذي يؤدي إلى ثغرة في العمل بالمعايير؛

¹ - الشريف ربحان وفارح زهوة، مشروع SCF والمعايير المحاسبية الدولية، الملتقى الوطني الأول حول مستجدات الألفية الثالثة: المؤسسة على ضوء التحولات المحاسبية الدولية، جامعة باجي مختار، عنابة، الجزائر، 21-22 نوفمبر 2007، ص ص 14، 15.

² - فتحة بكطاش، مرجع سبق ذكره، ص 126.

³ - المرجع نفسه.

❖ إن الدول ذات النمو الاقتصادي المرتفع، عادة ما تتميز بزيادة نمو مؤسساتها الأمر الذي يزيد من احتياجاتها للمعايير على عكس الدول النامية التي لا تحتاج في مؤسساتها إلى معايير باعتبارها محلية النطاق.

الفرع الثالث- موقف الهيئات الدولية من تطبيق المعايير المحاسبية الدولية:

رحبت الهيئات الدولية بتطبيق المعايير المحاسبية الدولية وسنذكر من الهيئات ما يلي:¹

1- هيئة تداول الأوراق المالية في الولايات المتحدة United State- Securities and Exchange Commission:

نتيجة الأزمة الاقتصادية الكبرى التي انطلقت من سوق الأوراق المالية بنيويورك في الولايات المتحدة، تعالت النداءات مطالبة الدولة بالتدخل لتنظيم المبادئ وحماية المجتمع الاستشاري، مما دفع الكونجرس سنة 1934 إلى إصدار قرار ينص على إنشاء هيئة تداول الأوراق المالية US-SEC لتكون مسؤولة عن مختلف القوانين المهمة بالاستثمارات وتبادل الأوراق المالية في البورصات، لتضمن تقديم تقارير مالية صادقة وواضحة من قبل المؤسسات المعنية.

إن الدور الأساسي الذي تلعبه US-SEC في حماية مستثمريها، يفرض عليها القيام بالرقابة على المؤسسات المقيدة أو طالبة القيد بفرض متطلبات إفصاح معينة، وتفترض فيها أنها قادرة على تزويد المستثمرين بقدر كاف من المعلومات ذات جودة عالية لاتخاذ القرارات الاستثمارية، خاصة في ظل ما توضحه الإحصاءات الصادرة عن الهيئة المتعلقة بتزايد عدد المؤسسات الأجنبية المسجلة في البورصات الأمريكية بصورة كبيرة خلال العقد الأخير.

هذا العدد من المؤسسات لا يعد الكشوف المالية طبقاً للمعايير الأمريكية، كما تلتزم هذه المؤسسات بمجموعة واحدة من المعايير المحاسبية، مما يشكل عبئاً على المستثمر الأمريكي في قراءة وتحليل ومقارنة الكشوف المالية، أعدت وفقاً لهذا العدد الكبير من مجموعات المعايير المحاسبية.

وفي هذا الصدد قامت الهيئة بتشجيع المؤسسات الأجنبية على تبني المعايير المحاسبية الدولية بدلاً من معاييرها الوطنية، وهذا لا يعني أن الهيئة تساوي المعايير الدولية بالمعايير الأمريكية إنما تحاول أن تشجع المؤسسات على تبني مجموعة واحدة من المعايير بدلاً من مجموعات وطنية مختلفة، لكي يتعامل المستثمر الأمريكي مع مجموعة خارجية واحدة من المعايير، وهذا ما يوضح بأن الحكم على اكتمال المعايير

¹ - آمال مهاوة، مرجع سبق ذكره، ص ص 25، 28.

المحاسبية الدولية يمكن أن يتم بتحديد ما إذا كانت مجموعة المعايير الدولية الصادرة تشكل إطارا متكاملًا يغطي كل القضايا المحاسبية العملية التي تواجهها معظم المؤسسات أم لا.

2- المنظمة الدولية للهيئات المشرفة على أسواق المال International Organization of Securities Commissions:

بعد أول مشاركة فعلية للمنظمة الدولية للبورصات العالمية مع المجلس IASB سنة 1987 أصدرت تقريرًا أوضح فيه أن عملية القيد والاستثمار خارج الحدود الإقليمية يمكن تسهيلها عن طريق إعداد معايير محاسبية دولية، وقد وافقت المنظمة سنة 1995 على الإتمام الناجح لخطة عمل المجلس التي تتضمن إعداد مجموعة كاملة من المعايير من أجل إمكانية اعتمادها.

إن نقطة التلاقي التي جمعت كل من المنظمة الدولية للهيئات المشرفة على أسواق المال ومجلس المعايير المحاسبية الدولية تكمن في إيجاد معايير محاسبية معترف بها لاستخدامها كمرشد عند تقرير متطلبات القيد والتداول، لاعتبارها مسؤولة عن حماية الاستثمارات وتنظيم عمليات القيد الخارجي، ورغبة IASB الذي يبحث عن من يلزم المؤسسات بتطبيق المعايير المحاسبية الدولية، كانت الدافع الأساسي وراء الجهود المبذولة من طرف المنظمين اللتين أسفرتا عن تغيرات جذرية في معايير المحاسبية الدولية، كما أدت إلى تطوير اللجنة نفسها من خلال إعادة بناء هيكل صناعة المعايير الدولية وانتهت إلى مجلس معايير المحاسبة وأعطت أدوارًا ملحوظة للهيئات الوطنية أكثر من ذي قبل.

3- الإتحاد الأوروبي:

قام الإتحاد الأوروبي بتشكيل المجموعة الاستشارية الأوروبية للتقارير المالية في جوان 2001، وتقوم هذه المجموعة بالتنسيق مع المفوضية الأوروبية والمجلس IASB إلى جانب المنظمة الدولية للبورصات العالمية من أجل تطبيق المعايير في الإتحاد الأوروبي، فبموجب القرار الصادر سنة 2002 والذي طالب الشركات الأوروبية المسجلة في البورصات أن تقوم بتطبيق المعايير الدولية في بياناتها المالية الموحدة، وأصبح التشريع نافذ المفعول سنة 2005 ويطبق في أكثر من 27 دولة بما فيها فرنسا، ألمانيا وإيطاليا، إسبانيا، مما يعني هذا التشريع أن تحل في أوروبا المعايير الدولية محل معايير ومتطلبات المحاسبة الوطنية كأساس لإعداد وعرض البيانات المالية الموحدة، وقد تم اعتماد سائر المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية مع بعض الاستثناءات المتعلقة ببعض التعديلات الأخيرة عليها.

المبحث الثاني: ماهية النظام المحاسبي المالي

لقد قامت الجزائر باعتماد مشروع جديد في مجال التوحيد المالي والمحاسبي يوافق تطبيق المعايير المحاسبية الدولية وهو إلزامي بداية من 01 جانفي 2010، ويهدف هذا المشروع الجديد لوضع أداة تتكيف مع البيئة الاقتصادية الجديدة والتي جاءت نتيجة الإصلاحات الاقتصادية والمالية، ومحاولة الجزائر الدخول في الاقتصاد الدولي من خلال مشروع الشراكة مع الإتحاد الأوروبي ومنظمة التجارة العالمية (Organisation Mondiale du Commerce) إضافة إلى العمل على تلبية حاجيات المستخدمين الجدد للمعلومات المحاسبية والمالية حول الاقتصاد الجزائري.

وعليه سوف نتناول في هذا المبحث مفهوم النظام المحاسبي المالي في المطلب الأول، أما المطلب الثاني سيتم التطرق إلى أسباب وأهداف ومزايا العمل بالنظام المحاسبي المالي، أما المطلب الثالث سنذكر فيه الكشوف المالية وفق النظام المحاسبي المالي.

المطلب الأول: مفهوم النظام المحاسبي المالي **Système Comptable Financier**

سننتظر في هذا المطلب إلى تعريف النظام المحاسبي المالي مع ذكر مرجعيته، بالإضافة إلى الإطار التصوري الذي سنذكر فيه مجال تطبيق هذا النظام والمبادئ المحاسبية يؤكد عليها هذا الأخير.

الفرع الأول- تعريف النظام المحاسبي المالي:

لقد عرف القانون رقم 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 النظام المحاسبي المالي على أنه "نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معطيات عددية، وتصنيفها، وتقييمها، وتسجيلها، وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان*، ونجاعته، ووضعية خزينته في نهاية السنة المالية"¹.

من خلال التعريف السابق للنظام المحاسبي المالي نستخلص خصائص المحاسبة المالية فيما يلي:

- ❖ نظام للمعلومة المالية، حيث يركز على المفهوم المالي أكثر من المفهوم المحاسبي؛
- ❖ مدخلات النظام هي معطيات قاعدية قابلة للقياس النقدي؛
- ❖ مخرجات النظام تمثل كشوف تعكس بصدق المركز المالي للمؤسسة، وقياس أداء ونجاعة الكيان؛

* الكيان: هو مجموعة منظمة من الموارد البشرية والمادية، الملموسة وغير الملموسة تمارس نشاط معين، يسعى لتحقيق هدف معين.

¹ - المادة 3 من القانون 07-11، المتضمن النظام المحاسبي المالي، المؤرخ في 25 نوفمبر 2007، الصادر بالجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 74،

2007، ص 3.

❖ تصنيف وتقييم وتسجيل المعلومات المالية وفق المعايير الدولية.

الفرع الثاني - مرجعية النظام المحاسبي المالي:

بصدور القانون 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 المتضمن النظام المحاسبي المالي، تبين أنه تم الاعتماد على مرجعيتين أساسيتين هنا: المرجعية الفرانكفونية والمرجعية الأنجلوسكسونية، وذلك لأن عملية تصميم النظام أخذت بتبني إستراتيجية توحيد محاسبي يأخذ بالمعايير المحاسبية الدولية من ناحية، مع المحافظة على ما كان في النظام القديم كمدونة الحسابات ذات المرجعية الفرانكفونية من ناحية أخرى، وهي كما يلي:¹

أولاً- المرجعية الفرانكفونية (المتمثلة في المخطط المحاسبي العام (Plan Comptable général):

أخذ النظام المحاسبي المالي بالنموذج الفرنسي باعتماده على مدونة مفصلة للحسابات تمثل معظم حسابات المخطط الفرنسي (PCG) العام لسنة 1982 نتيجة اقتباس معظم حساباته. كما أن النظام المحاسبي المالي أشار إلى أمور تنظيمية وعملية معمول بها منذ أن فرض المشرع الجزائري تمديد العمل بالنصوص القانونية الفرنسية في جميع المجالات لاسيما الاقتصادية والمحاسبية بعد الاستقلال، باستثناء تلك التي لها علاقة بالسيادة الوطنية بهدف إعطاء الوقت الكافي للبدء في إصدار التشريعات الوطنية، رغم التعديلات والإصلاحات المحاسبية التي جاءت بها هذه التشريعات في الجانب المحاسبي.

ولهذا يمكن تفسير هذا التوجه نحو النموذج الفرانكفوني لتوكيل مهمة الإصلاح المحاسبي في الجزائر إلى خبراء فرنسيين تابعين للمجلس الوطني للمحاسبة الفرنسي من ناحية، واعتماد هذا النموذج في معظم الدول التي كانت خاضعة لهيمنة الاستعمار الفرنسي من ناحية أخرى.

ثانياً- المرجعية الأنجلوسكسونية (المتمثلة في هيئة معايير المحاسبة الدولية (IASB):

رغم عدم إشارة القوانين الجزائرية إلى اعتماد معايير المحاسبة الدولية صراحة، إلا أنه يمكن ملاحظة تبني النظام المحاسبي المالي للنموذج الأنجلوسكسوني من خلال معظم الطرق والإجراءات الجديدة للتقييم والتنظيم المحاسبي التي جاء بها في كل الاحتمالات التالية:

الاحتمال الأول: أن الجزائر ستطبق المعايير المحاسبية الدولية بالتدرج، لعدم ملائمة ما تبقى من المعايير مع الواقع الجزائري؛

¹ - أمال مهاورة، مرجع سبق ذكره، ص ص 61، 62.

الاحتمال الثاني: أن هذه المعايير المشار إليها في المادة 30 هي نفسها المعايير الدولية، فقط أنها موضوعة على أساس المجموعة الأساسية للعمليات أو نوع النشاط، وبالتالي هناك معايير مدمجة في أخرى دون الاحتفاظ بترقيهما الدولي؛

الاحتمال الثالث: أن الجزائر ستضع معايير خاصة مثلما هو موجود في عدد من الدول، مع الإشارة إلى عدم وجود معيار وطني يعالج ما يخص عملية ما، يجب العودة إلى المعيار الدولي المناسب.

إن تفسير تبني النظام المحاسبي المالي للنموذج الأنجلوسكسوني هو رغبة الجزائر في الاندماج في الاقتصاد الدولي، الذي تهيمن عليه المنظومة الأنجلوسكسونية وعلى رأسها الولايات المتحدة الأمريكية لقوة اقتصادها باعتبارها مركزا لحركة التجارة الدولية ورؤوس الأموال، وممارستها لمجموعة من الضغوطات عن طريق البنك الدولي وصندوق النقد الدولي على معظم الدول التي تقوم بإصلاح اقتصادها.

الفرع الثالث- الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي:

حسب المادة 7 من القانون 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 "يشكل الإطار التصوري للمحاسبة المالية دليلا لإعداد المعايير المحاسبية، وتأويلها واختيار الطريقة المحاسبية الملائمة عندما تكون بعض المعاملات وغيرها من الأحداث الأخرى غير معالجة بموجب معيار أو تأويل¹.

أولا- مجال تطبيق النظام المحاسبي المالي:

ذكرت المواد 2، 4، 5، من القانون 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 مجال تطبيق النظام المحاسبي المالي كما يلي:²

المادة 2: " تطبق أحكام هذا القانون على كل شخص طبيعي أو معنوي ملزم بموجب نص قانوني أو تنظيمي بمسك محاسبة مالية، مع مراعاة الأحكام الخاصة بها. "

كما نصت المادة 4 من القانون نفسه على أن " تلتزم الكيانات الآتية بمسك محاسبة مالية:

❖ الشركات الخاضعة لأحكام القانون التجاري؛

❖ التعاونيات؛

❖ الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون المنتجون للسلع أو الخدمات التجارية وغير التجارية، إذا كانوا

يمارسون نشاطات اقتصادية مبنية على عمليات متكررة؛

¹ - المادة 7 من القانون 07-11، مرجع سبق ذكره، ص 4.

² - القانون 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي، المرجع السابق، ص 4.

❖ وكل الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الخاضعين لذلك بموجب نص قانوني أو تنظيمي. "

أما المادة 5 من القانون نفسه فذكرت أنه " يمكن للكيانات الصغيرة التي لا يتعدى رقم أعمالها وعدد مستخدميها ونشاطها الحد المعين، أن تمسك محاسبة مالية مبسطة.

تحدد شروط وكيفية تطبيق هذه المادة عن طريق التنظيم."

تستثنى من تطبيق المحاسبة المالية الكيانات التالية المذكورة حسب القطاع الذي تنتمي إليه:¹

أ- النشاط التجاري: • رقم الأعمال لا يتعدى 10 ملايين دينار؛

• عدد المستخدمين لا يتعدى 9 أجراء؛

ب- النشاط الإنتاجي والحرفي: • رقم الأعمال لا يتعدى 6 ملايين دينار؛

• عدد المستخدمين لا يتعدى 9 أجراء؛

ج- النشاط الخدمي والنشاطات الأخرى: • رقم الأعمال لا يتعدى 6 ملايين دينار؛

• عدد المستخدمين لا يتعدى 9 أجراء.

ثانياً- مبادئ المحاسبة حسب النظام المحاسبي المالي:

تعد المبادئ المحاسبية بأنها قواعد لقيت قبولا عاما في الإطار النظري، واستعدادا مهنيا في التطبيق العملي باعتبارها مرشدا ودليلا يلجأ إليه المحاسبون لحل المشاكل المحاسبية، وإتباع الإجراءات والسياسات التي تمثل التطبيق المهني للفكر المحاسبي، إلا أنه لا بد من اختبار صحة المبادئ وقدرتها على التطبيق قبل تعميمها، كما أنها تخضع للتعديل بما ينسجم مع البيئة المحيطة²، ويمكن تصنيف هذه المبادئ إلى ما يلي:

1- المبادئ المحاسبية الخاصة بالملاحظة: وهي:

أ- مبدأ القيد المزدوج: ظهر مبدأ القيد المزدوج سنة 1494 من قبل عالم الرياضيات الإيطالي لوكا باتشولي Luca Pacioli* ومازال لحد الآن يحظى قبولا عام لدى جميع الأنظمة الدولية، حيث يمس كل تسجيل على

¹ - قرار مؤرخ في 26 جويلية 2008، المحدد لأسقف رقم الأعمال وعدد المستخدمين والنشاط المطبق على الكيانات الصغيرة بغرض مسك محاسبة مالية مبسطة، الجريدة الرسمية، العدد 19، الجزائر، ص 91.

² - كمال عبد العزيز النقيب، مقدمة في نظرية المحاسبة، دار وائل للنشر، ط1، 2004، ص 186.

* هو عالم رياضيات إيطالي، قدم بشكل علمي ومتكامل نظام القيد المزدوج الذي يمثل العمود الفقري لأي نظام محاسبي في وقتنا الحاضر، كما يضمن هذا النظام إنتاج معلومات مالية بشكل كفاء ودقيق على أسس رياضي

الأقل حسابين اثنين، أحدهما مدين والآخر دائن، في ظل احترام التسلسل الزمني في تسجيل العمليات، يجب أن يكون المبلغ المدين مساويا للمبلغ الدائن¹.

ب- **مبدأ الوحدة المحاسبية (مبدأ الشخصية المعنوية):** يجب أن يعتبر الكيان كما لو كان وحدة محاسبية مستقلة ومنفصلة عن مالكيها²، فهذا المبدأ يمثل حجر الزاوية للنظرية المحاسبية و ممارستها، فحسب هذا المبدأ يتم الفصل بين المؤسسة كوحدة محاسبية والمالكين وهذا من حيث حقوقها والتزاماتها وبالتالي فإن القوائم المالية تصبح المرآة العاكسة لنشاط المؤسسة الاقتصادية وليس لها علاقة بنشاط مالكيها.

ج- **مبدأ استمرارية النشاط:** يقصد بهذا المبدأ أن المشروع مستمر في أعماله وتقديم خدماته إلى وقت غير محدد، ووفق هذا المبدأ فإن المؤسسة تكون وحدة محاسبية مستمرة في نشاطها الطبيعي وأنه لا توجد نية من قبل مالكيها لتصفيتها في الوقت الحاضر، فبناء على ذلك يتم إعداد القوائم المالية وبناء على الكثير من المفاهيم مثل الاهتلاكات حيث لا يتم اهتلاك الأصل بالكامل مرة واحدة بل يتم تأجيل جزء من تكلفته الأصلية لتتهلك في الدورات القادمة³، ويعتبر هذا المبدأ أساسيا لتبرير قواعد القياس والتقييم المحاسبية التي تشكل الهيكل العام له، وذلك بهدف تجنب الوحدة المحاسبية قدر الإمكان الخسائر المحتملة.

د- **مبدأ الفترة المحاسبية:** بما أن استمرارية المشروع هو أحد المبادئ المحاسبية التي تفرض أن الحياة مستمرة إلى مالا نهاية أو على الأقل إلى عدد كبير من السنوات⁴، فبموجب هذا المبدأ تقسم الحياة المستمرة لنشاط المؤسسة إلى فترات زمنية متساوية (سنة ميلادية عادة) يتم في نهاية كل فترة منها توقف افتراضي لنشاطها بقصد إعداد القوائم المالية، وتكمن أهمية تقسيم حياة المؤسسة إلى دورات هو إعطاء مستخدمي القوائم المالية معلومة ملائمة في فترات وجيزة بدل الانتظار حتى نهاية عمر المؤسسة وانتهائها من نشاطها وهنا نميز ثلاث حالات:

الحالة الأولى (الطبيعية): تكون مدة الدورة سنة تقويمية من أول العام إلى آخره، حيث تتحقق دورة النشاط الاقتصادي أو دورة التشغيل عدة مرات؛

¹ عادل عبد المجيد، أهمية القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي والمعايير الدولية في تعزيز المصداقية والشفافية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2014، ص17.

² المادة 9 من المرسوم التنفيذي رقم 08-156 مؤرخ في 26 ماي 2008، المتضمن تطبيق أحكام القانون رقم 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 والمتضمن المحاسبي المالي، الجريدة الرسمية، العدد 27، 2008، ص12.

³ حسين كركاشة، أثر التضخم على المحتوى الإعلامي للقوائم المالية-دراسة إحصائية-، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر في العلوم المالية والمحاسبية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2012، ص45.

⁴ بكطاش فتيحة، مرجع سبق ذكره، ص37.

الحالة الثانية: بعض المؤسسات تكون دورتها الخاصة بها لا تتناسب مع السنة التقويمية مثل المؤسسات الزراعية؛

الحالة الثالثة: الصناعات كثيفة رأس المال التي تفوق دورة تشغيلها سنة كمقاولات البناء.

إن تطبيق هذا المبدأ يساهم بشكل فعال في تأمين التوازن بين دقة وموضوعية المعلومات المحاسبية ودرجة ملائمتها لاتخاذ القرارات المختلفة من قبل الأطراف ذات العلاقة بالمشروع¹.

2- المبادئ المتعلقة بالقياس: وهي:

أ- مبدأ ثبات وحدة القياس (وحدة النقود):

- ❖ يلزم كل كيان باحترام اتفاقية الوحدة النقدية؛
 - ❖ يشكل الدينار الجزائري وحدة القياس الوحيدة لتسجيل معاملات الكيان؛
 - ❖ كما أنه يشكل وحدة قياس المعلومة التي تحملها الكشوف المالية؛
 - ❖ لا تدرج في الحسابات إلا المعاملات والأحداث التي يمكن تقويمها نقدا.
- غير أنه يمكن أن تذكر في الملحق بالكشوف المالية المعلومات غير القابلة للتحديد الكمي والتي يمكن أن تكون ذات أثر مالي².

ب- مبدأ التكلفة التاريخية: يعتبر من أهم المبادئ التي يعتمد عليها التقييم المحاسبي لعناصر الأصول والخصوم وكذلك الأعباء والإيرادات، التي تعبر عنها في القوائم المالية بتكلفتها الأصلية، وبغض النظر عن التقلبات التي تتعرض لها الموارد الاقتصادية نتيجة للتغيرات الطارئة على القدرة الشرائية للنقود.

ويعود سبب استخدام التكلفة التاريخية وتقييم موارد المؤسسة بها إلى أنها تمثل تكلفة فعلية وقت الحصول على الموارد وتكون ناتجة عن عملية تبادل حقيقية وليست افتراضية³.

ج- مبدأ الحيطة والحذر: ويقصد بذلك الالتزام بدرجة من الحذر في إعداد التقديرات في ظل عدم التأكد، بحيث لا تؤدي هذه التقديرات إلى تضخيم وإفراط في قيمة الأصول والإيرادات، أو التقليل من قيمة الخصوم

¹ - كمال عبد العزيز النقيب، مرجع سبق ذكره، ص 200.

² - المادة 10 من المرسوم التنفيذي رقم 08-156، مرجع سبق ذكره، ص 12.

³ - عمر لشهب، تقييم تطبيق النظام المحاسبي المالي الجزائري "دراسة حالة عينة من المؤسسات بولاية ورقلة"، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم التجارية، جامعة ورقلة، الجزائر، 2012، ص 10.

والتكاليف، وذلك قصد تفادي الأخطار التي من شأنها أن تثقل المؤسسة بالديون، لكن عند تطبيق هذا المبدأ يجب أن لا يؤدي إلى تكوين احتياطات خفية أو مؤونات مبالغ فيها¹.

د- مبدأ عدم المقاصة: لا يمكن إجراء أي مقاصة بين عناصر الأصول والخصوم في الميزانية أو بين عناصر الإيرادات والأعباء في حساب النتيجة، والهدف من هذا المبدأ هو منع فقدان المعلومة المالية لقيمتها، خاصة حالة الإفلاس، غير أنه يمكن إجراء هذه المقاصة على أسس قانونية أو تعاقدية، أو إذا كان من المقرر أصلاً تحقيق عناصر هذه الأصول والخصوم والأعباء والإيرادات بالتتابع، أو على أساس صاف².

3- المبادئ المتعلقة بالاتصال:

أ- مبدأ الإفصاح: كرست المادة 11 من المرسوم 08-156 مبدأ الإفصاح عن المعلومة الجيدة أو مبدأ الأهمية النسبية، فبمقتضى هذا المبدأ تبرز الكشوف المالية كل معلومة مهمة يمكن أن تؤثر على حكم مستعملها اتجاه الكيان، فيجب أن تعكس الصورة الصادقة للكشوف المالية معرفة المسيرين للأهمية النسبية للمعلومات عند تسجيلهم للأحداث والمعاملات التي يقوم بها الكيان، وبمقتضى هذا المبدأ يمكن أن لا تبق المعايير والمبادئ المحاسبية على العناصر قليلة الأهمية³.

ب- مبدأ الصورة الصادقة: يجب أن تعطي الكشوف المالية صورة صادقة حول الوضعية المالية للمؤسسة، وحتى تتوفر هذه الصورة لابد من احترام القواعد والمبادئ المحاسبية، وتكون الكشوف المالية للمؤسسة قادرة على تقديم المعلومات ذات الصلة عن الوضع المالي والأداء والتغيرات في الوضع المالي لها، وإذا كان هناك قاعدة أو مبدأ يؤثر سلبياً على هذه الصورة يجب حذفه وتبرير ذلك في الملحق⁴.

ج- ثبات الطرق المحاسبية: أكد القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 والمتعلق بتحديد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، بقوله لا يعمد إلى تغيير طريقة

¹ - مرزوقي مرزوقي وحولي أحمد، النظام المحاسبي المالي: المحاسبة المطبقة على الكيانات الصغيرة، الملتقى الوطني حول: واقع وآفاق النظام

المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر يومي 05-06/05/2013، جامعة الوادي، الجزائر، ص 4.

² - المرجع نفسه، ص 4.

³ - رفيق يوسف، مرجع سبق ذكره، 2011، ص 59.

⁴ - مرزوقي مرزوقي وحولي أحمد، مرجع سبق ذكره، ص 5.

محاسبية إلا إذا كان هذا التغيير مفروضا في إطار تنظيم جديد أو كان يسمح بنوع من التحسين في عملية تقديم الكشوف المالية للكيان المعني¹.

د- مبدأ أسبقية الواقع الاقتصادي على الشكل القانوني: من الضروري محاسبة العمليات المالية والأحداث الأخرى حسب حقيقتها الاقتصادية وليس استنادا فقط على الشكل القانوني لأنه يوجد في بعض الحالات تناقض بين الشكل القانوني والحقيقة الاقتصادية².

المطلب الثاني: أسباب وأهداف ومزايا العمل بالنظام المحاسبي المالي

في هذا المطلب سنقدم أهم أسباب الانتقال من المخطط المحاسبي الوطني إلى النظام المحاسبي المالي، ثم سنذكر أهداف هذا النظام ومزايا العمل به.

الفرع الأول: أسباب الانتقال من المخطط المحاسبي الوطني PCN إلى النظام المحاسبي المالي SCF

كان من الضروري القيام بتعديلات جوهرية على المخطط المحاسبي الوطني Plan Comptable National بسبب جملة من النقائص في الجانبين المحاسبي والمالي والتي سنوجزها في ما يلي:³

أولاً- أسباب محاسبية: نذكر منها ما يلي:

- ❖ إصلاح النظام المحاسبي الجزائري جاء نتيجة التغيرات التي حدثت على الساحة الاقتصادية للبلاد، كالتوجه نحو اقتصاد السوق والشراكة الأوروبية والمفاوضات من أجل الانضمام للمنظمة العالمية للتجارة؛
- ❖ المحاسبة تقنية تهتم بجمع المعلومات وتبويبها وتحليلها في شكل جداول شاملة، كالترجمة للأحداث الاقتصادية على مستوى المؤسسة في شكل إطار محاسبي يستجيب للمعايير الدولية في ظل الانفتاح على الأسواق الخارجية، ورأس المال الأجنبي وتحرير الأسعار وإنشاء البورصة؛
- ❖ الحاجة إلى معلومات محاسبية تأخذ بعين الاعتبار عدة معطيات، كطرق التقييم المحاسبي، التكلفة التاريخية، بالإضافة إلى توفير المعلومات غير المالية مثل المعطيات الخاصة بالإنتاج وتحديد نتائج المؤسسة وتوزيع الأرباح؛

¹ - رفيق يوسف، مرجع سبق ذكره، ص 60.

² - مرزوقي مرزوقي وحولي أحمد، مرجع سبق ذكره، ص 4.

³ - حاج قويدر قورين، أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على تكلفة وجودة المعلومات في ظل تكنولوجيا المعلومات، مجلة الباحث، العدد

2010/10، ورقة، الجزائر، ص 272.

❖ إيجاد إطار محاسبي يتميز بمجموعة من الأدوات الهيكلية في شكل مبادئ أساسية مرتبطة مع بعضها البعض، حتى يسمح بالتوحيد والتنسيق المحاسبي، ضمان درجة عالية من الشفافية، وتأمين إمكانية مقارنة المعلومات المالية.

ثانياً - الأسباب المالية: نذكر منها ما يلي:

- ❖ الإصلاحات تأتي استجابة لحاجيات متعاملين جدد، مع المؤشرات الاقتصادية للشركات الجزائرية مع فتح مجال للاستثمار الأجنبي، وهم حالياً على رأس قائمة مستعملي الكشوف المالية؛
- ❖ إيجاد أداة مكيّفة مع الواقع الجديد للمؤسسة الجزائرية للمحافظة على ارتباطاتها الجديدة وتلبية احتياجات المستخدمين الجدد للمعلومات المالية؛
- ❖ الحاجة إلى معلومات محاسبية ومالية ذات نوعية تساعد في اتخاذ القرارات الرشيدة على مستوى المؤسسة الاقتصادية وعلى مستوى التعامل معها؛
- ❖ توحيد الكشوف المالية ونوعيتها إذ يجب أن يتم إعدادها لتقديمها للمستثمرين والمقرضين ومختلف الأطراف المستخدمة لها، من أجل إعطاء الثقة في التعامل لهؤلاء المتعاملين؛
- ❖ إعداد معايير محاسبية مستمدة من المعايير المحاسبية الدولية بهدف إعداد تقارير مالية متجانسة.

الفرع الثاني: أهداف النظام المحاسبي المالي

يهدف اعتماد النظام المحاسبي المالي من طرف الدولة الجزائرية إلى ما يلي:

- ❖ العمل على تحقيق الرشد من خلال الوصول إلى الشفافية في معالجة ومسك ورقابة وعرض المعلومات، وهذا ما تنص عليه المادة 10 من القانون رقم 07-11 " يجب أن تستوفي المحاسبة التزامات الانتظام والمصدقية والشفافية المرتبطة بعملية مسك المعلومات التي تعالجها ورقابتها وعرضها وتبليغها"¹ بالإضافة إلى ما يلي:²

❖ ترقية النظام المحاسبي الجزائري ليتوافق مع الأنظمة المحاسبية الدولية وفق المعايير المحاسبية الدولية وذلك لتسهيل مختلف المعاملات المالية والمحاسبية بين المؤسسات الاقتصادية الوطنية ومؤسسات الدول الأجنبية؛

¹ - المادة 10 من القانون 07-11، مرجع سبق ذكره، ص 4.

² - حاج قويدر قورين وآخرون، تأهيل قطاع السوق المالي كمدخل لتدعيم تنافسية الاقتصاد الجزائري بالاعتماد على النظام المحاسبي المالي، الملتقى الدولي الرابع حول: المنافسة والاستراتيجيات التنافسية للمؤسسات الصناعية خارج قطاع المحروقات في الدول العربية، جامعة الشلف، الجزائر، ص ص 8، 9.

- ❖ تسهيل العمل المحاسبي للمستثمرين الأجانب أملا في جلبهم إلى الجزائر من خلال تجنيبهم مشاكل اختلاف الطرق المحاسبية؛
- ❖ الاستفادة من مزايا هذا النظام خاصة من ناحية تسيير المعاملات المالية والمحاسبية والمعالجة المختلفة؛
- ❖ الاستفادة من تجربة الدول المتطورة في تطبيق هذا النظام؛
- ❖ محاولة جعل الكشوف المحاسبية والمالية وثائق دولية تتناسب مع مختلف الكيانات الأجنبية؛
- ❖ تعزيز مكانة وثقة الجزائر لدى المنظمات المالية والتجارية العالمية؛
- ❖ تحديد طبيعة وقواعد إعداد الكشوف المالية وفق المعايير الدولية؛
- ❖ العمل على ترسيخ أسس الحكم الراشد في المؤسسات؛
- ❖ إعطاء صورة صادقة عن الوضعية المالية، الأداء وتغيرات الوضعية المالية في المؤسسة؛
- ❖ التمكين من القابلية للمقارنة للمؤسسة نفسها عبر الزمن وبين المؤسسات على المستويين الوطني والدولي؛
- ❖ المساعدة على نمو مردودية المؤسسات من خلال تمكينها من معرفة أحسن الآليات الاقتصادية والمحاسبية التي تشترط نوعية وكفاءة التسيير؛
- ❖ تسمح بمقارنة الحسابات بكل ضمان للمسيرين والمساهمين والمستعملين الآخرين حول مصداقيتها وشرعيتها وشفافيتها؛
- ❖ المساعدة في فهم أحسن لاتخاذ القرارات وتسيير المخاطر لكل الفاعلين في السوق المالي؛
- ❖ نشر معلومات كافية وصحيحة، موثوق فيها وشفافة تشجع المستثمرين وتسمح لهم بمتابعة أموالهم؛
- ❖ المساعدة في إعداد الإحصائيات والحسابات الاقتصادية لقطاع المؤسسات على المستوى الوطني من خلال معلومات تتسم بالموضوعية والمصداقية؛
- ❖ يسمح بالتسجيل بطريقة موثوق فيها وتشمل مجموع تعاملات المؤسسة التي تمكنها من إعداد التصريحات الجبائية بموضوعية ومصداقية؛
- ❖ يتوافق النظام المحاسبي المالي كلية مع الوسائل المعلوماتية الموجودة التي تسمح بتدنية تكاليف تسجيل البيانات المحاسبية وإعداد الكشوف المالية و عرض وثائق التسيير حسب النشاط.

الفرع الثالث - مزايا العمل بالنظام المحاسبي المالي:

لاشك أن تطبيق النظام المحاسبي المالي المنبثق من المعايير المحاسبية الدولية سيحقق العديد من المزايا نذكر منها ما يلي:¹

- ❖ يقترح حلولاً تقنية للتسجيل المحاسبي للعمليات والمعاملات التي يعالجها المخطط المحاسبي الوطني،
- ❖ يمثل فرصة للمؤسسات من أجل تحسين تنظيمها الداخلي وجودة اتصالاتها مع الأطراف المعنية بالمعلومات المالية؛
- ❖ توضيح المبادئ المحاسبية الواجب مراعاتها عند التسجيل المحاسبي والتقييم وكذا الكشف المالية مما يقلص من حالات التلاعب؛
- ❖ تحسين تسيير المؤسسة من خلال فهم أفضل للمعلومات التي تشكل أساس لاتخاذ القرار، وتحسين اتصالاتها مع مختلف الأطراف المهتمة بالمعلومة المالية؛
- ❖ تقليص التكاليف الناتجة عن عملية ترجمة أو تحويل الكشف المالية من النظام المحاسبي للبلد الذي تعمل فيه الشركات التابعة والفروع إلى النظام المحاسبي للشركة الأم.

المطلب الثالث: الكشف المالية حسب النظام المحاسبي المالي

في هذا المطلب سنتطرق إلى تعريف ومكونات الكشف كفرع أول، ثم نذكر خصائص المعلومات التي تحتويها الكشف، الهدف من إعدادها ومستخدمي هذه الأخيرة.

الفرع الأول - مفهوم الكشف المالية:

1- تعريف الكشف المالية:

الكشف المالية les états financiers هي مجموعة متكاملة من الوثائق المحاسبية هدفها إعطاء صورة صادقة عن المركز المالي للكيان وسيولة خزينته في نهاية السنة المالية، ووفقاً للنظام المحاسبي المالي جميع الكيانات الملزمة قانونياً بمسك محاسبة مالية مجبرة على تقديم في أجل أقصاه أربعة أشهر من تاريخ غلق السنة المالية كشوفاً مالية، والتي ينبغي أن تقدم موقفاً صحيحاً وصادقاً وعادلاً عن الوضعية المالية للكيان وأداءه ونجاعته، وتعكس أي تغيير في المركز المالي، كما أن المعلومات الواردة في الكشف المالية يجب أن تقدم بالعملة الوطنية وتسمح بإجراء مقارنة بينها وبين المعلومات الخاصة بالسنة الماضية².

¹ - حمزة مدور، محاولة تحديد أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على المحاسبة التحليلية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر في العلوم المحاسبية والمالية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2011، ص 18.

² - رفيق يوسف، مرجع سبق ذكره، ص 92.

2- مكونات الكشوف المالية:

لقد تولى المعيار IAS 01 تحديد مكونات الكشوف المالية بصفة عامة تاركا المرونة الكافية لمعديها لتكييف هذه الكشوف ، تسمح لمستعملها معرفة حالة المؤسسة، وقد ذكر المعيار IAS 01 الكشوف المالية وهي كالتالي:

الميزانية، جدول حسابات النتائج، جدول التدفقات النقدية، جدول حركة الأموال الخاصة والملاحق¹.

أولاً- الميزانية Le Bilan:

تعتبر أهم وثيقة مالية، يتم التصنيف فيها حسب المصدر والغاية، حيث يفترض تقديم الميزانية حسب مفهوم دورة الاستغلال بالتمييز بين العناصر الجارية والعناصر غير الجارية. كما أن الميزانية هي المرآة العاكسة للحالة المالية للمؤسسة، إذ أنها تحتوي على ملخص نشاطها وقوتها ودرجة تطورها، كما يحتوي على موجودات (أصول) وحقوق المؤسسة من جهة والتزامات (خصوم) من جهة أخرى². وهي كالتالي³:

1- الأصول: وهي تشمل:

- **الأصول المعنوية:** هي أصول غير نقدية قابلة للتحديد وغير ملموسة وتدر على المالك منافع مستقبلية متوقعة، والتي تبقى لفترة طويلة يحوزها الكيان من أجل الإنتاج ومن أجل تقديم السلع أو الخدمات والتأجير أو الاستعمال للأغراض الإدارية، وتضم الشهرة والعلامة التجارية وحقوق الابتكار...إلخ.

- **الأصول العينية:** وهي الأصول التي يحتفظ بها الكيان إما من أجل استخدامها في إنتاج السلع والخدمات، وإما من أجل إيجارها للغير، أو استعمالها لأغراض إدارية، وهي التي ينتظر أن تستعمل لأكثر من سنة مالية واحدة وهي الأراضي، المباني، المعدات...إلخ.

- **الأصول المالية:** تعتبر من العناصر الهامة في ميزانية المؤسسة وتشمل المساهمات...إلخ.

¹ عبد الحميد حيساني، أهمية الانتقال للمعايير المحاسبية والمعلومة المالية كإطار لتفعيل حوكمة المؤسسات، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، جامعة الجزائر 3، 2010، ص128.

² المرجع السابق، ص129.

³ حسين كركاشة، مرجع سبق ذكره، ص42.

- **المخزونات:** هي كل عناصر الأصول التي يتم اقتناؤها لغرض إعادة بيعها في إطار النشاط العادي للمؤسسة أو في شكل منتجات جارية (قيد الإنجاز) أو المواد الأولية واللوازم التي تستهلك خلال المسار الإنتاجي أو تقديم الخدمات.

- **حسابات الغير:** والتي تمثل ديون وحقوق الكيان تجاه الأطراف الخارجية وتشمل:

- ❖ أصول الضرائب (مع تبيين الضرائب المؤجلة)؛
- ❖ الزبائن والمدينون الآخرون والأصول المماثلة، الأعباء المعاينة سلفاً؛
- ❖ خزينة الأصول والعناصر المماثلة لها، تمثل القيم النقدية الجارية الموضوعة في البنك والصندوق والودائع تحت الطلب والتوظيفات قصيرة الأجل.

2- **الخصوم:** تشمل عناصر الخصوم مايلي:

- ❖ رؤوس الأموال الخاصة قبل عمليات التوزيع المقررة مع ملاحظة رأس المال المدفوع، الإحتياطات، والنتيجة الصافية للفترة؛
- ❖ الخصوم غير الجارية ذات فائدة؛
- ❖ الموردون والدائنون الآخرون؛
- ❖ خصوم الضرائب مع ملاحظة الضرائب المؤجلة؛
- ❖ مؤونات الأعباء والخصوم المماثلة؛
- ❖ الخزينة السالبة وما يعادل الخزينة.

ثانياً - جدول حسابات النتائج Tableau des Comptes de Résultats:

جدول حسابات النتائج هو بيان ملخص للأعباء والمنتجات المنجزة من طرف الكيان خلال السنة المالية، ولا يأخذ في الحسبان تاريخ التحصيل أو تاريخ السحب، ويبرز بتمييز النتيجة الصافية للسنة المالية ربح/كسب أو خسارة¹.

ويمكن هذا الجدول من تحديد المعلومات التي يجب على مسيري المؤسسة إظهارها في جدول حسابات النتائج كالتالي:²

¹ - القرار الوزاري المؤرخ في 26 جويلية 2008، مرجع سبق ذكره، ص22.

² - عبد الحميد حيسان، مرجع سبق ذكره، ص130.

- ❖ نواتج الأنشطة العادية؛
 - ❖ النواتج المالية والأعباء المالية؛
 - ❖ أعباء المستخدمين؛
 - ❖ الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة؛
 - ❖ مخصصات الاهتلاك وتدني القيمة المرتبطة بالأصول العينية(المادية)؛
 - ❖ مخصصات الاهتلاك وتدني القيمة المرتبطة بالأصول غير المادية؛
 - ❖ العناصر غير العادية للنواتج والأعباء؛
 - ❖ النتيجة الصافية للفترة ما قبل التوزيع؛
 - ❖ بالنسبة لشركات الأسهم، النتيجة الصافية للسهم.
- كما أن هناك معلومات أخرى يجب إظهارها إما في قائمة حسابات النتائج أو في الملاحق:¹
- ❖ إن المؤسسات التي تصنف الأعباء حسب الوظائف يجب عليها تقديم معلومات إضافية عن طبيعة هذه الأعباء، بما فيها مخصصات الاهتلاك وكذا مصروفات المستخدمين؛
 - ❖ تحليل منتجات الأنشطة العادية؛
 - ❖ مبلغ الحصص في الأسهم أو النتيجة الصافية لكل سهم بالنسبة لشركات المساهمة؛
 - ❖ النتيجة الاستثنائية التي تنشأ عن النواتج والأعباء المتعلقة بالأحداث أو التدفقات التي ترتبط بالنشاط العادي، ولها صفة استثنائية.

ثالثا- جدول التدفقات النقدية(سيولة الخزينة) Tableau de Flux de Trésorerie:

جدول تدفقات النقدية هو تلك الأداة الدقيقة والمعياري الأكثر موضوعية المستخدم للحكم على فعالية تسيير مالية المؤسسة، ويعتبر كجدول قيادة في يد القمة الإستراتيجية (الإدارة العليا) تتخذ على ضوءها مجموعة من القرارات الهامة كتغيير النشاط أو توسيعه أو الانسحاب منه أو النمو أو غيرها².

الهدف من جدول سيولة الخزينة هو إعطاء مستعملي الكشوف المالية أساسا لتقييم مدى قدرة الكيان على توليد الأموال، ويعطي صورة صادقة عن دخول وخروج الموجودات المالية الحاصلة أثناء الدورة المحاسبية والمعلومات التي تخص استخداماتها.³

¹ - المرجع السابق، ص 131.

² - إلياس بن ساسي ويوسف قريشي، التسيير المالي (الإدارة المالية) دروس وتطبيقات، دار وائل للنشر، ط1، 2006، ص 204.

³ - رفيق يوسف، مرجع سبق ذكره، ص 94.

ويقدم مايلي:¹

أ- التدفقات الناتجة عن الأنشطة التشغيلية (الاستغلال، العملياتية، العادية): وتتمثل في الأنشطة الأساسية المنشئة لنواتج المؤسسة وتدخل في تحديد صافي الدخل، مثل التحصيلات من الزبائن وكذلك تسديد المصاريف للموردين والعاملين.

ب- التدفقات الناتجة عن الأنشطة الاستثمارية: هي العمليات المرتبطة بسحب وتحصيل أموال من اقتناء أو بيع أصول طويلة الأجل.

ج- التدفقات الناتجة عن الأنشطة التمويلية: هي الأنشطة التي يترتب عنها تغيرات في مكونات الأموال الخاصة من حيث الحصول على رأس مال جديد من المساهمين وإمدادهم بالعوائد، وكذا مديونية المؤسسة فيما يخص الحصول على القروض من الدائنين وسدادها.

وهناك العديد من النماذج لجدول سيولة الخزينة صادرة عن هيئات مالية وجامعات متخصصة و فرق بحث ومحللين وغيرهم، ولكل نموذج خصوصياته في التحليل تتناسب مع كل حالة، إلا أن المشرع الجزائري أعطى طريقتين لعرض جدول سيولة الخزينة، الطريقة المباشرة و الطريقة غير المباشرة².

❖ الطريقة غير المباشرة (الملحق أ): تم تبني هذا النموذج من طرف مجلس الخبراء المحاسبين، الهدف منه هو تمثيل إيرادات ونفقات المؤسسة لدورة معينة، وذلك بتقسيمها حسب الوظائف الثلاث الكبرى لأي نشاط (الاستغلال، الاستثمار، التمويل) بحيث نجد تدفقات الخزينة المتولدة عن الاستغلال، تدفقات الخزينة المتولدة عن الاستثمار، وأخرى متولدة عن التمويل³.

❖ الطريقة المباشرة (الملحق ب): يركز هذا النموذج على دورتي الاستغلال والاستثمار، إذ يتوجب على المؤسسة توليد الفوائض اعتمادا على دورة الاستغلال واعتبار دورتي الاستدانة والتمويل ملجأ استثنائي يتم اللجوء إليه فقط في حالة عدم تمكن النشاط من تمويل نفسه ذاتيا، وعليه يمكن استخدامه في المؤسسات التي تنشط في الاقتصاديات غير الرأسمالية والتي تتميز بشح في الموارد المالية وقلة في الإقبال على الاستثمار⁴.

¹ - حسين كركاشة، مرجع سبق ذكره، ص 43.

² - رفيق يوسف، مرجع سبق ذكره، ص 94.

³ - إلياس بن ساسي ويوسف قريشي، مرجع سبق ذكره، ص 201.

⁴ - المرجع نفسه، ص 202.

رابعا- جدول حركة الأموال الخاصة: Tableau de Variations des Capitaux Propres

يشكل جدول تغيرات الأموال الخاصة أو كما يسمى كذلك جدول حركة رؤوس الأموال تحليلاً للحركات التي أثرت في كل فصل من الفصول التي تتشكل منه الأموال الخاصة للكيان خلال السنة المالية، و هو يضم المعلومات الدنيا المطلوب تقديمها في هذا الجدول تخص الحركات المرتبطة بما يلي:

- ❖ النتيجة الصافية للسنة المالية؛
- ❖ عمليات الرسملة (الرفع والخفض في رأس المال...)
- ❖ تغيرات الطريقة المحاسبية وتصحيحات الأخطاء المسجل تأثيرها مباشرة كرؤوس الأموال؛
- ❖ المنتجات والأعباء الأخرى المسجلة مباشرة في رؤوس الأموال الخاصة ضمن إطار تصحيح أخطاء هامة؛
- ❖ توزيع النتيجة والتخصيصات المقررة خلال السنة المالية.

إن عرض جدول تغيرات رؤوس الأموال الخاصة يمكن المستعملين من معرفة الأسباب التي أدت إلى التغير في الأموال الخاصة حيث تعتبر المتبقي من الأصول بعد طرح الديون، وعليه فالتغير فيها يكون ناتجا عن مجموع الأنشطة التي قامت بها المؤسسة خلال الدورة سواء عادية كالإنتاج والبيع، أو عمليات أخرى تتعلق برأس المال كزيادته أو توزيع الأرباح¹.

خامسا- ملحق الكشوف المالية:

يحتوي ملحق الكشوف المالية على المعلومات الضرورية والمفيدة لفهم العمليات الواردة في هذه الكشوف ، والكفيلة بالتأثير على القرارات التي يتخذها مستعملي الكشوف على ممتلكات الكيان ونجاحته ووضعيته المالية ونتيجة نشاطه، ويشمل الملحق ما يلي:²

- ❖ المعلومات المكتملة لفهم أفضل للقوائم المالية؛
- ❖ المعلومات التي تخص الكيانات المشاركة والمؤسسات المشتركة والفروع والشركة الأم؛
- ❖ المعلومات ذات الطابع العام والتي تخص بعض المعلومات الخاصة والضرورية للحصول على صورة أوضح وأشمل للقوائم.

¹ - عبد الحميد حيسانى، مرجع سبق ذكره، ص131.

² - القرار مؤرخ في 26 جويلية 2008، مرجع سبق ذكره، ص26.

هناك العديد من نماذج الجداول التي يتم إدراجها في الملحق مثل جدول تطور التثبيتات والأصول المالية غير الجارية، جدول الإهلاكات، جدول المؤنات، جدول خسائر القيمة عن التثبيتات والأصول الأخرى غير الجارية، كشف استحقاق الحسابات الدائنة والديون عند إقفال السنة المالية و جدول المساهمات¹.

الفرع الثاني - خصائص المعلومات التي تحتويها الكشوف المالية:

تعتبر الكشوف المالية أهم وسيلة للإفصاح المالي عن وضعية المؤسسة، وهي تمكن مستعملي المعلومات الموجودة في هذه الكشوف من اتخاذ القرارات المناسبة، سنقوم بذكر خصائص هذه المعلومات كما يلي²:

- 1- **الوضوح:** إذ يجب أن يتم عرض وتقييم العمليات وفقاً لواقعها ومضمونها الحقيقي وليس لشكلها القانوني فقط؛
- 2- **الملائمة:** أن تكون المعلومات مفيدة للمستعملين في اتخاذ القرارات، أي أن تكون في الوقت المناسب لكي تكون ذات منفعة؛
- 3- **الشفافية:** معناه الصورة الصادقة، وأولية المضمون على الشكل، الحياد، الحذر (إذ يتوجب الأخذ في الحسبان الخسائر المحتملة)؛
- 4- **قابلية المقارنة:** حيث يفترض وجود معلومات حول اختيار الطرق المطبقة وديمومتها، كما يجب أن يكون المستخدمون قادرين على مقارنة القوائم المالية للمؤسسة عبر الزمن من أجل تحديد الاتجاهات في المركز المالي وفي الأداء؛
- 5- **المادية (الأهمية النسبية):** يجب أن تفصح البيانات المالية عن كافة العناصر التي تكون كاملة ضمن حدود الأهمية النسبية إلى الحد الذي تؤثر فيه على عملية التقييم واتخاذ القرارات؛
- 6- **الاكتمال:** لتكون هناك موثوقية، فإن المعلومات في الكشوف المالية يجب أن تكون كاملة ضمن حدود الأهمية النسبية والتكلفة.

¹ - رفيق يوسف، مرجع سبق ذكره، ص 98.

² - منور أوسرير ومحمد مجبر، أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي الجديد على عرض القوائم المالية، (حالة جدول حسابات النتائج)، الملتقى الدولي الأول "النظام المحاسبي المالي الجديد في ظل معايير المحاسبة الدولية تجارب تطبيقات وآفاق يومية 17-18 جانفي 2010، جامعة الوادي، ص ص 3، 4.

الفرع الرابع - أهداف الكشوف المالية:

يمكن تحديد أهداف الكشوف المالية فيما يلي:¹

- ❖ تقديم معلومات موثوق فيها تتعلق بالموارد الاقتصادية والالتزامات الخاصة بالكيان لتحقيق:
 - القدرة على تقييم نقاط القوة والضعف لهذا الكيان؛
 - بيان مصادر التمويل والاستثمارات للكيان؛
 - تقييم قدرته على مواجهة الالتزامات؛
 - القدرة على إجراء مقارنات زمنية بين الكيانات والقدرة على التنبؤ للمستقبل؛
- ❖ تقديم معلومات موثوقة حول التغيرات في صافي موارد الكيان الناتجة عن الأرباح المتحققة من الأنشطة المباشرة من أجل تحديد توزيعات الأرباح المتوقعة للمستثمرين؛
- ❖ تقديم معلومات مالية يمكن استخدامها لتقدير الأرباح المحتملة للمؤسسة؛
- ❖ كذلك تزويد المعلومات لتقدير مدى مسؤولية الإدارة عن توفير وسائل الحماية اللازمة لحقوق الملاك، وتزويد المعلومات المفيدة للمديرين والإدارة العليا لاتخاذ القرارات التي تهم الملاك، وكذلك المعلومات التفسيرية والتوضيحية المهمة؛
- ❖ يجب أن تصح القوائم المالية عن المعلومات اللازمة لخدمة المجالات التالية: تقييم الأداء، تقييم المركز المالي، تقييم التمويل والاستثمار، وأخيرا تقييم مدى التقيد بالقوانين واللوائح المنظمة.²

الفرع الخامس - مستخدمي الكشوف المالية:

تقوم المؤسسات بإعداد الكشوف المالية لإعطاء صورة صادقة عن وضعيتها المالية، وذلك من أجل مساعدة مستخدمي المعلومات التي تحتويها في اتخاذ القرارات المناسبة، هؤلاء المستخدمون يتمثلون في الأطراف ذوي العلاقة بالمؤسسة وهم كالتالي:

أولاً- الأطراف الداخلية: وتتمثل هذه الأطراف في:³

¹ - حسين كركاشة، مرجع سبق ذكره، ص 43.

² - حنان خميس، دور القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي (SCF) في اتخاذ القرارات المالية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر في العلوم المالية والمحاسبة، جامعة قاصدي مرياح، ورقلة، الجزائر، 2012، ص 13.

³ - سامية منصر، الإفصاح وتقييم الأداء المالي للقوائم المالية في ظل تبني النظام المحاسبي المالي على ضوء معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS/IFRS، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر في العلوم المالية والمحاسبة، جامعة قاصدي مرياح، ورقلة، الجزائر، 2011، ص

1- الإدارة (المسيرين): تهتم الإدارة بالتحليل المالي للمعلومات التالية لتحقيق الأهداف المرجوة لها من تقييم الأداء، التعرف على الوضع المالي، وتقييم مدى فعالية الإستراتيجية المتبعة من قبل الإدارة.

2- العمال والموظفون: تهتم هذه الفئة وبالأخص نقاباتهم بالمعلومات التي تساعدهم على تقييم مدى قدرة المؤسسة على توفير مناصب شغل أو تقديم مكافآت وزيادة الرواتب والأجور وزيادة منافع التقاعد.

ثانياً- الأطراف الخارجية: تتمثل هذه الأطراف في:¹

1- الموردون والدائنون الآخرون: تقوم هذه الأطراف بتقديم خدمات لأجل وهم مطالبين بدورهم بدراسة الوضع المالي للمؤسسة، بخصوص ما إذا كانت المبالغ المستحقة لهم ستسدد في موعيدها أم لا، وفي هذا الصدد تعتبر المعلومات التي تشملها القوائم المالية مفيدة لهم.

2- المستثمرين الحاليين والمحتملين: هم أصحاب الأسهم في الشركات المساهمة، أو ينوون استثمار أموالهم في أسهم الشركات حتى يسعوا إلى تحليل القوائم المالية للمشروع للتعرف على الأرباح المتحققة خلال فترة زمنية معينة، وتهتم هذه الأطراف أساساً بالمخاطر والعوائد المتعلقة بالأسهم.

3- العملاء: يهتم العملاء باستمرارية المؤسسة خصوصاً إذا كانت تعاملاتهم التجارية معها طويلة الأجل.

4- الحكومة: تهتم الحكومة بالمعلومات المتعلقة بالنتائج المالية للمؤسسات وذلك من أجل وضع السياسات الضريبية.

¹ - حنان خميس، مرجع سبق ذكره، ص ص 13، 14.

الخلاصة:

انطلاقاً مما تم تقديمه في هذا الفصل وجدنا أن التوجه إلى المعايير المحاسبية الدولية والتوحيد المحاسبي أصبح من متطلبات العصر الحالي وذلك من أجل تسهيل التعاملات بين البلدان وتخفيض تكاليف التحويل من طريقة محاسبية إلى أخرى، وهذا من أجل تحقيق متطلبات الإفصاح المالي الذي يتم من خلال إعداد الكشوف المالية، التي أصبحت تعد وفق النظام المحاسبي المالي تحت إشراف قواعد المعايير المحاسبية الدولية، حيث تسمح بإعداد كشوف مالية موحدة قابلة للمقارنة على المستوى الدولي وسهلة الفهم من طرف جميع مستخدميها.

تم اعتماد النظام المحاسبي المالي من قبل الجزائر سنة 2007، وبدأت تطبيقه سنة 2010، وقد ارتكز هذا النظام على المحاسبة المالية التي تهتم بمصداقية المعلومة المالية من أجل إعطاء الصورة الحقيقية للمؤسسات، كما جاء بتغييرات فيما يخص المعالجة المحاسبية لبعض عناصر الأصول والخصوم، من بينها عناصر أعباء المستخدمين وهذا ما سنتطرق له في الفصل الموالي.

الفصل الثاني:

محاسبة الأجور في

المؤسسات الاقتصادية

الجزائرية

تمهيد:

يعتبر موضوع الأجور من المواضيع الهامة التي تلاقي اهتماما كبيرا من طرف الإدارة المالية للمؤسسة والعمال، وذلك لما له علاقة مباشرة وتأثير مباشر على مستواهم المعيشي، لذلك فإن العناية بتحديد الأجر العادل أو بوضع سياسة رشيدة للأجور يعتبر من عوامل نجاح برامج إدارة المالية والموارد البشرية وفي هذا الفصل سنتطرق إلى مفهوم الأجور في المبحث الأول حيث قسمناه إلى ثلاثة مطالب في الأول تناولنا تعريف، أهداف ومميزات الأجور، المطلب الثاني كان حول أهداف الأجور بالنسبة للفرد، للمؤسسة وللمجتمع، أما الثالث ذكرنا فيه أنواع الأجور، في حين المبحث الثاني ذكرنا مكونات الأجر، طرق تحديده و أنظمة دفعه، أما المبحث الثالث فقد خصصناه للتغيرات التي طرأت على محاسبة الأجور في ظل النظام المحاسبي المالي حيث قسمناه إلى مطلبين الأول منهما يتناول التغيرات التي طرأت بعد تطبيق النظام المحاسبي المالي أما الثاني فيتضمن التسجيل المحاسبي للأجور قبل وبعد تطبيق النظام المحاسبي المالي.

المبحث الأول: ماهية الأجور

قبل التحدث عن مفهوم الأجر لابد أن نتطرق إلى مفهوم العمل والذي يعني بالمفهوم الاقتصادي، النشاط الإنساني المبذول للحصول على منفعة بتحويل المواد إلى سلع تشبع حاجات الإنسان، والعمل بهذا المعنى نافع ومؤلم في آن واحد، فهو يتضمن عنصر الألم، أي الجهد الذي يكون العامل ملزمًا ببذله، وعنصر المردود أو المنفعة، وهو ما يحصل عليه العامل سواء عمل لنفسه وحصل على النتيجة مباشرة أو عمل لحساب غيره وحصل مقابل ذلك على أجر¹.

المطلب الأول: مفهوم الأجر

الفرع الأول - تعريف الأجر

تعددت التعاريف التي قدمت للأجر باختلاف وتعدد الكتاب والباحثين، فيعرف الأجر على أنه: "الدخل الذي يتقاضاه العامل أو الدخل الذي يتحصل عليه مقابل تقديم عملية بيع وشراء، باعتبار العمل سلعة كأى شيء آخر في الاقتصاد الذي يتميز بحرية النشاط، ويعمل قانون العرض والطلب في مختلف الأسواق، ومنها سوق العمل"².

يعرف الأجر على أنه: "ما يستحقه العامل من صاحب العمل في مقابل تنفيذ ما يكلف به، وفقا للاتفاق الذي تم بينهما وفي إطار ما تفرضه التشريعات المنظمة للعلاقات بين العامل وصاحب العمل"³.

كما يعرف على أنه: "عبارة عن التعويض الذي يحصل عليه الأفراد مقابل وضع نشاطهم تحت تصرف وتوجيه الغير خلال مدة زمنية محددة، أو لقاء أداء محدد"⁴.

الأجر هو: "تعويض عن الجهد الفكري أو العضلي الذي يبذله العامل في إنتاج حجم معين من المنتجات أو الاضطلاع بعمل محدد، فهو أجر بالإنتاج أو أجر بالقطعة بحيث يعوض العامل على مردوده بغض النظر عن الفترة الزمنية التي تم استغراقها في تحقيق هذا الإنتاج سواء ساعة، نصف يوم، يوم أو أكثر..."⁵.

¹ - وهيبة سراج، دراسة اقتصادية قياسية على مدى عدالة الأجور في الجزائر، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة الشلف، 2008، ص 10.

² - ناصر دادي عدون، إدارة الموارد البشرية والسلوك التنظيمي، دار العجبية العامة، الجزائر العاصمة، 2004، ص 45.

³ - صلاح الدين عبد الباقي، إدارة الموارد البشرية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2000، ص 359.

⁴ - سومر أديب ناصر، أنظمة الأجور وأثرها على العاملين في شركات ومؤسسات القطاع العام الصناعي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في إدارة أعمال، كلية الاقتصاد، جامعة تشرين، سوريا، 2004، ص 9.

⁵ - أحمد طرطار، تقنيات المحاسبة العامة في المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1999، ص 237.

كما أنه: "المقابل المادي الذي يستحقه العامل من صاحب العمل في مقابل تنفيذ ما يكلف به من أعمال متفق عليها"¹.

الأجر "عبارة عن المكافأة التي تدفعها المؤسسة إلى عمالها مقابل عملهم ونطلق تسمية راتب للمكافآت المدفوعة إلى الإطارات في نهاية الشهر"².

الأجر هو: "عائد العمل، فهو ثمن الأعمال المقدمة وهو التعويض عن الخدمة أو العمل المقدم"³.

تعريف جون مارشال: حيث يعتبر دخل الفرد الذي ليس لديه لكي يعيش إلاقوة عمله، دخل الإنسان الذي لا رأس مال له ولا هو رئيس مؤسسة ولكنه مجرد إنسان ليس أكثر، فالأجر هو دخل الإنسان الخالص⁴.

من خلال ما سبق من تعريفات يمكننا تقديم تعريف شامل للأجر:

الأجر هو: "ما يعطى للعامل مقابل عمله بموجب عقد عمل مكتوب مهما كان نوع الأجر سواء نقداً أو عينا مما يدفع بالشهر أو الأسبوع أو باليوم أو بالقطعة، وبالنسبة لساعات العمل أو لمقار الإنتاج سواء كان ذلك كله أو بعضه من عمولات أو من الهبة إذا جرى العرف بدفعها أو كانت لها قواعد تسمح بضبطها، وبصورة عامة يشمل الأجر جميع الزيادات والعلاوات أيا كان نوعها بما في ذلك أعباء العائلة".

الأجر والراتب: تتم التفرقة بين الأجر والراتب كما يلي:⁵

الأجر: هو المقابل المادي الذي يتم حسابه وفقاً لساعات العمل التي يؤديها العامل، ويستحق كل يوم أو كل أسبوع، ويتباين عدد الساعات التي تمت تأديتها، كما يعني الجزاء على العمل فهو بهذا المعنى قيمة قوة العمل البشري أو بدلها مادياً كان أم غير مادي.

الراتب: في اللغة من ترتب أي استقر، والراتب هو رزق ثابت دائم. وفي الاصطلاح فهو المقابل المادي الذي يدفع عن فترات زمنية محددة، بغض النظر عن الساعات تمت تأديتها⁶.

¹ - محمد الصيرفي، إدارة الموارد البشرية، دار الفكر الجامعي، الإسكندرية، 2007، ص 149.

² - هوام جمعة، تقنيات المحاسبة المعقدة وفقاً للدليل المحاسبي الوطني، الجزء الأول، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007، ص 233.

³ - Alain Beitone et autres, **dictionnaire des sciences économiques**, Armand Colin éditeur, Paris, 1991, p282.

⁴ - محمد سعيد أنور سلطان، السلوك التنظيمي، الدار الجامعية، مصر، 2003، ص 201.

⁵ - محمد حافظ حجازي، إدارة الموارد البشرية، دار الوفاء لندنيا النشر والطباعة، الإسكندرية، ص 170.

⁶ - أحمد السيد الكردي، مميزات الأجور، متوفرة على الموقع التالي:

وهو ما يحصل عليه الموظف ويصرف له شهرياً، ويطلق عادة على التعويضات النقدية التي تدفع لشاغلي الأعمال الإدارية والمكتبية والذين يطلق عليهم عادة ذوي الياقات البيضاء ويسمون بالموظفين حيث تدفع تعويضاتهم على أساس الزمن.

الفرع الثاني: مميزات الأجور

يتميز الأجر بالخصائص التالية:¹

أ- **العدالة:** شرط مهم للأجور إلا أنها حالة معقدة متعددة الأبعاد ولهذا يتمتع الأجر بعدالة داخلية وخارجية في تحديد أجر كل وظيفة كما يلي:

❖ العدالة الخارجية: وهي عدالة مع الأجور التي تمنحها مؤسسات أخرى لنفس الوظيفة؛

❖ العدالة الداخلية: هي العدالة في ذات الوظيفة وبين الوظائف المختلفة ضمن المؤسسة فيجب أن يكون مبلغ الأجر عادلاً في مكافأة المؤهلات والخبرة الضرورية لإشغال الوظيفة، فيجعل أجر معاون المحاسب مثلاً مناسباً مع المؤهلات والجهد الذي تطلبه الوظيفة ومع الوظائف الأخرى التي تتطلب جهداً مناظراً.

ب- **القيمة المكافئة:** تشير إلى العدالة الداخلية والخارجية مجتمعين هذه القيمة قد تكشف عن التمييز المتعمد في تحديد أجور بعض الوظائف، وهو تمييز يمتد عبر المجتمع فقد تكشف مع مرور الزمن أن الوظائف التي تشغلها النساء تحدد أجورها بمستوى أقل من أجور وظائف الرجال ذات المتطلبات المناظرة.

ج- **الوضوح:** المقصود به أن يخضع الأجر لقواعد واضحة بحيث يمكن لكل فرد أن يعرف كيف تم تحديد الأجر لوظيفته، وهذا يساعد في تقدير فيما إذا كان الأجر المحدد لوظيفته متكافئاً مع استحقاقه ومع الأجر المحدد للوظائف الأخرى.

د- **الشفافية:** أي أن يكون الأجر مكشوفاً وليس سرياً وغالباً ما تستخدم السرية للتعتيم على التحيز الفاضح فقد تدفع المؤسسة أجوراً أو مزايا عالية جداً لو عرف الآخرون عنها تؤدي إلى شكاوي فتبقى عليها سرية، وبالتالي يكون الأجر سرياً وغير شفاف فالاحتمال أنه ناتج عن التمييز رغم أنه يمكن أن يكون التمييز متعمداً ومقبولاً كما يحصل عندما تدفع المؤسسات مكافآتاً للتخصصات النادرة التي تحتاجها.

هـ- **الاستقرار والثبات:** أن يكون الأجر ثابتاً ومستقر فلا يتم تغييره إلا عند توفير شروط موضوعية تستدعي ذلك، هذا ضروري لتجنب النزاعات وتخفيف مستوى الأجور إذا زادت كفاءة العاملين.

¹ - سعاد نانف برنوطي، إدارة الموارد البشرية إدارة الأفراد، دار وائل للطباعة والنشر، الأردن، ط2، 2004، ص ص 278-269.

و- الارتباط بالأداء الفعلي للفرد: الأجر والتعويض السليم من وجهة نظر الإدارة والموظف نفسه، هو أجر يعوض الفرد عن الأداء الفعلي الذي يقدمه فالإدارة التي تدفع مكافئة بغض النظر إلى أداء الفرد تخسر، كما أن الموظف الذي يستلم مكافئة لا يستحقها سيستهين بها وبكل نظام المكافئات. هذه الخاصية بسيطة في ظاهرها إلا أن تحقيقه صعب وهناك عدة وسائل لتحقيق هذا الارتباط أهمها:

- ❖ تحديد مبلغ الأجر في ضوء القيمة الوظيفية للمؤسسة ولهذا يستند الأجر السليم على نتائج عملية تقييم للوظائف تحدد قيمة كل وظيفة في المؤسسة؛
- ❖ تحديد العلاوات والمكافئات والمزايا في ضوء الأداء الفعلي للموظف وهنا يستند الأجر السليم على نتائج تقييم دوري للأداء فيحدد الأداء الفعلي لكل فرد؛
- ❖ اعتماد أنظمة المشاركة بالأرباح أو حقوق للحصول على أسهم في الشركة وهي صيغة تستخدمها الكثير من الشركات الكبرى لربط مبالغ المكافئة والمزايا التي يحصل عليها الموظف التي يسهم في تحقيقها فعلا.

الفرع الثالث: أهداف الأجور

- تسعى المؤسسات بصفة عامة، ووحدات الموارد البشرية بصفة خاصة إلى دفع أجور تكون عاكسة لتقييم الوظائف بها، حتى تحقق مجموعة من الأمور المستقبلية وهي:¹
- ❖ استقطاب العمالة المناسبة بعروض مالية مغرية، تمثل مشبعات لحاجاتهم؛
 - ❖ المساهمة في توفير اتجاهات إيجابية ناحية العمل (الرضا الوظيفي) لإبعاد الشكاوي، الغيابات، الحوادث وتقليل معدل حالات ترك العمل؛
 - ❖ الربط بين مستويات الأداء ومستويات الأجور، وصولا إلى الرقي الأدائي بين العاملين؛
 - ❖ إحكام الرقابة على تكاليف الأداء، من خلال تحديد مستويات الأجور وفقا للمستويات التنظيمية، وبدائيات ونهايات مستوى الأجر في المستوى الوظيفي.

المطلب الثاني: أهمية الأجور

تلعب الأجور دورا هاما وأساسيا في تحديد أداء الأفراد وتوجيهه، وبالتالي دفع الأفراد لسلوك معين، فهناك علاقة وثيقة بين أداء الأفراد وبين ما يحصلون عليه من أجر، تنعكس نتائجها على النتائج المتوقعة تحقيقها من الأفراد مما يؤثر على تلك المتوقعة على مستوى المنظمة وبالتالي على مستوى المجتمع، لذلك

¹ - محمد حافظ حجازي، مرجع سبق ذكره، ص 172.

يعتبر وضع سياسة عادلة ومنطقية للأجور تتناسب مع مستوى الجهد الذي يبذله الأفراد، ومستويات نجاح إدارات المؤسسات في تحقيق أهدافها، فقصور الأجور عن تأمين الاحتياجات الأساسية للأفراد، وانخفاضها وعدم قدرتها على تحفيز الأفراد، يترتب عليه الكثير من النتائج التي تستدعي الوقوف عندها وإدراك خطورتها¹.

للأجور أهمية بالغة بالنسبة للأفراد والمجتمع ككل إذ تعد مصدر لمعيشة الأفراد ومستوى رفايته وتأمين حاجياته، ويمكن توضيح أهمية الأجر من عدة زوايا، كما يلي:²

الفرع الأول: أهمية الأجر بالنسبة للأفراد

يمكن إدراجها في النقاط التالية:

- ❖ الأجر هو وسيلة العمال لتلبية حاجياتهم وعلى أساسه يتم تحديد مستواهم المعيشي وبالتالي فهو من أهم الدوافع إلى العمل، ومن خلاله تتحدد إنتاجية العامل وأداءه في منصبه؛
- ❖ من خلال الأجر يتحدد مركز العامل في مجتمعه وكذلك مكانته بالمقارنة مع غيره من العمال، هذا ما يدفعهم إلى تحسين مؤهلاتهم وزيادة كفاءتهم من أجل الحصول على زيادة في الأجر؛
- ❖ بالإضافة إلى إشباع الحاجات المادية للعمال فإن الأجر وسيلة لإشباع بعض العمال لحاجات غير مادية وتحقيق الرضا الذاتي، وبالتالي الاستقرار والولاء في العمل، حيث يعتمد العامل عليه كمعيار للحكم على مدى عدالة المؤسسة في التعامل مع عمالها، وكذلك يقارنها مع غيرها من المؤسسات الأخرى؛
- ❖ ضمان قدر مقبول من التوازن بين أهداف المؤسسة وبين احتياجات الموظفين ومطالبهم الأساسية، وبدرجة تسمح بتعزيز انتماءات الموظفين للشركة وشحن همهم وحماسهم للقيام بالأداء بفعالية مما يحقق للمؤسسة أهدافها وبما يضمن للموظفين استقرارهم ورضاهم الوظيفي³.

الفرع الثاني: أهمية الأجر بالنسبة للمؤسسة: تعتبر الأجور ذات أهمية بالغة بالنسبة للمؤسسة وذلك لأسباب عديدة منها:⁴

¹ - سومر أديب ناصر ، مرجع سبق ذكره، ص11.

² - حمودي حيمر، أجر الكفاءة وأثره على تحسين الأداء في المؤسسة، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، جامعة الحاج لخضر باتنة، 2008، ص11.

³ - أحمد السيد كردي، أهداف نظام الأجور والحوافز، المتوفر على الموقع التالي:

<http://kenanaonline.com/users/ahmedkordy/posts/232847> . 20:45، 2015/04/19

⁴ - المرجع نفسه، ص ص12-13.

- ❖ من خلال الأجر يصبح العامل كمستهلك في السوق لمنتجات المؤسسة وبالتالي فهو يؤثر في الطلب على منتجاتها؛
- ❖ بما أن الأجر وسيلة العمال لتلبية حاجاتهم فإنه بإمكان المؤسسة أن تعتمد على هذه الوسيلة لتحفيزهم على تنمية كفاءتهم وتحسين أدائهم وبالتالي نجاح المؤسسة؛
- ❖ الاعتماد على الأجور يسمح للمؤسسة الحفاظ على عمالها ذوي الكفاءة العالية وكذلك استقطاب وجذب العمال والكفاءات المتواجدة في سوق العمل؛
- ❖ تشكل الأجور الجزء الأكبر من تكلفة الإنتاج، والتي تصل في بعض الحالات إلى أكثر من 80% من التكلفة الإجمالية، وإلى 100% في مشاريع تقديم الخدمات¹؛
- ❖ تعزيز القدرة التنافسية للشركة بالاستناد إلى موظفين متحفزين لتقديم مستويات أداء عالية وللحفاظ على درجات إتقان مميزة.²

الفرع الثالث: أهمية الأجر بالنسبة للمجتمع

للأجور تأثير على الجماعات والمؤسسات داخل المجتمع فمن جهة نجد أن الأجور المرتفعة تزيد القوى الشرائية للعاملين ومنه الرخاء الاقتصادي للمجتمع ومن جهة أخرى نجد أن زيادة الأجور قد تتسبب في ارتفاع الأسعار وبالتالي تخفيض مستوى معيشة الأفراد الذين لا يحافظون على مستوى دخولهم³.
تعتبر الأجور التي تدفع للأفراد ذات أهمية بالنسبة للمجتمع ككل وذلك لأسباب عديدة نذكرها كالتالي:⁴

- ❖ الأجور التي يحصل عليها الأفراد في المجتمع تحدد المستوى المعيشي لهم فيه، وبالتالي تحدد درجة الرضا الذي يعيشونه؛
- ❖ في حالة كون الأجور مرتفعة فإنها تمكن الأفراد من الادخار الذي يساهم في الاستثمار ، مما ينعكس على الاقتصاد الوطني؛
- ❖ في المجتمعات التي تكون فيها مستويات الأجور مرتفعة يمكن فرض ضرائب على دخول الأفراد، والتي تستخدم في العديد من المشاريع الخدمية العامة، لكنها يجب أن لا تؤثر على المستوى المعيشي للأفراد

¹ - سومر أديب ناصر، مرجع سبق ذكره، ص13.

² - أحمد السيد كردي، أهداف نظام الأجور والحوافز، الموقع السابق.

³ - جمال الدين محمد مرسي، الإدارة الإستراتيجية للموارد البشرية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2003، ص504.

⁴ - سومر أديب ناصر، مرجع سبق ذكره، ص14-15.

وعلى درجة رضاهم عن أجورهم، لأن ذلك يجعل الضرائب تقوم بمفعول عكسي قد يؤدي إلى نتائج سلبية؛

- ❖ من خلال الأجور يستطيع المجتمع أن يحافظ على الأيدي العاملة الخبيرة والجيدة؛
- ❖ تساهم الأجور بدور كبير في تحسين حركة البيع والتبادل في الأسواق وبالتالي تنشيط عملية الاستهلاك، ومن ثم في عملية الإنتاج؛
- ❖ الأجور تشكل الدخل الأساسي للطبقة الوسطى في المجتمع؛ والتي تشكل أهم عوامل تماسكه.

المطلب الثالث: أنواع الأجور

تعددت التقسيمات الممنوحة للأجر على الأجر النقدي (الاسمي) والأجر الحقيقي وذلك كما يلي:¹

1- الأجر النقدي (الإسمي): هو عبارة عن مقدار ما يحصل عليه العمال من مبالغ نقدية والتي تشمل العلاوات والتعويضات التي تحدد لهم مقابل ما يقومون به من بذل مجهود معين في أعمالهم التي يمارسونها في الوظيفة المخصصة لهم في المؤسسة، ونظرا لأن هذا النوع من الأجر يتأثر بمجرد ارتفاع الأسعار حيث تنخفض قيمته الحقيقية وقوتها الشرائية قد تدهورت وأصبحت لا تلبى احتياجاتهم الأساسية، بينما أصحاب العمل لا ينظرون إلى الأجر إلا من الناحية الاسمية فقط.

2- الأجر الحقيقي: هو عبارة عن القدرة الشرائية للأجر النقدي والذي يستطيع الفرد من خلاله أن يحصل على مقدار السلع والخدمات التي يمكن شراؤها بالأجر النقدي لإشباع حاجاته المتعددة. ونظرا لأن مستوى دخل الفرد العامل يعتمد على أجره الحقيقي لا على الاسمي لذلك لابد على المنظمة أن تعمل على تحقيق التوازن بين الأجرين، لذلك وجبت التفرقة بين الأجرين لتمكين الإدارة من تحديد العوامل التي تحدد في وضع سياسة الأجور المتمثلة في المفاوضات الجماعية، قرارات المحاكم والتشريعات، وغيرها من العوامل.

كما يمكن تقسيم الأجور إلى:²

¹ - يوسف جسيم الطائي وآخرون، إدارة الموارد البشرية مدخل استراتيجي متكامل، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، ط1، عمان، الأردن، 2006، ص141.

² - حمودي حيمر، مرجع سبق ذكره، ص16.

1- أجور دورية وأجور غير دورية: الأجر الدوري هو الذي يحصل عليه العامل بصفة متكررة عبر فترات دورية مثل الأجر الأساسي، بينما الأجر غير الدوري فهو الأجر الذي يدفع إلى العمال على فترات زمنية لا تتفق مع دورية الأجر ولا يمثل مقابل صريح للوظيفة مثل منح الأعياد والمكافآت السنوية.

2- أجور حقيقية وأجور اسمية: الأجر الاسمي هو المقابل النقدي الذي يحصل عليه العامل جزاء عمله، أما الأجر الحقيقي فهو المنفعة المادية التي يمكن أن يكتسبها العامل بواسطة المقابل النقدي الذي حصل عليه جزاء عمله.

3- أجور نقدية وأجور عينية: هذا التقسيم يبين شكل المقابل المتحصل عليه.

أ- الأجر النقدي: هو المقابل النقدي الذي يحصل عليه العامل مقابل عمله ويتكون من جزأين نذكرها كالتالي:

❖ الجزء الثابت (الأجر الثابت): يحصل عليه العامل وفق النظام المتبع في المؤسسة وذلك حسب الزمن، وحسب طبيعة العمل الذي يقوم به العامل، ويدفع في الغالب كل شهر، خاصة بالنسبة للعمال الدائمين، ولا يعني الأجر الثابت أنه يكون ثابتا طول فترة العمل، أي سنوات بل يتم تعديله حسب الخبرة أو الترقيات... إلخ.

❖ الجزء المتحرك (الأجر المتغير): تقوم المؤسسات بدفع أجور ثابتة بالإضافة إلى مبالغ أخرى غير ثابتة، تدفع للعامل نتيجة لنتائج إيجابية بالنسبة للمؤسسة مثل زيادة الإنتاج، الابتكارات، الساعات الإضافية والزيادة في الأرباح.

ب- الأجر العيني: يتمثل الأجر العيني في السلع والخدمات التي يقدمها صاحب العمل إلى الأجراء كأن يكون مقابل عمله هو السلعة المنتجة مثلا، بالإضافة إلى السكن ووسائل النقل... إلخ¹. كما أنه المقابل الذي يحصل عليه العامل من الوظيفة التي يشتغلها، أي أنه يرتبط بالحاجات المعنوية للعمال، ومن خلال هذا الأجر يمكن أن يحسن العامل في ظروف معيشته.

¹ - حسين عمر، الموسوعة الاقتصادية، دار الفكر العربي، القاهرة، 1992، ص24.

المبحث الثاني: آليات دفع وتحديد الأجور

في هذا المبحث سنتطرق إلى مكونات الأجر كمطلب أول، ثم نذكر طرق تحديد هذا الأجر وأنظمة دفعه.

المطلب الأول: مكونات الأجر

يحتوي الأجر على عدة عناصر ثابتة ومتغير يختلف تركيبها من بلد لآخر ومن نظام لآخر. وسوف نركز هنا على مكونات الأجر وفقا للتنظيم القانوني الجزائري الحالي والذي من خلاله يمكن تصميم مكونات نظام الأجر إلى:

الفرع الأول: الرواتب والأجور

يدفع الأجور والرواتب عن الوقت الذي يستغرقه العامل في عمله حسب نظام الدفع في المنظمة، وحسب طبيعة العمل الذي يؤديه، ويتشكل من:

- الأجر الأساسي (القاعدي) **Salaire de base**: يعني الأجر الأساسي حاصل ضرب الرقم الاستدلالي في القيمة المالية للنقطة الاستدلالية والذي يحدد القيمة الدنيا التي سيتقاضاها العامل، حيث يتم ترتيب المنصب ضمن جدول خاص بالأجور، وفقا لهذا الترتيب يتم منحه مجموعة من النقط الاستدلالية¹.

وهو الأجر الأصلي المرتبط بمنصب العمل (8 ساعات في اليوم)²

حسب المادة 68 من القانون الأساسي للعامل المؤرخ في 1978/08/08 "لا يمكن في أي حال أن يتجاوز أقصى مدة العمل اليومي 12 ساعة".

الفرع الثاني: التعويضات والعلاوات الملحقة بمنصب العمل: تصنف الفقرة 2 من المادة 81 من قانون 11/90 هذه التعويضات والعلاوات على أنها "التعويضات المدفوعة بحكم أقدمية العامل أو مقابل الساعات الإضافية بحكم ظروف عمل خاصة، لاسيما العمل التناوبي، والعمل المضر والإلزامي، بما فيه العمل الليلي وعلاوة المنطقة".

وانطلاقا من محتوى هذه المادة، يمكن تحديد هذه التعويضات والعلاوات على النحو التالي:

¹ - Estelle Mercier, Géraldine shmidt, **Gestion des ressources humaines**, Pearson éducation, France, 2004, p122.

² - أحمد طرطار، مرجع سبق ذكره، ص 238.

1- تعويضات الخبرة والأقدمية **Indemnité d'ancienneté professionnelle**: تنص المواد 160-

162 القانون الأساسي للعامل المؤرخ في 1978/08/08 على ما يلي:¹

يهدف تعويض الخبرة إلى مكافأة الأقدمية المولدة للخبرة (الخبرة لا تكتسب بالأقدمية فحسب، لكنها تكتسب أيضا بالتكوين المهني للعامل والتعليم المناسب) تتغير طرق تقييم هذه الأخيرة تبعا لطبيعة قطاع النشاط.

كما يتقاضى العامل الذي لم تتغير رتبته مدة تزيد عن ثلاث سنوات، تعويض الخبرة يكون مبلغه مرتبطا بطبيعة منصب العمل، وبأقدمية العامل في رتبته الأخيرة. يبلغ تعويض الخبرة حده الأقصى عند نهاية فترة عمل تتراوح مدتها ما بين 25 و 30 سنة متتالية أو غير متتالية، قضاها العامل في مؤسسة أو عدة مؤسسات مستخدمة.

تعويض الخبرة المهنية = النسبة المئوية × الأجر الأساسي.

2- أجر الساعات الإضافية أو تعويض العمل الدائم **Les heures supplémentaires** : يعني كل

تعويض زائد عن الأجر الأساسي ومرتبب ببذل مجهود إضافي من طرف العامل خارج وقت منصب عمله، وبما أن هذا التعويض يقابل مجهودا إضافيا خاصا، فالقانون يلزم صاحب العمل بمعدل تعويض أكثر من الأجر الأساسي، وذلك بحسب طبيعة العمل في حد ذاته وزمن حدوثه (ليلا أو نهارا).

يمنح هذا التعويض للمؤدين لعمل يتجاوز المدة القانونية للعمل سواء 4 ساعات إضافية في الأسبوع الأول يتقاضى عنها العامل تعويض 50% إضافية من الأجر الأساسي، لكن عندما يتعدى عدد الساعات الإضافية 4 ساعات في الأسبوع تصل نسبة التعويض 75%، كما تصل النسبة إلى 100% إذا قام استثنائيا بعمل ليلي بين الساعة 21 والخامسة صباحا².

كما ذكرت شروط اللجوء إلى هذه الساعات حسب المادة 70 من القانون الأساسي للعامل المؤرخ في 1978/08/08 "أن اللجوء للساعات الإضافية استثنائيا وهادفا لتلبية ضرورة قصوى وموافقا لمتطلبات

¹ المواد 160-163، من القانون 78-12، المؤرخ في 5 أوت 1978، المتضمن القانون الأساسي للعامل، الصادر بالجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 32.

² - أحمد طرطار، مرجع سبق ذكره، ص 238.

سياسة التشغيل الكامل، وأن يندرج في إطار السعي من أجل إنتاج أفضل، ويجري ذلك ضمن الشروط التالية:¹

❖ كل عامل ملزم أن يقوم بالساعات الإضافية، إذا طلبت منه ذلك المؤسسة المستخدمة، إلا في حالة القوة القاهرة؛

❖ لا يمكن أن يتجاوز عدد الساعات الإضافية التي يقوم بها العامل الحد المعين في القانون الأساسي النموذجي لقطاع النشاط؛

❖ يترتب عن الساعات الإضافية دفع تعويض يحسب ويؤدي وفقا للشروط المحددة بموجب القانون الأساسي النموذجي لقطاع النشاط.

كما أن المادة 159 من قانون الأساسي للعامل تنص على أنه "لا يطبق تعويض الخدمة الدائمة إلا على المناصب التي تحدد كذلك بمرسوم، ويكون تعويض الخدمة الدائمة مانعا من كل شكل آخر من التعويض عن الساعات الإضافية".

3- علاوة التبعية الخاصة: تستفيد معظم الأسلاك والمناصب بهذه العلاوة، وذلك أن انعدام سياسة شاملة للأجور شجعت إلى حد كبير نوعا من المزايدة في البحث عن العوامل التي قد تضمن حدا أدنى من الجاذبية لأسلاك الموظفين والمناصب التي تخصص لأعضائها وهي تعتمد على معايير مختلفة لتبرير ضرورة منحها:²

❖ تتمين بعض المناصب والأسلاك؛

❖ إعطاء الأولوية لبعض القطاعات حتى تحافظ على مواردها البشرية؛

❖ طبيعة النشاط المرتبط ببعض المناصب.

❖ صعوبة المنصب والأخطار التي يتعرض لها شاغله؛

❖ الطبيعة التنفيذية للمنصب.

4- تعويض الضرر أو المخاطر Indemnité de nuisance: تضمنت مختلف القوانين العمالية مبدأ التعويض على الأضرار والمخاطر غير مأخوذة بعين الاعتبار عند تصنيف المناصب، وهذا ما أكدته

¹ - المادة 70، من القانون 78-12، المؤرخ في 5 أوت 1978 المتضمن القانون الأساسي للعامل، مرجع سبق ذكره.

² - مسعود سشاش، الحقوق المالية للموظف العام في التشريع الجزائري، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر في الحقوق، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2014، ص 49.

المادتين 152-154 من القانون العام للعامل المؤرخ في 1978/08/08، حيث جاء فيها: "يقدم تعويض الأضرار للعامل الذي يشغل منصب عمل تنطوي مهامه أو عمله فيه على جهود شاقة أو عناصر صحية أو عناصر خطيرة بما لم يجري حسابه في تحديد أو تصنيف منصب العمل"¹.

5- علاوة المردود الفردي Prime de rendement individuel: حسب المادة 155 من القانون العام للعامل المؤرخ في 1978/08/08، حيث جاء فيها "تعد مكافأة المردود الفردي أو عقوبته جزاء عن المردود الفردي للعامل".

تؤثر مكافأة المردود الفردي مقياسا لكمية العمل الفردي وجودته حسب القواعد و/أو حسب البرامج المحددة مسبقا"

6- تعويض المنطقة الجغرافية Avancement d'horizon: حسب المادتين 163-164 من القانون الأساسي العام للعامل يترتب الحق في تعويض المنطقة على مناصب العمل الواقعة في المناطق، أو قطاعات النشاط، أو الوحدات الاقتصادية أو مشاريع التنمية، وكذا المؤهلات التي لها الأولوية في مخططات التنمية، وتحدد كيفية منح هذا الحق بموجب مرسوم يوضح المستويات القصوى لتعويضات المنطقة، وكذلك الأمر بالنسبة لمناصب العمل المعزولة أو الواقعة في أماكن عمل معزولة².

7- علاوة المردود الجماعي Prime de rendement collective: حسب المواد 166-168 من القانون الأساسي للعامل "تعد مكافأة المردود الجماعي أو عقوبته جزاء عن إنتاجية عمل قامت به جماعة من العمال، وتكون شهرية، وتدفع في الوقت الذي يدفع فيه أجر المنصب، وتقاس بإنتاجية العمل، نتائج جماعة من العمال يؤدون مهام متكاملة ويسهمون بجهودهم المشترك في إنجاز أهداف ضمن برنامج إنتاج دوري، يمكن تحديد كميتها، ويحدد مستوى المكافأة وكيفية تحديدهما، بموجب مرسوم³.

8- علاوة السلة والنقل Prime de panier et de transport:⁴ هما منحتان تقدمان للعامل لتغطية مصاريف النقل و الغذاء لغياب هذان العنصران في المؤسسة.

¹ - المواد 152-154، من القانون 78-12، مرجع سبق ذكره، ص 736.

² - المرجع نفسه، ص 736.

³ - المرجع السابق، ص 737.

⁴ - Djellouli Abdelhamid, **Audit des rémunérations**, mémoire de magister en sciences commerciales, option: management des ressources humaines, université d'Oran, Algérie, 2011, p 24.

9- المنح العائلية Allocations familiales: وهي منح وتعويضات أقرتها مختلف التشريعات العمالية الحديثة، وتمثل هذه المنح في تقديم مبالغ مالية محددة للعامل على أساس عدد الأبناء الذين هم في كفالتهم إلى سن الرشد أي طوال المرحلة الدراسية، بالإضافة إلى منحة الزوجة.

المطلب الثاني: طرق تحديد الأجر

من الناحية النظرية يتحدد الأجر حسب عوامل يفترض أنها تترجم في النهاية مفهوم الكفاءة بأبعادها المختلفة والذي يتحدد بموجبه الأجر على قدرة العمل، كما تفترض هذه الأنظمة بأن الأجور والرواتب تدفع وفق خصائص ومواصفات الوظائف، فالوظائف ليست متساوية في قيمتها وأهميتها للمنظمة، وهناك عدة طرق تتبع عادة لتقرير الأجور من خلال تقييم الوظائف وهي:¹

1- طريقة الترتيب للوظائف: حيث ترتب الوظائف حسب صعوبتها ومن ثم تصنيف الوظائف المتشابهة في فئات متشابهة وبالتالي تحديد مستوى أجر كل فئة.

2- طريقة التصنيف: حيث توضع الدرجات حسب العوامل المهمة في الوظيفة وتختلف هذه الطريقة عن السابقة لأن أساس التصنيف هنا ليس أساس شامل بل أساس النقاط المهمة في الوظيفة باعتبارها النقاط التي تؤثر في نوعية وصعوبة العمل دون باقي التفاصيل.

3- طريقة النقاط المختصرة: وفقا لهذه الطريقة يتم تحليل الوظيفة إلى عدة نقاط تشمل مثلا المهارات، الجهد المبذول ودرجة المسؤولية إذ تقيم هنا مثلا أهمية الوظيفة مرة حسب صعوبة ظروف العمل فيها، وحسب المهارة اللازمة، ودرجة المسؤولية التي تتطلبها وما إلى ذلك، ويتم وضع أجور مقابل كل مرتبة من الوظائف.

4- طريقة النقاط المفصلة: يتم هنا تقييم كل وظيفة على ثلاث مراحل نذكرها كما يلي:

المرحلة الأولى: تتضمن تحديد العناصر التي يتحدد على أساسها الأجر؛

المرحلة الثانية: إعطاء درجات متفاوتة لهذه العناصر؛

¹ <http://www.e-campus.ufc.dz/cours/administrateur/Management-publique/INDEX.html>, جامعة التكوين المتواصل الجزائر، 22-04-2015، 11:30.

المرحلة الثالثة: تحديد علاقة لكل عنصر من هذه العناصر في العمل، حيث أن معدل النقاط أو علامات كافة العناصر لكل وظيفة التي يضعها المقيمون تكون أساس تحديد الأجر، بحيث تعطى كل نقطة قيمة نقدية معينة.

وبالتالي يكون راتب كل وظيفة عدد النقاط مضروباً بالقيمة النقدية حسب النموذج التالي:

الجدول رقم (2-1): نموذج لاستخدام طريقة النقاط كأساس لاحتساب الأجر (وظيفة معينة)

العنصر	درجة أولى (أهم)	درجة ثانية	درجة ثالثة
المهارة			
المؤهل العلمي	25	20	15
القيام بالمبادرة	20	18	16
الاتصال والإقناع			
أسلوب الاتصال	55	40	35
القدرة على التأمين	40	36	32
الوسائل المستخدمة في الاتصال	25	20	15
مجموع النقاط	165	134	113

المصدر: منير نوري، تسيير الموارد البشرية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010، ص 207.

ولضمان نجاح هذه الطريقة يتم إتباع الخطوات الرئيسية التالية:

- ❖ تحليل الوظائف: إن التحليل الوظيفي هو عملية جمع وتنظيم المعلومات المتعلقة بالمهام والأعباء والمسؤوليات الخاصة بالوظائف ومن ثم وصف الوظائف وتحديد المؤهلات المطلوبة لأدائها؛
- ❖ تحديد درجة أهمية كل وظيفة: حيث يتم تحديد الأهمية من قبل لجنة مختصة تضمن مشرفين ومديرين وموظفين في إدارة الموارد البشرية واستشاريين خارجيين، يتم تحديد درجة الأهمية وفق عوامل المقارنة وهذه العوامل وهي معايير مرتبطة بالعمل.

بالإضافة إلى الطرق التالية:¹

¹ - نورالدين شنوفي، أنظمة وآلية تسيير الموارد البشرية في المؤسسات والإدارات العمومية، سند خاص بالتكوين المتخصص، المعهد الوطني لتكوين مستخدمي التربية وتحسين مستوياتهم، الجزائر، 2011، ص 47.

5- طريقة هاي Hay : يتم استخدام ثلاث عوامل لتقييم الوظائف وفق هذه الطريقة وهي:

- ❖ المعرفة بالعمل؛
- ❖ المقدرة على حل المشاكل؛
- ❖ المقدرة على تحمل المسؤولية.

الجدول (2-2): مكونات عوامل التقييم وفق طريقة هاي.

عوامل أساسية	وصف العامل	العوامل الفرعية
المعرفة بالعمل	مجموع المهارات المكتسبة والضرورية لأداء الوظيفة بنجاح	1- المعرفة بالإجراءات التنظيمية. 2- المعرفة بالأساليب المتخصصة. 3- القابلية في التنسيق بين المهارات من خلال التفاعل بين الأفراد والجماعات.
حل المشاكل	المعالجة الفكرية المطلوبة في تحليل وتقييم مواقف العمل للوصول إلى الاستنتاجات، اعتمادا على المعايير والخبرات السابقة.	1- البيئة التنظيمية ورجة تعقيدها. 2- تنوع وترابط الأفكار. 3- حرية التصرف واتخاذ القرارات الذاتية. 4- السيطرة على المواقف.
تحمل المسؤولية	إمكانية تحمل مسؤولية العمل ونتائجه، وتقديم تفسير لجميع النتائج	1- إمكانية السيطرة على المواقف. 2- تغيير النتائج السلبية وحرية التصرف.

المصدر: منير نوري، تسيير الموارد البشرية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010، ص ص 208، 209.

6- طريقة تقويم الموقع: تضم هذه الطريقة ثلاث مجموعات من المواقع الوظيفية:¹

- ❖ المجموعة الأولى: تضم الوظائف الخاصة بذوي الياقات الزرقاء (العاملين بالأجور)؛
 - ❖ المجموعة الثانية: تضم الوظائف الكتابية والفنية والخدمات؛
 - ❖ المجموعة الثالثة: تضم الوظائف الإدارية والإشرافية.
- كما تحتوي على إحدى عشر عاملا مقسما إلى أربع مجموعات رئيسية:

¹ - نورالدين شنوفي، مرجع سبق ذكره، ص 51.

الجدول رقم (2-3): التقييم وفق طريقة الموقع (الصيانة، التشغيل، التوزيع)

وصف العمل	العوامل الرئيسية والفرعية
مستوى التعليم والتدريب الرسمي المعادل للتعلم والمطبق في الوظيفة المحددة. مقدار الوقت المطلوب للتمكن من اتخاذ الأعباء الوظيفية بإشراف اعتيادي. درجة التمكن من إصدار الأحكام واتخاذ القرار المتعلق بالأداء الوظيفي.	المهارة: 1- المعرفة 2- الخبرة 3- المبادرة والابتكار
مقدار وكيفية إنجاز الأعباء الوظيفية التي تتطلب رفع المواد الثقيلة وتحريكها أو نقلها والعمل في المواقع الصعبة. مقدار الجهد الحاصل من جراء العمل والتركيز الذهني فيه.	الجهود: 4- المتطلبات الجسمية 5- المتطلبات الذهنية
قياس الأضرار الحاصلة في المعدات بسبب الإهمال، فقدان الحاصل من خلال الضياع وعدم التركيز في العمليات والفحص أو توصيل الخدمة. درجة احتواء الوظيفة على متطلبات حماية الآخرين من الحوادث والمخاطر الصحية. درجة المسؤولية قياس توجيه الآخرين أو المشاركة في فرق الجودة أو العمليات الأخرى في المؤسسة.	المسؤولية: 6- نوعية المواد، الإنتاج، الخدمة 7- أمن الآخرين 8- العمل مع الآخرين
درجة التعرض لبعض العناصر كالغبار والحرارة والضوضاء.. مخاطر الإصابات من المواد والمعدات والأدوات والمواقع.	ظروف الوظيفة: 9- ظروف العمل 10- المخاطر

المصدر: منير نوري، تسيير الموارد البشرية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010، ص ص210، 211.

بعد أن يحدد مقياس العوامل تحدد أرقام أو قيم لكل عامل من العوامل حسب أهميتها للوظائف، فالعوامل الأكثر أهمية تحدد لها درجات أو قيم أكبر وتحدد قيم أدنى للعوامل الأقل أهمية، والجدول التالي يوضح الدرجات للعوامل التي تم تحديدها في الجدول السابق.

من خلال تحديد المقياس بإمكان الإدارة تقييم الوظائف وتحديد الأجور والرواتب وفق عدد النقط لكل وظيفة، فلو فرضنا أن النشاط (X) يوضع بالمستوى الخامس فيما يتعلق بالمتطلبات الذهنية والمتطلبات الجسدية (25) و (50) نقطة على التوالي، والمعرفة والخبرة والمبادرة بالمستوى الأول (14) و (22) و (14) على التوالي، والمسؤولية عن المعدات والمواد وأمن الآخرين، جميع هذه العوامل في المستوى الرابع لهذا لنشاط المفترض تأخذ (20) و (20) و (20) نقطة على التوالي، وكانت الظروف الوظيفية بالمستوى

الثالث لكل نشاط فرعي (ظروف العمل والمخاطر) هي على التوالي (30) و (15) نقطة فإن إجمالي النقط لهذا العمل (230) نقطة.

كما هو موضح في الجدول أدناه:¹

الجدول رقم(2-4): درجات العوامل الخاصة بتقييم الوظائف

المستويات					العوامل الرئيسية والفرعية
المستوى الخامس	المستوى الرابع	المستوى الثالث	المستوى الثاني	المستوى الأول	
					المهارة
70	56	42	28	14	1- المعرفة
110	88	66	44	22	2- الخبرة
70	56	42	28	14	3- المبادرة
					الجهود
50	40	30	20	10	4- المتطلبات الجسمية
20	20	15	10	5	5- المتطلبات الذهنية
					المسؤولية
25	20	15	10	5	6- المعدات
25	20	15	10	5	7- المواد
25	20	15	10	5	8- أمن الآخرين
25	20	15	10	5	9- العمل مع الآخرين
					الظروف الوظيفية
50	40	30	20	10	10- ظروف العمل
25	20	15	10	5	11- المخاطر

المصدر: منير نوري، تسيير الموارد البشرية، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010، ص ص211، 212.

¹ - نورالدين شنوفي، مرجع سبق ذكره، ص 52.

المطلب الثالث: أنظمة دفع الأجور

تهدف المؤسسات من جراء أنظمة دفع الأجور إلى أسس عادلة وواضحة في مكافأة العاملين لقاء جهودهم باعتبارها محدد الكفاءة واستقرار العمل وإزالة كل أسباب النزاعات التي قد تنشأ بينهم وبين الإدارة. مهما اختلفت المؤسسات من حيث نوعية النشاط الذي تمارسه فإنه يتفق غالبا على ثلاث طرق لدفع الأجور وهي:

الفرع الأول: نظام الدفع على أساس الزمن

بموجب هذه الطريقة يتقاضى العامل في عمله الرسمي داخل المؤسسة كالساعة أو اليوم أو الشهر، وهنا لا يرتبط الأجر بكمية أو جودة الإنتاج، فلا يتغير الأجر مع تغير كمية الإنتاج، وتعتبر هذه الطريقة أقدم أكثر الطرق شيوعا في المؤسسات الاقتصادية والأجهزة الحكومية¹. وهناك حالات معينة تصلح لتطبيق هذه الطريقة يمكن إيجازها كما يلي²:

- ❖ في حالة عدم وضوح العلاقة بين كمية الإنتاج والجهد المبذول، حيث يكون من غير الممكن للعامل التحكم في كمية إنتاجيته، كالعامل على خط التجميع حيث تكون سرعته مرتبطة بسرعة الآلة التي تعمل عليها، وتكون سرعة الآلة مبرمجة ومعروفة مقدما وليس للعامل سيطرة عليها؛
- ❖ في حالة الوظائف والأعمال التي يصعب قياس إنتاجها بوحدات كمية ملموسة مثل أعمال الصيانة المتنوعة؛
- ❖ في حالة ما إذا كان الإنتاج غير منتظم كحدوث أعطال ولا دخل للفرد العامل بها؛
- ❖ في حالة عدم قدرة الإدارة على مراقبة إنتاج العامل، أو وجود صعوبات في تحديد كمية الإنتاج؛
- ❖ في حالة حاجة العمل إلى عناية واهتمام خاص كالمعادن الثمينة حيث يتطلب وقتا كبيرا وإذا زادت السرعة في العمل فإن ذلك يترتب عنه أضرار في جودة السلعة؛
- ❖ عندما تكون الموارد مرتفعة القيمة والأجهزة المستخدمة حساسة ودقيقة، بحيث تكون عرضة للتلف إذ شغلت بسرعة تفوق طاقتها؛

¹ - عمر وصيفي عقيل، إدارة الموارد البشرية المعاصرة بعد إستراتيجي، ط1، دار وائل للنشر، 2005، ص808.

² - عبد الغفار حنفي، السلوك التنظيمي وإدارة الموارد البشرية، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، الإسكندرية، 2002، ص327.

تتميز هذه الطريقة بسهولة تطبيقها إذ لا تحتاج إلى عمليات حسابية كثيرة، كما تزيد من أواصر التعاون بين الأفراد بالاطمئنان والراحة النفسية نظرا لأنها تضمن للأفراد الحصول على دخل ثابت لا يتغير بتغير إنتاجهم، لكن بالمقابل يؤخذ على هذه الطريقة العديد من العيوب أهمها تساوي جميع الأفراد في المنظمة مما يجعلها لا تشكل حافزا قويا للأفراد وخاصة الجديين منهم.

الفرع الثاني: نظام الدفع على أساس الإنتاج

هنا يحصل العامل على أجر يتناسب مع كمية إنتاجه، وهذا الأجر أكثر إرضاء من وجهة نظر صاحب العمل، كما يبدو أكثر عدالة من وجهة نظر الفرد، لكن هذا النظام لا يناسب كل الوظائف وبصفة عامة يصلح تطبيق هذا النظام إلا في الحالات التالية:¹

- ❖ الإنتاج النمطي ذو المواصفات النمطية الذي يتميز بالتدفق المنظم وعدم وجود أعطال كبيرة؛
- ❖ الإنتاج الذي يمكن ربط مجهود العامل بكمية إنتاجه؛
- ❖ عدم وجود نظام رقابة وإشراف فعال من جانب الإدارة، أو لا يتوفر الوقت الكافي من جانب الإدارة لمراقبة العاملين؛
- ❖ عندما تكون اعتبارات الجودة أقل أهمية من الكمية المنتجة.

ووفقا لهذه الطريقة يتم احتساب الأجر على أساس الإنتاج الفردي أو الإنتاج الجماعي:

أ- تحديد الأجر على أساس الإنتاج الفردي: حيث يكون بالإمكان تحديد عدد الوحدات التي ينتجها الفرد الواحد، ويكون الأجر عبارة عن حاصل ضرب عدد الوحدات المنتجة بسعر الوحدة الواحدة من الإنتاج.²

وتستخدم المؤسسة عدة طرق لتحفيز الأفراد على زيادة الإنتاج منها:³

- ❖ طريقة فريدريك تايلور: في هذه الطريقة يتم تحديد مستوى قياسي أو معياري للإنتاج، ويحدد ذلك من واقع دراسة الحركة والزمن، وقبل الوصول إلى هذا المستوى يمنح الفرد العامل أجرا معيناً عن كل وحدة، وإذا بلغ الفرد العامل هذا المستوى أو تجاوزه تقاضى أجرا عن كل وحدة منتجة، وهذه الطريقة تجذب

¹ - حسيبة جبلي، تقييم الوظائف كأساس لبناء هيكل الأجور، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، قسم علوم التسيير، جامعة جيجل، الجزائر، 2007، ص ص 99-101.

² - سومر أديب ناصر، مرجع سبق ذكره، ص 18.

³ - حسيبة جبلي، مرجع سبق ذكره، ص ص 100-101.

الأفراد العاملين ذوي المهارات العالية القادرين على تحقيق المستويات القياسية، بينما تحت العاملين الأقل مهارة وبطيء الإنتاج على تحسين إنتاجهم.

❖ **طريقة هالسي:** تعتبر طريقة هالسي أول طريقة في نظم المكافأة التشجيعية من حيث الظهور، وتم تصميمها بكندا سنة 1890م، وبموجبها يتم تحديد وقت قياسي لأداء عمل معين، ويتم حساب هذا من واقع السجلات الماضية للأداء، فإذا أنجز الفرد عمله في أقل من الوقت المعياري المسموح به، فإنه يتحصل على أجر بالساعة عن كل ساعة عملها، بالإضافة إلى نسبة ثابتة من الزمن المعياري والوقت الفعلي الذي استغرقه الفرد في أداء عمله، أي أن:

$$\text{الأجر المستحق} = \text{أجر الساعة} \times [\text{الوقت المستغرق في العمل} + \text{نسبة مئوية من الوقت المقتصد}]$$

❖ **طريقة روان:** طبقت هذه الطريقة لأول مرة في مصانع باسكتلندا، وهذه الطريقة تتشابه مع طريقة هالسي من حيث إعطائها معدلات، وبموجبها يتم تحديد وقت معياري لإنجاز العمل، فإذا تم في الوقت المعياري استحق الفرد الأجر العادي، أما إذا بلغه في وقت أقل من الوقت الجاري استحق علاوة إضافية، ويحسب الأجر وفق هذه الطريقة كما يلي:

$$\text{الأجر المستحق} = \text{الوقت المستغرق} \times \text{أجرة الساعة} + [\text{الوقت المستغرق/الوقت القياسي} \times \text{الوقت المقتطع}] \times \text{أجرة الساعة}$$

يعاب على هذه الطريقة أنها معقدة وصعبة الحساب والفهم من طرف الأفراد.

ب- **تحديد الأجر على أساس الإنتاج الجماعي:** هنا يتم حساب الأجر على أساس الجهد الجماعي، ويتم دفع أجور العمال على أساس تحديد رقم قياسي للإنتاج يكون بمثابة الهدف الإنتاجي وذلك حسب المعايير المتفق عليها، مثل المستوى الوظيفي للعامل¹.

تستخدم هذه الحالة عندما لا يكون بالإمكان تحديد عدد الوحدات التي ينتجها الفرد الواحد بشكل دقيق، وبالتالي يحسب الأجر هنا بضرب عدد الوحدات التي تنتجها مجموعة من الأفراد بسعر الوحدة ثم يقسم على عدد الأفراد.

¹ - حسيبة جبلي، مرجع سبق ذكره، ص 102.

تتميز هذه الطريقة بأنها تشكل وسيلة للأفراد لزيادة دخلهم عن طريق زيادة إنتاجهم حيث يرتبط الأجر بالإنتاج بشكل مباشر، كما أنها تدفع الأفراد إلى التفكير والإبداع لإيجاد أفضل الطرق لتحسين أدائهم في العمل، إضافة إلى أنها تخلق جوا من المنافسة بين الأفراد.

كما لهذه الطريقة العديد من العيوب نذكر أهمها¹:

- ❖ صعوبة إيجاد مقاييس أو معايير يقاس بها إنتاج جميع الأعمال وخاصة الإدارية منها؛
- ❖ تؤدي إلى إنهاك قوى العمال حيث تدفعهم إلى بذل أقصى الجهود لتحقيق أعلى إنتاج ممكن؛
- ❖ هذه الطريقة تجعل العمال يقومون بتشغيل الآلات بأكثر طاقة ممكنة من أجل زيادة إنتاجهم مما قد يخلق الضرر بالآلات.

كما أن هذا النظام التقيد ببعض الشروط أهمها²:

- ❖ أن يكون مقدار المكافأة التشجيعية ملموسا حيث يشعر العامل بأن هناك دافعا قويا لزيادة مجهوده؛
- ❖ استقرار المكافأة قدر الإمكان وذلك لضمان دخل ثابت نوعا ما؛
- ❖ أن يتناسب مقدار الأجر الذي يحصل عليه مع كمية الإنتاج.

¹ - سومر أديب ناصر، مرجع سبق ذكره، ص19.

² - حسيبة جبلي، مرجع سبق ذكره، ص102.

المبحث الثالث: المنافع الممنوحة للموظفين حسب النظام المحاسبي المالي تحت إشراف المعايير المحاسبية الدولية

في هذا المبحث سنتطرق إلى التغييرات التي جاء بها المعيار المحاسبي الدولي 19، والتسجيل المحاسبي لمنافع المستخدمين.

المطلب الأول: التغييرات التي جاء بها المعيار المحاسبي الدولي 19 على منافع الموظفين

تم إصدار المعيار المحاسبي الدولي 19 من قبل مجلس المعايير المحاسبية IASB (لجنة المعايير المحاسبية الدولية IASC سابقا) لأول مرة سنة 1983 وتم كان التعديل الأخير له سنة 2013. يهدف هذا المعيار إلى تحديد المحاسبة والإفصاح عن منافع الموظفين، ويتطلب من المؤسسة أن تثبت:

- ❖ التزاما: عندما يقدم الموظف خدمة في مقابل منافع يتحصل عليها مستقبلا؛
- ❖ عبء: عندما تستهلك المؤسسة المنفعة الاقتصادية التي تنشأ عن خدمة مقدمة من قبل الموظف مقابل منافع الموظف.

الفرع الأول: مجال التطبيق ومنافع الموظفين

مجال تطبيق المعيار: يطبق المعيار المحاسبي الدولي 19 من قبل صاحب العمل عند المحاسبة عن جميع منافع الموظفين باستثناء تلك التي يطبق عليها المعيار الدولي للتقرير المالي IFRS 2 "الدفع على أساس السهم".

منافع الموظفين: هي جميع أثمان العوض المقدم من قبل المنشأة مقابل الخدمة التي يقدمها الموظفون، أو في مقابل إنهاء التوظيف¹.

وتشمل منافع الموظفين حسب ما جاء به المعيار ما يلي:

- 1- **منافع الموظف قصيرة الأجل:** منافع الموظف (بخلاف منافع إنهاء الخدمة) التي يتوقع تسويتها - بشكل كامل - قبل اثنتي عشرة شهرا بعد نهاية فترة التقرير السنوية التي يقدم فيها الموظفون الخدمات المتعلقة بها، ومن أمثلتها:

¹ - المعيار المحاسبي الدولي 19 المعدل، الصادر في 2013/01/01.

- ❖ الأجور، والرواتب ومساهمات الضمان الاجتماعي؛
- ❖ الإجازات السنوية المدفوعة والإجازات المرضية المدفوعة؛
- ❖ المشاركة في الأرباح والمكافآت؛
- ❖ المنافع غير النقدية (الرعاية الطبية، السكن، السيارات، السلع أو الخدمات المجانية أو المدعومة) للموظفين الحاليين.

2- منافع الموظف لما بعد انتهاء التوظيف: هي منافع الموظفين (بخلاف منافع إنهاء الخدمة ومنافع الموظف قصيرة الأجل) التي تكون واجبة السداد بعد انتهاء التوظيف، من أمثلتها ما يلي:

- ❖ منافع التقاعد (المعاشات، والمدفوعات كإجمالي عند التقاعد)؛
- ❖ المنافع الأخرى لما بعد انتهاء التوظيف، مثل التأمين على الحياة لما بعد انتهاء التوظيف والرعاية الطبية لما بعد انتهاء التوظيف.

3- منافع الموظف الأخرى طويلة الأجل: هي جميع منافع الموظف بخلاف منافع الموظف قصيرة الأجل ومنافع ما بعد انتهاء التوظيف، من أمثلتها ما يلي:

- ❖ حالات الغياب طويلة الأجل المدفوعة مثل إجازة الخدمة الطويلة، أو إجازة التفرغ العلمي؛
- ❖ منافع الخدمة الطويلة الأخرى؛
- ❖ منافع العجز طويلة الأجل؛
- ❖ منافع إنهاء الخدمة هي منافع الموظف المقدمة مقابل إنهاء توظيفه كنتيجة لما يلي:
 - قرار المؤسسة بأن تنهي توظيف هذا الموظف قبل تاريخ التعاقد الطبيعي؛
 - قرار الموظف بأن يقبل عرض منافع في مقابل إنهاء التوظيف.

الفرع الثاني: التغييرات الناتجة عن تعديل المعيار فيما يخص منافع الموظفين

نتج عن التعديل الأخير للمعيار المحاسبي الدولي IAS 19 ثلاث تغييرات رئيسية أي المعالجة المحاسبية لمنافع الموظفين لما بعد انتهاء الخدمة، نوجزها فيما يلي:¹

¹ - Bruno Bachy, la nouvelle norme IAS 19 : impacts sur les provisions retraite, article publié le 26 septembre 2012, le 20/05/2015, 17 :30

1- زوال (إلغاء) طريقة الكوريدور (الرواق) L'elimination de la méthode du Corridor :

تقتضي طريقة الكوريدور إلى تأجيل القيام بمعالجة المحاسبية المباشرة لفروق التحيين (écarts d'actualisation) أي التغيرات في التزامات التقاعد التي تقع خارج الرواق (المحدد بـ10% كحد أقصى من قيمة الالتزام بتاريخ معين وبـ10% كحد أدنى من القيمة العادلة له) الناتجة عن تغيير التقديرات أو التعديلات المرتبطة بالخبرة، هذه المقاربة تفسر بالرغبة في الحد من التغيير في المؤونات ومنه التسجيل لخسارة أو ربح في النتيجة.

منح التقاعد من حيث طبيعتها هي التزامات طويلة الأجل، تبعا لذلك فإظهار فروق التحيين في النتيجة يعتبر مفسرا اقتصاديا، كما أن الحد من هذه المقاربة يظهر في كون المؤونات المسجلة في الميزانية مختلفة عن تقديرات الالتزامات، هذا ما أدى إلى اللجوء إلى تسجيل ملاحظات معقدة في الملاحق في الغالب ما تكون مفهومة فقط من طرف المختصين.

وابتداء من جانفي 2013 تم إلغاء طريقة الكوريدور فأصبحت فروق التحيين تعالج ضمن رؤوس الأموال الخاصة، كما أن المؤونة المسجلة في الميزانية هي نفسها تلك التي تم تقديرها مسبقا، هذه الطريقة تحد من درجة التغيير في النتيجة لكنها تزيد من هذه الأخيرة في رؤوس الأموال.

2- المعالجة المحاسبية المباشرة لتكاليف الخدمات الماضية:

تأثير تغيير النظام يمكن اهتلاكه خطيا على مدة حيازة الحقوق، مع ذلك يجب أن تسجل في النتيجة التأثيرات الناتجة عن التغيير المرتبط بحقوق الموظفين، إلا أن تغيير أو وضع مخططات جديدة مع الاعتراف بالحقوق السابقة تخلق عبء ذا قيمة معتبرة في النتيجة.

3- تأثير معدل التحيين على معدل المردود المنتظر للأصل:

هذه الطريقة تخص المؤسسات التي تعتمد على أصل أو مجموعة من الأصول لتغطية أعباء مخطط التقاعد، حيث تحسب المردود المالي للأصول على أساس المردود المنتظر، وكلما زادت قيمة المردود المنتظر كلما انخفضت أعباء التقاعد للدورة محل الدراسة، خاصة مادام المردود المنتظر لأصول التغطية جاء بغرض تدنية هذه الأعباء.

وتبعاً لذلك يتم حساب المردود المنتظر بمعدلات تحيين، ثم تسجيل الفرق بين المردود المنتظر والمردود الفعلي في حسابات رؤوس الأموال الخاصة.

يترتب عن هذا التغيير انخفاض في النتيجة المالية أو العملياتية لأن في الوقت الحالي معدل التحيين غالباً ما يكون أقل من معدل العائد المنتظر من الأصل، ومنه زوال تأثير مخصص الأصل على نتيجة المؤسسة، ومنه القراءة المتعلقة بالعبء الصافي المحين ستسمح مباشرة بمعرفة ما إذا كان مخطط التقاعد ممولاً بفائض أو بعجز.

المطلب الثاني: التسجيل المحاسبي لمنافع المستخدمين

التسجيل المحاسبي للأجور ومنافع المستخدمين (الموظفين) يتطلب تسجيل قيمة الراتب (الأجر) بالإضافة إلى الاشتراكات الاجتماعية، يتم ذلك من خلال الاستعانة بكشوف الأجر والتي هي عبارة عن ملف يتضمن المعلومات اللازمة لحساب أجر موظف ما (تكون مطابقة للمعلومات الموجودة في دفتر الأجور و في لوائح الأعباء) فتسجل المنافع الممنوحة من طرف المؤسسة إما تزامناً مع تأدية الموظف للعمل المبرمج له مقابل هذه المنافع، أو عند توفر الشروط المتعاقد عليها (تحقق شروط الحصول على منفعة ما) وعليه سنقوم بإسقاط الضوء على التسجيل المحاسبي للأجور قبل وبعد تطبيق النظام المحاسبي المالي.

الفرع الأول- التسجيل المحاسبي للأجور قبل تطبيق النظام المحاسبي المالي

يتمثل الأجر بالنسبة للمؤسسة في مجمل المبالغ المستحقة على المؤسسة تجاه موظفيها وتجاه مصلحة الضرائب والهيئات الاجتماعية المعنية وذلك بظهور الحسابات التالية:¹

مصاريف المستخدمين (الحساب 63) الذي يتضمن الحسابات الفرعية التالية:

- ❖ (ح/630)- أجور ورواتب: يسجل فيه قيمة الأجر الواجب دفعه للموظف؛
- ❖ (ح/632)- تعويضات وأداءات مباشرة؛
- ❖ (ح/635)- اشتراكات في الهيئات الاجتماعية.

¹ - أحمد طرطار، مرجع سبق ذكره، ص ص، 245، 247.

بالإضافة إلى الاقتطاعات الجبائية المسجلة في الفرع الأول من الحساب الضرائب والرسوم (ح/64) الحساب (ح/640) الدفع الجزافي.

مبالغ محتفظ بها في الحساب (ح/54) الذي نستخدم منه الحسابات الفرعية التالية:

- ❖ (ح/543)- ضرائب على الدخل الإجمالي؛
- ❖ (ح/545)- اقتطاع المشاركات في الضمان الاجتماعي؛
- ❖ (ح/546)- اعتراضات على الأجور.

بالإضافة إلى حساب التسبيقات على الأجور (ح/463) والحساب (ح/563) الخاص بمستحقات المستخدمين.

أولا- التسجيل المحاسبي للأجور (إثبات)

يثبت الأجر محاسبيا اعتمادا على مذكرة الأجور الشهرية، ويكون التسجيل كما يلي:

	أجور ورواتب	6300
	ساعات إضافية	6301
	مكافآت	6302
	عطل مدفوعة	6303
	تعويضات	6320
	أداءات مباشرة	6321
	تسبيقات على الأجور	463
	ضرائب محجوزة على الأجر الإجمالي	543
	اشتراكات اجتماعية محجوزة	545
	اعتراضات على الأجور	546
	مستحقات العاملين	563
	(إثبات الأجر الكلي)	

ويتم إثبات المستحقات الأخرى المفروضة على الأجر وفق القيد التالي:

	اشتراكات لدى الهيئات الاجتماعية	635
	الدفع الجزافي	640
	ضرائب الاستغلال المستحقة	564
	هيئات اجتماعية	568

2- دفع مستحقات الأجر وهي:

- ❖ قيمة الأجور الصافية من خلال ح/563؛
- ❖ الاقتطاعات المحجوزة على أجور العاملين: ح/ 543، ح/545، و ح/546؛
- ❖ المساهمة في الاشتراكات المستحقة: ح/568؛
- ❖ الضريبة المستحقة على الأجور ح/ 564.

ويتم الدفع حسب وثيقة الإثبات المحاسبي كالتالي:

أ- دفع مستحقات المستخدمين عبر شيك محول إلى حساباتهم الجارية، ويوافق القيد التالي:

	مستحقات المستخدمين	563
	البنك	485

ب- دفع المستحقات الموجهة للهيئات الاجتماعية وفق القيد التالي:

	اشتراكات اجتماعية محجوزة	545
	هيئات اجتماعية	568
	البنك	485

ج- دفع المستحقات الموجهة لمصلحة الضرائب:

		ضرائب محجوزة على الأجر الإجمالي	543
		ضرائب الاستغلال المستحقة	564
	البنك		485

الفرع الثاني- التسجيل المحاسبي للأجور بعد تطبيق النظام المحاسبي المالي

عند التسجيل المحاسبي للأجور حسب النظام المحاسبي المالي تطرأ بعض التغيرات (الناجمة عن تغير الحسابات) فتظهر الحسابات و الحسابات الفرعية التالية:¹

- أعباء المستخدمين (الحساب 63) ويتضمن الحسابات الفرعية التالية:

(ح/631)- أجور المستخدمين: يحتوي هذا الحساب على الأجور الممنوحة للموظفين بالإضافة إلى الأجور الممنوحة للمسيرين الاجتماعيين؛

(ح/635)- الاشتراكات الاجتماعية والاحتياط المرتبطة بهذه الأجور؛

(ح/636)- في إطار المؤسسة الفردية، الأعباء الاجتماعية الاختيارية والإجبارية التي تقع على عاتق المستغل؛

(ح/637)- الأعباء الاجتماعية الأخرى.

- المستخدمون والحسابات الملحقة (الحساب 42) يتم إدراج فروع هذا الحساب حسب حاجة المسير في الإفصاح عن المعلومات المالية، و يتضمن هذا الحساب ما يلي:

(ح/421)- المستخدمون: الأجور المستحقة؛

(ح/422)- أموال الخدمات الاجتماعية؛

(ح/423)- مشاركة الأجر في النتيجة؛

(ح/425)- المستخدمون: التسبيقات والمدفوعات على الحسابات المدفوعة؛

¹- <file:///F:/M/Saisir%20les%20C3%A9critures%20de%20salaires.html>, 21/05/2015, 15 :10

(ح/427)- المستخدمين: الاعتراضات على الأجور؛

(ح/428)- المستخدمين: الأعباء الواجب دفعها والمنتجات المطلوب تسليمها.

أولاً- التسجيل المحاسبي للأجور (إثبات العبء)

1- تسجيل كشف الأجر: يتم تسجيل الأجر بجعل الحساب 631 (أجور المستخدمين) مديناً، يقابله فروع الحساب 42 (المستخدمون والحسابات الملحقة) في الجانب الدائن كما يلي:¹

	أجور المستخدمين	631
	المستخدمون- الأجور المستحقة	421
	المستخدمون- تسبيقات على الأجور	425
	المستخدمون- اعتراضات على الأجور	427
	الضمان الاجتماعي (الخاص بالموظفين)	431
	الهيئات الاجتماعية	432

2- تسجيل الاشتراكات الاجتماعية: (الخاصة باشتراكات المؤسسة)²

	الاشتراكات المدفوعة للهيئات الاجتماعية	635
	الضمان الاجتماعي	431

مع الإشارة إلى أن التسجيل المحاسبي للأجر يكون كل شهر بعد إعداد كشف الأجر، أما بالنسبة للتسجيل المحاسبي الخاص بالاشتراكات الاجتماعية يكون حسب المواقيت المذكورة في لائحة الأجور سواء كان ذلك شهرياً أو ثلاثياً.

¹

file:///F:/M/La%20comptabilisation%20de%20la%20paie%20et%20des%20charges%20sociales%20_%20Compta%20Facile,%20informations%20sur%20la%20comptabilite%20C3%A9%20et%20la%20gestion.html, le 21/05/2015, 15:25

²- كمال زيتوني وتوفيق غفصي، تطبيق المسك المحاسبي وفق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الجزائرية: دراسة تطبيقية برؤية استشرافية لمؤسسة بيرم (BIRIM) بولاية مسيلة، الملتقى الوطني حول: واقع النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر يومي: 05-06/05/2013، جامعة الوادي، ص 14.

ثانيا- التسجيل المحاسبي لتسديد الأجور

1- تسديد الأجور للموظفين: يكون التسديد عن طريق البنك سواء كان بالنسبة للأجور أو التسبيقات على الأجور، والتسجيل المحاسبي يكون كما يلي:

		المستخدمون- أجور مستحقة	421
		المستخدمون- التسبيقات على الأجور	425
		البنوك والحسابات الجارية	512

2- تسديد الاشتراكات الاجتماعية:

		الهيئات الاجتماعية والحسابات الملحقة	43
		البنوك والحسابات الجارية	512

تسجل المؤسسة كمؤونات جميع الالتزامات التي تواجهها في نهاية كل دورة من معاشات التقاعد، مكملات الأجور، تعويضات ومنح التقاعد والمنافع المماثلة، اتجاه مستخدميها والمساهمين والمندوبين الاجتماعيين.

المعالجة المحاسبية لمخطط المعاشات ومنح التقاعد والمنافع الملحقة تفرض على المؤسسة ما يلي:¹

- ❖ استعمال تقنيات التحيين لتقدير مجموع المنافع المتراكمة التي ستحصل عليها الموظفون مقابل الخدمات المقدمة خلال الدورة الحالية والدورات السابقة من أجل زيادة مصداقية الحسابات، زيادة على ذلك يجب أن على هذه التقديرات أن تراعي المتغيرات الديموغرافية (نسبة البقاء على قيد الحياة في التاريخ المقدر للتقاعد ونسبة بقاء الموظف في المؤسسة) والمالية (نسبة الارتفاع في الأجور والمصاريف الطبية)؛
- ❖ تحديد القيمة المحينة للمنافع التي ستمنح للموظفين والمنافع الملحقة ومع ذلك يمكن للمؤسسة أن تستعمل تقديرات، معدلات وحسابات مبسطة لحساب التزاماتها التي ستظهر في جانب الخصوم، تكون ذات مصداقية مقبولة نسبيا.

سننطرق لهذه النقطة بالتفصيل في الجانب التطبيقي.

¹- François Mechin, **le commissaire aux comptes et le passage au système comptable financier**, cadre national des experts comptables, des commissaires aux comptes et des comptables agréés, Corest Constantine, novembre 2009, P 10.

الخلاصة:

رأينا في هذا الفصل بعض المفاهيم حول الأجور والتي تمثل الثمن الذي يحصل عليه الموظف مقابل عمله في شكل مادي أو معنوي، ويعتبر الأجر ذا أهمية بالغة بالنسبة للموظفين لأنه وسيلتهم للعيش ومعيار للحكم على عدالة المؤسسة والتي تعتبر الأجور من جهة تكلفة يجب عقلنتها، ومن جهة أخرى تعتبره استثمار ينبغي الاستفادة منه، فهو وسيلة لتحفيز الموظفين على الرفع من أداءهم، كما أشرنا في هذا الفصل إلى مكونات الأجر تبعا للقوانين الجزائرية، وإلى مختلف أنظمة دفع الأجور وهي نظام الدفع على أساس الزمن و نظام الدفع على أساس الإنتاج ولكل نظام إيجابياته وسلبياته، وفي الأخير تطرقنا إلى التغيرات التي جاء بها النظام المحاسبي المالي في ظل المعيار المحاسبي الدولي 19، والذي فرض تغيير في حسابات تقييد الأجر، بالإضافة إلى تسجيل الأعباء المستقبلية للمؤسسة اتجاه موظفيها وفق طرق التحيين، كما فرض بالإضافة إلى ما سبق إعداد مخصصات مؤونة للموظفين الذين سيحالون على التقاعد، وهذه النقطة ستكون محور الدراسة في الفصل الموالي.

الفصل الثالث:

دراسة منافع المستخدمين في

ديوان الترقية والتسيير

العقاري جيجل

تمهيد:

تعتبر دواوين الترقية والتسيير العقاري من أهم المؤسسات الاقتصادية التي تساهم في توازن الاقتصاد الوطني حيث تتمتع بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي، وتعد تاجرة في علاقاتها مع الغير حيث تخضع لقواعد القانون التجاري، وتهدف لترقية الخدمة العمومية في ميدان السكن.

قبل الانطلاق في إعطاء مثال عن انجاز كشف الأجر ومحاسبته، حساب منحة نهاية الخدمة ومحاسبته، لابد أن نعرض على تقديم ديوان الترقية وتسيير العقاري -جيجل-OPGI- محل دراستنا، فارتأينا إلى تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين رئيسيين، الأول منهما نتطرق من خلاله إلى نشأة ديوان الترقية والتسيير العقاري -جيجل-OPGI- وذكر أهم وظائفه وتقديم شرح مبسط لهيكله التنظيمي ومهام أهم أقسامه، أما في المبحث الثاني سنقوم بدراسة مثال عن طريقة حساب الأجر في الديوان ومحاسبته من جهة، وشرح كيفية حساب المنحة الخاصة بنهاية خدمة الموظفين بالديوان.

المبحث الأول: تقديم ديوان الترقية والتسيير العقاري جيجل

في هذا المبحث سنقدم ديوان الترقية والتسيير العقاري جيجل عن طريق تقديم نشأته ووظائفه كمطلب أول، أما الثاني سنقدم الهيكل التنظيمي ومهام الموظفين في الديوان

المطلب الأول: نشأة ووظائف ديوان الترقية والتسيير العقاري - جيجل-OPGI-

الفرع الأول- نشأة وتعريف ديوان الترقية والتسيير العقاري - جيجل-OPGI-

ديوان الترقية والتسيير العقاري بصفة عامة هي مؤسسة عمومية وطنية ذات الطابع الإنتاجي والتجاري في الوقت نفسه، فتمتع بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي كما تخضع لقواعد القانون التجاري بحكم أنها تعتبر تاجرة في علاقتها مع الغير.

بالتركيز على ديوان الترقية والتسيير العقاري جيجل Office de Promotion et Gestion d'Immobilier فقد نشأ بمقتضى مرسوم 93-76 المؤرخ في 1976/10/23 لتغيير الطبيعة القانونية إلى مؤسسات التي تدعى في صلب النص " ديوان الترقية والتسيير العقاري " للقوانين والتنظيمات المعمول بها لأحكام هذا المرسوم تم اختيار حي الفرسان كمقر لإنشاء ديوان الترقية والتسيير العقاري الخاص بجيجل سنة 1978 وبعد ذلك تم نقل المقر إلى شارع جبل بوحنش في أبريل 2009 قصد التوسع في النشاط وزيادة الإنتاجية.

نظرا للأهداف المشتركة بين دواوين الترقية والتسيير العقاري في إطار تجسيد السياسة الاجتماعية للدولة، يتولى ديوان الترقية والتسيير العقاري ترقية الخدمة العمومية في ميدان السكن لاسيما بالنسبة للفئات الاجتماعية الأكثر حرمانا، وتهدف فضلا عن ذلك إلى ما يلي:¹

❖ ترقية البناءات والعقارات.

❖ عمليات تأدية الخدمات قصد ضمان ترميم الأملاك العقارية وصيانتها.

الفرع الثاني- وظائف ديوان الترقية وتسيير العقاري جيجل -OPGI-

تتشارك دواوين الترقية والتسيير العقاري في ميدان التسيير العقاري فيما يلي:

- ❖ تأجير المساكن والمحلات ذات الاستعمال المهني والتجاري والحرفي؛
- ❖ المحافظة على العمارات وملحقاتها قصد الإبقاء عليها باستمرار في حالة صالحة للسكن؛
- ❖ إعداد جرد للعمارات المكونة للحظيرة العقارية التي تسييرها وضبطه ومراقبة وضعية النظام القانوني لشاغلي الشقق والمحلات الكائنة بهذه العمارات؛

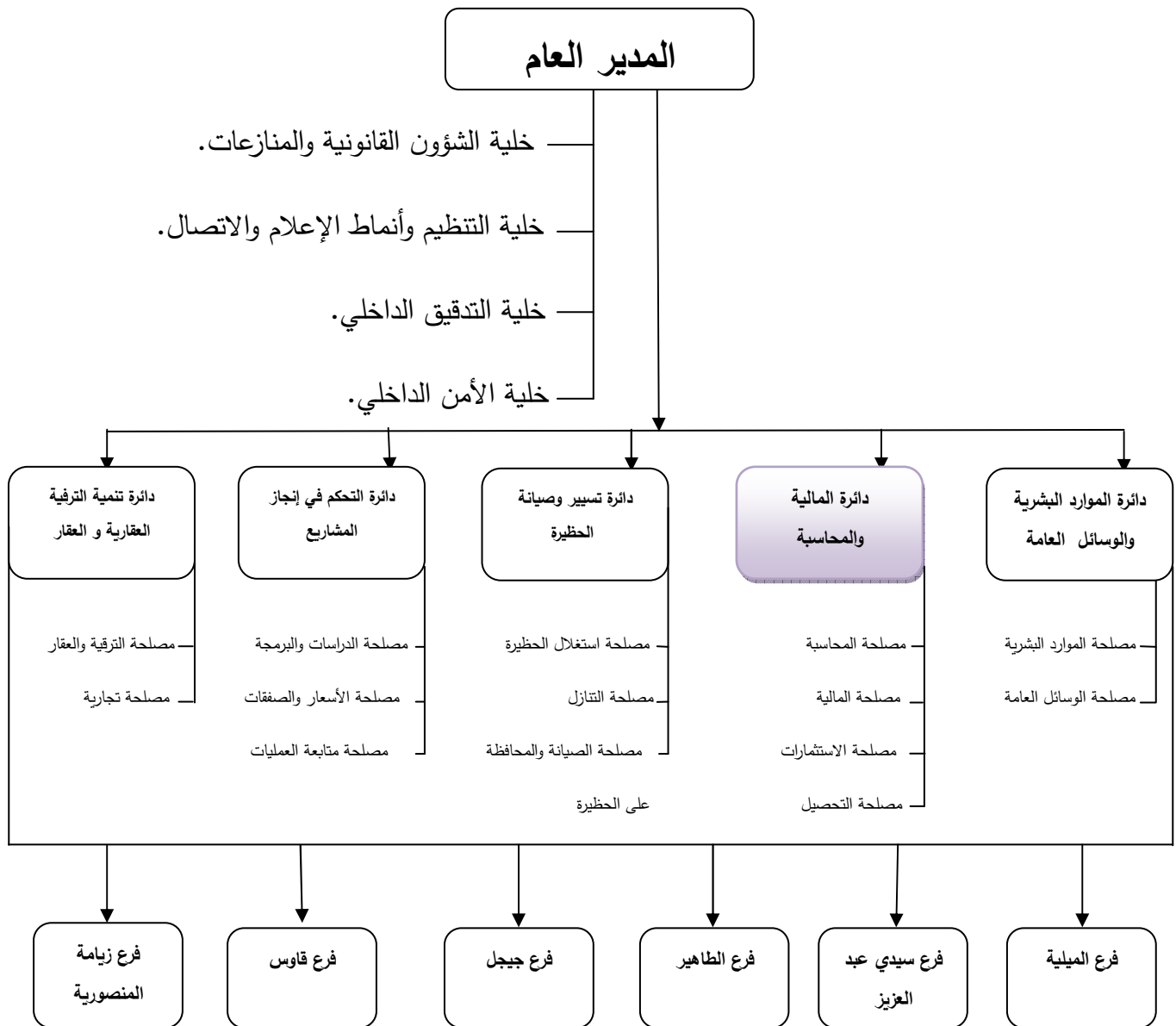
¹مقابلة مع رئيس مصلحة المحاسبة، ديوان الترقية والتسيير العقاري جيجل، 2015/04/13، الساعة 10:00.

- ❖ تنظيم جميع العمليات التي تستهدف الاستعمال الأمثل للمجمعات العقارية التي تسييرها وتنسيق ذلك؛
- ❖ ضمان تسيير جميع الأملاك التي ألحقت بها أو سوف تلحق بها، حسب الشروط الخاصة في إطار وحدوية قواعد تسيير الممتلكات العقارية.

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للديوان ومهامه

الفرع الأول- الهيكل التنظيمي لديوان الترقية وتسيير العقاري جيجل -OPGI-

الشكل(3-1) الهيكل التنظيمي لديوان الترقية والتسيير العقاري جيجل:¹



المصدر: من وثائق مصلحة الأجور، ديوان الترقية والتسيير العقاري-جيجل-

¹المقابلة السابقة.

الفرع الثاني: مهام الجهات العاملة في ديوان الترقية والتسيير العقاري - جيجل - أولاً- المدير العام:

ومن مهامه الرئيسية نذكر ما يلي:

- ❖ الحرص على تحقيق الأهداف المرسومة للديوان وكذا متابعة وتطبيق قرارات مجلس الإدارة؛
- ❖ ممارسة السلطة على جميع العاملين في الديوان والحرص على سير العمل بشكل جيد؛
- ❖ تنصيب العمال وهذا في إطار التشريع والقوانين المصادق عليها؛
- ❖ يقدم في نهاية كل دورة بمجلس الإدارة تقرير سنوي عن نشاط الدورة مرفقا بالميزانية الختامية وجدول حسابات النتائج وهذا مع شرح النتائج المتوصل إليها.

أ- خلية الشؤون القانونية والمنازعات:

تتمثل مهامها الرئيسية فيما يلي:

- ❖ التطبيق الفعلي لكل الإجراءات الآتية من القانون؛
- ❖ الحفاظ والدفاع عن حقوق الديوان في جميع الحالات، أي الحرص على مصالح الديوان.

ب- خلية التنظيم وأنماط الإعلام والاتصال:

من مهامها نذكر: ¹

- ❖ متابعة الصحافة والراديو حول الميادين التي تهم الديوان للبقاء على إطلاع بما يجري حوله؛
- ❖ تأكيد وصول المعلومات الداخلية و الخارجية إلى مستقبليها وكذلك الاتصال؛
- ❖ تطوير وحياسة أنظمة للتسيير الإعلام الآلي.

ج- خلية التدقيق الداخلي: وتقوم ب:

- ❖ تحليل وتقييم النشاط الإداري والمالي وكذا متابعة التطبيق التشريعات والقواعد القانونية؛
- ❖ التقييم الشهري لجميع نشاطات الديوان ومراقبة تسيير الأقسام التابعة لها.

د- خلية الأمن الداخلي:

- ❖ تنظم مخطط للأمن الداخلي للديوان وكل ماله علاقة بمصالح الذي تنتمي إليه؛
- ❖ الحراسة على ممتلكات الديوان (سواء في المقر أو الفروع).

ثانياً - دائرة الموارد البشرية والوسائل العامة:

¹ - مقابلة مع رئيس مصلحة المحاسبة، ديوان الترقية و التسيير العقاري جيجل، 13/04/2015، الساعة 14:00.

يترأسها رئيس دائرة الموارد البشرية والوسائل العامة ومن مهامه:

- ❖ الحرص على تسيير الموارد البشرية (تقديم تسبيقات، الأجر، التقاعد.... إلخ)؛
- ❖ الحرص على تسيير الوسائل المادية للديوان.

أ- مصلحة الموارد البشرية:

يقوم رئيس مصلحة الموارد البشرية بالمهام التالية:

- ❖ تسيير الموارد البشرية للديوان وهذا تبعا للقوانين والقواعد، وكذا تسيير الأجور؛
- ❖ تحضير ومعالجة والأمر بدفع الأجور (أمر بالصراف)؛
- ❖ تحضير منح نهاية الخدمة والقيام بالحسابات اللازمة لذلك.

ب- مصلحة الوسائل العامة:

يقوم رئيس المصلحة بما يلي:

- ❖ تسيير المشتريات، تسيير المخزون، تسيير الاستثمارات، تسيير حظيرة وسائل النقل.¹

ثالثا- دائرة تسيير وصيانة الحظيرة:

من مهام رئيس هذه الدائرة ما يلي:

- ❖ تسيير وصيانة وحفظ وضمان الاستغلال الأمثل لممتلكات الديوان. وتتقسم هذه الدائرة إلى:

أ- مصلحة استغلال الحظيرة:

- ❖ يقوم رئيسها بتشكيل ومتابعة ملفات تأجير السكنات والمحلات.

ب- مصلحة التنازل:

يقوم رئيس مصلحة التنازل بالقيام بعمليات بيع ممتلكات الديوان (التنازل عنها) هذا ضمن ما تنص عليه قواعد التنازل.

ج- مصلحة الصيانة والمحافظة على الحظيرة:

تتمثل مهام رئيس المصلحة في:²

- ❖ ضمان مسك وتعيين بطاقات التعريف ودفاتر صحة ممتلكات الديوان؛
- ❖ ضمان مراقبة النشاطات الخاصة بالنظافة، الصيانة والتقسيمات الجارية التي لها علاقة بفروع الديوان، كذا وصيانة البنايات.

¹ - مقابلة مع رئيس مصلحة المحاسبة، ديوان الترقية و التسيير العقاري جيجل، 2015/04/14، الساعة 09:00.

² - مقابلة مع رئيس مصلحة الأجور، ديوان الترقية والتسيير العقاري، 2015/04/14، الساعة 10:30.

رابعاً- دائرة التحكم في انجاز المشاريع:

❖ تعمل على ضمان التحكم في المشاريع المبرمجة، تقييم وتحليل الميزانية و الأمور الإدارية والمالية لكل مشروع.

❖ إبرام الصفقات والاتفاقيات وضمان السير الحسن لاستغلالها، تتجزأ هذه الدائرة إلى:

أ- مصلحة الدراسات والبرمجة:

❖ تتطلع للحصول على آراء استشارية من مكاتب الدراسات المتعاقد معها بما في ذلك دراسة أراضيات المشاريع و المصادقة على التقديرات المالية في شكل بطاقات تقنية للمشاريع المبرمجة.

ب- مصلحة الأسعار والصفقات:

❖ إعداد ملفات تقييم هياكل ترخيص البرنامج (المشروع) وهذا بالتعاون مع مصلحة متابعة العمليات؛

❖ اختيار المؤسسات التي ستنفذ المشاريع (المقاولين)؛

❖ مراقبة الوثائق الجبائية وشبه الجبائية للمؤسسات المتعاقدة معها لانجاز المشروع.

ج- مصلحة متابعة العمليات:

❖ تقوم باختيار الأراضي محل إقامة المشاريع المبرمجة؛

❖ معاينة ومراقبة تنفيذ العقود والصفقات وضمان التحكم في المشاريع ذات الطابع الاجتماعي.

خامساً- دائرة تنمية الترقية العقارية والعقار:

تنقسم هذه الدائرة إلى:

أ- مصلحة الترقية العقارية والعقار:

❖ تقوم بمتابعة انجاز السكنات الاجتماعية التساهمية والسكنات الترقية؛

❖ معاينة دفاتر الأعباء، الصفقات والعقود، مناقشة الأسعار المعروضة من طرف مختلف المتعاقدين.

ب- المصلحة التجارية:

❖ تقوم بدراسة سوق العقارات والسكنات والقيام بعمليات اشهارية (لافتات، إعلانات، مطويات)؛

❖ تنظيم أيام الأبواب المفتوحة على الديوان الترقية وتسيير العقاري- جيجل OPGI-.

سادسا- دائرة المالية والمحاسبة:¹

من مهام رئيس دائرة المالية والمحاسبة ما يلي:

- ❖ الحرص على متابعة وتحليل جميع العمليات المالية والمحاسبية للديوان؛
- ❖ إيجاد الوسائل المالية (الميزانية) اللازمة لإكمال مهام الديوان، ضمان التنفيذ التام ومراقبة الميزانية.

أ- مصلحة المحاسبة:

- ❖ يقوم رئيس المصلحة بمعاينة الوثائق المحاسبية التابعة لعمليات الإنفاق والتحصيل التي تمت في إطار التشغيل والاستثمار؛
- ❖ مسك دفاتر المحاسبة (اليومية) وتسيير مختلف العمليات؛
- ❖ التأكد من التقارب بين حسابات المؤسسة و حساباتها البنكية و الإقفال الشهري لحسابات الديوان.

ب- مصلحة المالية:

تتمثل مهام الرئيسية في مراقبة الملفات والوثائق المحاسبية التابعة لعمليات الإنفاق المحققة في إطار الاستغلالي والاستثماري و ضمان متابعة تنفيذ العمليات الجبائية، بالإضافة إلى انجاز الميزانية التشغيلية وتحيينها من وقت لآخر، و ضمان التغطية المالية لعمليات الإنفاق.

ج- مصلحة التحصيل:

- ❖ ضمان متابعة تحصيل الإيجارات و التنازلات المادية والمعنوية.

د- مصلحة الاستثمارات:²

- ❖ مراقبة مراحل الأشغال و المقارنة بين البدائل التمويلية؛
- ❖ مراقبة الاهتلاكات المتعلقة بالثبوتات؛
- ❖ الاقتراض من الصندوق الوطني للتوفير و الاحتياط.

هذا ويتبع ديوان الترقية والتسيير العقاري -جيجل OPGI- ستة فروع في ست بلديات نذكرها:

فرع الميلية، فرع الطاهير، فرع سيدي عبد العزيز، فرع قاوس، وفرع زيامة منصورية، بالإضافة إلى فرع جيجل. ولكل منها رئيس فرع يكون خاضعا لرئيس دائرة الموارد البشرية والوسائل العامة الخاص بديوان الترقية والتسيير العقاري.

¹ - المقابلة السابقة.

² - مقابلة مع مساعد المحاسب الأول ديوان الترقية والتسيير العقاري، 2015/04/14، الساعة 14:30.

المبحث الثاني: الأجر الشهري ومنح نهاية الخدمة

في هذا المبحث سنقوم بإعطاء مثال الموظف (X) من أجل تسهيل فهم كيفية معالجة الديوان لمنافع الموظفين.

المطلب الأول: حساب الأجر الشهري للموظف (X) والتسجيل المحاسبي له

الفرع الأول - حساب الأجر الشهري للموظف (X)

لحساب الأجر الشهري للموظف (X) نذكر بعض المعلومات المتعلقة به ثم نشرع في حساب أجره الشهري، حيث أن هذا الموظف بدأ العمل في الديوان بتاريخ 1988/04/02 وهو يشغل منصب رئيس فصيلة (chef de section)، سنقوم بحساب أجره الصافي لشهر ماي 2015 وذلك بالاعتماد على المعطيات التي سنذكرها حسب تدرج حساب الأجر الصافي الخاص به كما يلي: (الملحق 01)

الأجر الصافي = الأجر القاعدي + العلاوات والتعويضات - الاقتطاعات

الأجر الصافي = أجر المنصب - (اقتطاع الضمان الاجتماعي + الضريبة على الدخل الإجمالي) + (منحة الإطعام + منحة الزوجة الماكثة بالبيت)

حيث يحسب أجر المنصب انطلاقاً من الأجر القاعدي، تضاف إليه العلاوات والتعويضات المتعلقة به مثل: علاوة الأقدمية المهنية، علاوة المردود الفردي، تعويض الضرر، تعويض المنطقة الجغرافية، وتعويض الساعات الإضافية إن وجدت، وباستعمال المعطيات المعلقة بالموظف (X) نقوم بحساب أجر المنصب حيث:¹

- الأجر القاعدي **Salaire de base** = 21.931,05 دج

أ- تعويض المنطقة الجغرافية **Avancement d'horizon** = 7620,00 دج

ب- تعويض الساعات الإضافية **Heures supplémentaire**: تبين المادة 70 من القانون الأساسي للعامل المؤرخ في 1978/08/08 أن اللجوء إلى الساعات الإضافية يجب أن يكون استثنائياً، يختلف التعويض حسب الساعات الإضافية التي يقوم بها الموظف حيث أن هذا التعويض يكون إما 50% أو 75% أو 100% من سعر الساعة العادية بالإضافة إلى سعر الساعة العادي

- تعويض 50% يطبق على الساعات الإضافية ما بين 16:30 - 21:00 و ما بين 05:00 - 06:00 في أيام الأسبوع؛

¹ - مقابلة مع رئيس مصلحة الأجور، ديوان الترقية والتسيير العقاري جيجل، 20/05/2015، الساعة 10:00.

- تعويض 75% يطبق على الساعات الإضافية السابقة الذكر في عطلة الأسبوع؛
- تعويض 100% يطبق على الساعات الإضافية ما بين 05:00-21:00 بالإضافة إلى أيام الأعياد الدينية والوطنية.

تحسب في الديوان بضرب سعر الساعة العادي في معدل التعويض ثم في عدد الساعات الإضافية التي قام بها الموظف كما يلي: سعر الساعة * (1+ المعدل) * عدد الساعات الإضافية. متوسط عدد الساعات التي يعملها الموظف في الديوان هو 1733,33 ساعة لحساب سعر الساعة نقوم بقسمة الأجر القاعدي على متوسط عدد الساعات كما يلي:

الجدول رقم(3-1): سعر الساعة الإضافية الواحدة

الأجر القاعدي (دج)	متوسط عدد الساعات	سعر الساعة دج/الساعة
21931,05	173,33	126,53

المصدر: إعداد الطالبة بالاعتماد على وثائق الديوان.

حساب تعويض الساعة الواحدة باعتبار أن الموظف (X) قام بعمل ساعات إضافية في عطلة نهاية الأسبوع (75% تعويض)

تعويض الساعة الإضافية الواحدة = سعر الساعة العادية + (سعر الساعة العادية * معدل التعويض)

تعويض الساعات الإضافية = عدد ساعات العمل الإضافي * تعويض الساعة الإضافية الواحدة

الجدول رقم(3-2): تعويض الساعات الإضافية

سعر ساعة عادية	معدل التعويض	تعويض ساعة إضافية	عدد الساعات الإضافية	تعويض الساعات الإضافية
126,53	1,75	221,42	20,3	4494,90

المصدر: إعداد الطالبة بالاعتماد على وثائق الديوان.

ج- علاوة الأقدمية المهنية **Indemnité d'ancienneté professionnelle**: حسب المادتين 160-162 من القانون الأساسي للعامل تحسب على أساس معدل يضرب في الأجر القاعدي، بالتطبيق في الديوان هذا المعدل يزيد كلما زادت سنوات الخدمة بنقطتين عن كل سنة أقدمية، مع الأخذ بعين الاعتبار الحد الأعلى للمعدل هو 40%، ويحسب كما يلي:

معدل الأقدمية المهنية = 2 * عدد سنوات الأقدمية

بالرجوع إلى المثال نجد عدد سنوات الأقدمية للموظف (X) هي 27 سنة بضرها في نقطتين هن كل سنة نلاحظ أن المعدل يتجاوز السقف المسموح به وعليه يتم حساب علاوة الأقدمية المهنية على أساس 40% من الأجر القاعدي كما يلي:

علاوة الأقدمية المهنية = الأجر القاعدي * معدل تعويض الأقدمية المهنية

الجدول رقم (3-3): علاوة الأقدمية المهنية

الأجر القاعدي	معدل تعويض الأقدمية المهنية	علاوة الأقدمية المهنية (دج)
21931,05	40%	8772,42

المصدر: إعداد الطالبة بالاعتماد على وثائق الديوان.

د- تعويض الضرر **Indemnité de nuisance**: يتم حسابه بضرب معدل التعويض 7,5% في الأجر القاعدي، بالرجوع إلى المثال نجد¹:

الجدول رقم (3-4): تعويض الضرر

الأجر القاعدي	معدل تعويض الضرر	تعويض الضرر (دج)
21931,05	7,5%	1644,83

المصدر: إعداد الطالبة بالاعتماد على وثائق الديوان.

هـ- علاوة المردود الفردي **Prime de rendement individuel**: تحسب بضرب العلامة الممنوحة كل شهر على الحضور والمواظبة من طرف ثلاث جهات ذات العلاقة في الأجر القاعدي كالتالي:
العلامة أقصاها 20 نقطة، تمنح 8 نقاط من طرف الإدارة لجميع الموظفين، و 8 نقاط من طرف رئيس العمل المشرف حسب مواظبة الموظف، أما 4 نقاط المتبقية تمنح من طرف الجهات ذات العلاقات الاجتماعية.

بالرجوع إلى المثال العلامة الممنوحة للموظف (X) هي 20 وعليه تحسب 20% من الأجر القاعدي كعلاوة للمردود الفردي:

الجدول رقم (3-5): علاوة المردود الفردي

الأجر القاعدي	معدل العلامة الممنوحة	علاوة المردود الفردي (دج)
21931,05	20%	4386,21

المصدر: إعداد الطالبة بالاعتماد على وثائق الديوان.

¹- المقابلة السابقة.

من المعطيات السابقة يمكننا حساب أجر المنصب كما يلي:

أجر المنصب = الأجر القاعدي + التعويضات + العلاوات

= الأجر القاعدي + (تعويض الساعات الإضافية + تعويض المنطقة + تعويض الضرر)

+ (علاوة الأقدمية المهنية + علاوة المردود الفردي)

= 21931,05 + (1644,83 + 7620,00 + 4494,90) + (4386,21 + 8772,42)

أجر المنصب = 48849,41 دج.

انطلاقاً من أجر المنصب نحسب الأجر الصافي للدفع الشهري بطرح اقتطاع الضمان الاجتماعي)

9%)، ثم إضافة منحة الإطعام واقتطاع الضريبة على الدخل الإجمالي، وفي الأخير تضاف منحة الزوجة الماكثة بالبيت.

الجدول رقم (3-6): اقتطاع الضمان الاجتماعي

أجر المنصب	نسبة الاقتطاع	اقتطاع الضمان الاجتماعي (دج)
48849,41	9%	4396,45

المصدر: إعداد الطالبة بالاعتماد على وثائق الديوان.

- منحة الإطعام: تحسب بضرب قيمة المنحة اليومية (250 دج) في عدد أيام عمل الموظف في الشهر (عادة ما تكون 22 يوم) حيث:

منحة الإطعام = قيمة المنحة اليومية * عدد أيام العمل

الجدول رقم (3-7): منحة الإطعام

قيمة المنحة اليومية	عدد أيام العمل	منحة الإطعام (دج)
250	22	5500

المصدر: إعداد الطالبة بالاعتماد على وثائق الديوان.

-اقتطاع الضريبة على الدخل الإجمالي: يحسب هذا الاقتطاع على أساس الأجر الخاضع وهو أجر المنصب مطروح منه اقتطاع الضمان الاجتماعي مضاف إليه منحة الإطعام لأنها تخضع للضريبة كما يلي:

الأجر الخاضع للضريبة = 48849,41 - 4396,45 + 5500

الأجر الخاضع للضريبة = 49952,96 دج.

من ثم نقوم بمقابلة هذا المبلغ مع سلم الضريبة على الدخل الإجمالي نجد مبلغ الضريبة الواجب اقتطاعه هو: 8485 دج.

إذن: الأجر الصافي من الاقتطاعات = الأجر الخاضع - اقتطاع الضريبة على الدخل الإجمالي

$$8584 - 49952,96 =$$

الأجر الصافي من الاقتطاعات الاجتماعية والجبائية = 41467,96 دج.

مع الإشارة إلى أن هذا الموظف يستفيد من منحة الزوجة الماكثة بالبيت (2500 دج) كما أنه تلقى خدمات اجتماعية بقيمة (3000 دج) لم يسدها بعد فيتم اقتطاعها من الأجر كما يلي:

الأجر الصافي للدفع = الأجر الصافي من الاقتطاعات الاجتماعية والجبائية + منحة الزوجة - اقتطاع الخدمات الاجتماعية

$$3000 - 2500 + 41467,96 =$$

الأجر الصافي للدفع = 40967,96 دج.

الفرع الثاني - التسجيل المحاسبي لكشف الأجر

المعالجة المحاسبية لأجر الموظف (X) تكون على مرحلتين، الأولى هي إثبات حقوق الموظف (X)

والثانية هي تسديد حقوق الموظف (X) كما يلي:¹

1- إثبات حقوق الموظف (X):

30703,47	الأجور الأساسية	6310
4494,90	ساعات إضافية	6311
5500,00	تعويضات	6312
13651,04	علاوات	6313
2500	منح مباشرة	6322
40967,96	المستخدمون - أجور مستحقة	421
3000,00	المستخدمون - أعباء واجب دفعها	438
4396,45	الضمان الاجتماعي	43
8485	ضرائب على الدخل الإجمالي	442
	إثبات حقوق الموظف (X)	

حيث أن الحساب 6310 يتضمن الأجر القاعدي وعلاوة الأقدمية المهنية

والحساب 6313 (العلاوات) يتضمن علاوة المنطقة، علاوة الضرر وعلاوة المردود الفردي.

¹ - مقابلة مع مساعد رئيس مصلحة الموارد البشرية، ديوان الترقية والتسيير العقاري جيجل، 2015/05/21، الساعة 14:00.

2- تسديد حقوق الموظف (X):

40967,96	المستخدمون - أجور مستحقة	421
40967,96	بنوك الحسابات الجارية	512
	تسديد حقوق الموظف (X)	

المطلب الثاني: منحة الإحالة على التقاعد ومنحة نهاية الخدمة

الفرع الأول: منحة الإحالة على التقاعد

حسب الاتفاقية الجماعية لديوان الترقية والتسيير العقاري يستفيد الموظفون الذين تتوفر فيهم شروط الإحالة على التقاعد سواء كان تقاعد عادي أو تقاعد نسبي (قبل وصول تاريخ التقاعد القانوني) كم (04) أربع درجات إضافية (Catégories) تطبق بأثر رجعي لمدة 5 سنوات، أما الموظفين المصنفون في الدرجة 20 يستفيدون من (05) خمس درجات أفقية (échelons) بأثر رجعي لمدة 5 سنوات، ويتم تحديد المنحة بإتباع الخطوات التالية:¹

الخطوة الأولى - الأجر القاعدي المعدل: أي حساب الأجر القاعدي على أساس الدرجات الأربع (04) المضافة من خلال تحديد الدرجة (Catégorie) التي سيصبح فيها الموظف، مثلا درجة الموظف الحالية هي 14/4 عندما نضيف الأربع درجات تصبح درجته 18/4.

هذه الدرجة يقابلها مبلغ الأجر القاعدي الجديد نعرفه باستعمال شبكة الأجور المعتمدة في الديوان، يتم تطبيق هذا التغيير على السنوات الخمس التي تسبق سنة التقاعد (بما فيها سنة التقاعد)، ومن ثم حساب الفروق بين الأجر القاعدي الجديد والأجر القاعدي القديم للسنوات الخمس الماضية، ويستثنى شهر العطلة السنوية (congé) الخاصة بالموظف لا يدخل في هذه الحسابات؛

الخطوة الثانية - حساب العلاوات والتعويضات المعدلة: يتم حسابها انطلاقا من الأجر القاعدي الجديد للسنوات الخمس الماضية، ومن ثم حساب الفروق بين تلك المحسوبة سابقا والمحسوبة على أساس الأجر القاعدي الجديد.

¹ - مقابلة مع مساعد رئيس مصلحة الموارد البشرية، ديوان الترقية والتسيير العقاري جيجل، 2015/05/24، الساعة 09:00.

من بين هذه العلاوات والتعويضات تستثنى علاوة المنطقة لا تتأثر بهذا التغيير، كما أن الساعات الإضافية لا يتم احتسابها، بالإضافة إلى علاوة المردود الفردي يحسب كل شهر على حدى لاختلاف العلامة المتحصل عليها كل شهر؛

الخطوة الثالثة- حساب أجر المنصب المعدل: يحسب اعتمادا على الحسابات الجديدة، ثم تحسب الفروق بينه وبين أجر المنصب السابق للسنوات الخمس؛

الخطوة الرابعة- حساب اقتطاع الضمان الاجتماعي: أي اقتطاع 9% من أجر المنصب الجديد، ثم حساب الفروق بينه وبين ما تم حسابه سابقا للسنوات الخمس الماضية؛

الخطوة الخامسة- حساب مجموع فروق أجر المنصب الصافي من اقتطاعات الضمان الاجتماعي؛

الخطوة السادسة- اقتطاع الضريبة على الدخل الإجمالي (Impôts sur le Revenu Globale) وهي في هذه الحالة تقدر ب 10% من الأجر الخاضع للضريبة.

بالرجوع إلى المثال السابق وبالاعتماد على الملحق (2) سنقوم بتطبيق هذه الخطوات، مع العلم أن الموظف (X) سيحال إلى التقاعد في 31 ماي 2015، والأثر الرجعي يحسب من ماي 2015 إلى جوان 2010.

الخطوة الأولى- الأجر القاعدي المعدل: هنا الموظف (X) متحصل على درجة 15/4 وأجره القاعدي هو 21931,05 دج عندما نضيف الدرجات الأربع يصبح 19/4، ومنه أجره القاعدي حسب شبكة الأجور المعتمدة في الديوان يصبح 32191,21 دج، وهذا يطبق على السنوات الخمس الماضية (استثناء شهر العطلة)؛

من الخطوة الثانية إلى الخطوة الرابعة- نلخصها في الجدول أدناه حيث اعتمدنا شهر ماي 2015 كمثال عن الأشهر، من خلاله سنقوم بحساب فروق كل من الأجر القاعدي، التعويضات، العلاوات، أجر المنصب واقتطاعات الضمان الاجتماعي كما يلي:

الجدول رقم (3-8): أجر المنصب المعدل للشهر الأخير

الدرجات	عدد أيام العمل	الأجر القاعدي	ع الأقدمية المهنية	ع المنطفة	ع الضرر 7,5%	ع المردود الفردي	تعويض العطلة	أجر المنصب	اقتطاع ض. إ 9%
د- الجديدة	ماي 2015	32191,21	12876,48	7620	2414,34	6438,24	0	61540,27	5538,62
د- القديمة	30 يوم	21931,05	8772,42	7620	1644,83	4386,21	0	44354,51	3991,91
الفروق		10260,16	4104,06	0	769,51	2052,03	0	17185,76	1546,71

المصدر: إعداد الطالبة بالاعتماد على وثائق الديوان.

نقوم بتطبيق هذه الحسابات على كل شهر من السنوات الخمس الماضية (الملحق 2)، ثم نحسب مجموع أجر المنصب ومجموع اقتطاعات الضمان الاجتماعي،
مجموع أجر المنصب بالعودة إلى الملحق = 918181,40 دج

نحسب عليه اقتطاع الضمان الاجتماعي 9% الخاص بالسنوات الخمس الماضية ثم نطرحه من مجموع أجر المنصب للحصول على الأجر الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) كما يلي:

الجدول رقم (3-9): اقتطاع الضمان الاجتماعي الخاص بمنحة الإحالة على التقاعد

مبلغ اقتطاع الضمان الاجتماعي (دج)	معدل الاقتطاع	مجموع أجر المنصب
82636,33	9%	918181,40

المصدر: إعداد الطالبة بالاعتماد على وثائق الديوان.

الأجر الخاضع للضريبة = 918181,40 - 82636,33

الأجر الخاضع للضريبة = 835545,07 دج.

ومنه نحسب الضريبة على الدخل الإجمالي ب 10% من الدخل الخاضع كما يلي:

الجدول رقم (3-10): اقتطاع الضريبة على الدخل الإجمالي

الضريبة على الدخل الإجمالي (دج)	معدل الضريبة على الدخل (دج)	الأجر الخاضع للضريبة
83554,51	10%	835545,07

المصدر: إعداد الطالبة بالاعتماد على وثائق الديوان.

مبلغ منحة الإحالة على التقاعد الصافية للدفع هي: $835545,07 - 83554,51 = 751910$ دج.

ملاحظة: منحة الإحالة على التقاعد لا تدفع بمجرد خروج الموظف من الديوان بل بعد فترة زمنية تسمح للديوان بالقيام بالتصريحات اللازمة الخاصة بهذه المنحة (الضمان الاجتماعي والضريبة على الدخل الإجمالي).

الفرع الثاني - منحة نهاية الخدمة

تمنح هذه المنحة إلى الموظفين الذين أحيوا على التقاعد طبقا للاتفاقية الجماعية التي تطبق على جميع موظفي الديوان مهما كان صنفهم بما فيهم الإطارات المسيرة وذلك حسب الأقدمية في الديوان كما يلي:¹

الجدول رقم (3-11): مستوى منحة نهاية الخدمة

الأقدمية في الديوان	06 إلى 08 سنوات	09 إلى 10 سنة	11 إلى 12 سنة	13 إلى 14 سنة	15 إلى 16 سنة	17 سنة فما فوق
مستوى المنحة	08 أشهر من الأجر	10 أشهر من الأجر	12 شهر من الأجر	14 شهر من الأجر	16 شهر من الأجر	20 شهر من الأجر

المصدر: الاتفاقية الجماعية لديوان الترقية والتسيير العقاري لولاية جيجل، ص 2.

الأجر المعني هنا هو أجر المنصب المعدل (بعد إضافة 4 درجات)

بالرجوع إلى الملحق (3) نجد أن مدة الأقدمية للموظف (X) في الديوان تحسب من تاريخ الدخول وهو 1988/04/02 إلى تاريخ الإحالة على التقاعد وهو 2015/05/31 أي 27 سنة، بالمقابلة مع الجدول أعلاه نجد أن عدد الأشهر التي سيستفيد منها الموظف (X) هي 20 شهرا من أجر المنصب المعدل ومنه تحسب منحة نهاية الخدمة لهذا الموظف كما يلي:

الجدول رقم (3-12): منحة نهاية الخدمة المقدره

عدد أشهر المنحة	أجر المنصب المعدل (دج)	منحة نهاية الخدمة (دج)
20	61540,27	1203805,04

المصدر: إعداد الطالبة بالاعتماد على وثائق الديوان.

¹ - مقابلة مع مساعد رئيس مصلحة الموارد البشرية، ديوان الترقية والتسيير العقاري جيجل، 2015/05/25، الساعة 14:00.

تحول هذه المنحة مباشرة إلى الحساب الجاري للموظف (X) بعد انتهاء خدمته على عكس منحة الإحالة على التقاعد لا يحسب عليها اقتطاعات (اجتماعية وجبائية) ويسجل لها مخصص وهذا ما سنتناوله في الفرع الثالث.

الفرع الثالث - مخصص منحة نهاية الخدمة:

منحة نهاية الخدمة هي أحد أعباء المؤسسة التي تتميز بكبر حجم مبالغها لذلك فالنظام المحاسبي المالي يفرض على المؤسسة أن تقوم بتخصيص مؤونات لجزء من هذه الأعباء في نهاية كل دورة وذلك تطبيقاً لما جاء في التعليم رقم 2 التي نشرتها وزارة المالية بتاريخ 29 أكتوبر 2009، بالإضافة إلى تلك التي نشرها المجلس الوطني للمحاسبة Le Conseil National de la Comptabilité بتاريخ 19 أكتوبر 2010 المتعلقة بإجراءات تطبيق التعليم السابقة (الجزء الخاص بأعباء الخصوم).

وحسب الاتفاقية الجماعية للديوان تبدأ مرحلة تخصيص مؤونة نهاية الخدمة بعد مرور 6 سنوات من العمل في الديوان كحد أدنى (جدول مستوى المنحة) ويتم حسابها وفق طرق التحيين لحسابها نحتاج إلى المعطيات المتوفرة في الملحق (3) بالرجوع إلى المثال (نقوم بحساب مخصص المؤونة الخاصة ب 2014/12/31 لأن سنة 2015 لم تنته بعد والموظف (X) سيحال على التقاعد بتاريخ 2015/05/31)

المعطيات المأخوذة من سنة 2014:

- عمر الموظف (X): 50 سنة؛ - الأقدمية: 26 سنة؛ - سن الإحالة على التقاعد: 60 سنة؛
- المدة المتبقية للتقاعد: 10 سنوات؛ - أجر المنصب: 43914,89 دج؛
- معدل زيادة الأجور: 4%؛ - معدل التحيين: 5%؛
- معدل البقاء على قيد الحياة: 0,97؛ - عدد أشهر منحة نهاية الخدمة: 20 شهرا.

أولا نحسب المعدل الذي على أساسه نحسب أجر المشوار $(1 + i)^n = (\text{salaire de carrière})$

حيث: i هي معدل زيادة الأجور (4%)

و n هي المدة المتبقية للتقاعد (10 سنوات)

ومنه يحسب أجر المشوار (أجر المنصب المقدر لسنة التقاعد) بضرب معدل التحيين في أجر

المنصب كما يلي:

الجدول رقم(3-13): أجر المشوار

أجر المنصب	معدل التحيين	أجر المشوار (دج)
43914,89	$(1 + 0,04)^{10}$	65006,25

المصدر: إعداد الطالبة بالاعتماد على وثائق الديوان.

لكي نحسب مبلغ منحة نهاية الخدمة نقوم بضرب أجر المشوار في عدد أشهر المنحة، ثم نضرب الناتج في نسبة البقاء على قيد الحياة بتاريخ التقاعد كما يلي:
مبلغ منحة نهاية الخدمة = أجر المشوار * عدد أشهر المنحة * نسبة البقاء على قيد الحياة

الجدول رقم(3-14): منحة نهاية الخدمة المقدره

أجر المشوار (دج)	عدد أشهر المنحة	نسبة البقاء على قيد الحياة	مبلغ منحة نهاية الخدمة (دج)
65006,25	20	0,97	1261121,25

المصدر: إعداد الطالبة بالاعتماد على وثائق الديوان.

هذا المبلغ يحصل عليه الموظف (X) لو بقي في الديوان إلى غاية تاريخ التقاعد.
أما لمعرفة القيمة الحالية لهذه المنحة نقوم بتطبيق طريقة التحيين التالية: $(1 + i)^n / 1$

حيث i هنا هي معدل التحيين 5 %

n هي عدد السنوات المتبقية للتقاعد.

يضرب هذا معدل القيمة الحالية في مبلغ منحة نهاية الخدمة لإيجاد القيمة الحالية للمنحة كما يلي:

الجدول رقم(3-15): القيمة الحالية لمنحة نهاية الخدمة

مبلغ منحة نهاية الخدمة (دج)	معدل القيمة الحالية	القيمة الحالية للمنحة (دج)
1261121,25	$(1 + 0,05)^{10} / 1$	774219,05

المصدر: إعداد الطالبة بالاعتماد على وثائق الديوان.

هذه القيمة هي قيمة المؤونة التي تم تشكيلها بشكل تراكمي (كل سنة يخصص جزء منها) ويكون التسجيل المحاسبي لمخصص المؤونة كما يلي:

683	مخصصات مؤونات الخصوم غير الجارية	774219,05	
158	المؤونات الأخرى للأعباء - خصوم غير الجارية	774219,05	
	إثبات مخصص منحة نهاية الخدمة للموظف (X)		

الخلاصة:

في هذا الفصل قمنا بدراسة حالة ديوان الترقية والتسيير العقاري بجيجل حيث أخذنا مثال الموظف (X) لكي نبين كيفية تطبيق النظام المحاسبي المالي تحت ظل ما جاء به المعيار المحاسبي الدولي 19 الخاص بمنافع الموظفين، حيث تطرقنا إلى كيفية حساب الأجرة والتسجيل المحاسبي لإثبات العبء الشهري الذي يقع على عاتق الديوان، ثم أسقطنا الضوء على كيفية حساب منحة الإحالة على التقاعد ومنحة إنهاء الخدمة مع الديوان واللذان تحسبان وفق طرق التحيين لمعرفة القيمة الحقيقية للمنع الواجب على الديوان دفعها في تاريخ معين، وهذا تطبيقا لما جاء به المعيار المحاسبي الدولي 19، وعلى عكس منحة الإحالة على التقاعد تحظى منحة إنهاء الخدمة بتخصيص مؤونات لهذا العبء على امتداد مدة الخدمة ، ويبدأ هذا التخصيص بعد مرور ست سنوات من العمل في الديوان تطبيقا لما جاء به المعيار السابق الذكر في تخصيص مؤونات لأعباء الخصوم طويلة الأجل التي تكون على عاتق الديوان مستقبلا.

الخاتمة

حاولنا من خلال هذه الدراسة المتواضعة الإلمام بالإشكالية الرئيسية والتي تمحورت حول أهم التغييرات التي طرأت على محاسبة الأجور عند تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الاقتصادية بالجزائر، ومن أجل ذلك قمنا بمعالجة هذا الموضوع من خلال الجمع بين الدراسة النظرية من جهة والتطبيقية من جهة أخرى، بحيث تناولنا في الدراسة النظرية أهم مفاهيم المعايير المحاسبية الدولية والنظام المحاسبي المالي حسب ما آل إليه تطبيق التشريعات الجزائرية التي جاء بها القانون 11/07 والمراسيم التنفيذية التي جاءت بعده، ثم انتقلنا إلى محاسبة الأجور وقمنا بتلخيص أهم ما جاء به المعيار المحاسبي الدولي 19 من تعديلات على منافع الموظفين ومحاسبتها، أما الدراسة التطبيقية فقد خصصت لدراسة ميدانية لديوان الترقية والتسيير العقاري بجيجل، حيث اخترنا موظفا من الديوان سيحال على التقاعد وقمنا بدراسة كيفية إعداد أجره والمنح المتعلقة بنهاية الخدمة في الديوان، وهذا وفقا لما جاء به النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي 19.

انطلاقا من فرضيات الدراسة والمنهج المستخدم، يمكننا التوصل إلى عرض نتائج اختبار الفرضيات، نتائج الدراسة والتوصيات والمقترحات وصعوبات الدراسة كما يلي:

نتائج اختبار الفرضيات:

بعد عرض وتحليل مختلف جوانب الموضوع، وصلنا إلى النتائج التالية:

- ❖ تعمل معايير المحاسبية الدولية على تقليص الفروق القائمة بين الأساليب والممارسات بين مختلف الدول، خاصة فيما يتعلق بإعداد الكشوف المالية، هذا ما يؤكد صحة الفرضية الأولى " المعايير المحاسبية الدولية جاءت للتقليل من اختلافات الطرق والمعالجات المحاسبية على المستوى الدولي".
- ❖ قامت الجزائر باعتماد مشروع جديد في مجال التوحيد المالي والمحاسبي يوافق تطبيق المعايير المحاسبية الدولية، ويهدف هذا المشروع لوضع أداة تتكيف مع البيئة الاقتصادية الجديدة والتي جاءت نتيجة الإصلاحات الاقتصادية والمالية، هذا ما يثبت صحة الفرضية الثالثة " أحسن طريقة لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية في الجزائر هي تكييفها مع الواقع الاقتصادي الجزائري".
- ❖ في إطار تبنيها للمعايير المحاسبية الدولية ومعايير التقارير المالية من خلال تطبيقها للنظام المحاسبي المالي، يتوجب على الجزائر القيام بإصلاحات في جانب منافع الموظفين باعتبارها ذات أهمية كبيرة بالنسبة للمؤسسة، وهذا ما يثبت صحة الفرضية الرابعة " تطبيق النظام المحاسبي المالي يفرض إصلاحات فيما يخص منافع الموظفين".

❖ تطبيق النظام المحاسبي المالي غير طريقة المعالجة المحاسبية حيث غير أرقام الحسابات من جهة، وفرض تخصيص مؤونات أعباء خاصة بالموظفين من جهة أخرى، هذا ما يثبت صحة الفرضية الخامسة "

من خلال دراستنا للجوانب العديدة لهذا الموضوع، يمكننا الخروج بمجموعة من النتائج وهي:

- ❖ يعتبر التوحيد المحاسبي الدولي من المفاهيم الملازمة للمحاسبة الدولية هدفه الأساسي هو الحد من الفروقات واختلافات الممارسات المحاسبية بين الأنظمة المحاسبية عن طريق جعل المعايير والممارسات الوطنية متقاربة فيما بينها.
- ❖ استطاعت بعض المنظمات الدولية للمحاسبة التوصل إلى تحقيق التوحيد المحاسبي الدولي وتسوية الاختلافات الموجودة في الممارسات المحاسبية من خلال إصدار المعايير المحاسبية الدولية.
- ❖ نتج عن الإصلاحات التي قامت بها الجزائر في المجال المحاسبي إصدار النظام المحاسبي المالي الجديد الذي يستمد مبادئه وقواعده من المعايير المحاسبية الدولية.
- ❖ النظام المحاسبي المالي وتطبيقا للمعيار المحاسبي الدولي 19 يفرض على المؤسسات أن تشكل مخصصات مؤونة للموظفين وذلك من أجل تجزئة عبء منح نهاية الخدمة على عدة سنوات.

التوصيات والاقتراحات:

- ❖ ضرورة تعامل الجزائر مع المنظمات والهيئات المهنية المختصة في المحاسبة وتفعيل عضويتها فيها لأن ذلك سوف يساعدها على مواكبة التطورات التي ستشهدها المحاسبة مستقبلا.
- ❖ ضرورة تكوين ورسكة الإطارات علميا وعمليا من أجل ممارسة المحاسبة وفق المعايير المحاسبية الدولية.
- ❖ ربط الجامعة وكفاءتها العلمية بالهيئات المكلفة بالمعايير والإشراف على المحاسبة، نظرا للقيمة المضافة التي سيقدمها هؤلاء في سبيل الارتقاء بمهنة المحاسبة.
- ❖ الاهتمام بالتواصل والتكامل بين الأكاديميين والمهنيين في مجال المحاسبة لتباد المعارف والخبرات.
- ❖ الاستفادة من تجارب بعض الدول العربية ودول العالم ذات الواقع الاقتصادي المشابه للواقع الجزائري والتي تبنت المعايير المحاسبية الدولية.
- ❖ إنشاء هيئات مهنية جزائرية تهتم بوضع إطار نظري متكامل للمحاسبة، وتكوين المهنيين القادرين على رفع جودة المحاسبة والتنافس مع نظائرهم من مختلف الدول.

قائمة

المراجع

قائمة المراجع والمصادر:

أولاً- باللغة العربية

الكتب:

- 1- أحمد طرطار، تقنيات المحاسبة العامة في المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1999.
- 2- إلياس بن ساسي ويوسف قريشي، التسيير المالي (الإدارة المالية) دروس وتطبيقات، دار وائل للنشر، 2006.
- 3- ثناء القباني، المحاسبة الدولية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2003.
- 4- جمال الدين محمد مرسي، الإدارة الإستراتيجية للموارد البشرية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2003.
- 5- حسين القاضي ومأمون حمدان، المحاسبة الدولية ومعاييرها، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2008.
- 6- حسين عمر، الموسوعة الاقتصادية، دار الفكر العربي، القاهرة، 1992.
- 7- سعاد نائف برنوطي، إدارة الموارد البشرية إدارة الأفراد، دار وائل للطباعة والنشر، الأردن، ط2، 2004.
- 8- عبد الغفار حنفي، السلوك التنظيمي وإدارة الموارد البشرية، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، الإسكندرية، 2002.
- 9- عمر وصيفي عقيل، إدارة الموارد البشرية المعاصرة بعد إستراتيجي، ط1، دار وائل للنشر، 2005.
- 10- صلاح الدين عبد الباقي، إدارة الموارد البشرية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2000.
- 11- طارق عبد العال حماد، دليل تطبيق معايير المحاسبة الدولية والمعايير العربية المتوافقة معها، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2008.
- 12- كمال عبد العزيز النقيب، مقدمة في نظرية المحاسبة، دار وائل للنشر، ط1، 2004.
- 13- محمد الصيرفي، إدارة الموارد البشرية، دار الفكر الجامعي، الإسكندرية، 2007، ص 149.
- 14- محمد حافظ حجازي، إدارة الموارد البشرية، دار الوفاء لدنيا النشر والطباعة، الإسكندرية.
- 15- محمد سعيد أنور سلطان، السلوك التنظيمي، الدار الجامعية، مصر، 2003، ص 201.

16- ناصر دادي عدون، إدارة الموارد البشرية والسلوك التنظيمي، دار المحمدية العامة، الجزائر العاصمة، 2004.

17- نبيه بن عبد الرحمن الجبر ومحمد علاء الدين عبد المنعم، المحاسبة الدولية، الجمعية السعودية للمحاسبة، المملكة العربية السعودية، 1998.

18- همام جمعة، تقنيات المحاسبة المعمقة وفقا للدليل المحاسبي الوطني، الجزء الأول، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2007.

19- يوسف جحيم الطائي وآخرون، إدارة الموارد البشرية مدخل استراتيجي متكامل، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، ط1، عمان، الأردن، 2006.

المجلات العلمية:

20- حاج قويدر قورين، أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على تكلفة وجودة المعلومات في ظل تكنولوجيا المعلومات، مجلة الباحث، العدد 2010/10، الجزائر.

21- نورالدين شنوفي، أنظمة وآلية تسيير الموارد البشرية في المؤسسات والإدارات العمومية، سند خاص بالتكوين المتخصص، المعهد الوطني لتكوين مستخدمي التربية وتحسين مستوياتهم، الجزائر، 2011.

الملتقيات:

23- الشريف ربحان وفارح زهوة، مشروع SCF والمعايير المحاسبية الدولية، الملتقى الوطني الأول حول مستجدات الألفية الثالثة: المؤسسة على ضوء التحولات المحاسبية الدولية، جامعة باجي مختار، عنابة، الجزائر، 21-22 نوفمبر 2007.

24- حاج قويدر قورين وآخرون، تأهيل قطاع السوق المالي كمدخل لتدعيم تنافسية الاقتصاد الجزائري بالاعتماد على النظام المحاسبي المالي، الملتقى الدولي الرابع حول: المنافسة والاستراتيجيات التنافسية للمؤسسات الصناعية خارج قطاع المحروقات في الدول العربية، جامعة الشلف، الجزائر.

25- كمال زيتوني وتوفيق غفصي، تطبيق المسك المحاسبي وفق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الجزائرية: دراسة تطبيقية برؤية استشرافية لمؤسسة بيرم (BIRIM) بولاية مسيلة، الملتقى الوطني حول: واقع النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر يومي: 05-06/05/2013، جامعة الوادي.

26- مرزوقي مرزوقي وحولي أحمد، النظام المحاسبي المالي: المحاسبة المطبقة على الكيانات الصغيرة، الملتقى الوطني حول: واقع وآفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر يومي 05-06/05/2013، جامعة الوادي، الجزائر.

27- منور أوسيرير ومحمد مجبر، أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي الجديد على عرض القوائم المالية، (حالة جدول حسابات النتائج)، الملتقى الدولي الأول "النظام المحاسبي المالي الجديد في ظل معايير المحاسبة الدولية تجارب تطبيقات وآفاق يومي 17-18 جانفي 2010، جامعة الوادي.

البحوث العلمية (المذكرات، الرسائل والأطروحات):

1- مداني بن بلغيث، أهمية، إصلاح النظام المحاسبي للمؤسسات في ظل أعمال التوحيد الدولية، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، معهد العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، 2004.

2- فتيحة بكطاش، دوافع توحيد المعايير المحاسبية الدولية في ظل العولمة (حالة الجزائر)، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه في علوم التسيير، جامعة الجزائر 3، 2011.

3- سومر أديب ناصر، أنظمة الأجور وأثرها على العاملين في شركات ومؤسسات القطاع العام الصناعي، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في إدارة أعمال، كلية الاقتصاد، جامعة تشرين، سوريا، 2004.

4- حسيبة جبلي، تقييم الوظائف كأساس لبناء هيكل الأجور، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، قسم علوم التسيير، جامعة جيجل، الجزائر، 2007.

5- حمودي حيمر، أجر الكفاءة وأثره على تحسين الأداء في المؤسسة، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، جامعة الحاج لخضر باتنة، 2008.

6- وهيبة سراج، دراسة اقتصادية قياسية على مدى عدالة الأجور في الجزائر، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة الشلف، 2008.

7- أم الخير دشاش، متطلبات نجاح تطبيق النظام المحاسبي المالي في ظل البيئة الجزائرية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2010.

8- آمال مهاوة، إمكانية تحيين النظام المحاسبي المالي وفق المعيار الدولي للتقارير المالية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2011.

9- رفيق يوسف، النظام المحاسبي المالي بين الاستجابة للمعايير الدولية ومتطلبات التطبيق، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في المحاسبة والتدقيق، جامعة تبسة، الجزائر، 2011.

10- عبد الحميد حيسان، أهمية الانتقال للمعايير المحاسبة والمعلومة المالية كإطار لتفعيل حوكمة المؤسسات، مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، جامعة الجزائر 3، 2010.

11- حمزة مدور، محاولة تحديد أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على المحاسبة التحليلية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر في العلوم المحاسبية والمالية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2011.

12- سامية منصر، الإفصاح وتقييم الأداء المالي للقوائم المالية في ظل تبني النظام المحاسبي المالي على ضوء معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية IAS/IFRS، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر في العلوم المالية والمحاسبة، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2011.

13- حسين كركاشة، أثر التضخم على المحتوى الإعلامي للقوائم المالية-دراسة إحصائية-، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر في العلوم المالية والمحاسبية، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2012.

14- حنان خميس، دور القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي (SCF) في اتخاذ القرارات المالية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر في العلوم المالية والمحاسبة، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2012.

15- عمر لشهب، تقييم تطبيق النظام المحاسبي المالي الجزائري "دراسة حالة عينة من المؤسسات بولاية ورقلة"، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم التجارية، جامعة ورقلة، الجزائر، 2012.

16- عادل عبد المجيد، أهمية القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي والمعايير الدولية في تعزيز المصداقية والشفافية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2014.

17- مسعود دشاش، الحقوق المالية للموظف العام في التشريع الجزائري، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر في الحقوق، جامعة محمد خيضر، بسكرة، 2014.

القوانين الجرائد الرسمية:

- 1- القانون 78-12، المتضمن القانون الأساسي للعامل، المؤرخ في 5 أوت 1978، الصادر بالجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 32.
- 2- القانون 07-11، المتضمن النظام المحاسبي المالي، المؤرخ في 25 نوفمبر 2007، الصادر بالجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 74، 2007.
- 3- قرار مؤرخ في 26 جويلية 2008، المحدد لأسقف رقم الأعمال وعدد المستخدمين والنشاط المطبق على الكيانات الصغيرة بغرض مسك محاسبة مالية مبسطة، الجريدة الرسمية، العدد 19.
- 4- المرسوم التنفيذي رقم 08-156 مؤرخ في 26 ماي 2008، المتضمن تطبيق أحكام القانون رقم 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 والمتضمن المحاسبي المالي، الجريدة الرسمية، العدد 27، 2008.
- 5- المعيار المحاسبي الدولي 19 المعدل، الصادر في 01/01/2013.

المواقع الإلكترونية:

- 1- أحمد السيد الكردي، مميزات الأجور، متوفرة على الموقع التالي:
- <http://kenanaonline.com/users/ahmedkordy/posts/232847>, 19/04/2015, 20 :30
- 2- أحمد السيد كردي، أهداف نظام الأجور والحوافز، المتوفر على الموقع التالي:
- <http://kenanaonline.com/users/ahmedkordy/posts/232847> . 20:45، 2015/04/19
- <http://www.e-campus.ufc.dz/cours/administrateur/Management-publique/INDEX.html>, 22-04-2015, 11:30.

ثانيا- باللغة الأجنبية:

Les ouvrages :

- 1-Alain Beitone et autres, dictionnaire des sciences économiques, Armand Colin éditeur, Paris, 1991.
- 2-Estelle Mercier, Géraldine shmidt, Gestion des ressources humaines, Pearson éducation, France, 2004.

Les séminaires :

1-François Mechin, le commissaire aux comptes et le passage au système comptable financier, cadre national des experts comptables, des commissaires aux comptes et des comptables agréés, Corest Constantine, novembre 2009.

Les mémoires :

1-Djellouli Abdelhamid, Audit des rémunérations, mémoire de magister en sciences commerciales, option: management des ressources humaines, université d'Oran, Algérie, 2011.

Les sites électroniques :

1- Bruno Bachy, la nouvelle norme IAS 19 : impacts sur les provisions retraite, article publié le 26 septembre 2012, le 20/05/2015, 17 :30.

2-<file:///F:/M/Saisir%20les%20%C3%A9critures%20de%20salaires.html>,
21/05/2015, 15 :10

3-
<file:///F:/M/La%20comptabilisation%20de%20la%20paie%20et%20des%20charges%20sociales%20%20Compta%20Facile,%20informations%20sur%20la%20comptabilit%C3%A9%20et%20la%20gestion.html>, le 21/05/2015, 15 :25

4- WWW.iasb.org, 24/04/2015, 20 :30.

الملاحق

الملحق رقم (01)

OPGI DE JIJEL

RUE DJEBEL BOUHANICHE B.P. N°58 JIJEL

N° ADHERENT



BULLETIN DE PAIE MAI 2015

MATRICULE: _____ NOM: X

SIT. FAMILIALE: M/4

FONCTION: CHEF DE SECTION DATE ENT: 02/04/1988

AFFECTATION: ANTENNE EL-MILIA N° SS: _____

N° COMPTE: _____

CODE	LIBELLE	NBASE	TAUX	GAIN	RETENUE
030	SALAIRE DE BASE <i>6340</i>	30,00	0,00	21 931,05	
122	HR. SUPP.75% <i>6341</i>	20,30	221,42	4 494,90	
238	AVANCEMENT HORIZ <i>6343</i>	7 620,00	1,00	7 620,00	
261	I.E.P.	21 931,05	40,00	8 772,42	
281	NUISSANCE <i>6340</i>	21 931,05	7,50	1 644,83	
301	P.R.I. <i>6343</i>	21 931,05	20,00	4 386,21	
510	RETENUE SECU. SLE	48 849,41	9,00		4 396,45
522	PRIME DE PANIER	22,00	250,00	5 500,00	
660	RETENUE IRG	48 852,86	1,00		8 485,00
665	TOTAL RETENUE IRG	48 852,86			8 485,00
716	PRIME FEMME FOYER	2 500,00		2 500,00	
724	REMB. PRET SOCIAL				3 000,00
TOTAL				56 849,41	15 881,45

NET A PAYER **40 967,96**

الملحق رقم (02)

Période du 01/06/2010 Au 31/12/2010

Catégorie	Nbre Jrs	Sal. Base	I.E.P	A.H	Nuisance	P.R.I	Ind. Congé	Salaire Poste	Ret. 9%	
			40,0%		7,5%					
Nouv. Sit.	19/4	Jun 10	32 191,21	12 876,48	7 620,00	2 414,34	5 794,42	0,00	60 896,45	5 480,68
Anc. Sit.	15/4	30	21 931,05	8 772,42	7 620,00	1 644,83	3 947,59	0,00	43 915,89	3 952,43
Diff.			10 260,16	4 104,06	0,00	769,51	1 846,83	0,00	16 980,56	1 528,25
Nouv. Sit.	19/4	Juill 10	32 191,21	12 876,48	7 620,00	2 414,34	6 438,24	0,00	61 540,27	5 538,62
Anc. Sit.	15/4	30	21 931,05	8 772,42	7 620,00	1 644,83	4 386,21	0,00	44 354,51	3 991,91
Diff.			10 260,16	4 104,06	0,00	769,51	2 052,03	0,00	17 185,76	1 546,71
Nouv. Sit.	19/4	Aout 10	32 191,21	12 876,48	7 620,00	2 414,34	5 472,51	0,00	60 574,54	5 451,71
Anc. Sit.	15/4	30	21 931,05	8 772,42	7 620,00	1 644,83	3 728,28	0,00	43 696,58	3 932,69
Diff.			10 260,16	4 104,06	0,00	769,51	1 744,23	0,00	16 877,96	1 519,02
Nouv. Sit.	19/4	Sept 10	32 191,21	12 876,48	7 620,00	2 414,34	6 438,24	0,00	61 540,27	5 538,62
Anc. Sit.	15/4	30	21 931,05	8 772,42	7 620,00	1 644,83	4 386,21	0,00	44 354,51	3 991,91
Diff.			10 260,16	4 104,06	0,00	769,51	2 052,03	0,00	17 185,76	1 546,71
Nouv. Sit.	19/4	Oct 10	32 191,21	12 876,48	7 620,00	2 414,34	5 794,42	0,00	60 896,45	5 480,68
Anc. Sit.	15/4	30	21 931,05	8 772,42	7 620,00	1 644,83	3 947,59	0,00	43 915,89	3 952,43
Diff.			10 260,16	4 104,06	0,00	769,51	1 846,83	0,00	16 980,56	1 528,25
Nouv. Sit.	19/4	Nov 10	32 191,21	12 876,48	7 620,00	2 414,34	5 794,42	0,00	60 896,45	5 480,68
Anc. Sit.	15/4	30	21 931,05	8 772,42	7 620,00	1 644,83	3 947,59	0,00	43 915,89	3 952,43
Diff.			10 260,16	4 104,06	0,00	769,51	1 846,83	0,00	16 980,56	1 528,25
Nouv. Sit.	19/4	Déc 10	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	35 607,28	35 607,28	3 204,66
Anc. Sit.	15/4	C.A	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	35 607,28	35 607,28	3 204,66
Diff.			0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Total Nouv. Sit.			193 147,26	77 258,88	45 720,00	14 486,04	35 732,25	35 607,28	401 951,71	36 175,65
Total Anc. Sit.			131 586,30	52 634,52	45 720,00	9 868,98	24 343,47	35 607,28	299 760,55	26 978,46
Diff.			61 560,96	24 624,36	0,00	4 617,06	11 388,78	0,00	102 191,16	9 197,19

Période du 01/01/2011 Au 31/12/2011

Catégorie	Nbre Jrs	Sal. Base	I.E.P	A.H	Nuisance	P.R.I	Ind. Congé	Salaire Poste	Ret. 9%	
			40,0%		7,5%					
Nouv. Sit.	19/4	Jan 11	32 191,21	12 876,48	7 620,00	2 414,34	5 794,42	0,00	60 896,45	5 480,68
Anc. Sit.	15/4	30	21 931,05	8 772,42	7 620,00	1 644,83	3 947,59	0,00	43 915,89	3 952,43
Diff.			10 260,16	4 104,06	0,00	769,51	1 846,83	0,00	16 980,56	1 528,25
Nouv. Sit.	19/4	Fév 11	32 191,21	12 876,48	7 620,00	2 414,34	5 794,42	0,00	60 896,45	5 480,68
Anc. Sit.	15/4	30	21 931,05	8 772,42	7 620,00	1 644,83	3 947,59	0,00	43 915,89	3 952,43
Diff.			10 260,16	4 104,06	0,00	769,51	1 846,83	0,00	16 980,56	1 528,25
Nouv. Sit.	19/4	Mars 11	32 191,21	12 876,48	7 620,00	2 414,34	6 438,24	0,00	61 540,27	5 538,62
Anc. Sit.	15/4	30	21 931,05	8 772,42	7 620,00	1 644,83	4 386,21	0,00	44 354,51	3 991,91
Diff.			10 260,16	4 104,06	0,00	769,51	2 052,03	0,00	17 185,76	1 546,71
Nouv. Sit.	19/4	Avr 11	32 191,21	12 876,48	7 620,00	2 414,34	6 438,24	0,00	61 540,27	5 538,62
Anc. Sit.	15/4	30	21 931,05	8 772,42	7 620,00	1 644,83	4 386,21	0,00	44 354,51	3 991,91
Diff.			10 260,16	4 104,06	0,00	769,51	2 052,03	0,00	17 185,76	1 546,71
Nouv. Sit.	19/4	Mai 11	32 191,21	12 876,48	7 620,00	2 414,34	6 116,33	0,00	61 218,36	5 509,65
Anc. Sit.	15/4	30	21 931,05	8 772,42	7 620,00	1 644,83	4 166,90	0,00	44 135,20	3 972,17
Diff.			10 260,16	4 104,06	0,00	769,51	1 949,43	0,00	17 083,16	1 537,48
Nouv. Sit.	19/4	Juin 11	32 191,21	12 876,48	7 620,00	2 414,34	6 438,24	0,00	61 540,27	5 538,62
Anc. Sit.	15/4	30	21 931,05	8 772,42	7 620,00	1 644,83	4 386,21	0,00	44 354,51	3 991,91
Diff.			10 260,16	4 104,06	0,00	769,51	2 052,03	0,00	17 185,76	1 546,71

Diff.			10 260,16	4 104,06	0,00	769,51	2 052,03	0,00	17 185,76	1 546,71
Nouv. Sit.	19/4	Juill 11	32 191,21	12 876,48	7 620,00	2 414,34	6 438,24	0,00	61 540,27	5 538,62
Anc. Sit.	15/4	30	21 931,05	8 772,42	7 620,00	1 644,83	4 386,21	0,00	44 354,51	3 991,91
Diff.			10 260,16	4 104,06	0,00	769,51	2 052,03	0,00	17 185,76	1 546,71
Nouv. Sit.	19/4	Aout 11	32 191,21	12 876,48	7 620,00	2 414,34	6 438,24	0,00	61 540,27	5 538,62
Anc. Sit.	15/4	30	21 931,05	8 772,42	7 620,00	1 644,83	4 386,21	0,00	44 354,51	3 991,91
Diff.			10 260,16	4 104,06	0,00	769,51	2 052,03	0,00	17 185,76	1 546,71
Nouv. Sit.	19/4	Sept 11	32 191,21	12 876,48	7 620,00	2 414,34	5 794,42	0,00	60 896,45	5 480,68
Anc. Sit.	15/4	30	21 931,05	8 772,42	7 620,00	1 644,83	3 947,59	0,00	43 915,89	3 952,43
Diff.			10 260,16	4 104,06	0,00	769,51	1 846,83	0,00	16 980,56	1 528,25
Nouv. Sit.	19/4	Oct 11	32 191,21	12 876,48	7 620,00	2 414,34	6 438,24	0,00	61 540,27	5 538,62
Anc. Sit.	15/4	30	21 931,05	8 772,42	7 620,00	1 644,83	4 386,21	0,00	44 354,51	3 991,91
Diff.			10 260,16	4 104,06	0,00	769,51	2 052,03	0,00	17 185,76	1 546,71
Nouv. Sit.	19/4	Nov 11	32 191,21	12 876,48	7 620,00	2 414,34	6 438,24	0,00	61 540,27	5 538,62
Anc. Sit.	15/4	30	21 931,05	8 772,42	7 620,00	1 644,83	4 386,21	0,00	44 354,51	3 991,91
Diff.			10 260,16	4 104,06	0,00	769,51	2 052,03	0,00	17 185,76	1 546,71
Nouv. Sit.	19/4	Déc 11	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	37 383,05	37 383,05	3 364,47
Anc. Sit.	15/4	C.A	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	37 383,05	37 383,05	3 364,47
Diff.			0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Total Nouv. Sit.			354 103,31	141 641,28	83 820,00	26 557,74	68 567,27	37 383,05	712 072,65	64 086,50
Total Anc. Sit.			241 241,55	96 496,62	83 820,00	18 093,13	46 713,14	37 383,05	523 747,49	47 137,30
Diff.			112 861,76	45 144,66	0,00	8 464,61	21 854,13	0,00	188 325,16	16 949,20

Période du 01/01/2012 Au 31/12/2012

Catégorie	Nbre Jrs	Sal. Base	I.E.P	A.H	Nuisance	P.R.I	Ind. Congé	Salaire Poste	Ret. 9%	
			40,0%		7,5%					
Nouv. Sit.	19/4	Jan 12	32 191,21	12 876,48	7 620,00	2 414,34	5 794,42	0,00	60 896,45	5 480,68
Anc. Sit.	15/4	30	21 931,05	8 772,42	7 620,00	1 644,83	3 947,59	0,00	43 915,89	3 952,43
Diff.			10 260,16	4 104,06	0,00	769,51	1 846,83	0,00	16 980,56	1 528,25
Nouv. Sit.	19/4	Fév 12	32 191,21	12 876,48	7 620,00	2 414,34	5 794,42	0,00	60 896,45	5 480,68
Anc. Sit.	15/4	30	21 931,05	8 772,42	7 620,00	1 644,83	3 947,59	0,00	43 915,89	3 952,43
Diff.			10 260,16	4 104,06	0,00	769,51	1 846,83	0,00	16 980,56	1 528,25
Nouv. Sit.	19/4	Mars 12	32 191,21	12 876,48	7 620,00	2 414,34	5 794,42	0,00	60 896,45	5 480,68
Anc. Sit.	15/4	30	21 931,05	8 772,42	7 620,00	1 644,83	3 947,59	0,00	43 915,89	3 952,43
Diff.			10 260,16	4 104,06	0,00	769,51	1 846,83	0,00	16 980,56	1 528,25
Nouv. Sit.	19/4	Avr 12	32 191,21	12 876,48	7 620,00	2 414,34	5 794,42	0,00	60 896,45	5 480,68
Anc. Sit.	15/4	30	21 931,05	8 772,42	7 620,00	1 644,83	3 947,59	0,00	43 915,89	3 952,43
Diff.			10 260,16	4 104,06	0,00	769,51	1 846,83	0,00	16 980,56	1 528,25
Nouv. Sit.	19/4	Mai 12	32 191,21	12 876,48	7 620,00	2 414,34	5 794,42	0,00	60 896,45	5 480,68
Anc. Sit.	15/4	30	21 931,05	8 772,42	7 620,00	1 644,83	3 947,59	0,00	43 915,89	3 952,43
Diff.			10 260,16	4 104,06	0,00	769,51	1 846,83	0,00	16 980,56	1 528,25
Nouv. Sit.	19/4	Juin 12	32 191,21	12 876,48	7 620,00	2 414,34	5 794,42	0,00	60 896,45	5 480,68
Anc. Sit.	15/4	30	21 931,05	8 772,42	7 620,00	1 644,83	3 947,59	0,00	43 915,89	3 952,43
Diff.			10 260,16	4 104,06	0,00	769,51	1 846,83	0,00	16 980,56	1 528,25

Nouv. Sit.	19/4	Juill 12	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	37 383,05	37 383,05	3 364,47
Anc. Sit.	15/4	C.A	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	37 383,05	37 383,05	3 364,47
Diff.			0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Nouv. Sit.	19/4	Aout 12	32 191,21	12 876,48	7 620,00	2 414,34	5 794,42	0,00	60 896,45	5 480,68
Anc. Sit.	15/4	30	21 931,05	8 772,42	7 620,00	1 644,83	3 947,59	0,00	43 915,89	3 952,43
Diff.			10 260,16	4 104,06	0,00	769,51	1 846,83	0,00	16 980,56	1 528,25
Nouv. Sit.	19/4	Sept 12	32 191,21	12 876,48	7 620,00	2 414,34	5 794,42	0,00	60 896,45	5 480,68
Anc. Sit.	15/4	30	21 931,05	8 772,42	7 620,00	1 644,83	3 947,59	0,00	43 915,89	3 952,43
Diff.			10 260,16	4 104,06	0,00	769,51	1 846,83	0,00	16 980,56	1 528,25
Nouv. Sit.	19/4	Oct 12	32 191,21	12 876,48	7 620,00	2 414,34	6 116,33	0,00	61 218,36	5 509,65
Anc. Sit.	15/4	30	21 931,05	8 772,42	7 620,00	1 644,83	4 166,90	0,00	44 135,20	3 972,17
Diff.			10 260,16	4 104,06	0,00	769,51	1 949,43	0,00	17 083,16	1 537,48
Nouv. Sit.	19/4	Nov 12	32 191,21	12 876,48	7 620,00	2 414,34	5 794,42	0,00	60 896,45	5 480,68
Anc. Sit.	15/4	30	21 931,05	8 772,42	7 620,00	1 644,83	3 947,59	0,00	43 915,89	3 952,43
Diff.			10 260,16	4 104,06	0,00	769,51	1 846,83	0,00	16 980,56	1 528,25
Nouv. Sit.	19/4	Déc. 12	32 191,21	12 876,48	7 620,00	2 414,34	5 794,42	0,00	60 896,45	5 480,68
Anc. Sit.	15/4	30	21 931,05	8 772,42	7 620,00	1 644,83	3 947,59	0,00	43 915,89	3 952,43
Diff.			10 260,16	4 104,06	0,00	769,51	1 846,83	0,00	16 980,56	1 528,25
Total Nouv. Sit.			354 103,31	141 641,28	83 820,00	26 557,74	64 060,53	37 383,05	707 565,91	63 680,92
Total Anc. Sit.			241 241,55	96 496,62	83 820,00	18 093,13	43 642,80	37 383,05	520 677,15	46 860,94
Diff.			112 861,76	45 144,66	0,00	8 464,61	20 417,73	0,00	186 888,76	16 819,98

Période du 01/01/2013 Au 31/12/2013

Catégorie	Nbre Jrs	Sal. Base	I.E.P	A.H	Nuisance	P.R.I	Ind. Congé	Salaire	Ret.	
			40,0%		7,5%			Poste	9%	
Nouv. Sit.	19/4	Jan 13	32 191,21	12 876,48	7 620,00	2 414,34	5 794,42	0,00	60 896,45	5 480,68
Anc. Sit.	15/4	30	21 931,05	8 772,42	7 620,00	1 644,83	3 947,59	0,00	43 915,89	3 952,43
Diff.			10 260,16	4 104,06	0,00	769,51	1 846,83	0,00	16 980,56	1 528,25
Nouv. Sit.	19/4	Fév 13	32 191,21	12 876,48	7 620,00	2 414,34	6 116,33	0,00	61 218,36	5 509,65
Anc. Sit.	15/4	30	21 931,05	8 772,42	7 620,00	1 644,83	4 166,90	0,00	44 135,20	3 972,17
Diff.			10 260,16	4 104,06	0,00	769,51	1 949,43	0,00	17 083,16	1 537,48
Nouv. Sit.	19/4	Mars 13	32 191,21	12 876,48	7 620,00	2 414,34	5 794,42	0,00	60 896,45	5 480,68
Anc. Sit.	15/4	30	21 931,05	8 772,42	7 620,00	1 644,83	3 947,59	0,00	43 915,89	3 952,43
Diff.			10 260,16	4 104,06	0,00	769,51	1 846,83	0,00	16 980,56	1 528,25
Nouv. Sit.	19/4	Avr 13	32 191,21	12 876,48	7 620,00	2 414,34	5 794,42	0,00	60 896,45	5 480,68
Anc. Sit.	15/4	30	21 931,05	8 772,42	7 620,00	1 644,83	3 947,59	0,00	43 915,89	3 952,43
Diff.			10 260,16	4 104,06	0,00	769,51	1 846,83	0,00	16 980,56	1 528,25
Nouv. Sit.	19/4	Mai 13	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	43 399,36	43 399,36	3 905,94
Anc. Sit.	15/4	C.A	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	43 399,36	43 399,36	3 905,94
Diff.			0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Nouv. Sit.	19/4	Juin 13	32 191,21	12 876,48	7 620,00	2 414,34	5 794,42	0,00	60 896,45	5 480,68
Anc. Sit.	15/4	30	21 931,05	8 772,42	7 620,00	1 644,83	3 947,59	0,00	43 915,89	3 952,43
Diff.			10 260,16	4 104,06	0,00	769,51	1 846,83	0,00	16 980,56	1 528,25
Nouv. Sit.	19/4	Juill 13	32 191,21	12 876,48	7 620,00	2 414,34	5 794,42	0,00	60 896,45	5 480,68
Anc. Sit.	15/4	30	21 931,05	8 772,42	7 620,00	1 644,83	3 947,59	0,00	43 915,89	3 952,43
Diff.			10 260,16	4 104,06	0,00	769,51	1 846,83	0,00	16 980,56	1 528,25

Nouv. Sit.	19/4	Aout 13	32 191,21	12 876,48	7 620,00	2 414,34	5 794,42	0,00	60 896,45	5 480,68
Anc. Sit.	15/4	30	21 931,05	8 772,42	7 620,00	1 644,83	3 947,59	0,00	43 915,89	3 952,43
Diff.			10 260,16	4 104,06	0,00	769,51	1 846,83	0,00	16 980,56	1 528,25
Nouv. Sit.	19/4	Sept 13	32 191,21	12 876,48	7 620,00	2 414,34	5 794,42	0,00	60 896,45	5 480,68
Anc. Sit.	15/4	30	21 931,05	8 772,42	7 620,00	1 644,83	3 947,59	0,00	43 915,89	3 952,43
Diff.			10 260,16	4 104,06	0,00	769,51	1 846,83	0,00	16 980,56	1 528,25
Nouv. Sit.	19/4	Oct 13	32 191,21	12 876,48	7 620,00	2 414,34	5 150,59	0,00	60 252,62	5 422,74
Anc. Sit.	15/4	30	21 931,05	8 772,42	7 620,00	1 644,83	3 508,97	0,00	43 477,27	3 912,95
Diff.			10 260,16	4 104,06	0,00	769,51	1 641,62	0,00	16 775,35	1 509,79
Nouv. Sit.	19/4	Nov 13	32 191,21	12 876,48	7 620,00	2 414,34	5 794,42	0,00	60 896,45	5 480,68
Anc. Sit.	15/4	30	21 931,05	8 772,42	7 620,00	1 644,83	3 947,59	0,00	43 915,89	3 952,43
Diff.			10 260,16	4 104,06	0,00	769,51	1 846,83	0,00	16 980,56	1 528,25
Nouv. Sit.	19/4	Déc. 13	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	44 583,70	44 583,70	4 012,53
Anc. Sit.	15/4	C.A	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	44 583,70	44 583,70	4 012,53
Diff.			0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Total Nouv. Sit.			321 912,10	128 764,80	76 200,00	24 143,40	57 622,28	87 983,06	696 625,64	62 696,30
Total Anc. Sit.			219 310,50	87 724,20	76 200,00	16 448,30	39 256,59	87 983,06	526 922,65	47 423,03
Diff.			102 601,60	41 040,60	0,00	7 695,10	18 365,69	0,00	169 702,99	15 273,27

Période du 01/01/2014 Au 31/12/2014

Catégorie	Nbre Jrs	Sal. Base	I.E.P	A.H	Nuisance	P.R.I	Ind. Congé	Salaire	Ret.	
			40,0%		7,5%			Poste	9%	
Nouv. Sit.	19/4	Jan 14	32 191,21	12 876,48	7 620,00	2 414,34	5 794,42	0,00	60 896,45	5 480,68
Anc. Sit.	15/4	30	21 931,05	8 772,42	7 620,00	1 644,83	3 947,59	0,00	43 915,89	3 952,43
Diff.			10 260,16	4 104,06	0,00	769,51	1 846,83	0,00	16 980,56	1 528,25
Nouv. Sit.	19/4	Fév 14	32 191,21	12 876,48	7 620,00	2 414,34	5 794,42	0,00	60 896,45	5 480,68
Anc. Sit.	15/4	30	21 931,05	8 772,42	7 620,00	1 644,83	3 947,59	0,00	43 915,89	3 952,43
Diff.			10 260,16	4 104,06	0,00	769,51	1 846,83	0,00	16 980,56	1 528,25
Nouv. Sit.	19/4	Mars 14	32 191,21	12 876,48	7 620,00	2 414,34	5 150,59	0,00	60 252,62	5 422,74
Anc. Sit.	15/4	30	21 931,05	8 772,42	7 620,00	1 644,83	3 508,97	0,00	43 477,27	3 912,95
Diff.			10 260,16	4 104,06	0,00	769,51	1 641,62	0,00	16 775,35	1 509,79
Nouv. Sit.	19/4	Avr 14	32 191,21	12 876,48	7 620,00	2 414,34	5 794,42	0,00	60 896,45	5 480,68
Anc. Sit.	15/4	30	21 931,05	8 772,42	7 620,00	1 644,83	3 947,59	0,00	43 915,89	3 952,43
Diff.			10 260,16	4 104,06	0,00	769,51	1 846,83	0,00	16 980,56	1 528,25
Nouv. Sit.	19/4	Mai 14	32 191,21	12 876,48	7 620,00	2 414,34	5 794,42	0,00	60 896,45	5 480,68
Anc. Sit.	15/4	30	21 931,05	8 772,42	7 620,00	1 644,83	3 947,59	0,00	43 915,89	3 952,43
Diff.			10 260,16	4 104,06	0,00	769,51	1 846,83	0,00	16 980,56	1 528,25
Nouv. Sit.	19/4	Juin 14	32 191,21	12 876,48	7 620,00	2 414,34	5 150,59	0,00	60 252,62	5 422,74
Anc. Sit.	15/4	30	21 931,05	8 772,42	7 620,00	1 644,83	3 508,97	0,00	43 477,27	3 912,95
Diff.			10 260,16	4 104,06	0,00	769,51	1 641,62	0,00	16 775,35	1 509,79
Nouv. Sit.	19/4	Juill 14	32 191,21	12 876,48	7 620,00	2 414,34	5 472,51	0,00	60 574,54	5 451,71
Anc. Sit.	15/4	30	21 931,05	8 772,42	7 620,00	1 644,83	3 728,28	0,00	43 696,58	3 932,69
Diff.			10 260,16	4 104,06	0,00	769,51	1 744,23	0,00	16 877,96	1 519,02

Nouv. Sit.	19/4	Aout 14	32 191,21	12 876,48	7 620,00	2 414,34	5 150,59	0,00	60 252,62	5 422,74
Anc. Sit.	15/4	30	21 931,05	8 772,42	7 620,00	1 644,83	3 508,97	0,00	43 477,27	3 912,95
Diff.			10 260,16	4 104,06	0,00	769,51	1 641,62	0,00	16 775,35	1 509,79
Nouv. Sit.	19/4	Sept 14	32 191,21	12 876,48	7 620,00	2 414,34	6 116,33	0,00	61 218,36	5 509,65
Anc. Sit.	15/4	30	21 931,05	8 772,42	7 620,00	1 644,83	4 166,90	0,00	44 135,20	3 972,17
Diff.			10 260,16	4 104,06	0,00	769,51	1 949,43	0,00	17 083,16	1 537,48
Nouv. Sit.	19/4	Oct 14	32 191,21	12 876,48	7 620,00	2 414,34	5 794,42	0,00	60 896,45	5 480,68
Anc. Sit.	15/4	30	21 931,05	8 772,42	7 620,00	1 644,83	3 947,59	0,00	43 915,89	3 952,43
Diff.			10 260,16	4 104,06	0,00	769,51	1 846,83	0,00	16 980,56	1 528,25
Nouv. Sit.	19/4	Nov 14	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	46 018,61	46 018,61	4 141,67
Anc. Sit.	15/4	C.A	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	46 018,61	46 018,61	4 141,67
Diff.			0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Nouv. Sit.	19/4	Déc 14	32 191,21	12 876,48	7 620,00	2 414,34	5 472,51	0,00	60 574,54	5 451,71
Anc. Sit.	15/4	30	21 931,05	8 772,42	7 620,00	1 644,83	3 728,28	0,00	43 696,58	3 932,69
Diff.			10 260,16	4 104,06	0,00	769,51	1 744,23	0,00	16 877,96	1 519,02
Total Nouv. Sit.			354 103,31	141 641,28	83 820,00	26 557,74	61 485,22	46 018,61	713 626,16	64 226,36
Total Anc. Sit.			241 241,55	96 496,62	83 820,00	18 093,13	41 888,32	46 018,61	527 558,23	47 480,22
Diff.			112 861,76	45 144,66	0,00	8 464,61	19 596,90	0,00	186 067,93	16 746,14

Période du 01/01/2015 Au 30/05/2015

Catégorie	Nbre Jrs	Sal. Base	I.E.P	A.H	Nuisance	P.R.I	Ind. Congé	Salaire	Ret.	
			40,0%		7,5%			Poste	9%	
Nouv. Sit.	19/4	Jan 15	32 191,21	12 876,48	7 620,00	2 414,34	5 794,42	0,00	60 896,45	5 480,68
Anc. Sit.	15/4	30	21 931,05	8 772,42	7 620,00	1 644,83	3 947,59	0,00	43 915,89	3 952,43
Diff.			10 260,16	4 104,06	0,00	769,51	1 846,83	0,00	16 980,56	1 528,25
Nouv. Sit.	19/4	Fév 15	32 191,21	12 876,48	7 620,00	2 414,34	5 794,42	0,00	60 896,45	5 480,68
Anc. Sit.	15/4	30	21 931,05	8 772,42	7 620,00	1 644,83	3 947,59	0,00	43 915,89	3 952,43
Diff.			10 260,16	4 104,06	0,00	769,51	1 846,83	0,00	16 980,56	1 528,25
Nouv. Sit.	19/4	Mars 15	32 191,21	12 876,48	7 620,00	2 414,34	5 794,42	0,00	60 896,45	5 480,68
Anc. Sit.	15/4	30	21 931,05	8 772,42	7 620,00	1 644,83	3 947,59	0,00	43 915,89	3 952,43
Diff.			10 260,16	4 104,06	0,00	769,51	1 846,83	0,00	16 980,56	1 528,25
Nouv. Sit.	19/4	Avr 15	32 191,21	12 876,48	7 620,00	2 414,34	5 472,51	0,00	60 574,54	5 451,71
Anc. Sit.	15/4	30	21 931,05	8 772,42	7 620,00	1 644,83	3 728,28	0,00	43 696,58	3 932,69
Diff.			10 260,16	4 104,06	0,00	769,51	1 744,23	0,00	16 877,96	1 519,02
Nouv. Sit.	19/4	Mai 15	32 191,21	12 876,48	7 620,00	2 414,34	6 438,24	0,00	61 540,27	5 538,62
Anc. Sit.	15/4	30	21 931,05	8 772,42	7 620,00	1 644,83	4 386,21	0,00	44 354,51	3 991,91
Diff.			10 260,16	4 104,06	0,00	769,51	2 052,03	0,00	17 185,76	1 546,71
Total Nouv. Sit.			160 956,05	64 382,40	38 100,00	12 071,70	29 294,01	0,00	304 804,16	27 432,37
Total Anc. Sit.			109 655,25	43 862,10	38 100,00	8 224,15	19 957,26	0,00	219 798,76	19 781,89
Diff.			51 300,80	20 520,30	0,00	3 847,55	9 336,75	0,00	85 005,40	7 650,48

الملحق (03)

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

الملحق 03

وزارة السكن، العمران والمدينة

ديوان الترقية والتسيير العقاري

لولاية جيجل

دائرة الموارد البشرية والوسائل العامة

مصلحة الموارد البشرية

بيان تسوية منحة نهاية الخدمة المهنية

- رئيس فصيلة -

المرجع: تطبيق ملحق الإتفاقية الجماعية لسنة 2010

الرقم	الإسم واللقب	تاريخ التوظيف	تاريخ الإحالة على التقاعد	الفترة س.ش.ي	عدد السنوات	عدد الشهور ع.ن.م	الأجر المنصب ع.ن.م	المبلغ ع.ن.م
		1988/04/02	2015/05/31	29-01-27	27	20	61 540,27	1 230 805,40

حدد هذا المبلغ بـ :

جيجل في : _____