

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة محمد الصديق بن يحي-جيجل-



كلية العلوم الاقتصادية والتسيير وعلوم تجارية
قسم العلوم المالية والمحاسبة

العنوان

المعالجة المحاسبية للأجور بين المؤسسة الاقتصادية ذات الطابع العمومي
والمؤسسة العمومية ذات الطابع الإداري
دراسة حالة مؤسسة أقمصة جن جن -جيجل- ومديرية الأشغال العمومية - جيجل-

مذكرة مقدمة استكمالاً لمتطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة
تخصص: محاسبة وجباية معمقة

إشراف الأستاذ:

- عمران بوريب

إعداد الطالبتين:

- أمينة بوغاية

- لمياء كرياش

أعضاء لجنة المناقشة:

رئيسا	جامعة جيجل	
مشرفا ومقررا	جامعة جيجل	الأستاذ: عمران بوريب
مناقشا	جامعة جيجل	

السنة الجامعية 2017/2018





شكر و تقدير

الحمد والشكر لله والصلاة والسلام على أفضل خلق الله الذي بسنته اهتدينا

وبالقرءان الكريم المنزل عليه تعلمنا

وبسورة العلق أنارت درينا وفتحت طريق العلم أمام أعين الأنام.

وعليه لا يسعنا إلا أن نتقدم بجزيل الشكر والعرفان

للأستاذ المشرف: **عمران بوريب**

الذي أنار درينا بنصائحه وتوجيهاته القيمة

وحرصه على إتمام هذه الدراسة على أكمل وجه

مع مراعاة إتباع القواعد المنهجية.

والى كل من قدم لنا يد المساعدة في إنجاز هذا العمل المتواضع خصوصا

الأستاذ: **سعيد عيبر**

الذي لم يبخل علينا بأية معلومة أو مرجع.


كما نتقدم بأسمى معاني الشكر والعرفان

إلى كل الأعضاء لجنة المناقشة الموقرة

ولا ننسى عمال مؤسسة أقمصة جن جن ومديرية الأشغال العمومية -

جيجل- الذين قدموا لنا المعلومات الكافية لاستكمال بحثنا هذا.

وفي الأخير تحية وشكر و عرفان للجميع



أمينة - لمياء



أهدي ثمرة جهدي المتواضع
إلى من جرع الكأس فارغا ليسقيني قطرة حب
إلى من كلت أنامله ليقدّم لنا لحظة سعادة إلى من حصد الأشواك عن دربي ليمهد لي طريق العلم والدي
العزیز حفظه الله ورعاه.

إلى من أرضعتني الحب والحنان الى رمز الحب وبلسم الشفاء
إلى القلب الناصع بالبياض والدتي الحبيبة.

إلى القلوب الطاهرة الرقيقة والنفوس البريئة إلى رياحين حياتي إخوتي كل باسمه:
أخي نجيب وزوجته وسام وولديهما جنى ورائف، أخي يمين وزوجته عفاف والكثاكييت الصغار عبد المؤمن
ومنصف، إلى أخي كريم وزوجته سهيلة وابنهما المنتظر، إلى أخي رضا، نصر الدين، عبد العلي، حسم
الدين، فريد، أختي الوحيدة شمعة الأمل إلهام. حفظهم الله جميعا وأدامهم سندا في حياتي.

إلى زميلتي في العمل سلمى.

إلى كل من عرفت كيف أجدهم وعلموني ألا أضيعهم صديقاتي: حكيمة، كنزة، وسام، خولة، ريمة، سلمى،
إلى من نسيهم قلبي ولم ينسأهم قلبي.
وإلى كل من هم على الدرب سائرون
من أحببناهم بإخلاص وبادلونا نفس الشعور.
إلى كل من ساعدني من قريب أو بعيد.
إلى كل من يعرف حنان.





الحمد لله الذي بنعمته
تتم الصالحات والصلاة
والسلام على نبينا محمد خاتم الأنبياء والمرسلين أما
بعد:

أهدي ثمرة جهدي المتواضع :
إلى من جعل الله سبحانه و تعالى الجنة تحت أقدامها إلى تلك التي أفنت شبابها لخدمتنا وراحتنا إلى نبع
الحب والحنان أمي الغالية
" **حفيظة** " أطال الله في عمرها.

إلى الذي جعله الله أوسط أبواب الجنة إلى من أحمل اسمه
بكل فخر واعتزاز إلى أبي الغالي حفظه الله وأطال في عمره "**عبد المالك**".
إلى من حبهم يجري في عروقي إخوتي " رايح"، "أحسن"، "مولود" وزوجاتهم "**احلام**" و "**سارة**"
إلى أخواتي "**سارة**"، "**تسرين**"، "**مريم**" وإلى نسيبي الغالي "**شكري**".
إلى من أخذتها منا الحياة ولكنها في القلب حتى الممات
"**فاطمة الزهراء بن حمودة**" رحمها الله وأسكنها
فسيح جنانه.

إلى من شاركتني هذا العمل إلي صديقتي ورفيقتي وخالتي الغالية **أمينة**.
إلى من جمعني بهم القدر وجعلهم أحلى صديقاتي
يسرى، **سوسن**، **نسيمة** ، **أميرة**، **مريم**، **هدى**، **وردة**، **خولة**، **أمينة**، **فاطمة**، **إناس**، **رحاب**، **أمال**، و**توأم**
روحي إبنة خالتي وصديقتي **كوثر**.

إلى كل الأهل و الأحباب.





فهرس المحتويات

الصفحة	العنوان
	البسمة
	الشكر والعران
	الإهداء
II	فهرس المحتويات
VI	قائمة الجداول والأشكال
VIII	قائمة الملاحق
ب	مقدمة
	الفصل الأول: مدخل عام إلى الأجور
09	تمهيد
10	المبحث الأول: ماهية الأجور
10	المطلب الأول: مفهوم الأجر
14	المطلب الثاني: تطور نظرية الأجور
17	المطلب الثالث: أنواع وأهداف الأجور
21	المبحث الثاني: الإطار العام للأجور
21	المطلب الأول: الأساس النظري لتحديد الأجور
25	المطلب الثاني: المبادئ التي تقوم عليها الأجور
27	المطلب الثالث: الدور الذي تلعبه الأجور في حياة الأفراد العاملين
29	المبحث الثالث: أنظمة دفع الأجور ومشاكلها
29	المطلب الأول: أنظمة دفع الأجور
34	المطلب الثاني: مشاكل دفع الأجور
36	خلاصة الفصل
	الفصل الثاني: مقارنة بين المعالجة المحاسبية للأجور في المؤسسة الاقتصادية والمؤسسة ذات الطابع العمومي

38	تمهيد
39	المبحث الأول: المعالجة المحاسبية للأجور في المؤسسة الاقتصادية
39	المطلب الأول: الإطار النظري للمؤسسة الاقتصادية
45	المطلب الثاني: إعداد كشف الأجر في المؤسسة الاقتصادية
52	المطلب الثالث: التسجيل المحاسبي للأجور في المؤسسة الاقتصادية
58	المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية للأجور في المؤسسة ذات الطابع العمومي
58	المطلب الأول: الإطار النظري للمؤسسة ذات الطابع العمومي
63	المطلب الثاني: إعداد كشف الأجر في المؤسسة ذات الطابع العمومي
69	المبحث الثالث: مقارنة بين المؤسسة الاقتصادية والمؤسسة ذات الطابع العمومي
70	المطلب الأول: أوجه الاختلاف
74	المطلب الثاني: أوجه التشابه
76	خلاصة الفصل
	الفصل الثالث: الدراسة التطبيقية للمعالجة المحاسبية للأجور في المؤسستين محل الدراسة
78	تمهيد
79	المبحث الأول: تقديم المؤسستين محل الدراسة
79	المطلب الأول: تقديم مؤسسة أقمصة جن جن - جيجل -
84	المطلب الثاني: تقديم مديرية الأشغال العمومية - جيجل -
89	المبحث الثاني: دراسة تطبيقية للمعالجة المحاسبية للأجور في مؤسسة أقمصة جن جن - جيجل -
89	المطلب الأول: إعداد كشف الأجر
97	المطلب الثاني: التسجيل المحاسبي للأجور
109	المبحث الثالث: دراسة تطبيقية للمعالجة المحاسبية للأجور في مديرية الأشغال العمومية - جيجل -

109	المطلب الأول: إعداد كشف الأجر
115	المطلب الثاني: مراحل صرف أجر
119	خلاصة الفصل
121	الخاتمة
126	قائمة المراجع
	الملاحق
	ملخص الدراسة



قائمة الجداول
والأشكال

قائمة الجداول:

الصفحة	عنوان الجدول	الرقم
50	السلم السنوي للضريبة على الدخل الإجمالي	1
51	نموذج عن كشف الأجر في المؤسسة الاقتصادية	2
54	توزيع نسب الاشتراك في الضمان الاجتماعي	3
68	نموذج عن كشف الأجر في المؤسسة ذات الطابع العمومي	4

قائمة الأشكال:

الصفحة	عنوان الشكل	الرقم
81	الهيكل التنظيمي لمؤسسة أقمصة جن جن - جيجل -	1
86	الهيكل التنظيمي لمديرية الأشغال العمومية - جيجل -	2



قائمة الملاحق

رقم الملحق	عنوان الملحق
01	مذكرة اتفاق بين مجمع (c & h) والفيدرالية الوطنية لعمال النسيج وملحقاتها
02	الجدول الخاص بالضريبة على الدخل الإجمالي لسنة 2008
03	كشف الأجر الخاص بحالة الأجر العادي في مؤسسة أقمصة جن جن - جيجل -
04	كشف الأجر الخاص بحالة أجر يتضمن ساعات إضافية في مؤسسة أقمصة جن جن - جيجل -
05	كشف الأجر الخاص بحالة أجر يتضمن غيابات في مؤسسة أقمصة جن جن - جيجل -
06	كشف الأجر الخاص بحالة الزيادة في الأجر بأثر رجعي في مؤسسة أقمصة جن جن - جيجل -
07	كشف الأجر الخاص بحالة التسبيقات على الأجور في مؤسسة أقمصة جن جن - جيجل -
08	التسجيل المحاسبي لحالة الأجر العادي
09	التسجيل المحاسبي لحالة أجر يتضمن ساعات إضافية وحالة الزيادة في الأجر بأثر رجعي
10	التسجيل المحاسبي لحالة أجر يتضمن غيابات وحالة أجر يتضمن تسبيق
11	جدول يحدد كيفيات منح الزيادات الاستدلالية لشاغلي المناصب العليا في المؤسسات والإدارات العامة
12	جدول مبالغ المنح الجزافية التعويضية
13	كشف الأجر الخاص بحالة الأجر العادي في مديرية الأشغال العمومية - جيجل -
14	كشف الأجر الخاص بحالة أجر يتضمن غيابات في مديرية الأشغال العمومية - جيجل -
15	كشف الأجر الخاص بحالة الزيادة في الأجر بأثر رجعي في مديرية الأشغال العمومية - جيجل -
16	كشف الأجر الخاص بحالة أجر يتضمن اقتطاعات (تسهيلات استهلاكية) في مديرية الأشغال العمومية - جيجل -
17	بطاقة الالتزام للكشف القاعدي
18	بطاقة الالتزام لكشف اشتراكات المستخدم

كشف الدفع لاشتراكات المستخدم	19
النسخة الحمراء والخضراء لبطاقة الالتزام للكشف القاعدي	20
بطاقة الالتزام الأصلية للكشف القاعدي المؤشرة من طرف المراقب المالي	21
النسخ الثلاثة لحوالة الدفع	22
حوالة الدفع للأجور	23
حوالة الاقتطاعات التي يتحملها أرباب العمل	24
حوالة الدفع المصادق عليها من طرف أمين الخزينة	25
ملخص حوالة الدفع	26
كشف حوالات الدفع	27
إشعار بالتحويل إلى الحساب	28
كشف الإيراد	29
كشف تصريحات الضمان الاجتماعي	30
كشف الضرائب والرسوم (G 50)	31
إشعار بتحويل لحساب التعاضدية	32
جدول الشبكة الاستدلالية للمرتبات	33



مقدمة

تحتل الأجور جانبا كبيرا من اهتمام الأفراد العاملين والمؤسسات التي يعملون بها ، كون الأجر ومختلف التعويضات الملحقة به أهم الحقوق الأساسية للفرد العامل، والحافز الأكبر في رضى العاملين عن عملهم هذا من جهة، من جهة أخرى تعتبر الأجور من الأعباء التي تتحملها المؤسسة وأهم التزاماتها اتجاه الفرد العامل، مقابل جهد العمل الذي يقدمه، وحيث أن الأجر هو الوسيلة التي يلبي بها الأفراد رغباتهم، تم إعطائه أهمية بالغة من قبل المؤسسات العاملين بها، هذه الأهمية تتعدى الفرد العامل والمؤسسة لتشمل المجتمع ككل.

حتى يتحقق التوازن بين طلب الأفراد العاملين للأجور وقدرة المؤسسة على تحمل أعبائهم وتعويضات العمل، كان لابد من وضع جملة من المعايير والأسس والمبادئ لتحديد أجر كل عامل وتختلف كيفية التعامل مع هذه الأعباء باختلاف نوع المؤسسة سواء كانت اقتصادية أو ذات طابع عمومي، ويشتمل الأجر على عدة عناصر ثابتة ومتغيرة يختلف تركيبها وتشكيلها من نظام لآخر ومن مؤسسة لأخرى، ولقد كانت المحاسبة هي إحدى العلوم التي اهتمت بدراسة مختلف هذه العناصر، من حيث كيفية الحساب أو من حيث المعالجة المحاسبية لها.

وتحظى المعالجة المحاسبية للأجور بأهمية بالغة في المؤسسة الاقتصادية كونها إحدى تكاليفها الرئيسية، وحتى تتحكم المؤسسة بشكل جيد في أجور عمالها، كان لابد لها من التعرف على جميع التقنيات التي تتسم بها معالجة الأجور محاسبيا.

مقابل ذلك تعطي المعالجة المحاسبية للأجور في المؤسسة ذات الطابع العمومي صورة دقيقة لكل المهتمين بشؤون الأجور داخليا وخارجيا، كونها من أهم المراحل التي يتم من خلالها تسديد نفقاتها، إثبات وإبراء الديون الملقاة على عاتقها اتجاه عمالها.

وتكاد تكون المعالجة المحاسبية للأجور في المؤسسة ذات الطابع العمومي ذات أهمية أقل من المؤسسة الاقتصادية، كون الأجر لا يعتبر تكلفة تقع على عاتق المؤسسة ذات الطابع العمومي كما هو الحال في المؤسسة الاقتصادية ولا يؤثر على نتائجها، إنما يدفع من ميزانية الدولة الممنوحة للمؤسسة.

إشكالية الدراسة:

لأجل معرفة الأثر الميداني لموضوع دراستنا وتوضيح الاختلاف في المعالجة المحاسبية للأجور بين المؤسسة الاقتصادية والمؤسسة ذات الطابع العمومي، وقع اختيارنا على مؤسسة أقمصة جن جن- جيجل- ومديرية الأشغال العمومية -جيجل-، وعليه ارتأينا طرح الإشكالية التالية:

هل هناك فرق في المعالجة المحاسبية للأجور بين المؤسسة الاقتصادية ذات الطابع العمومي والمؤسسة العمومية ذات الطابع الإداري؟.

واستنادا إلى الإشكالية المطروحة يمكن استنتاج بعض التساؤلات الفرعية كما يلي:

- ❖ ما المقصود بالأجر وكيف يتم تحديده وما هي العوامل المؤثرة في تحديده؟
- ❖ كيف يتم إعداد كشف الأجر في المؤسسة الاقتصادية والمؤسسة ذات الطابع العمومي؟
- ❖ كيف تتم المعالجة المحاسبية للأجور في المؤسسة الاقتصادية والمؤسسة ذات الطابع العمومي؟
- ❖ ما هي مختلف الاقتطاعات التي تخصم من الأجر أو الراتب في كل من مؤسسة أقمصة جن جن -جيجل- ومديرية الأشغال العمومية -جيجل-؟
- ❖ كيف تتم المعالجة المحاسبية للأجر في مؤسسة أقمصة جن جن -جيجل- ومديرية الأشغال العمومية -جيجل-؟

الفرضيات:

للإجابة على التساؤلات الفرعية التي تم طرحها يمكن صياغة الفرضيات التالية :

- ❖ لا يوجد اختلاف في كيفية حساب الأجر بين مؤسسة أقمصة جن جن -جيجل- ومديرية الأشغال العمومية -جيجل-؛
- ❖ هناك اختلاف في كيفية المعالجة المحاسبية للأجور بين مؤسسة أقمصة جن جن -جيجل- ومديرية الأشغال العمومية -جيجل-؛
- ❖ هناك اختلاف في كيفية سداد مختلف الاقتطاعات على الأجور بين مؤسسة أقمصة جن جن -جيجل- ومديرية الأشغال العمومية -جيجل-.

أهمية الموضوع:

تكمن أهمية هذا الموضوع في أهمية علمية وأخرى عملية كما يلي:

الأهمية العلمية:

تكمن الأهمية العلمية في إضافة قيمة علمية من ناحية الدراسة النظرية لأهم المتغيرات في المؤسسة الاقتصادية والمؤسسة ذات الطابع العمومي فيما يخص المعالجة المحاسبية للأجور، كون الأجر تكتسي أهمية مالية كبيرة في المؤسسة، أما بالنسبة للأفراد العاملين فهي تحقق التوازن المادي من خلال تلبية وإشباع كل حاجاتهم، كما تحثهم على بدل المزيد من المجهودات في العمل.

الأهمية العملية:

أما الأهمية العملية فتتمثل في تسليط الضوء على واقع المعالجة المحاسبية للأجور في كل من المؤسسة الاقتصادية والمؤسسة ذات الطابع العمومي، من خلال دراسة كل ما هو متعلق بالأجر من العناصر المكونة له، إلى إعداد كشفه ثم المعالجة المحاسبية له.

أهداف الدراسة:

- سنسعى من خلال دراستنا لموضوع الأجر إلى مقارنة المعالجة المحاسبية للأجور بين مؤسسة أقمصة جن جن -جيجل- ومديرية الأشغال العمومية -جيجل- ، وذلك من خلال ما يلي:
- ❖ التعرف بالأجر وتبيان خصائصه وكيفية تحديده توضيح العوامل المؤثرة في تحديد مستواه؛
- ❖ التعرف بمكونات الأجر من خلال تحليل كشف الأجر في كل من المؤسسة الاقتصادية والمؤسسة ذات الطابع العمومي؛
- ❖ إبراز الاختلاف في المعالجة المحاسبية للأجور بين المؤسسة الاقتصادية والمؤسسة ذات الطابع العمومي؛
- ❖ التعرف بكل من مؤسسة أقمصة جن جن -جيجل- ومديرية الأشغال العمومية -جيجل-؛
- ❖ التعرف على مختلف الاقتطاعات المخصومة من أجر العامل في مؤسسة أقمصة جن جن -جيجل- وأجر الموظف في مديرية الأشغال العمومية -جيجل-؛
- ❖ توضيح إن كان هناك اختلاف في المعالجة المحاسبية للأجور بين مؤسسة أقمصة جن جن -جيجل- ومديرية الأشغال العمومية -جيجل-.

أسباب اختيار الموضوع:

تنقسم أسباب اختيارنا لهذا الموضوع إلى أسباب ذاتية وأخرى موضوعية:

الأسباب الذاتية:

- ❖ الرغبة الشخصية في دراسة هذا النوع من المواضيع؛
- ❖ إثراء الرصيد العلمي والمعرفي؛
- ❖ تزويد المكتبة بموضوع جديد لم يسبق التطرق إليه.

الأسباب الموضوعية:

- ❖ التخصص في المجال المحاسبي في ليسانس والماستر محاسبة وجباية معمقة؛
- ❖ إمكانية إجراء الدراسة الميدانية؛



❖ الاطلاع على واقع المعالجة المحاسبية للأجور في مؤسسة أقمصة جن جن ومديرية الأشغال العمومية -جيجل-.

المنهج المتبع وأدوات الدراسة:

بالنظر إلى طبيعة الموضوع الذي يتطلب دراسة تطبيقية أكثر منها نظرية ومن أجل تحقيق أهداف هذه الدراسة، سنعتمد على المنهج الوصفي التحليلي في كل من الفصل الأول والثاني، باعتبارهما فصلان نظريان، معتمدين في ذلك على جمع المعلومات محل الدراسة، بينما سيتم انتهاج منهج دراسة حالة في الفصل الثالث، باعتباره فصل تطبيقي متمثل في تريض ميداني على مستوى كل من مؤسسة أقمصة جن جن ومديرية الأشغال العمومية -جيجل-، معتمدين في ذلك على أدوات البحث العلمي المتمثلة في مختلف القوانين والتشريعات، المقابلات والاطلاع على الوثائق الداخلية للمؤسستين.

الدراسات السابقة:

هناك مجموعة من الدراسات التي تناولت جزءا كبيرا من دراستنا الحالية، نذكر منها:

❖ سعاد رحموني، سهام حمروش، المعالجة المحاسبية للأجور في المؤسسة الاقتصادية وفق النظام المحاسبي المالي، مذكرة ماستر، جامعة محمد الصديق بن يحيى، جيجل، 2017/2016.

تمحورت هذه الدراسة حول إشكالية مفادها: كيف تتم المعالجة المحاسبية للأجور في ظل النظام المحاسبي المالي في المؤسسة الاقتصادية؟

من خلال محاولة الإجابة على الإشكالية المطروحة توصلت الباحثتان إلى أن النظام المحاسبي المالي قد قام بتغيير كل الحسابات المعنية فيما يخص معالجة الأجور، والمتمثلة في الطرق والإجراءات اللازمة للتسجيل المحاسبي له في المؤسسة الاقتصادية، المستمد مبادئه قواعده من المعايير المحاسبية الدولية.

ما يميز هذه الدراسة عن دراستنا هو أن الباحثتين قد تناولتا المعالجة المحاسبية للأجور وفق النظام المحاسبي المالي، وقد اقتصرتا على المؤسسة الاقتصادية، في حين ستشتمل دراستنا معالجة الأجور محاسبيا في كل من المؤسسة الاقتصادية والمؤسسة ذات الطابع العمومي .

❖ منال يلاص، تأثير تطبيق النظام المحاسبي المالي على محاسبة الأجور في المؤسسات الاقتصادية مذكرة ماستر، جامعة محمد الصديق بن يحيى، جيجل، 2015/2014.

تمحورت هذه الدراسة حول إشكالية كان مفادها: ما هي أهم التغيرات التي طرأت على محاسبة الأجور عند تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الاقتصادية بالجزائر؟

توصلت الباحثة من خلال طرح هذه الإشكالية إلى أن الجزائر وبعد الإصلاحات التي قامت بها جراء تطبيق النظام المحاسبي المالي، قد غيرت طريقة المعالجة المحاسبية للأجور، حيث غير هذا الأخير أرقام الحسابات من جهة، وفرض تخصيص مؤونات أعباء خاصة بالموظفين من جهة أخرى.

ما يميز هذا الموضوع عن دراستنا هو أن الباحثة حاولت إبراز أهم التغيرات التي جاء بها النظام المحاسبي المالي فيما يخص محاسبة الأجور، لكنها خصت دراستها في المؤسسة الاقتصادية، في حين ستشمل دراستنا الحالية المعالجة المحاسبية للأجور لكن بإجراء مقارنة بين مؤسستين في قطاعين مختلفين، وهما المؤسسة الاقتصادية التي تنتمي للقطاع الخاص، والمؤسسة ذات الطابع العمومي التي تنتمي للقطاع العام.

❖ وليد سلامي، عبد الله يونس، أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على المعالجة المحاسبية للأجور، مذكر ماستر، جامعة محمد الصديق بن يحي، جيجل، 2016/2017.

تمحورت هذه الدراسة حول اشكالية مفادها: ما تأثير تطبيق النظام المحاسبي المالي على المعالجة المحاسبية للأجور في المؤسسة المينائية جن جن؟

من أهم ما أوصلت إليه دراسة هذا الموضوع أن النظام المحاسبي المالي لم يأتي بمبادئ وطرق محاسبية جديدة تخص معالجة الأجور، مع وجود اختلاف في الحسابات المستخدمة في معالجتها مقارنة مع المخطط المحاسبي الوطني.

ما ميز هذه الدراسة عن دراستنا هو أن الباحثان سعيا إلى تبيان تأثيرات النظام المحاسبي المالي على المعالجة المحاسبية للأجور في المؤسسة الاقتصادية، وأغلب الدراسات أهملت المؤسسات ذات الطابع العمومي، والمقارنة فيما بينهما، وهذا ما سيميز دراستنا التي ستشمل النوعين معا مع دراسة مقارنة.

هيكل الدراسة:

بغية التحقق من الفرضيات سابقة الذكر سنقسم دراستنا إلى ثلاثة فصول، سيكون الفصل الأول تحت عنوان مدخل عام إلى الأجور، سيضم ثلاثة مباحث، المبحث الأول ماهية الأجور وسيشمل كل من مفهوم الأجر، تطور نظرية الأجور وأخيرا أنواع وأهداف الأجور، أما المبحث الثاني فهو الإطار العام للأجور وسيشمل كل من الأساس النظري لتحديد الأجور، المبادئ التي تقوم عليها الأجور والدور الذي تلعبه الأجور، أما المبحث الثالث فيتضمن أنظمة دفع الأجور ومشاكلها. الفصل الثاني سيدرج تحت عنوان المقارنة بين المعالجة المحاسبية للأجور في المؤسسة الاقتصادية و المؤسسة ذات الطابع العمومي، سيضم ثلاثة مباحث، المبحث الأول المعالجة المحاسبية للأجور في المؤسسة الاقتصادية، سيشمل الإطار النظري

للمؤسسة الاقتصادية، إعداد كشف الأجر في المؤسسة الاقتصادية، والتسجيل المحاسبي للأجر، أما المبحث الثاني فهو المعالجة المحاسبية للأجر في المؤسسة ذات الطابع العمومي، وسيضم الإطار النظري للمؤسسة ذات الطابع العمومي وإعداد كشف الأجر في المؤسسة ذات الطابع العمومي، والمبحث الثالث هو عبارة عن مقارنة بين المؤسسة الاقتصادية والمؤسسة ذات الطابع العمومي حيث سيضم أوجه التشابه وأوجه الاختلاف.

في الأخير الفصل الثالث بعنوان الدراسة التطبيقية للمعالجة المحاسبية للأجر في المؤسستين محل الدراسة، سيتم فيه تقديم كل من مؤسسة أقمصة جن جن -جيجل- ومديرية الأشغال العمومية -جيجل- والمبحث الثاني دراسة تطبيقية للمعالجة المحاسبية للأجر في مؤسسة أقمصة جن جن، سيشتمل على إعداد كشف الأجر والتسجيل المحاسبي له، أما المبحث الثالث فهو دراسة تطبيقية للمعالجة المحاسبية للأجر في مديرية الأشغال العمومية -جيجل-، وسيشمل على إعداد كشف الأجر والإجراءات المتبعة لصفه.

حدود الدراسة:

لبحثنا هذا ودراستنا هاته حدود مكانية وأخرى زمانية:

الحدود المكانية:

سيقتصر بحثنا على المعالجة المحاسبية للأجر بين المؤسسة الاقتصادية والمؤسسة ذات الطابع العمومي، وستكون دراستنا الميدانية بمؤسسة أقمصة جن جن -جيجل-، ومديرية الأشغال العمومية -جيجل-.

الحدود الزمانية:

سنعتمد في دراستنا الميدانية لمعالجة الإشكالية المطروحة سابقا الاطلاع على الوثائق للفترة الممتدة من 2016/12/31 إلى غاية 2018/05/03.

الفصل الأول: مدخل عام إلى الأجور

المبحث الأول: ماهية الأجور

المبحث الثاني: الإطار العام للأجور

المبحث الثالث: أنظمة دفع الأجور

ومشاكلها

تمهيد:

إن الأجور كانت ولا زالت من أهم المسائل التي تتمحور حولها النقاشات بين العمال وصاحب العمل لاسيما ونحن أمام اقتصاد السوق، إذ أن جل النزاعات الحاصلة في أوساط الطبقة العاملة سببها السعي إلى الرفع من مستوى الأجور، وهي من جهة تكلفة على عاتق صاحب العمل، ومن جهة أخرى مصدر رزق العامل.

تعتبر الأجور أداة من الأدوات الفعالة المؤثرة على أداء الفرد، هذا ما جعل البعض يسمي الاقتصاد المعاصر باقتصاد الأجور، لما بلغته من أهمية كعنصر تنمية، يساهم في تكوين طبقة عاملة فعالة ومنتجة وكعامل استقرار اجتماعي يحفز الطاقات البشرية على تطوير وتحسين المنتج وترقيته ليصبح بذلك رفاة اقتصادي تعتمد عليه الدولة في تحريك النشاط الاقتصادي، وقصد الإحاطة بجوانب هذا الفصل سنتطرق إلى ثلاثة مباحث كما يلي:

المبحث الأول: ماهية الأجور؛

المبحث الثاني: الإطار العام للأجور؛

المبحث الثالث: أنظمة دفع الأجور ومشاكلها.

المبحث الأول: ماهية الأجور

يعتبر الأجر مصدرا رئيسيا من مصادر دخل العامل، وهو من أهم العوامل التي تؤثر في قرار العامل عند قبوله عمل معين من عدمه، ومن المفروض أن يكون الأجر على حسب المجهود الذي يقوم به العامل وليس على حسب قيمة أو فائدة مجهوده في العملية الإنتاجية، فقد تقوم الإدارة بإنتاج سلع أو خدمات ليس عليها طلب وبالتالي يجب دفع الأجر نظير المجهود الذي يبذل.

المطلب الأول: مفهوم الأجر

أولاً: تعريف الأجر

يعرف الأجر في المجال الاقتصادي، الاجتماعي والقانوني كما يلي:

1. التعريف الاقتصادي للأجر:

يعرف الأجر على أنه الدخل الذي يتقاضاه العامل، أو الدخل الذي يحصل عليه مقابل تقديم عمل في عملية بيع وشراء باعتبار العمل سلعة، كأى شيء آخر في الاقتصاد الذي يتميز بحرية النشاط وفق قانون العرض والطلب في مختلف الأسواق ومنها سوق العمل⁽¹⁾.

كما يعرف على أنه الثمن الذي يحصل عليه العامل مقابل المجهود الجسماني أو العقلي الذي يبذله في العمل، أيضا هو نصيب العامل الذي يدفع له بصورة نقدية، تعبيرا عن نوع وحجم مساهمته في إنتاج الخبرات المادية والاجتماعية لمجتمعه، مع مراعاة توفير مستوى من العيش الكريم للعامل يتناسب مع كفاءته الإنتاجية⁽²⁾.

وقد أعطى البعض نظرة عن الأجر ترتبط ليس فقط بالعمل الذي يقدمه الشخص الذي يتقاضاه، بل أيضا بجوانب أخرى، فنجد مثلا الاقتصادي سيموندي يكتب سنة 1820: " إن الأجر ليس فقط تعويضا محسوبا بالساعة حسب المدة، إنه دخل الفقير، ولا بد أن يكفى لحفظه ليس فقط أثناء العمل، بل كذلك خلال الانقطاع عن العمل"⁽³⁾.

2. التعريف الاجتماعي للأجر:

عند تناول تعريف الأجر بالنسبة لصاحب العمل نجد أنه عبارة عن تكلفة العمل عن كل وحدة زمنية من العمل أو عن كل وحدة من الإنتاج، ويدخل ضمن هذا المفهوم العام لكلمة الأجور القيمة الحالية للمنافع

(1) ناصر دادي عدون، إدارة الموارد البشرية والسلوك التنظيمي، دار المحمدية العامة، الجزائر، 2003، ص 45.

(2) عصام عبد الوهاب الدباغ، إدارة الأفراد، دار زهران للنشر والتوزيع، الأردن، 2008، ص 106.

(3) المرجع السابق، ص 45، 46.

الهامشية التي يتحملها صاحب العمل⁽¹⁾. من جهة أخرى هو ثمن العمل أي المقدار من النقود التي يدفعها صاحب العمل إلى العامل نظير خدمات يؤديها هذا الأخير. أما بالنسبة للعامل فالأجر يمثل الدخل الذي يحصل عليه مقابل ما يبذله من مجهود في فترة زمنية معينة لحساب صاحب العمل، وهو مورد ووسيلة أساسية للعامل لتأمين معيشة مقبولة له وأسرته، من خلال إشباع الرغبات المادية والاجتماعية كالمظهر والمكانة الاجتماعية⁽²⁾.

3. التعريف القانوني للأجر:

يمكن تعريفه من هذا المنظور بعبارة وجيزة على أنه المقابل المادي الذي يدفع للعامل مقابل العمل الذي قدمه لصاحب العمل، وهو بذلك يشمل كافة العناصر المالية النقدية والعينية التي يقدمها صاحب العمل للعامل، لقاء ما يقدمه له هذا الأخير من جهد ووقت، وما يحققه له من نتائج وأهداف⁽³⁾. وانطلاقا من التعاريف السابقة يمكن صياغة تعريف شامل للأجر على أنه المقابل المدفوع لأفراد القوى العاملة بالنظر إلى العمل المنجز لصاحب العمل أو المؤسسة، من الناحية الكمية والنوعية والمدة المستغرقة لإنجازه من جهة، والنتائج والأهداف المحققة لصاحب العمل أو المؤسسة من جهة أخرى. ويجدر التنويه في هذا المقام إلى التشابك الاصطلاحي بين الأجر والمرتب وذلك من الناحية التاريخية⁽⁴⁾:

أ. الأجر: هو المقابل المادي الذي يتم حسابه وفقا لساعات العمل التي يؤديها العامل، ويستحق كل يوم أو كل أسبوع، ويتباين بتباين عدد الساعات المؤداة.

ب. المرتب: في اللغة من ترتب أي استقر، والراتب رزق ثابت دائم. وفي الاصطلاح الاقتصادي هو المقابل المادي الذي يدفع عن فترات زمنية محددة، بغض النظر عن ساعات العمل المؤداة.

ثانيا: خصائص الأجر

من خلال ما تقدم يتضح أن الأجر يجب أن يتميز بمجموعة من الخصائص والمميزات حتى يؤدي دوره في المؤسسة، وتتمثل هذه الخصائص فيما يلي⁽⁵⁾:

(1) مجيد ضياء، النظرية الاقتصادية - التحليل الاقتصادي الجزئي -، مؤسسة شباب الجامعة للنشر، الإسكندرية، 2007، ص 331.

(2) سكيمة بن حمود، مدخل لعلم الاقتصاد، دار المحمدية العامة، الجزائر، 2009، ص 95.

(3) سليمان أحمية، التنظيم القانوني لعلاقات العمل في التشريع الجزائري - علاقة العمل الفردية -، الجزء الثاني، الطبعة السادسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2012، ص 212.

(4) محمد حافظ حجازي، إدارة الموارد البشرية، دار الوفاء لعنانيا للطباعة والنشر، الإسكندرية، ص 170، 171.

(5) حسية جبلي، تقييم الوظائف كأساس لبناء هيكل الأجور، رسالة ماجستير، جامعة محمد الصديق بن يحيى، جيجل، 2006/2007، ص ص 93، 94.

1. الكفاية: ويقصد بها كون الأجر كافي وموازي للجهد والوقت المبذول من قبل الفرد؛
2. الضمان: ومعناه أن يكون الأجر مستمرا، ويساعد الفرد على الشعور بالضمان والأمان الوظيفي؛
3. العدالة: وتعني أن يتم دفع الأجر بشكل متساوي، ووفقا لمعايير محددة، كأن يتم الدفع على أساس الأداء الفردي أو الجماعي، أو قيمة الوظيفة، أو حسب مساهمة كل فرد في النتائج التي تحققت المؤسسة؛
4. التحفيز: ومفاده أن يحفز الأجر على العمل الفعال والإبداع الإنتاجي؛
5. القبول: وهو أن يكون الأجر مقبول من طرف الفرد؛
6. الأمان: والمقصود به أن يكون الدفع في حدود القدرة المالية للمؤسسة.

ثالثا: أهمية الأجور

للأجور أهمية كبيرة سواء بالنسبة للأفراد العاملين أو بالنسبة للمؤسسة التي يعمل فيها الأفراد، وكذلك بالنسبة للمجتمع، وفيما يلي توضيح لكل مستوى من هذه المستويات.

1. أهمية الأجور بالنسبة للأفراد:

يمكن توضيح أهمية الأجور بالنسبة للأفراد فيما يلي (1):

- أ. الأجر وسيلة العمال لتلبية حاجاتهم وعلى أساسه يتم تحديد مستواهم المعيشي، وبالتالي فهو من أهم الدوافع إلى العمل، ومن خلاله تتحدد إنتاجية العامل وأدائه في منصبه؛
- ب. 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؛
- ج. 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؛
- د. ضمان قدر مقبول من التوازن بين أهداف المؤسسة وبين احتياجات الموظفين ومطالبهم الأساسية وبدرجة تسمح بتعزيز إنتماءات الموظفين للشركة وشحن همهم وحماسهم للقيام بالأداء بفعالية، مما يحقق للمؤسسة أهدافها وبما يضمن للموظفين استقرارهم ورضاهم الوظيفي؛
- هـ. تكوين مقدرتهم الشرائية التي تحدد بدورها حجم ونوع السلع والخدمات التي يمكنهم الحصول عليها لسد احتياجاتهم وتقرير مستوياتهم المعيشية وإشباع رغباتهم وطموحاتهم (2).

(1) منال يلاص، تأثير تطبيق النظام المحاسبي المالي على محاسبة الأجور في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماستر، جامعة محمد الصديق بن يحي، جيجل، 2014/2015، ص 51.

(2) عصام عبد الوهاب الدباغ، مرجع سابق، ص ص 106، 107.

2. أهمية الأجور بالنسبة للمؤسسة التي يعمل فيها الأفراد:

تعتبر الأجور ذات أهمية بالغة بالنسبة للمؤسسة وذلك لأسباب عديدة منها⁽¹⁾:

- أ. من خلال الأجر يصبح العامل كمستهلك في السوق لمنتجات المؤسسة وبالتالي فهو يؤثر في الطلب على منتجاتها؛
- ب. بما أن الأجر وسيلة العمال لتلبية حاجاتهم فإنه بإمكان المؤسسة أن تعتمد على هذه الوسيلة لتحفيزهم على تنمية كفاءتهم وتحسين أدائهم وبالتالي نجاح المؤسسة؛
- ج. الاعتماد على الأجور يسمح للمؤسسة بالحفاظ على عمالها ذوي الكفاءة العالية وكذلك استقطاب وجذب العمال والكفاءات المتواجدة في سوق العمل؛
- د. تشكل الأجور الجزء الأكبر من تكلفة الإنتاج، والتي تصل في بعض الحالات لأكثر من 80% من التكلفة الإجمالية، وإلى 100% في مشاريع تقديم الخدمات؛
- هـ. تعزيز القدرة التنافسية للمؤسسة بالاستناد إلى عمال متحفزين لتقديم مستويات أداء عالية وللحفاظ على درجات إتقان مميزة؛
- و. كما تعتبر إحدى أهم عناصر التكلفة الرئيسية التي تؤثر فيما بعد في تحديد مستويات أسعار السلع والخدمات المنتجة، والتي تؤثر بدورها في معدلات البيع وحجم الأرباح المتحققة⁽²⁾.

3. أهمية الأجور بالنسبة للمجتمع:

تعتبر الأجور التي تدفع للأفراد ذات أهمية بالنسبة للمجتمع ككل، وذلك لأسباب عديدة نذكر منها⁽³⁾:

- أ. الأجور التي يحصل عليها الأفراد في المجتمع تحدد المستوى المعيشي لهم فيه، وبالتالي تحدد درجة الرضا الذي يعيشونه؛
- ب. في حالة كون الأجور مرتفعة فإنها تمكن الأفراد من الإدخار الذي يساهم في الإستثمار، مما ينعكس على الإقتصاد الوطني؛
- ج. في حالة 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 وعلى درجة رضاهم عن أجورهم، لأن ذلك يجعل الضرائب تقوم بمفعول عكسي قد يؤدي لنتائج سلبية؛
- د. من خلال الأجور يستطيع المجتمع أن يحافظ على الأيدي العاملة الخبيرة والجيدة؛

(1) منال يلاص، مرجع سابق، ص 52.

(2) عصام عبد الوهاب الدباغ، مرجع سابق، ص 107.

(3) منال يلاص، مرجع سابق، ص 52.

هـ. تساهم الأجور بدور كبير في تحسين حركة البيع والتبادل في الأسواق، وبالتالي تنشيط عملية الإستهلاك ومن تم في عملية الإنتاج؛

و. الأجور تشكل الدخل الأساسي للطبقة الوسطى في المجتمع، والتي تشكل أهم عوامل تماسكه.

المطلب الثاني: تطور نظرية الأجور

عرف موضوع الأجر عدة مساهمات من طرف اقتصاديين وكتاب، وكل منهم له وجهة نظر نحو الأجر والافتراضات التي يستند إليها، وهو ما أدى إلى بروز عدة نظريات في هذا الموضوع يمكن تلخيصها فيما يلي:

أولاً: نظريات الأجور حسب التقليديين (الكلاسيك)

نذكر منها نظريتي حد الكفاف ورصيد الأجور كالاتي⁽¹⁾:

1. نظرية حد الكفاف:

وضعت نظريات عديدة لتوضيح المستوى العام للأجور في بلد ما، وأولى هذه النظريات نظرية حد الكفاف وقد وجدت في شكلها الأولي عند ويليام بيتي وريتشارد كانتون وفرانسوا كيناي، ولكنها تطورت في كتابات ريكاردو ومالتوس، وحظيت بقبول عام خلال القرن التاسع عشر. وجوهر هذه النظرية أن هذه الأجور سوف تتجه في المدى الطويل نحو ذلك المستوى الضروري، أو ذلك الحد الأدنى اللازم لضمان حياة العامل وأسرته وهو حد الكفاف، وقد قامت هذه النظرية على افتراض خاص بعرض العمل في المدى الطويل، فأى زيادة في الأجر عن هذا الحد الأدنى - طبقاً لهذه النظرية- سوف تدفع العمال لزيادة عددهم عن طريق زيادة حجم الأسرة. هذه الزيادة في عرض العمل سوف تدفع بالأجور إلى الانخفاض إلى هذا المستوى. كذلك أي انخفاض في الأجر عن هذا المستوى سوف يؤدي بدوره إلى تردي الأوضاع الاجتماعية، ثم انخفاض عرض العمل الذي سوف يؤدي إلى ارتفاع الأجر إلى المستوى السابق.

وهكذا افترض أن عرض العمل يتميز بالمرونة اللانهائية، وبالتالي ليس هناك داع لتحليل الطلب على العمل. ذلك أنه مهما كانت ظروف الطلب، فإن عرض العمل سوف يتغير حتى تتساوى الأجور مع مستوى حد الكفاف.

مما لا شك فيه أن هذه النظرية في الوقت الذي ظهرت فيه استطاعت أن تقدم تفسيراً لتأثير النمو السكاني على مستوى الأجر، إلا أن وجه الضعف في هذه النظرية واضح، فهي تحاول تفسير الأجور في

(1) سكينه بن حمود، مرجع سابق، ص ص 96-98.

المدى الطويل عن طريق التركيز على جانب العرض، لكنها بقيت عاجزة عن تفسير متوسط الأجور في الأمد القصير، بالإضافة إلى أنه ليس هناك علاقة واضحة بين الزيادة السكانية وزيادة متوسط الأجر، فزيادة المواليد الذي افترضت المدرسة التقليدية ارتفاعه على إثر ارتفاع الأجر عن الحد الأدنى، تأثر فيه عوامل متعددة لا يمكن قياسها أو الحكم عليها بدقة، صف إلى هذا أن ارتفاع مستوى الأجر قد يؤدي إلى انخفاض معدل المواليد وليس ارتفاعه، كما عجزت هذه النظرية أن تقدم معنى محدد لمفهوم "حد الكفاف".

2. نظرية رصيد الأجور:

لقد كانت الرغبة في تفسير انحراف الأجور في المدى القصير عن مستوى أجر حد الكفاف في المدى الطويل هي الدافع الذي أدى إلى نشوء نظرية أخرى، وهي نظرية رصيد - مخصص - الأجور، وهي نظرية مكتملة لنظرية حد الكفاف وليست بديلة لها.

تتلخص هذه النظرية في أنه في أي فترة زمنية، فإن معدل الأجر يتحدد بالعلاقة بين حجم قوة العمل ورأس المال أو ذلك الجزء من رأس المال المخصص لدفع الأجور، والذي يتكون من السلع الأجرية (الاستهلاكية) اللازمة لمعيشة العامل أثناء فترة الإنتاج.

ولقد نظر إلى ذلك الحجم من رأس المال في أي لحظة على أنه كم ثابت، ومن ثم فإنه بقسمة رأس المال على حجم القوة العاملة ينتج متوسط الأجر، ويتحدد الأجر بناء على هذه العلاقة ومن ثم فإن أي محاولة لرفع مستوى الأجر هي محاولة فاشلة.

مكمن الضعف في هذه النظرية واضح، فهي تفترض ثبات حجم رأس المال ومخصص الأجور ويرجع ذلك في اعتقادها أن هذا المخصص قد تراكم وتكون في الماضي وليس إنتاجا لعملية الإنتاج الجاري، التي تتوقف على كيفية استخدام العمل، وحتى لو نظرنا إلى رصيد الأجور بوصفه كم ثابت فهذه النظرية تعجز عن بيان استحالة زيادة هذا النصيب على حساب الأنصبة الأخرى وهي الربح والريع، هذا بجانب الجمود الشديد الذي يسود هذا التفسير للأجور، مما يتنافى مع الواقع حتى في أبسط صورته.

ثانيا: النظرية الماركسية في الأجور

الأجر بالنسبة لكارل ماركس هو الثمن الذي يدفعه الرأسمالي في "سوق العمل" من أجل تملك قوة العمل، وقد ميز ماركس بين قوة العمل والعمل، واعتبر أن قوة العمل سلعة تباع مثل غيرها من السلع بقيمتها تماما وفق قانون القيمة، وتظهر قيمتها في سعر معين أو معادل نقدي هو الأجر، وتتحدد قيمة قوة العمل بكمية العمل اللازمة اجتماعيا لإنتاج السلع الضرورية لحياة العامل وعائلته. إلا أن قوة العمل تختلف عن

السلع الأخرى، بأنه يدخل في تحديد قيمتها عنصر اجتماعي تاريخي، إذ تتحدد هذه القيمة ليس فقط بما هو لازم لاستمرار الوجود الجسماني للعامل وعائلته، وإنما كذلك "مستوى الحياة المتعارف عليه" في كل مجتمع. إن تطور الأجور الفعلية في نمط الإنتاج الرأسمالي يتجاوز مع جملة قوانين دقيقة ومعقدة ويخالف ما افترضه مالتوس، الذي تشكل تصوراته أساس نظرية الأجور عند ريكاردو ولاسال (قانون الأجر الحدي)، "لا وجود لقانون ديموغرافي يتحكم في تموجات عرض وطلب اليد العاملة (سوق العمل)، بل على العكس فإن قوانين تراكم رأس المال هي التي تحدد في التحليل الأخير لهذه التموجات"، وفي الواقع نستطيع أن نلاحظ تاريخيا أن الأجور الفعلية هي بوجه عام أكثر ارتفاعا في البلدان التي تعرف فيها هذه الإنتاجية ركودا منذ زمن طويل أو لا ترتفع إلا ببطء⁽¹⁾.

كما يمكن أن نميز بين حقبتين كبيرتين فيما يتعلق ببلدان أوروبا الغربية⁽²⁾:

أ. الحقبة التي تمتد من القرن السادس عشر إلى منتصف القرن التاسع عشر والتي تراجعت فيها الأجور بإطراد؛

ب. الحقبة التي تمتد من منتصف القرن التاسع عشر إلى يومنا هذا، والتي ارتفعت فيها الأجور في البداية ثم استقرت، ثم لتعود وترتفع.

ثالثا: النظرية الحديدية في الأجور (نظرية الإنتاجية الحديدية)

انطلاقا من نظرية القيمة عند الحديدين والتي تحدد قيمة المبادلة بالمنفعة الحديدية، فإن الأجر يعامل معاملة الثمن، وقوة العمل تعامل معاملة أي سلعة، وعلى ذلك فإن الأجر يتحدد بمنفعة العمل أو بالإنتاجية الحديدية، ونظرية الإنتاجية الحديدية يكمن جوهرها في اعتبار الأجور تعويضا كاملا عن عمل العامل، وأن مستواها يتناسب طرديا مع مستوى إنتاجية العمل، وترجع هذه النظرية في ظهورها إلى نظرية الاقتصادي الفرنسي "جان باتيست ساي"، التي تقول بعناصر الإنتاج الثلاث: العمل، الأرض ورأس المال، وتعتبر الأجر تعويضا عن "الخدمة الإنتاجية" للعمل.

وتقوم نظرية الإنتاجية الحديدية في تحديد الأجور على فروض أساسية تحد إلى حد ما من نطاق تطبيقها، فهي تفترض سيادة المنافسة الكاملة في سوق السلعة وسوق العمل، وهذا يعني أن ثمن السلعة وثمان العمل يعتبر معطى بالنسبة للمشروع، والعامل الأساسي الذي يحكم قرار المشروع في استخدام عمال جدد هو الإضافة التي يحدثها العامل الجديد في الناتج الكلي، بمعنى آخر أن الذي يحكم الطلب على العمل هو

(1) المرجع السابق، ص ص 98، 99.

(2) المرجع السابق، ص 99.

الإنتاجية الحدية العينية للعامل، حيث أن العامل لا يتقاضى أجره في صورة سلع، وأن الطلب على العمل يتحدد بقيمة الإنتاجية الحدية للعامل، وحيث أن المشروع يسعى إلى تحقيق أكبر ربح ممكن، فإنه يستخدم ذلك الحجم من القوة العاملة الذي عنده لنتساوى قيمة الناتج الحدي مع الأجر.

طبقا لهذه النظرية فإن الأجور تتحدد بالإنتاجية الحدية للعامل، ويترتب على هذه النظرية وعلى فروضها أن هناك أجرا واحدا سوف يسود في السوق، ولا أجر غيره، وهو ذلك الذي يساوي الإنتاجية الحدية للعامل، والذي عنده يتم تشغيل حجم معين من القوى العاملة، وهذا يعني أن النظرية الإنتاجية تفترض سيادة نقطة توازن واحدة.

ووجه الضعف في هذه النظرية واضح، وهو أنها تركز أساسا على جانب الطلب، مهمله تماما جانب العرض ونحن نعرف أن الأجر هو ثمن من الأثمان، يتحدد بتفاعل قوى العرض والطلب، دون بيان أهمية لأحدهما على الآخر.

كما أهملت نظرية حد الكفاف جانب الطلب وركزت على جانب العرض، فإن نظرية الإنتاجية الحدية ترى أن الأجور تتحدد بالطلب، وافترضت أن ظروف العرض ثابتة، أو أن عرض العمل يعتبر معطى وهذا أمر لا يمكن قبوله.

كما تعجز نظرية الإنتاجية الحدية عن تفسير الأجر في حالات الاحتكار أو المنافسة غير الكاملة كذلك لا تستطيع النظرية أن تستوعب الحالات التي يسود سوق العمل فيها نظام المساومة الجماعية من جانب العمال (نقابات العمال)، التي يمكن لها أن تؤثر في كل من الطلب وعرض العمل، غير أنها استطاعت أن تلقي الضوء على العديد من مشاكل الطلب على الأجور، وأمدت الباحثين بأدوات تحليل تتعلق بالأجر⁽¹⁾.

المطلب الثالث: أنواع وأهداف الأجور

للأجور أنواع وأشكال مختلفة ولكل نوع معين هدف محدد، سواء بالنسبة للعامل أو بالنسبة لصاحب العمل أو المؤسسة.

أولا: أنواع الأجور:

تعددت أنواع الأجور نظرا لأهميتها البالغة، فنجد أن لكل نوع دور يلعبه في تحديد طبيعة ونوعية الأجر الذي يتحصل عليه العامل، والذي يساعده في تلبية حاجاته ومتطلبات الحياة الضرورية، ومن أنواع الأجور نجد ما يلي:

(1) المرجع السابق، ص ص 99، 100.

1. أنواع الأجور بالنظر إلى قدرتها الشرائية:

تنقسم الأجور من حيث قدرتها الشرائية إلى:

أ. **الأجر النقدي (الإسمي):** "ويقصد به المبلغ المالي المدفوع للعامل الأجير بشكل نقدي وبصورة منتظمة وهو يشير إلى عدد الوحدات النقدية التي يحصل عليها العامل خلال مدة زمنية معينة"⁽¹⁾.

كما يعرف على أنه: "مقدار ما يحصل عليه الموظف من مبالغ نقدية مقابل ما يقوم به من أعمال ونظرا إلى أن هذا النوع من الأجر يتأثر بمجرد ارتفاع الأسعار، حيث تنخفض قيمته الحقيقية فإن الموظفين لا يعتادون عليه، لأن قيمته الحقيقية قد انخفضت وقوته الشرائية قد تدهورت وأصبحت لا تلبى احتياجاتهم الأساسية، بينما أصحاب العمل لا ينظرون إلى الأجر إلا من الناحية الإسمية فقط"⁽²⁾.

ب. **الأجر الحقيقي:** "هو مقدار السلع والخدمات التي يستطيع العامل الحصول عليها بواسطة أجره النقدي وهو يعبر عن القوة الشرائية للأجر الاسمي، وكلما انخفضت القوة الشرائية كلما قل حجم السلع والخدمات التي تشتري بمقدار معين من الأجر الاسمي والعكس صحيح"⁽³⁾.

ونظرا لأن مستوى معيشة العامل يتوقف على أجره الحقيقي وليس الإسمي يجب أن يعمل صاحب العمل على تحقيق التوازن بين الأجرين، وذلك من خلال إحداث تغيير بالأجر الحقيقي مع التغيير بالأسعار حتى لا يتضرر العامل. وقد يحدث أن يكون الأجر النقدي ضخما ظاهريا، ولكن الأجر الحقيقي الذي يصل إلى يد العامل لا يحقق له المستوى المعيشي المطلوب، ولا يعوضه التعويض الكامل نظير ما يقدمه من خدمات⁽⁴⁾.

2. أنواع الأجور من حيث وقت الحصول عليها:

يمكن تقسيم الأجور من حيث وقت الحصول عليها إلى⁽⁵⁾:

أ. **الأجر الدوري:** "هو الأجر الذي يحصل عليه العامل بصفة متكررة عبر فترات دورية، مثل الأجر الأساسي".

ب. **الأجر غير الدوري:** "هو الأجر الذي يدفع إلى العمال على فترات زمنية لا تتفق مع دورية الأجر ولا يمثل مقابل صريح للوظيفة، مثل منح الأعياد والمكافآت السنوية".

(1) كامل علاوي وآخرون، مبادئ علم الاقتصاد، الطبعة الأولى، دار صفاء للنشر والتوزيع، الأردن، 2009، ص 182.

(2) عادل حرجوش صالح، مؤيد سعيد السالم، إدارة الموارد البشرية - مدخل استراتيجي-، الطبعة الثانية، جدارا للكتاب العالمي، الأردن 2006، ص 175.

(3) كامل علاوي وآخرون، مرجع سابق، ص 182.

(4) منال يلاص، مرجع سابق، ص 53.

(5) المرجع السابق، ص 54.

3. أنواع الأجور من حيث كيفية الحصول عليها:

تقسم الأجور من حيث كيفية الحصول عليها إلى:

أ. **الأجر النقدي:** هو المقابل النقدي الذي يحصل عليه العامل مقابل عمله، ويتكون من جزأين نذكرهما فيما يلي:

❖ **الجزء الثابت (الأجر الثابت):** هو دفع مبلغ نقدي ثابت مقابل العمل المنجز، ويدفع الأجر الثابت عن الساعة أو اليوم أو الأسبوع أو الشهر أو السنة، حسب نظام دفع الأجر في المؤسسة، وحسب طبيعة العمل الذي يؤدي، فالعمال المؤقتين الذين يؤدون عملاً مؤقتاً ثم تنتهي علاقتهم بالمؤسسة، تدفع لهم مستحقاتهم يومياً أو في نهاية الأسبوع، أما الأفراد الدائمين فغالبا ما يتم الدفع لهم في نهاية الشهر .

والمبلغ الذي يدفع بشكل ثابت يرتبط بأيام العمل ويدفع للأفراد المؤقتين عن أيام العمل الفعلية، أو حسب المبلغ المتفق عليه عن كل يوم عمل، بشرط أن تكون أيام الغياب في الحدود المسموح بها وفقاً للقانون، ويسمى هذا المبلغ الثابت المحدد للتوظيف الأجر الثابت أو الأجر الأساسي.

وهذا لا يعني أن المبلغ النقدي الذي يدفع كأجر أساسي يبقى ثابتاً طول مدة الخدمة، ولكنه يبقى ثابتاً لفترة معينة، فقد يتغير نتيجة تزايد خبرة الفرد، وتسمى هذه الزيادة التي تطرأ على الأجر الأساسي العلاوة الدورية أو السنوية⁽¹⁾.

❖ **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⁽²⁾.

ومن أمثلة هذا النوع من الأجور⁽³⁾:

- ✓ الأجر التشجيعي الذي يمنح للعامل نتيجة لتحقيق زيادة في إنتاجه عن المستوى المطلوب؛
- ✓ المكافآت التشجيعية التي ترتبط بالأعمال المبتكرة التي يحققها العامل، بحيث تحقق فائدة للمشروع، وهي نوع من المكافآت التي تمنح للفرد لتشجيعه مادياً على بذل مجهود غير مادي، يؤدي إلى تحقيق أهداف إضافية لصالح المؤسسة، أو لتقديم اقتراحات لتحسين أساليب العمل، أو تخفيض التكاليف وزيادة الإيرادات؛
- ✓ الأجور الإضافية التي تدفع للعامل مقابل الساعات الإضافية التي تفرض طبيعة أو ظروف العمل بقاء العامل في عمله زيادة عن عدد الساعات المطلوبة؛

(1) حسبية جبلي، مرجع سابق، ص 95.

(2) منال يلاص، مرجع سابق، ص 54.

(3) صلاح الدين عبد الباقي، إدارة الأفراد، الطبعة الأولى، مكتبة ومطبعة الإشعاع الفنية، الإسكندرية، 2001، ص 214.

✓ البدلات التي تدفع للعامل نتيجة لتحمل أعباء معينة مرتبطة بطبيعة العمل، وهو أجر إضافي يمنح للعامل زيادة على الأجر الأساسي لأسباب معينة، قد تكون بسبب مكان العمل أو ظروفه، كبذل المناطق النائية، وهذه الأنواع من البدلات لا يربط منحها في الأساس بمستوى الأداء الوظيفي للفرد سواء كان مرتفع أو منخفض؛

✓ الأرباح التي قد تدفعها المؤسسة للعاملين بها بصفة سنوية، نتيجة لتحقيق أرباح على مستوى المؤسسة. وهناك أنواع أخرى من المكافآت تستخدم كحافز للعمل والتشجيع على بذل المزيد من الجهد، وينطبق ذلك بوجه خاص على مكافآت طبيعة العمل، وهي التي تمنح مقابل أعباء ومسؤوليات وواجبات الوظيفة، أو لما تتطلب من مهارات معينة، فالغرض منها هو تعويض العامل أو دعمه ماديا لما يقوم به من جهد مميز⁽¹⁾.

ب. الأجر العيني: يتمثل الأجر العيني في السلع والخدمات التي يقدمها صاحب العمل إلى الأجراء، كأن يكون مقابل عمله والسلعة المنتجة مثلا، بالإضافة إلى السكن ووسائل النقل.... الخ⁽²⁾، كما أنه المقابل الذي يحصل عليه العامل من الوظيفة التي يشغلها، أي أنه يرتبط بالحاجات المعنوية للعمال، ومن خلال هذا الأجر يمكن أن يحسن العامل في ظروف معيشتة⁽³⁾.

ثانيا: أهداف الأجور

تسعى المؤسسات بصفة عامة ووحدات الموارد البشرية بها بصفة خاصة إلى تصميم أنظمة أجور تكون عاكسة لتقييم الوظائف بها، حتى تحقق مجموعة من الأهداف المستقبلية وهي⁽⁴⁾:

1. استقطاب العمالة المناسبة بعروض مالية مغرية تمثل مشبعات لحاجاتهم؛
2. المساهمة في توفير اتجاهات إيجابية ناحية العمل - الرضى الوظيفي- لإبعاد الشكاوى، الغياب الحوادث وتقليل حالات ترك العمل؛
3. الربط بين مستويات الأداء، مستويات الأجور، وصولا إلى الرقي الأدائي بين العاملين؛
4. إحكام الرقابة على تكاليف الأداء من خلال تحديد مستويات الأجور وفقا للمستويات التنظيمية، وبدائيات ونهايات مستوى الأجر في المستوى الوظيفي.

(1) حسبية جبلي، مرجع سابق، ص ص 95، 96.

(2) منال يلاص، مرجع سابق، ص 54.

(3) المرجع السابق، ص 54.

(4) محمد حافظ حجازي، مرجع سابق، ص 172.

إضافة إلى⁽¹⁾:

1. زيادة رضى العاملين والمؤسسة ورفع الروح المعنوية للأفراد العاملين، بالإضافة إلى إيجاد علاقة طيبة بين الأفراد والتنظيم الذي يعملون به؛
2. تشجيع وحفز العاملين لمزيد من الأداء المميز مع مكافأة مثل هذا الأداء؛
3. الحفاظ على القوى العاملة داخل المنظمة ومنع تسربها للخارج.

المبحث الثاني: الإطار العام للأجور

يعتبر تحديد الأجور والرواتب وفق معايير وأسس ومبادئ موضوعية عاملاً مهماً في تحفيز العاملين للقيام بالعمل، وهذا ما يفسر اهتمام مختلف المؤسسات به.

المطلب الأول: الأساس النظري لتحديد الأجور

تعددت الأسس النظرية لتحديد مستويات الأجر، من معايير، أسس، وأدوات، إضافة إلى العوامل المؤثرة في تحديد هذه المستويات.

أولاً: معايير تحديد الأجور

يمكن بيان المعايير التي يتم بمقتضاها تحديد الأجر فيما يلي⁽²⁾:

1. معايير المدة:

ويتم على أساس هذا المعيار تحديد قيمة الأجر اعتماداً على مدة محددة يقضيها العامل في مكان العمل، قصيرة كانت أو متوسطة أو طويلة، وهنا لا تأخذ بعين الاعتبار المردودية الفردية أو جماعية، ولا حتى من ناحية الكمية، وهذا المعيار أكثر مصلحة للعامل من صاحب العمل، حيث يتقاضى العامل أجره بحلول أجل الدفع بغض النظر عن النوعية والكمية كما سبق الذكر، ذلك أن عنصر المدة هو أساس هذا المعيار بالرغم من إمكانية تأثير العوامل والعناصر الأخرى على الأجر المحدد وفق هذا المعيار.

2. معيار المردودية:

على أساس هذا المعيار يرتبط الأجر بمستوى الكمية والنوعية أو حتى النتائج، وعليه ينتج عنه عدم استقرار الأجر حيث يتغير بتغير المردودية، فهذا المعيار يحقق مصلحة لصاحب العمل من جهة على عكس المعيار السابق الذكر (معيار المدة)، ففي غالب الأحيان يكون الإستمرار والمحافظة على مستوى المردودية

⁽¹⁾ علي محمد ربابعة، إدارة الموارد البشرية- تخصص نظم المعلومات الإدارية-، الطبعة الأولى، دار صفاء للنشر والتوزيع، الأردن

2003، ص 72.

⁽²⁾ سليمان أحمية، مرجع سابق، ص ص 215، 218.

أو زيادتها أمر مرهق للعامل، فهو إنسان معرض لكل التأثيرات النفسية والاجتماعية، وكل مؤثرات بيئة العمل.

وعليه إن إهمال هذا المعيار في تحديد الأجر حتما يجعله في تناقض نتيجة لتغيير المردودية، كما هو أساس هذا المعيار، وعليه يجب استعماله لتحديد المكافآت والحوافز التشجيعية، وهذا لضمان تحسين وزيادة الإنتاج لضرورة تحقيق مستوى معين من المردودية، وبالتالي إفادة العامل من الفوائد والأرباح التي حققت بفضلها.

3. المعيار المزدوج:

يحاول هذا المعيار الاستفادة من مزايا المعيارين السابقين، حيث تعتمد التشريعات العمالية الحديثة على الأخذ بهما معا، حيث تحدد الأجر الأساسي، وبعض ملحقاته الدائمة والثابتة وفق المعيار الأول، أي على أساس وحدة حساب زمنية محددة هي في الغالب شهر، بينما اعتمد المشرع الجزائري عدة مدد زمنية لحساب الأجر في نص المادة 150 من الأمر 31/75 الملغى والمتعلق بالشروط العامة لعلاقات العمل، أما المادة 88 منه فلم تنص صراحة على اعتماد مدة زمنية معينة حيث نص على وجوب دفع الأجور المستحقة للعامل عند حلول الأجل فقط. أو مهما كانت المدة المعتمدة كأساس لحساب الأجر ودفعه، فإنها تمثل حصانة قانونية ومعنوية للعامل، ضد مختلف العوائق التي تؤثر على مردوديته أو نتائج عمله، سواء بسببه هو أو بسبب صاحب العمل أو نتيجة لأسباب أخرى.

ثانيا: أسس تحديد الأجور

هناك أسس عدة يمكن اعتمادها لتحديد الأجور تفصل كالتالي⁽¹⁾:

1. الجهد المبذول في العمل:

يصعب في بعض الأعمال قياس الناتج النهائي لما يقوم به العامل، مما يجعل بعض المؤسسات تلجأ إلى تحديد الأجور حسب الجهد الذي يبذله العامل ممثلا بساعات العمل وصعوبته، نظرا لأهمية الوقت وكونه أحد الموارد التي لا يمكن تعويضها، يستخدم عند صعوبة قياس مستوى الأداء، حيث يمثل الجهد المبذول في العمل أساس لتحديد الأجر في الحالات التي يكون فيها إنجاز الفرد أدنى من المعدل المطلوب في حين كان الجهد المبذول في سبيل ذلك كافيا.

(1) محمد قاسم القريوتي، الوجيز في إدارة الموارد البشرية، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، الأردن، 2010، ص ص 226، 227.

2. الأقدمية:

ويعني أن تختلف الرواتب حسب عدد سنوات الخدمة التي أمضاها العامل في العمل، يسمى هذا الأساس بأساس حقوق الوظيفة، وترتبط بالفترة التي يقضيها الفرد العامل في وظيفة معينة، كما يقوم على مبادئ نظرية الاستثمار التي نادى بها الكثير من كتاب إدارة الموارد البشرية، واعتمدت كأساس في تخطيط المسار الوظيفي، ويعد أكثر وضوحا واستخداما في نظام الخدمة المدنية والجهاز الحكومي.

3. صعوبة العمل:

تتحدد الأجور وفقا لهذا العامل، حسب ظروف العمل والوقت الذي يقضيه العامل في العمل، والأدوات المستخدمة في العمل وطبيعة البيئة التي يعمل العامل فيها، حيث يتناسب الأجر طرديا مع صعوبة تلك الظروف، يتم تحديد مستوى صعوبة العمل استنادا إلى عملية تحليل الوظيفة، فالوظيفة المتكررة التي يسهل أدائها تستحق أجر أقل من الوظائف الأخرى التي تتطلب مجهودا ذهنيا وبدنيا كبيرا.

4. المهارات:

يمكن تحديد أجر العامل وذلك على أساس المهارات التي يكتسبها، بحيث يزيد الأجر مع كل مهارة جديدة يكتسبها العامل.

5. درجة المسؤولية:

تتحدد الأجور والرواتب طبقا لهذا العامل حسب درجة المسؤولية التي يتحملها العامل، والتي تتطلب منه اتخاذ قرارات حاسمة، فكلما زادت المسؤولية زاد الأجر.

6. تكاليف المعيشة:

لا يمكن إغفال تكاليف المعيشة كأساس لتحديد الأجور، إذ أن الأرقام المطلقة للرواتب والأجور لا تعني الكثير، إذا ما أخذت بمعزل عن تكاليف المعيشة، فمئة دينار في بلد معين قد تكون راتبا مجزيا، بينما لا يعتبر مثل هذا المبلغ في بلد آخر سبيلا لعيش الحياة المرغوبة.

ثالثا: أدوات تحديد الأجر

توجد من الناحية العملية ثلاث أدوات أو وسائل لتحديد الأجر، وهي عقود العمل الفردية واتفاقات العمل الجماعية والنصوص التنظيمية الرسمية، نظرا لأن هذه الأدوات هي المعمول بها بصفة دائمة في مختلف التشريعات المقارنة بما فيها التشريع الجزائري⁽¹⁾:

(1) سليمان أحمية، مرجع سابق، ص ص 219- 225 .

1. تحديد الأجر بمقتضى عقود العمل:

إن عقد العمل في كثير من الحالات هو الوسيلة المثلى والوحيدة لتحديد الأجر ضمن سياق تحديد مختلف الشروط الأخرى التي يتضمنها العقد، حيث يتفق طرفا العقد على تحديد الأجر الأساسي وأجر المنصب، وتختلف الملحقات الأخرى التابعة له كتعويض المكافآت والعلاوات بمراعاة الأنظمة والقوانين المعمول بها في الأخير، كاحترام الحد الأدنى الوطني المضمون للأجر، ومختلف الإمتيازات التي يقرها قانون العمل، وكذلك الأعراف والعادات المهنية والاتفاقيات الجماعية للعمل، لاسيما إذا كانت تضمن حقوقا وإمتيازات للعامل، أو كانت تمنح أكثر مما يمنحه القانون، وهذا لا يمنع الأطراف من الاتفاق على الأجور وإمتيازات تفوق ما أقره القانون والاتفاقيات.

2. تحديد الأجر بمقتضى الاتفاقيات الجماعية:

تعتبر الاتفاقيات الجماعية وسيلة أخرى لتحديد الأجر، حيث تتمتع بصلاحيات واسعة فيما يتعلق بتحديد وتنظيم شروط العمل، وتحديد العلاقات بين العامل وصاحب العمل، ومن بين أهم الوسائل التي تدخل ضمن صلاحيات الاتفاقيات موضوع الأجور، لاسيما فيما يتعلق بطرق وكيفيات تزايد وتطور ورفع هذه الحدود الدنيا، والتي يجب أن تكون منطقية بحكم القانون من الحدود الدنيا الوطنية المضمونة بمقتضى النصوص القانونية أو التنظيمية الصادرة عن السلطة العامة.

3. تحديد الأجر بمقتضى قرارات السلطة العامة:

بالإضافة إلى الأساليب السابقة توجد طريقة تستعمل عند اعتماد الدولة لتنظيم الإدارة لعلاقات العمل أو بعبارة أخرى البلدان التي تتحكم في وضع مختلف القوانين والنظم الخاصة بعلاقات العمل عن طريق الحكومة، فبالرغم من أن هذا الأسلوب ليس معتمد في بلدان كثيرة إلا أنها تبرر استعماله، إما بعدم قدرة العمال على الدفاع عن مصالحهم المادية، أو كونها صاحبة العمل بنسبة تكاد تكون كاملة، وهذا ما يعبر عن أساليب وإيديولوجيات الدولة التي أخذت بهذا الأسلوب، ففي بعض الدول تتولى الدولة مسؤولية تحديد معدلات أجور العمال بالمشاركة في النقابات.

رابعاً: العوامل المؤثرة في تحديد مستوى الأجور

هناك الكثير من العوامل التي لها أثرها الكبير في تحديد مستويات الأجور، وتحاول المؤسسات من خلال تحديد مستويات المقابل المادي - الأجور - أن تحقق الأهداف سابق الإشارة إليها، ولكن هل تتحكم

المؤسسات في الظروف المحيطة وتكون بمنأى عن تأثيرها، أم أن التأثير موجود وفعال؟، ويمكن ذكر العوامل الرئيسية فيما يلي⁽¹⁾:

1. الأجور والرواتب السائدة:

تتأثر المشروعات عند تحديد الأجور والرواتب التي تدفع لوظائفها المختلفة، بمستوى الأجور والرواتب السائدة في المجتمع، والتي تدفع للوظائف المماثلة في المؤسسات الأخرى، ويرجع السبب في ذلك إلى أن قيام المشروع بدفع أجور تقل عن المشروعات المماثلة سوف يؤدي إلى عدم إمكان حصولها أو فقدانها للعناصر البشرية ذات المهارة العالية، كما أن كثير من المشروعات تعد سياسة الأجور، على أن تكون سياسة أجورها أفضل من المشروعات المنافسة لجذب أفضل العناصر للعمل بها.

2. قدرة المؤسسة وإمكانيتها:

يتوقف مستوى الأجور والرواتب التي تدفعها المؤسسة للعاملين بها على إمكانياتهم المادية ومركزها المالي، فكلما زادت كفايتها ومبيعاتها وأرباحها، كلما كان لديها القدرة على دفع أجور أعلى، والعكس إذا كانت المؤسسة تواجه صعوبات مالية.

3. التشريعات والقوانين العمالية:

تتأثر مستويات الأجور والرواتب بنوع التشريعات العمالية السائدة، والتي تتضمن تحديدا لساعات العمل، وأيضا الحدود الدنيا من الأجور، وبالتالي تعتبر هذه التشريعات قيودا على المؤسسة، إلا أن ذلك لا يمنع بطبيعة الحال من أن تقوم المؤسسة بدفع أجور تفوق الحدود الدنيا المحددة قانونيا.

4. الظروف الاقتصادية الطارئة:

قد تطرأ بعض الظروف التي تحدث أثرها على مستوى الأجور والرواتب، مثل حالات الرواج والكساد التي تمر بها الدولة، ويصبح من المتوقع أن تنخفض مستويات الأجور في حالات الكساد والإنكماش الاقتصادي في الدولة، والعكس صحيح حيث ترتفع مستويات الأجور في حالة الرواج الاقتصادي.

المطلب الثاني: المبادئ التي تقوم عليها الأجور

تقوم الأجور على مجموعة من المبادئ التي تعتبر قواعد ثابتة في مختلف الأنظمة القانونية الحديثة وهي⁽²⁾:

(1) صلاح الدين عبد الباقي، الإتجاهات الحديثة في الموارد البشرية، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، 2002، ص ص 329-332.

(2) سليمان أحمية، مرجع سابق، ص ص 247-254.

أولاً: مبدأ الارتباط الشرطي بين العمل والأجر

تم الإشارة سابقاً عند تعريف الأجر، أن هذا الأخير هو المقابل أو ثمن العمل ، وبالتالي فهو مرتبط بالعمل ارتباطاً عضوياً وشرطياً من حيث الأساس، ومن حيث الدفع، إذ لا يمكن للعامل الحصول على الأجر إلا مقابل المدة القانونية التي قضاها في العمل، أو مقابل مردود العمل الذي حققه، ومن هنا فإنه لا يمكن للعامل المطالبة أو التمسك بحقه في الأجر بالنسبة للمدة التي لم يعمل بها أو على نتائج لم يحققها مثل حالة الإضراب، ولو كان مشروعاً وهذا كقاعدة عامة، إلا أن هذه القاعدة ليست مطلقة، حيث تقع عليها عدة إستثناءات قانونية، لاسيما فيما يتعلق ببعض النتائج المترتبة على بعض الحقوق التي يتمتع بها العامل مثل حق الراحة والعطلة بكل أنواعها وأشكالها وأسبابها، كما بينا من قبل.

ثانياً: مبدأ المساواة بين الجنسين (عدم التفرقة على أساس الجنس)

أصبح مبدأ المساواة بين الرجل والمرأة من بين أهم المبادئ التي تقوم عليها مختلف العلاقات القانونية والتعاقدية في القوانين الحديثة ومنها قانون العمل، وتكون هذه المساواة في شتى المجالات كالتوظيف والمعاملة، وكذلك المساواة في الأجور متى كان العامل في نفس المستوى، نفس النوع أو عندما تساوي مناصب العمل والمؤهلات، وكذلك المساواة في المناصب والمهام، حيث تضمنت كافة القوانين الوطنية والأجنبية وكذلك اتفاقيات العمل الدولية مجموعة الأحكام المكرسة في هذا المبدأ، مانعة لأي تمييز بين الجنسين فيما يخص التوظيف والأجور ومختلف الحقوق الأخرى.

إذ يجب أن يمنح لكل عامل الأجر الذي يتناسب مع مؤهلاته ومردوديته وظروف عمله ومؤثراته وخبراته وأقدميته في العمل، ومختلف المسائل التي تدخل في حساب وتقدير الأجر، كالتعويضات والمكافآت والحوافز المختلفة، وعدم منحها للعامل الذي يحتل نفس المنصب إلا أنه لا يقدم مردودية مماثلة لتلك التي قدمها العامل الأول، أو لا يتمتع بمهارته أو خبرته، وهو ما لا يمكن اعتباره مساساً بمبدأ المساواة على الإطلاق.

يشير هذا المبدأ إلى ضرورة أن يكون الأجر عادلاً، بمعنى ارتكازه على أسس ثابتة، ويفترض هذا المبدأ أن تسري هذه الأسس على جميع العاملين في المؤسسة دون تفرقة أو محاباة أو محسوبية، ويمثل هذا المبدأ الجانب النفسي لنظام الأجور والرواتب.

ثالثاً: مبدأ التقدير والدفع النقدي

يعتبر مبدأ من المبادئ الحديثة بالنسبة للقوانين والنظم الخاصة بالأجور في القرن الماضي، وهناك عدة وسائل مستعملة في ذلك، منها أسلوب أو نظام المقايضة، حيث يقدم أصحاب العمل أجر العمل عينياً

وذلك بتسليم سلعة من إنتاج المصنع بأسعار غالية يعيد بيعها لقضاء احتياجاته من السلع والخدمات الأخرى، أو تسليمه بطاقات تعتبر اتفاقية بين صاحب العمل والعامل، ويتمكن بواسطتها العامل من قضاء كافة احتياجاته من المحلات التي يخصصها صاحب العمل للتعامل بتلك البطاقات، أو بتسليمه عملة أجنبية يقوم هو بتصريفها أو تبادلها مع صاحب سلعة له علاقة بصاحب العمل.

رابعاً: مبدأ الدفع الكلي المنتظم وعدم القابلية للتجزئة والمقاصة

يعتبر هذا الأخير من المبادئ المعترف بها في القوانين والأنظمة الحديثة، والمتمثل في حق العامل في الحصول على أجره الكامل بصورة دورية ومنتظمة، ويعني هذا منع تجزئة الأجر ودفعه على مراحل، وهو الحق المبرر شرعاً ومنطقياً، خاصة وأن الأجر لا يقدم في العادة إلا بعد انتهاء المدة المحددة للقيام بالعمل المقابل للأجر، ولذلك فليس لصاحب العمل أي عذر بالنسبة للأجور، وليس له أي حق في تجزئته إلى أقسام متعددة أو تأجيل دفعه، وتستثنى بعض الحالات الخاصة التي يسمح بها القانون مثل منح العامل تسويقاً في الأجر وذلك لأسباب، إما إدارية مثلاً كعدم انتهاء إجراءات التوظيف بصفة نهائية، وإما نهائية كأن يكون العامل في مرحلة تدريب أو تدريب تطبيقي أو نظري، أي المرحلة التي تسبق الترسيم أو التثبيت النهائي في المنصب، أو لأي سبب آخر معترف به في النظم المعمول بها.

ومن أهم الحالات التي تمس بهذا المبدأ أي مبدأ الدفع الكلي المنتظم وعدم التجزئة أو إجراء المقاصة على الأجر، حالة وجود دين على العامل لصالح صاحب العمل، كأن يقترض الأول من الثاني مبلغ مالي يساوي أو يفوق مبلغ الأجر، حيث يمكن لصاحب العمل طبقاً للنظرية العامة للالتزامات المدنية والتجارية أن يجري عملية أو عمليات مقاصة بين دينه والأجر الذي يقدمه للعامل المدين، إلا أن هذه الإمكانيات غير مقبولة ولا يسمح بها القانون في مجال الأجور والمرتبات، ذلك أن الأجر من المسائل الاجتماعية للعامل وأسرته، وهو المصدر الرئيسي والوحيد لحياة ومعيشة هذه الأسرة، وبالتالي فإن إجراء المقاصة بين الدين والأجر يؤدي إلى المساس بالقدرة المعيشية لهذه الأسرة، سواء كان ذلك جزئياً أو كلياً⁽¹⁾.

المطلب الثالث: الدور الذي تلعبه الأجور في حياة الأفراد العاملين

تلعب معدلات الأجور دوراً هاماً في توزيع الموارد البشرية وفي استغلالها بأحسن شكل ممكن، فيمكن لنظام الأجر أن يجذب الأفراد إلى أعمال معينة، إذا كانت الأجور مرتفعة نسبياً عن الأجور في أعمال أخرى، كما يمكن تشجيع الانتقال من مكان لآخر بإيجاد فوراق في الأجور التي يتقاضاها الأفراد للقيام بأعمال معينة.

(1) المرجع السابق، ص 254.

من ناحية أخرى يجب إيجاد التوازن بين أجور العاملين والإنتاج الذي يقدمونه لتفادي حالات التضخم أو الركود في النشاط الاقتصادي، فمعنى ارتفاع الأجور دون أن يقابله زيادة في الإنتاج هو خلق اتجاه نحو التضخم، وإذا خفضت الأجور دون مبرر، فإن ذلك يعني الإتجاه نحو حالة من الركود⁽¹⁾.

وهناك مجموعة من الاعتبارات الاقتصادية والاجتماعية والسياسية والنفسية والأخلاقية لسياسة الأجور ونوضح فيما يلي شرح مختصر لهذه الاعتبارات⁽²⁾:

أولاً: الاعتبارات الاقتصادية

يتحدد الأجر نتيجة لظروف العرض والطلب، ويتولى سوق العمل توفير المجال لتفاعل قوى العرض والطلب، فيجمع المشترين والبائعين لخدمة العمل، ويحدد الأسعار لهذه الخدمة، ويلعب الأجر دوراً هاماً في المجتمع، حيث أن أغلبية الأفراد العاملين في المجتمع يتحصلون على دخولهم مقابل بيع خدمات عملهم وتمثل هذه الدخول جزءاً هاماً من الكيان الاقتصادي، فهي لا تعتبر فقط أكبر بنود الدخل، ولكن تقوم أيضاً بدور هام في توزيع الموارد البشرية وحسن استخدامها، كما يلعب إجمالي المكافآت المدفوعة للعاملين في المجتمع دوراً هاماً في المحافظة على مستوى العرض من القوة الشرائية.

ثانياً: الاعتبارات الاجتماعية

ينظر كل فرد إلى الأجر الذي يحصل عليه باعتباره رمزاً للمركز الأدبي الذي يشغله، بالإضافة إلى كونه وسيلة لشراء احتياجاته، وفي هذا ما يفسر ما يعلقه الأفراد من دلالات على الاختلافات الطيفية في الأجر، وما يفسر أيضاً الأهمية التي يعلقها الأفراد على طرق الدفع (يومي، شهري، سنوي).

ثالثاً: الاعتبارات النفسية

تعتبر الأجور وسيلة لإشباع الحاجات النفسية، وحيث أن الحاجات هي الحافز للأفراد، فإنه إلى المدى الذي تستطيع فيه الأجور إشباع الحاجات، تصبح وسيلة لحفز الأفراد العاملين، وقد كان الافتراض في هذه الفترة من الفترات أن الأجر هو الدافع الوحيد للعمل، ولكن ثبت أن هناك عوامل أخرى متعددة تتفاعل مع بعضها وتؤدي إلى حفز الأفراد، وأن الأفراد لا يعملون فقط بهذا الدافع المادي، لذلك ما كان على أصحاب العمل على أساس هذا الافتراض إلا أن يزيدوا في الأجور حتى تزداد دوافع الأفراد للعمل، لكن مع مرور الوقت ثبت أن حفز الأفراد عملية معقدة، فالحاجات الإنسانية لها جذور طبيعية ومعنوية معقدة، وهذه

(1) صلاح الدين عبد الباقي، الإتجاهات الحديثة في الموارد البشرية، مرجع سابق، ص 327.

(2) المرجع السابق، ص ص 327 - 329.

الحاجات تتغير تبعا للبيئة الحضرية، وتختلف من مجموعة لأخرى، ومن فرد لأخر، بل حتى بالنسبة للفرد الواحد تختلف وتتغير باختلاف الفترات الزمنية.

رابعاً: الاعتبارات الأخلاقية

ليس هناك خلاف في الرأي على أنه يجب أن تكون المكافأة عادلة، إلا أن الاختلاف بدأ يظهر عندما يراد تحديد المقصود بالعدالة في المكافأة، فليس هناك معايير عامة مقبولة للعدالة، ومن هنا ظهرت الاختلافات حول تحديد العوامل التي يدفع أصحاب العمل المكافأة مقابلها، ولهذا تتطوي المسائل المتعلقة بالأجور على اعتبارات أخلاقية، فيجب تحقيق العدالة قدر الإمكان، كما يجب اتخاذ الإجراءات اللازمة من أجل تصحيح حالات عدم المساواة التي تؤدي إلى نوع من التحيز.

المبحث الثالث: أنظمة دفع الأجور ومشاكلها

من الطبيعي أن تختلف طرق دفع الأجور باختلاف أنواعها، حيث يجب على كل مؤسسة وضع نظام لدفع الأجور الخاص بها، يتماشى مع ظروفها الداخلية والخارجية، ويمكنها من تحقيق أهدافها وتلبية حاجيات عمالها، لكن هذا لا يعني أن كل نظام دفع مطبق لا يخلو من المشاكل.

المطلب الأول: أنظمة دفع الأجور

هناك نظامان أساسيان لدفع الأجور هما نظام الأجر حسب الزمن (نظام الأجر الزمني)، ونظام الأجر حسب الإنتاج (نظام الأجر التشجيعي)، وفيما يلي شرح مفصل لهذين النظامين.

أولاً: نظام الأجر حسب الزمن (نظام الأجر الزمني)

يعرف نظام الأجر حسب الزمن أو نظام الأجر الزمني كما يلي:

1. تعريف نظام الأجر حسب الزمن (نظام الأجر الزمني):

يتم بمقتضى هذا النظام دفع أجر محدد عن وحدة زمنية معينة يقضيها الفرد في عمله (سنة، شهر، أسبوع، يوم، ساعة)، وهنا لا يتغير الأجر بتغير كمية الإنتاج، وهذا النظام في دفع الأجور هو أكثر الأنظمة شيوعاً في معظم المنشآت لبساطته⁽¹⁾، ويتم اللجوء إليه في الحالات التي يصعب فيها ربط الإنتاج بالأداء كوحدات كمية مثل الأعمال الإدارية والهندسية والاستشارية، وكذلك في الأعمال التي يكون الاهتمام فيها

(1) مصطفى نجيب شوايش، إدارة الموارد البشرية - إدارة الأفراد - الطبعة الثالثة، دار الشروق للنشر والتوزيع، الأردن، 2005، ص

بالجودة أكثر من الكمية، ويؤخذ على هذا النظام عدم تشجيعه للإبداع والابتكار من قبل الفرد العامل، إذ يتساوى أجر العامل المتميز مع غير المتميز، وفيه يصعب التنبؤ بعنصر العمل كأحد عناصر الإنتاج⁽¹⁾.

2. مميزات نظام الأجر حسب الزمن:

يتميز نظام الأجر الزمني بمجموعة من المميزات نذكر منها ما يلي⁽²⁾:

- أ. يصلح الأجر الزمني بالنسبة للأعمال التي يصعب تحديد مستوى قياسي لها، كذلك يصعب تقدير إنتاجها بوحدات كمية يمكن قياسها، كوظائف الإدارة والوظائف الكتابية والمحاسبية والهندسية وغيرها؛
- ب. يصلح هذا النظام بالنسبة للأعمال التي يهتم فيها بالجودة أكثر من الاهتمام بكمية الإنتاج في حد ذاته ومن ثم لا تكن هناك حاجة إلى الإسراع في الإنتاج؛
- ج. يصلح هذا النظام في حال ما إذا كان الإنتاج تحدث فيه أخطار كثيرة يصعب تفاديها، أو إذا كانت سرعة الإنتاج مرتبطة بسرعة الآلة ذاتها، أو كان الإنتاج غير متماثل، أو في حالات ضعف نظام الرقابة على الإنتاج أو ضعف نظام مناولة المواد؛
- د. يصلح هذا النظام في الحالات التي لا تتضح فيها العلاقة بين الإنتاج والجهد المبذول؛
- هـ. يصلح هذا النظام في الحالات التي يكون فيها الإشراف دقيقا بما يمكن معه ضبط الإنتاج؛
- و. هذا النظام سهل التطبيق حيث لا يتطلب عمليات حسابية كثيرة ومعقدة، مما يسهل معه إعداد قوائم الأجور.

إضافة إلى⁽³⁾:

- أ. في حالة حاجة العمل إلى عناية واهتمام خاص كالمعادن الثمينة، حيث يتطلب وقت كبير، وإذا زادت السرعة في العمل فإن ذلك يترتب عنه أضرار في جودة السلعة؛
- ب. عندما تكون الموارد مرتفعة القيمة والأجهزة المستخدمة حساسة ودقيقة، بحيث تكون عرضة للتلف إذا شغلت بسرعة تفوق طاقتها؛
- ج. هذا النظام أكثر قبولا من قبل أفراد القوة العاملة ونقاباتهم، لشعورهم بعدم استطاعة الإدارة إساءة استغلالهم عند تطبيقه، هذا فضلا عن شعورهم بأن نظام الأجر الزمني يميل إلى تقوية روح العزيمة

(1) منير نوري، تسيير الموارد البشرية، الطبعة الأولى، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010، ص 218.

(2) مصطفى نجيب شاويش، مرجع سابق، ص 182، 183.

(3) حسيبة جبلي، مرجع سابق، ص 97.

والتضامن بين العاملين، وعكس الحال في الأجور التشجيعية التي تميل إلى تقوية روح العمل الفردي وإضعاف الروح الجماعية، حيث يكون هناك تنافس على زيادة إنتاجية كل فرد لزيادة دخله⁽¹⁾.

3. عيوب نظام الأجر حسب الزمن:

تتصدر عيوب هذا النظام فيما يلي⁽²⁾:

أ. إن نظام الأجر الزمني لا يشجع روح الابتكار والمبادرة، ولا يوفر حافزا كافيا أمام أفراد القوى العاملة لرفع كفاءتهم الإنتاجية، وتحسين إنتاجهم كما ونوعا ما داموا يعلمون أنهم سيحصلون على أجر زمني ثابت ولن يكافئوا على أي إنتاج إضافي؛

ب. إن الأجر الزمني - بصفة عامة - يراعي عند تحديده قدرات الفرد متوسط الكفاءة، ومن هذه الناحية يتساوى أجر العامل الممتاز مع أجر زميله متوسط الكفاءة، وبالتالي فإن هذا النظام لا يراعي الفروق الفردية بين الأفراد من حيث الكفاءة والمقدرة؛

ج. في ظل هذا النظام يصعب التنبؤ مقدما بتكلفة العمل كعنصر من عناصر الإنتاج، فالإنتاج قد يختلف بدرجة ملحوظة بينما لا يختلف أجر العامل، ونتيجة لذلك فإن تكلفة الوحدة من عنصر العمل قد تختلف من وقت لآخر؛

د. إن العامل النشيط والمتفوق في إنتاجه يحاول أن يحمي زميله البطيء أمام الإدارة، وذلك بتباطئه في العمل مادام أن ذلك لن يؤثر على أجره كونه ثابت.

ثانيا: نظام الأجر حسب الإنتاج (نظام الأجر التشجيعي)

يعرف نظام الأجر حسب الإنتاج أو نظام الأجر التشجيعي كما يلي:

1. تعريف نظام الأجر حسب الإنتاج (نظام الأجر التشجيعي):

حسب هذا النظام يتم تحديد الأجر على ما يتم إنتاجه، ويستخدم هذا النظام في الحالات التالية⁽³⁾:

أ. إذا كان بالإمكان تحديد مهمة الفرد في الإنتاج؛

ب. إذا تم تحديد كمية الإنتاج؛

ج. إذا كانت كمية الإنتاج أكبر من أهمية الجودة؛

د. إذا كان من الصعوبة ضبط ومراقبة الإنتاج؛

⁽¹⁾ وليد سلامي، عبد الله يونس، أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على المعالجة المحاسبية للأجور، مذكرة ماستر، جامعة محمد الصديق بن يحيى، جيجل، 2016/2017، ص 47.

⁽²⁾ مصطفى نجيب شوايش، مرجع سابق، ص ص 183، 184.

⁽³⁾ علي محمد رابعة، مرجع سابق، ص 75.

هـ. إذا لم يوجد أي إعطال خلال العمل.

2. كيفية حساب الأجر وفقا لنظام الأجر حسب الإنتاج:

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

أ. تحديد الأجر على أساس الإنتاج الفردي: تعرف هذه الطريقة كما يلي:

❖ تعريف طريقة تحديد الأجر على أساس الإنتاج الفردي: تتمثل هذه الطريقة في تحديد عدد الوحدات

التي ينتجها الفرد الواحد، ويختلف مقدار الأجر المحقق باختلاف الأساليب المعتمدة والتي تتضمن الآتي⁽¹⁾:

✓ أجر القطعة الموحدة: وفيه يدفع الأجر عن كل قطعة منتجة بغض النظر عن العدد؛

✓ أجر القطعة المتغير: وفيه يحدد الأجر على أساس سعرين لكل مستوى إنتاج، كأن يكون مثلا إذا كان

عدد القطع المنتجة أقل من 100 فإن أجر القطعة المنتجة 10 دج، أما إذا كان عدد القطع المنتجة أكثر

من 100 فإن أجر القطعة المنتجة 20 دج.

❖ طرق تحفيز الأفراد في ظل نظام الأجر حسب الإنتاج: تستخدم المؤسسة عدة طرق لتحفيز الأفراد على

زيادة الإنتاج منها⁽²⁾:

✓ طريقة فريدريك تايلور: حسب هذه الطريقة يتم تحديد مستوى قياسي أو معياري للإنتاج، ويحدد ذلك من

خلال واقع دراسة الحركة والزمن، وقبل الوصول إلى هذا المستوى يمنح الفرد العامل أجر معين عن كل

وحدة، وإذا بلغ الفرد العامل هذا المستوى أو تجاوزه تقاضى أجرا عن كل وحدة منتجة، هذه الطريقة تجذب

العمال ذوي المهارات لتحقيق المستويات القياسية، بينما تحت العاملين أقل مهارة على تحسين إنتاجهم.

✓ طريقة هالسي: تعتبر طريقة هالسي أول طريقة في نظم المكافآت التشجيعية، بموجبها يتم تحديد وقت

قياسي لأداء عمل معين، يتم 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:

الأجر المستحق = أجر الساعة × [الوقت المستغرق في العمل + نسبة مئوية من الوقت

المقتصد].

⁽¹⁾ عودة لعريفي، محددات الأجور وأثرها على العمالة في الجزائر، متوفر على الموقع التالي:

dspace.univ-chlef.dz/bitstream/handle/10/02/2018,10:15.

⁽²⁾ منال بلاص، مرجع سابق، ص ص 65، 66.

✓ **طريقة روان:** تتشابه هذه الطريقة وطريقة هالسي من حيث إعطاء معدلات، وبموجبها يتم تحديد وقت معياري لإنجاز العمل، فإذا تم العمل في الوقت المعياري استحق العامل أجره العادي، أما إذا بلغه في وقت أقل من الوقت الجاري استحق علاوة إضافية، ويحسب الأجر وفق هذه الطريقة كما يلي:

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

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 المنفق عليها، مثل المستوى الوظيفي للعامل، 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 أفراد بسعر الوحدة، ثم يقسم على عدد الأفراد.

تتميز هذه الطريقة بأنها 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 بالإضافة إلى أنها تخلق جوا من المنافسة بين الأفراد⁽¹⁾.

3. مزايا نظام الأجر حسب الإنتاج:

لنظام الأجر التشجيعي مجموعة من الميزات نذكر منها ما يلي⁽²⁾:

- أ. يعتبر حافزا قويا للعمل بكفاءة مما يعود بالنفع على العاملين، وذلك على شكل زيادة في أجورهم وعلى المؤسسة، كالزيادة في رقم إنتاجها نتيجة زيادة كفاءة العاملين في العمل؛
- ب. يساعد على خلق روح الابتكار لدى العاملين وتحسين أسلوب عملهم وذلك لزيادة إنتاجهم وبالتالي زيادة الأجر الذي يتقاضونه؛
- ج. يؤدي إلى ارتياح الإدارة من مسؤولية تحقيق الإنتاج الأمثل، لأن جميع العاملين يسعون إلى رفع إنتاجهم لأقصى حد بهدف رفع أجورهم ودخلهم؛
- د. في ظل هذا النظام يمكن تقدير تكلفة العمل؛

(1) المرجع السابق، ص ص 66، 67.

(2) علي محمد ربابعة، مرجع سابق، ص ص 75، 76.

هـ. يحقق هذا النظام العدالة في رفع الأجور إذ يتقاضى كل فرد عائداً حسب عمله وجهده.

4. عيوب نظام الأجر حسب الإنتاج:

لكل نظام مزايا وعيوب، وعيوب هذا النظام نذكرها فيما يلي⁽¹⁾:

أ. صعوبة إيجاد مقاييس ومعايير يقاس فيها إنتاج جميع الأعمال وخاصة الإدارية التي يتطلب أدائها طاقة ذهنية من الصعب قياسها؛

ب. يناسب هذا النظام العاملين الأكفاء فقط، إذ من المحتمل أن يكون هناك فئة من العاملين لديها رغبة في العمل، وسلوكها جيد لكن طاقتها وإمكانيتها لا تساعد على زيادة إنتاجها عن مستوى معين؛

ج. نتيجة العامل السابق يتولد لدى بعض العاملين غير وحسد من الفئة ذات الكفاءة المرتفعة.

المطلب الثاني: مشاكل دفع الأجور

إذا كانت هناك اعتبارات أخرى لا بد من مراعاتها حتى تضمن المؤسسة نجاح أنظمتها المتعلقة بالأجور، فلا بد من مراعاة المستوى العام للأجور في المؤسسات المماثلة، تكاليف المعيشة، الوضع الحالي للمؤسسة من حيث القدرة المالية والأرباح، الإنتاجية، العدالة، التطور والبيئة القانونية، وتطبيق نظام عادل للأجور يواجه مشاكل عدة منها⁽²⁾:

أولاً: تحديد الأجر العادل

مفهوم العدالة نفسه مفهوم نسبي يختلف من بلد لآخر ومن شخص لآخر، بل ومن وقت لآخر، فكيف يمكن الوصول للأجر العادل وما هي مكونات العدالة؟، وهنا يجب التفريق بين مفهومين هما المساواة والعدالة، فلا يطلب أبداً أن تتساوى أجور العاملين على مختلف فئاتهم ووظائفهم، ولا بين العاملين في مختلف الدول، ولكن المهم مراعاة إعطاء أجور متساوية للأعمال المتشابهة، فمن المهم أن يشعر العامل أنه ليس هناك فروق جوهرية بين أجور الأعمال المتشابهة.

ثانياً: التضخم في الأسعار

لابد لنظام الأجور أن يكفل حياة كريمة للعامل حتى يكون مطمئناً وهو يقوم بعمله، لأن أجره له دخل في متطلبات الحياة الضرورية، ورغم حصر المؤسسات الناجحة عند تحديدها لمستوى الأجور مع أخذ ذلك بعين الاعتبار، إلا أن سباقها مع تزايد الأسعار وتزايد تكاليف المعيشة يضيف لأعبائها أعباء إضافية، ولذلك من الضروري على إدارة الأفراد أن توضح للعاملين حرصها على أن تواكب الأجور والأسعار تكاليف

(1) المرجع السابق، ص 76.

(2) منير نوري، مرجع سابق، ص ص 222 - 224.

المعيشة، ولكن في المقابل فإن عليهم تعويض ذلك من خلال زيادة الإنتاج وخفض التكاليف، وإلا فإن الزيادة في الأجور ستؤدي إلى آثار خطيرة على المؤسسة.

ثالثا: العلاقة بين الأجر والمؤهل العلمي

يتم اللجوء إلى المؤهل العلمي كأساس لتحديد الأجر، إذ يتقاضى العامل الحاصل على المؤهل راتبا أعلى رغم أن ذلك المؤهل قد لا يكون له علاقة بالعمل، أو أن العامل الأقل تأهيلا يقوم بنفس المهام وبنفس الكفاءة.

إن اللجوء لهذا الأسلوب لتحديد الأجر هو أشبه ما يكون بتسعير المؤهل وليس العمل، وهذا مثير لإحباط العاملين النشطين، فيقللون إنتاجيتهم ويؤثر سلبا على علاقاتهم، فالأصل أن يعطى الأجر للعمل وليس للمؤهل.

نتيجة لزيادة تكاليف التعويضات غير المباشرة، فإن هناك اتجاه واضح لإدارة وتقليل تكاليف هذه المنافع، ومن الاستراتيجيات التي يمكن أن تستخدم في هذا المجال ما يعرف بإستراتيجية المتابعة المستمرة وتقصي الأسباب، إذ تميل أغلب المؤسسات الآن إلى اللجوء إلى أسلوب التحقق من الحالة قبل القيام بالدفع الحقيقي، يظهر ذلك واضحا في خدمات الرعاية الطبية، إذ تتأكد المؤسسة من أن الحالة المرضية صحيحة بالاعتماد على شركات التأمين، كما تسلك المؤسسة سبلا أخرى في الوقاية من الأمراض والحوادث، والتأكد من استحقاق أو عدم استحقاق الفرد العامل للإجازة.

ومنه فإن موضوع التعويض غير المباشر موضوع حساس يتطلب من المؤسسة دقة في الإدارة والمتابعة، ويمكن تحقيق هذه الدقة عن طريق اختيار البرنامج المناسب للأفراد المناسبين وضمن الحاجة المبررة المناسبة.

خلاصة الفصل:

يعتبر موضوع الأجور التي تدفع للأفراد العاملين من المواضيع الهامة التي تلقى الاهتمام من قبل أصحاب العمل، لما له من أثر مباشر على المستوى المعيشي للأفراد العاملين، لذلك وجب على المؤسسة أن تراعي في تحديدها لمستوى أجر كل عامل مجموعة من المعايير والأسس، وكذا المبادئ التي تقوم عليها الأجور، وهذا لكون الأجر عامل مهم من عوامل التوتر في المؤسسة، وللتخفيف من حدة هذا التوتر تطلب الأمر تحديد أنظمة لدفع الأجور فعالة تخدم كل من المؤسسة والأفراد العاملين فيها، وتوازي بين أهدافهما معا.

الفصل الثاني: مقارنة بين المعالجة المحاسبية
للأجور في المؤسسة الاقتصادية والمؤسسة ذات
الطابع العمومي

المبحث الأول: المعالجة المحاسبية للأجور في
المؤسسة الاقتصادية

المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية للأجور في
المؤسسة ذات الطابع العمومي

المبحث الثالث: مقارنة بين المؤسسة الاقتصادية
والمؤسسة ذات الطابع العمومي

تمهيد:

تعد الأجور والرواتب من أهم الأعباء التي تتحملها المؤسسة، سواء كانت هذه المؤسسة اقتصادية أو ذات طابع عمومي، إضافة إلى هذه الأعباء المدفوعة للعمال تتحمل المؤسسة أعباء ملحقة تتعلق مباشرة بالأجور، وقد برز مفهوم الأجر في أنه شامل لكافة العناصر المالية والنقدية التي يقدمها صاحب العمل للعامل، مقابل ما قدمه هذا الأخير من جهد ووقت، وتضبط الأجور في المؤسسة من خلال المعالجة المحاسبية لها، وقد تختلف هذه المعالجة باختلاف المؤسسة، وعلى هذا الأساس سنقوم بتقسيم هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث:

المبحث الأول: المعالجة المحاسبية للأجور في المؤسسة الاقتصادية؛

المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية للأجور في المؤسسة ذات الطابع العمومي؛

المبحث الثالث: مقارنة بين المؤسسة الاقتصادية والمؤسسة ذات الطابع العمومي.

المبحث الأول: المعالجة المحاسبية للأجور في المؤسسة الاقتصادية

تعتبر المؤسسة الاقتصادية النواة الأساسية في النشاط الاقتصادي للمجتمع، كما تعتبر نظاما معلوماتيا يوميا، حيث تتم التسجيلات لجميع التدفقات المالية التي تحدث فيها بصفة يومية ودائمة كعمليات البيع والشراء مثلا، أو التي تحدث بصفة يومية أو أسبوعية أو شهرية أو سنوية كالأجور والرواتب، وتعتبر محاسبة الأجور من أهم الأجزاء المكونة للنظام المحاسبي في المؤسسة الاقتصادية.

المطلب الأول: الإطار النظري للمؤسسة الاقتصادية

المؤسسة وحدة اجتماعية واقتصادية تلعب دور فعال في النشاط الاقتصادي، لها مصادر وموارد مختلفة حسب طبيعتها ونوعها، كما أن لها أهداف تطمح إلى تحقيقها.

أولا: مفهوم المؤسسة الاقتصادية

تعددت تعريف المؤسسة الاقتصادية بتعدد الكتاب والاقتصاديين، كل حسب وجهة نظره، كما تعددت خصائصها وأهدافها.

1. تعريف المؤسسة الاقتصادية:

هناك عدة تعريف للمؤسسة الاقتصادية نذكر منها:

أ. **تعريف عمر صخري:** «المؤسسة هي الوحدة الاقتصادية التي تتجمع فيها الموارد البشرية والمادية اللازمة للإنتاج الاقتصادي، التي تمارس النشاط الإنتاجي والنشاطات المتعلقة به من تخزين، شراء وبيع، من أجل تحقيق الأهداف التي وجدت المؤسسة من أجلها»⁽¹⁾.

ب. **تعريف ناصر دادي عدون:** « المؤسسة هي كل تنظيم اقتصادي مستقل ماليا في إطار قانوني واجتماعي معين، يهدف إلى دمج عوامل الإنتاج من أجل الإنتاج أو/ تبادل سلع أو/ خدمات مع أعوان اقتصاديين آخرين، بغرض تحقيق نتيجة ملائمة، وهذا ضمن شروط اقتصادية تختلف باختلاف الحيز المكاني والزمني الذي يوجد فيه، وتبعاً لحجم ونوع نشاطه»⁽²⁾.

ج. **تعريف نبيل جواد:** « المؤسسة وحدة اقتصادية مؤلفة من مجموعة أفراد متضامنين تربطهم علاقات معينة لتحقيق هدف معين، كما يمكن اعتبارها مجموعة أفراد وأموال لها كيان واقعي خاص تتمتع بالاستقلال والذاتية، وتتكون من عناصر مختلفة يتم تعيينها في سبيل تحقيق غاية المؤسسة»⁽³⁾.

(1) عمر صخري، اقتصاد المؤسسة، الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003، ص 24 .

(2) ناصر دادي عدون، اقتصاد المؤسسة، الطبعة الثانية، دار المحمدية العامة، الجزائر، 1998، ص 10.

(3) نبيل جواد، إدارة وتنمية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، الطبعة الأولى، مجد المؤسسة الجامعية للدراسات والنشر والتوزيع، لبنان

على العموم وانطلاقاً من التعاريف السابقة، يمكن صياغة تعريف كامل وشامل للمؤسسة الاقتصادية حيث يمكن القول أن المؤسسة الاقتصادية هي مجموعة من عوامل الإنتاج المادية والمالية والبشرية، التي تتضافر مع بعضها البعض، لتحقيق الأهداف التي وجدت من أجلها، وتلبية حاجات المجتمع.

2. خصائص المؤسسة الاقتصادية:

تتمثل خصائص المؤسسة الاقتصادية في التالي⁽¹⁾:

أ. للمؤسسة شخصية قانونية مستقلة من حيث امتلاكها لحقوق وصلاحيات أو من حيث واجباتها ومسؤولياتها؛

ب. القدرة على الإنتاج والأداء للوظيفة التي وجدت من أجلها؛

ج. أن تكون المؤسسة قادرة على البقاء، بما يكفل لها مالا كاف وظروف سياسية مواتية وعمالة كافية وقادرة على تكيف نفسها مع الظروف المتغيرة؛

د. التحديد الواضح للأهداف والسياسة والبرامج وأساليب العمل، فكل مؤسسة تضع أهدافاً معينة تسعى إلى تحقيقها (أهداف كمية ونوعية بالنسبة للإنتاج، تحقيق رقم أعمال معين.....إلخ)؛

هـ. ضمان الموارد المالية لكي تستمر عملياتها، ويكون ذلك إما عن طريق الإعتمادات، الإيرادات الكلية القروض، الجمع بين العناصر كلها أو بعضها حسب الظروف؛

و. لا بد أن تكون المؤسسة مواتية للبيئة التي وجدت فيها وتستجيب لهذه البيئة؛

ز. المؤسسة وحدة اقتصادية أساسية في المجتمع الاقتصادي؛

ح. يجب أن يشمل اصطلاح مؤسسة بالضرورة فكرة زوال المؤسسة، إذا ضعف مبرر وجودها أو تضاعلت كفاءتها.....إلخ.

3. الأهداف الرئيسية لنشاط المؤسسة الاقتصادية:

يمكن تلخيصها في الأهداف الأساسية التالية⁽²⁾:

أ. **الأهداف الاقتصادية:** يمكن جمع الأهداف الاقتصادية للمؤسسة الاقتصادية في ما يلي:

❖ **تحقيق الربح:** لا يمكن أن يستمر وجود مؤسسة، ما لم تستطع تحقيق مستوى أدنى من الربح، والذي يمكنها من رفع رأسمالها وتوسيع نشاطها، والصمود أمام المؤسسات الاقتصادية المنافسة.

(1) عمر صخري، مرجع سابق، ص ص 25، 26.

(2) ناصر دادي عدون، مرجع سابق، ص ص 17-21.

- ❖ **عقلنة الإنتاج:** يتم ذلك بالاستعمال الرشيد لعوامل الإنتاج، ورفع إنتاجها بواسطة التخطيط الجيد والدقيق للإنتاج والتوزيع، بالإضافة إلى مراقبة عملية تنفيذ هذه الخطط والبرامج.
- ❖ **تحقيق متطلبات المجتمع:** وذلك عن طريق إشباع حاجاتهم ورغباتهم اليومية.
- ب. **الأهداف الاجتماعية:** تتمثل الأهداف الاجتماعية للمؤسسة الاقتصادية في:
 - ❖ **ضمان مستوى مقبول من الأجور:** يعتبر العمال في المؤسسة من المستفيدين الأوائل من نشاطها حيث يتقاضون أجورا مقابل عملهم بها، ويعتبر هذا المقابل حقا مضمونا، إذ يعبر العمال عن العنصر الحيوي والحي في المؤسسة.
 - ❖ **تحسين مستوى معيشة العمال:** إن التطور السريع الذي شهدته المجتمعات في الميدان التكنولوجي يجعل العمال أكثر حاجة إلى تلبية رغبات تتزايد باستمرار، بالإضافة إلى التطور الحضاري لهم، ولتغيير أذواقهم وتحسينها.
 - ❖ **إقامة أنماط استهلاكية معينة:** وذلك بتقديم منتجات جديدة بواسطة التأثير على أذواقهم عن طريق الإشهار والدعاية، سواء المنتجات قديمة أو جديدة، وهذا ما يجعل المجتمع يكتسب عادات استهلاكية غالبا ما تكون في صالح المؤسسة.
 - ❖ **توفير تأمينات ومرافق للعمال:** مثل التأمين الصحي، التأمين ضد حوادث العمل، التقاعد...إلخ.
- ج. **الأهداف التكنولوجية:** تنحصر الأهداف التكنولوجية للمؤسسة الاقتصادية في النقاط التالية:
 - ❖ **البحث والتنمية:** إذ تتنافس المؤسسات فيما بينها للوصول إلى أحسن طريقة إنتاجية وأحسن وسيلة ما يؤدي إلى التأثير على الإنتاج ورفع المردودية الإنتاجية.
 - ❖ **تأدية المؤسسة الاقتصادية لدور مساندة السياسة القائمة في البلاد في مجال البحث والتطوير التكنولوجي.**
- د. **الأهداف الثقافية والرياضية:** أما الأهداف الثقافية والاجتماعية للمؤسسة فهي:
 - ❖ **توفير وسائل ترفيهية وثقافية:** تعمل المؤسسة على اعتياد عمالها على الاستفادة من وسائل ترفيهية وثقافية مثل المسرح، المكتبات، الرحلات، نظرا لما يحمل هذا الجانب من تأثير على مستوى العامل الفكري مما ينعكس على عمله وأدائه داخل المؤسسة.
 - ❖ **تدريب العمال المبتدئين ورسكلة القدامى:** مع التطور السريع الذي تشهده وسائل الإنتاج، فإن المؤسسة تجد نفسها مجبرة على تدريب عمالها الجدد، تدريبيا كفيلا بإعطائهم إمكانية استعمال هذه الوسائل واستغلالها بشكل جيد وعقلاني، كما أن عمالها القدامى يجدون أنفسهم أمام آلات لا يعرفون تحريكها أحيانا، مما يرغب

المؤسسة على إعادة تدريبهم عليها، أو على الطرق الحديثة في الإنتاج والتوزيع وهو ما يدعى بالرسكلة، وكل هذا يدعو إلى استعمال الكفاءات استعمالاً جيداً.

❖ **تخصيص أوقات للرياضة:** تعمل المؤسسات خاصة الحديثة منها على إتباع طريقة في العمل تسمح للعمال بمزاولة نشاط رياضي في زمن محدد، إضافة إلى إقامة مهرجانات للرياضة العمالية، للتخلص من الملل، وهي عناصر جد مفيدة في الاستعداد للعمل والتحفيز ورفع الإنتاج والإنتاجية.

ثانياً: تصنيف المؤسسات الاقتصادية

للمؤسسة الاقتصادية أنواع وأشكال وتصنيفات عدة حسب معايير مختلفة نبينها فيما يلي:

1. تصنيف المؤسسات الاقتصادية حسب معيار الشكل القانوني:

تصنف المؤسسات الاقتصادية حسب هذا المعيار إلى:

أ. **المؤسسات الفردية:** وهي المؤسسات التي يمتلكها شخص واحد أو عائلته، لهذا النوع من المؤسسات عدة مزايا أهمها: السهولة في التنظيم أو الإنشاء، صاحب المؤسسة هو المسؤول الأول والأخير عن نتائج أعمال المؤسسة، كما أنه المنظم والمدير والمسير في المؤسسة. كما لها عيوب أبرزها: قلة رأس المال وهذا لأن صاحب المؤسسة هو الممول الوحيد لعنصر رأس المال، صعوبة الاقتراض من المؤسسات المالية، إضافة إلى قصر وجهة النظر وضعف الخبرة لدى المالك الواحد، هذا ما يعرض المؤسسة لمشاكل فنية وإدارية. كما أن صاحب المؤسسة هو المسؤول عن كافة ديون المؤسسة ومسؤوليته غير محدودة⁽¹⁾.

ب. **الشركات:** تعرف على أنها عبارة عن المؤسسة التي تعود ملكيتها إلى شخصين أو أكثر، يلتزم كل منهم بتقديم حصة من المال أو العمل، واقتسام ما قد ينشأ عن هذه الشراكة من أرباح أو خسائر⁽²⁾. وتنقسم الشركات بشكل عام إلى قسمين هما:

❖ **شركات الأشخاص:** يمكن اعتبارها بأنها إعادة إنتاج لعدد من المؤسسات الفردية، حيث تسمح بتجميع رؤوس أموال أكبر، وبالتالي احتلال أكبر مجال للنشاط الاقتصادي، ومن أمثلة هذه الشركات نجد: شركات التضامن، شركات التوصية البسيطة، شركات المحاصة، الشركات ذات المسؤولية المحدودة⁽³⁾.

❖ **شركات الأموال:** هي شركات تتكون من أشخاص يقدمون حصص من رأسمالها على شكل أسهم تكون قيمة هذه الأخيرة متساوية وقابلة للتداول، يشتريها المساهم عند التأسيس أو بواسطة الإكتتاب العام والمساهم

(1) عمر صخري، مرجع سابق، ص 26.

(2) المرجع السابق، ص 27.

(3) ناصر دادي عدون، مرجع سابق، ص 55.

أو الشريك لا يتحمل الخسارة إلا بقدر مساهمته، أي تكون المسؤولية محدودة بمقدار أسهم مساهمته. من أمثلة هذه الشركات نجد: شركات المساهمة، شركات التوصية بالأسهم⁽¹⁾.

2. تصنيف المؤسسات الاقتصادية حسب معيار طبيعة الملكية:

تصنف المؤسسات الاقتصادية حسب معيار طبيعة الملكية إلى⁽²⁾:

أ. **المؤسسات الخاصة:** هي المؤسسات التي تعود ملكيتها للفرد، أو مجموعة أفراد، مثل شركات الأشخاص، شركات الأموال...إلخ.

ب. **المؤسسات المختلطة:** هي المؤسسات التي تعود ملكيتها بصورة مشتركة للقطاع العام والخاص.

ج. **المؤسسات العامة:** هي المؤسسات التي تعود ملكيتها للدولة فلا يحق للمسؤولين عنها التصرف بها كيف ما شاءوا، ولا يحق لهم بيعها أو إغلاقها إلا إذا وافقت الدولة على ذلك.

3. تصنيف المؤسسات الاقتصادية حسب معيار الطابع الاقتصادي:

تصنف المؤسسات الاقتصادية حسب معيار الطابع الاقتصادي إلى⁽³⁾:

أ. **المؤسسات الصناعية:** تنقسم إلى مؤسسات الصناعات الثقيلة أو الإستخراجية كمؤسسات الحديد والصلب، مؤسسة الهيدروكربونات..إلخ، ومؤسسات الصناعات التحويلية أو الخفيفة كمؤسسات الغزل والنسيج، مؤسسات الجلود...إلخ.

ب. **المؤسسات الفلاحية:** هي المؤسسات التي تهتم بزيادة إنتاجية الأرض واستصلاحها وتقديم منتجات نباتية وحيوانية وسمكية.

ج. **المؤسسات التجارية:** هي المؤسسات التي تهتم بالنشاط التجاري كمؤسسات الجملة ومؤسسات المفرق مثل مؤسسات الأروقة الجزائرية ومؤسسات أسواق الفلاح، يتمثل نشاط هذه المؤسسات في نقل البضائع وتوزيعها، من أماكن التصنيع إلى أماكن الاستهلاك.

د. **المؤسسات المالية:** هي المؤسسات التي تقوم بالنشاطات المالية كالبنوك ومؤسسات التأمين ومؤسسات الضمان الاجتماعي...إلخ.

هـ. **مؤسسات الخدمات:** هي المؤسسات التي تقدم خدمات معينة، كمؤسسات النقل، مؤسسات البريد والمواصلات، المؤسسات الجامعية، مؤسسات الأبحاث العلمية...إلخ.

(1) المرجع السابق، ص 57.

(2) عمر صخري، مرجع سابق، ص 28.

(3) المرجع السابق، ص ص 30، 31.

ثالثا: وظائف المؤسسة الاقتصادية

تنقسم وظائف المؤسسة الاقتصادية إلى عدة وظائف نذكرها كما يلي:

1. الوظيفة الإنتاجية:

وهي عبارة عن عملية يتم بموجبها تحويل المدخلات (عوامل الإنتاج) إلى مخرجات (سلع أو أجزاء تامة الصنع أو خدمات) (1).

2. الوظيفة التسويقية:

هي أداء مختلف أنشطة العمل التي توجه تدفق سير السلع والخدمات من المنتج إلى المستهلك النهائي (2).

3. الوظيفة المالية:

تشمل هذه الوظيفة تحديد احتياجات المؤسسة من الأموال لأغراض تمويل فعاليات المؤسسة والحصول على الأموال اللازمة واستثمار الأموال واستخدامها بشكل يحقق العائد الجيد وإدارة وتنظيم صرف الأموال والرقابة عليها (3).

4. وظيفة الشراء:

تتضمن كافة الأنشطة المتعلقة بالمعاملات أو التبادل مع الأطراف الداخلية والخارجية وتقتصر على تحديد مواصفات الشراء، اختيار مصادر الشراء المناسبة، تنفيذ عملية الشراء، استلام طلبات الشراء وفحصها والتأكد من مطابقتها للمواصفات المحددة (4).

5. وظيفة التخزين:

هي عملية الإحتفاظ بالمخزون لفترة زمنية معينة مع توفير الظروف المناسبة للحفظ ويكون التخزين بهدف إحداث تغيرات في المواد المخزنة أو لتوفير المواد لوقت الحاجة (5).

(1) علي عباس وآخرون، وظائف منظمات الأعمال - مبادئ الإدارة 2-، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، الأردن 2001، ص 149.

(2) محفوظ جودة وآخرون، منظمات الأعمال - المفاهيم والوظائف-، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر، الأردن، 2008، ص 96 .

(3) زيد عبودي، معجم مصطلحات الإدارة العامة، الطبعة الأولى، دار كنوز المعرفة للنشر والتوزيع، الأردن، 2006، ص 307 .

(4) المرجع السابق، ص 306.

(5) محفوظ جوده وآخرون، مرجع سابق، ص 199.

6. وظيفة الموارد البشرية:

تعني إدارة العناصر البشرية داخل المؤسسة، والعمل على إيجاد علاقات متوافقة بين العاملين، وتوجيه الأفراد العاملين⁽¹⁾، تختص بوضع القواعد والأسس والتعليمات التي تكفل تلبية حاجاتها من هذا العنصر، وتوجيه نشاطه وسلوكه وتطوير قدراته ومهاراته بما ينسجم وأهدافها وتطلعاتها ويضمن زيادة إنتاجيته واستمرار التزامه وتجاوبه في العمل⁽²⁾.

المطلب الثاني: إعداد كشف الأجر في المؤسسة الاقتصادية

يتم إعداد كشف الأجر في المؤسسة الاقتصادية بتحديد العناصر المكونة للأجر وترتيبها في هذه الوثيقة.

أولاً: تعريف كشف الأجر

كشف الأجر وثيقة يقيد فيها كافة عناصر الأجر بمختلف أنواعها وأشكالها سواء كانت عناصر ثابتة أو متغيرة، بالإضافة إلى ذكر كافة البيانات المتعلقة بالعامل وصاحب العمل، ولقد جعل المشرع الجزائري من هذه الوثيقة التزاماً أساسياً يقع على عاتق صاحب العمل، لدرجة أن القانون الأساسي العام للعمال جعل عدم تسليمها أو عدم احترام القواعد الخاصة بها تشكل مخالفة أو خرقاً للقانون، حيث يدرج مبلغ الأجر وجميع عناصره اسماً في قسيمة الأجر التي تعدها المؤسسة المستخدمة بصفة دورية، وهذا ما نصت عليه المادة 138 من القانون الأساسي العام للعامل، أما قانون علاقات العمل فقد جعل منها التزاماً على صاحب العمل فقط⁽³⁾.

يتم تقديم وثيقة كشف الأجر على شكل كتل: أجر المنصب، الأجرة الخاضعة للضريبة، الأجرة التي لا تخضع للضريبة ولا لاشتراك الضمان الاجتماعي، بهدف تسهيل تحديد بعض العناصر المتعلقة بالأجر، إذ يستعمل مثلاً أجر المنصب لتحديد الاشتراك في الضمان الاجتماعي، سواء تعلق الأمر بالعامل أو بصاحب العمل، كما يستعمل الأجر الخاضع للضريبة لتحديد مبلغ اقتطاع الضريبة على الدخل الإجمالي الذي يتحمله العامل، والدفع الجزافي حينما يفرض قانونياً على المؤسسة⁽⁴⁾.

(1) زيد عبودي، مرجع سابق، ص 307.

(2) محفوظ جوده وآخرون، مرجع سابق، ص 153.

(3) سليمان أحمية، مرجع سابق، ص 265.

(4) جمال لعشيشي، محاسبة المؤسسة والجباية وفق النظام المحاسبي المالي الجديد، الصفحات الزرقاء للطباعة والنشر، الجزائر

يتضمن كشف الأجر عناصر أساسية تتمثل في: التعريف بالعامل، التعريف بالمؤسسة المستخدمة الأجر الأساسي، تعويض الخبرة المهنية، مكافأة المردود الفردي، مكافأة المردود الجماعي، إضافة إلى عناصر أخرى إن وجدت مثل الساعات الإضافية، تعويض عن عمل المنصب، تعويض عن الضرر وغيرها، في حالة كون العامل يشتغل بمنطقة معزولة، إضافة إلى ما سبق نجد تعويض السلة وتعويض السكن، هذان الأخيران يضافان إلى عناصر كتلة الأجر غير الخاضعة للضريبة ولا للاشتراك في الضمان الاجتماعي⁽¹⁾.

ثانيا: العناصر المكونة للأجر

العناصر المكونة للأجر هي تلك العناصر المكونة للأجر الإجمالي من علاوات وتعويضات ومنح وغيرها، يتم بعدها طرح الاقتطاعات من الأجر الإجمالي للحصول على الأجر الصافي للعامل.

1. مكونات الأجر:

يتكون أجر العامل في المؤسسة الاقتصادية من العناصر التالية:

أ. الأجر الأساسي: الأجر الأساسي يعني الأجر الأصلي المرتبط بمنصب العمل⁽²⁾، وهو المقابل للعمل الذي يتوافق مع عنصر الزمن⁽³⁾، ينتج عن حاصل ضرب الرقم الاستدلالي في القيمة المالية للنقطة الاستدلالية، والذي يحدد القيمة الدنيا التي يتقاضاها العامل، حيث يتم ترتيب المنصب ضمن جدول خاص بالأجور، وفقا لهذا الترتيب يتم منحه مجموعة من النقط الاستدلالية⁽⁴⁾.

ب. الساعات الإضافية: تعني كل تعويض زائد عن الأجر القاعدي 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 القاعدي، وذلك بحسب طبيعة العمل في حد ذاته وزمن حدوثه ليلا أو نهارا⁽⁵⁾ وعادة ما تقيم الساعات الإضافية على النحو التالي:

تقيم الأربع ساعات الإضافية الأولى المؤداة في أوقات عادية بزيادة 50%، وتقيم الساعات الإضافية الأخرى (ما بعد الربع ساعات الأولى) المؤداة في أوقات عادية بزيادة 75%، بينما الساعات الإضافية المؤداة ليلا (ما بين التاسعة ليلا والخامسة صباحا) بزيادة 100% عن التسعيرة العادية⁽⁶⁾.

(1) المرجع السابق، ص ص 125، 126.

(2) أحمد طرطار، تقنيات المحاسبة العامة في المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1999، ص 238.

(3) لخضر علاوي، المحاسبة المعمقة وفق النظام الجديد SCF، الصفحات الزرقاء للطباعة والنشر، الجزائر، 2014، ص 330.

(4) منال يلاص، مرجع سابق، ص 55.

(5) أحمد طرطار، مرجع سابق، ص 238.

(6) جمال لعشيشي، مرجع سابق، ص 61.

ج. **المكافآت والتعويضات:** تدل كلمة " تعويض " على عنصر من مكافئة مالية أو من أجر يخصص لتعويض زيادة تكلفة المعيشة أو تسديد مصاريف مترتبة عن ممارسة المهنة، وتدل كلمة " مكافأة " على كل مبلغ من المال يدفع للعامل إضافة إلى أجرته العادية، قصد حثه على الإنتاج والزيادة في المردود⁽¹⁾، وتنقسم المكافآت والتعويضات إلى مايلي:

❖ **تعويض الخبرة المهنية:** يهدف تعويض الخبرة المهنية إلى مكافأة الأقدمية في العمل المولدة للخبرة المهنية، ويكون مبلغه مرتبطا بطبيعة منصب العمل، وبأقدمية العامل في رتبته الأخيرة، وبقيم تعويض الخبرة المهنية وفقا للاتفاقيات الجماعية⁽²⁾.

وحسب المادة الأولى من المرسوم 58/85 المؤرخ في 1985/03/23 فإن العامل الذي لم تتغير رتبته ثلاث سنوات يتقاضى تعويض عن خبرته المهنية، ووفقا للمادة 161 و162 من القانون الأساسي العام للعامل تتحدد قيمة التعويض حسب طبيعة المنصب الذي يشغله العامل، وهو محدد بقيمة 25% من الأجر الأساسي في القطاعات الاقتصادية أي أن⁽³⁾:

تعويض الخبرة المهنية = الأجر الأساسي × 25%

❖ **تعويض عمل المنصب:** وهو تعويض يدفع للعمال الذين يعينون في عمل تابع لمنصب يتطلب العمل في أفواج متناوبة، أو العمل ليلا وفي الأعياد، يحسب على أساس نسبة الأجر الأساسي، وهذه النسبة تحدد وفقا للاتفاقيات الجماعية⁽⁴⁾.

❖ **تعويض الضرر:** يحصل على تعويض الضرر العامل المعين في منصب عمل تنطوي مهامه على مشاق أو عناصر غير صحية أو على خطر، وبقيم هذا التعويض وفقا للاتفاقيات الجماعية⁽⁵⁾.

❖ **مكافأة المردود الجماعي:** تعد مكافأة المردود الجماعي جزاء عن إنتاجية عمل قامت به جماعة من العمال تدفع شهريا، وهي ترتبط بالأهداف التي يرجى تحقيقها شهريا وهي الكمية، النوعية، التكاليف المحافظة ونسبة القدرات الإنتاجية وأخيرا فعالية الخدمة العامة⁽⁶⁾.

(1) المرجع سابق، ص 61.

(2) المادة 120 من القانون 11/90، المؤرخ في 1990/04/21، يتعلق بعلاقات العمل.

(3) وليد سلامي، عبد الله يونس، مرجع سابق، ص 59، 60.

(4) المادة 120 من القانون 11/90، مرجع سابق.

(5) المرجع السابق.

(6) جمعة هوام ، تقنيات المحاسبة المعمقة وفقا للدليل المحاسبي الوطني، الطبعة الرابعة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر،

2008، الجزء الأول، ص 243.

- ❖ **مكافأة المردود الفردي:** يكون المردود الفردي مقياسا لكمية العمل وتقدر المكافأة المرتبطة بهذا المجهود وفقا لنوعية العمل (الإنتاج) أو بحجمه...إلخ. تمنح لكل عامل يستحقها شهريا أو كل ثلاثة أشهر حسب درجة ما تحقق من أهداف أو برامج العمل⁽¹⁾.
- ❖ **تعويض السلة:** تنص المادة 71 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة أنه لا يمكن أن تقل القيمة المأخوذة بها عن 50 دج بالنسبة لكل وجبة غذاء⁽²⁾.
- ❖ **تعويض المنطقة الجغرافية:** يترتب الحق في تعويض المنطقة عن مناصب العمل الواقعة في قطاعات النشاط أو مشاريع التنمية التي لها الأولوية في مخططات التنمية، أو بالنسبة لمناصب العمل الواقعة في أماكن عمل معزولة، ولهذا الغرض تصدر قوائم مناصب العمل التي يمنح فيها حق التعويض⁽³⁾. ويمكن التعبير عن تعويض المنطقة الجغرافية بالعلاقة التالية⁽⁴⁾:

$$\text{تعويض المنطقة الجغرافية} = (\text{النسبة المقابلة للمنطقة} \times \text{الأجر القاعدي}) / 100\%$$

- ❖ **المنح العائلية:** حدد المرسوم التنفيذي رقم 298/96 المؤرخ في 08/09/1996 المتضمن تحديد المنح العائلية إلى 600 دج عن كل ولد، وذلك في حدود الخمس أولاد الأولاد المستفيدين، يكون هذا حينما لا يتعدى الأجر الخاضع للاشتراك في الضمان الاجتماعي الـ 15000 دج، في حالة عدم تحقيق هذا الشرط (الأجر الخاضع يفوق سقف 15000 دج والأولاد أكبر تماما من خمسة)، تكون المنح العائلية بمقدار 300 دج على كل ولد⁽⁵⁾.
- ❖ **الأجر الوحيد:** يمنح هذا التعويض في حالة ما إذا كانت الزوجة (أو الزوج) لا تمارس أي نشاط تتقاضى عليه أجر⁽⁶⁾.
- ❖ **منحة التدريس:** يحدد المرسوم التنفيذي سابق الذكر المبلغ السنوي لمنحة التدريس إلى 800 دج على كل ولد وذلك في حدود (5) أولاد على الأكثر، وحينما يكون الأجر الخاضع للاشتراك في الضمان

(1) جمال لعشيشي، مرجع سابق، ص 63.

(2) المادة 71 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2011، ص 42.

(3) جمال لعشيشي، مرجع سابق، ص 63.

(4) وليد سلامي، عبد الله بونسي، مرجع سابق، ص 60.

(5) المواد 1-6 من المرسوم التنفيذي رقم 298/96، المؤرخ في 08/09/1996، يتضمن رفع مبلغ المنح العائلية، الجريدة الرسمية

للجمهورية الجزائرية/العدد 52، ص 19.

(6) المرجع السابق.

الاجتماعي لا يتعدى 15000 دج، ويخفض مبلغ هذه المنحة إلى 400 دج في حالة تعدى الأجر الخاضع سقف 15000 دج (1).

❖ **علاوة النقل:** هي منحة تقدم للعامل لتغطية مصاريف النقل (2).

2. **الاقطاعات على الأجور:** للتوصل للأجر الصافي الذي يحصل عليه العامل، لا بد من اقتطاع بعض العناصر من الأجر الإجمالي المتكون من الأجر الأساسي والساعات الإضافية ومختلف التعويضات والمكافآت. جزء من هذه الاقطاعات لها طابع إجباري بينما الجزء الآخر اختياري.

أ. **الاقطاعات ذات الطابع الإجباري:** يخضع أجر العامل في المؤسسة الاقتصادية إلى ثلاثة اقطاعات إجبارية نذكرها كالتالي:

❖ **الاشتراك في الضمان الاجتماعي:** تنص المادة 6 من قانون رقم 11/83 المؤرخ في 1983/06/02

المتعلق بالتأمينات الاجتماعية أنه "ينطوي وجوبا تحت التأمينات الاجتماعية للأشخاص الذين يشتغلون على مستوى التراب الوطني أيا كانت جنسيتهم سواء كانوا يعملون بأية صفة من الصفات وحيثما كان لصالح فرد أو جماعة من أصحاب العمل ومهما كان مبلغ أو طبيعة أجرهم وشكل وطبيعة أو صلاحية عقد عملهم أو علاقتهم فيه"، ويؤسس الاشتراك في الضمان الاجتماعي بمعدل 9% يقع على عاتق العامل، على أساس أجر المنصب وبمعدل 25% على عاتق صاحب العمل ويحسب على أساس مجموع أجر المناصب لكافة عمال المؤسسة، ويتم توزيع هذه النسب على مختلف التأمينات التالية: التأمينات الاجتماعية، حوادث العمل والأمراض المهنية التقاعد التأمين على البطالة، التقاعد المسبق (3).

❖ **الضريبة على الدخل الإجمالي:** تعرف الضريبة على الدخل الإجمالي وفق المادة (1) من قانون

الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة كما يلي: « تؤسس ضريبة سنوية وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى الضريبة على الدخل الإجمالي وتفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة » (4).

ويحدد هذا الاقطاع من جدول (barème IRG)، يحتوي على فئات الأجر الإجمالي ومقدار الاقطاع

ويحسب هذا الاقطاع وفق الجدول الآتي:

(1) المرجع السابق.

(2) منال يلاص، مرجع سابق، ص 58.

(3) المادة 6 من القانون رقم 11/83، المؤرخ في 1983 /06/02، المتعلق بالتأمينات الاجتماعية.

(4) المادة الأولى من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2011، ص 22.

الجدول رقم (1): السلم السنوي للضريبة على الدخل الإجمالي

نسبة الضريبة	قسط الدخل الخاضع للضريبة (دج)
0 %	- لا تتجاوز 120000
20%	- من 120001 إلى 360000
30%	- من 360001 إلى 1440000
35%	- أكثر من 1440000

المصدر: المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2011، ص 55.

❖ **المعارضة على الأجور:** قد يتعرض العامل إلى حكم قضائي يجبره على دفع جزء من أجرته إلى طرف آخر، قد يكون ذلك بواسطة المؤسسة المستخدمة، حيث تكلف هذه الأخيرة باقتطاع المبلغ الذي وضع عليه الحجز، ودفعه مباشرة إلى من له الحق فيه⁽¹⁾.

ب. **الاقتطاعات ذات الطابع الإختياري:** من بين الاقتطاعات التي لها طابع اختياري نذكر على سبيل المثال القروض، التسبيقات على الأجور، المشتريات بالتقسيط وغيرها⁽²⁾.

ثالثا: إعداد كشف الأجر

ليس هناك شكل موجود لاستمارة الأجر، إلا أنه يجب أن تتضمن مجموعة من العناصر نلخصها فيما يلي⁽³⁾:

1. تعريف العامل:

الإسم واللقب، المهنة، الصنف المهني، رقم التسجيل في الضمان الاجتماعي، رقم حسابه البنكي أو الصكوك البريدية؛

2. تعريف المؤسسة المستخدمة:

الإسم، العنوان، رقم التسجيل في الضمان الاجتماعي، رقم الحساب البنكي؛

3. تفصيل أجر المنصب؛

4. تفصيل العناصر المكملة؛

5. تفصيل العناصر الأخرى من التعويضات والمكافآت؛

(1) جمال لعشيشي، مرجع سابق، ص 66.

(2) المرجع السابق، ص 66.

(3) المرجع السابق، ص 68.

6. تفصيل الإقتطاعات؛

7. الأجرة القابلة للدفع.

وتكون استمارة الأجر بالشكل العام الذي يتضمن العناصر سابقة الذكر بالشكل التالي:

الجدول رقم (2): نموذج عن كشف الأجر في المؤسسة الاقتصادية

الشهر X					
اسم العامل المهنة الوضعية العائلية رقم الضمان الاجتماعي					
		المبالغ المالية	النسبة أو العدد	الأساس	عناصر الأجرة
					أجرة الأساس ساعات إضافية تعويضات الخبرة المهنية تعويض عمل المنصب مكافأة المردود الفردي مكافأة المردود الجماعي
	XXX				أجرة المنصب
					تعويض السلة تعويض السكن
	XXX				العناصر المكملة
	XXX				العناصر الخاضعة
					المنح العائلية الأجر الوحيد العناصر الأخرى
XXX					الأجر الخام

					الاقتطاعات الاشتراك في الضمان الاجتماعي الضريبة على الدخل الإجمالي الاشتراك في تعاونية ضمان تسبيقات على الأجور مجموع الإقتطاعات
XXX					الأجر الصافي

المصدر: جمال لعشيشي، محاسبة المؤسسة والجباية وفق النظام المحاسبي المالي الجديد، الصفحات الزرقاء للطباعة والنشر، الجزائر، 2010، ص 126.

ملاحظة:

يمكن أن يحتوي أجر المنصب على غيابات فيتم خصمها، وذلك كما يلي⁽¹⁾:

أجر المنصب = [الأجر الأساسي (القاعدي) - الغيابات (بالأيام) + تعويض الخبرة المهنية + مكافأة المردود الفردي + مكافأة المردود الجماعي].

المطلب الثالث: التسجيل المحاسبي للأجور في المؤسسة الاقتصادية

تمر المعالجة المحاسبية للأجور في المؤسسة الاقتصادية بعدة مراحل، انطلاقا من تسجيل عناصر الأجور، إلى تسجيل الأعباء الملحقة بها، ثم تسجيل دفع المستحقات للعمال وأخيرا تسجيل الدفع لصالح الهيئات الاجتماعية (اشتراكات الضمان الاجتماعي قسط العامل وقسط صاحب العمل)، والجباية (الضريبة على الدخل الإجمالي والدفع الجزافي* إذا كان ملزما بدفعه).

أولا: مراحل حساب الأجر

تتمثل مراحل حساب الأجر في الخطوات التالية⁽²⁾:

(1) المرجع السابق، ص 129.

* الدفع الجزافي: يعتبر عيب إضافي تتحمله المؤسسة التي تشغل عمالا، يحسب على أساس معدل أو نسبة مئوية (تحدد من طرف قانون المالية للدولة)، تتكون قاعدة حسابه من مجموع عناصر الأجر الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي بعد طرح الاشتراك في الضمان الاجتماعي الذي يتحمله العامل، قدرت ب 1% من العناصر الخاضعة.

(2) المرجع السابق، ص ص 64-68.

1. المبلغ الإجمالي الخاضع للاشتراك في الضمان الاجتماعي:

وهو الأجر القاعدي مضاف إليه العلاوات والمنح الخاضعة للاشتراك في الضمان الاجتماعي و الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي.

2. المبلغ الإجمالي الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي:

ويساوي أجر المنصب مطروح منه العناصر الخاضعة لاقطاع الضمان الاجتماعي فقط، ونضيف العناصر الخاضعة لاقطاع الضريبة ثم نطرح اقطاع الضمان الاجتماعي.

3. المبلغ الصافي بعد اقطاع الضريبة على الدخل الإجمالي:

يساوي المبلغ الإجمالي الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي، نضيف العلاوات والمنح الخاضعة لاقطاع الضريبة على الدخل الإجمالي ثم نطرح الضريبة على الدخل الإجمالي.

4. الأجر الصافي:

ويساوي أجر المنصب تضاف إليه مجموع المنح ثم تطرح الإقطاعات.

5. اشتراكات الضمان الاجتماعي:

يحدد مقدار الاشتراك في الضمان الاجتماعي كالتالي:

- أ. بالنسبة للعامل: يحدد بضرب أجر المنصب في نسبة الاشتراك التي تقدر ب 9 % من أجر المنصب؛
- ب. بالنسبة لصاحب العمل: يحدد بضرب مجموع أجور المناصب التي يشغلها العمال في نسبة الاشتراك التي تقدر ب 25% من مجموع أجور المناصب.

والجدول التالي يبين نسبة توزيع الاشتراك في الضمان الاجتماعي:

الجدول رقم (3): توزيع نسبة الاشتراك في الضمان الاجتماعي

المجموع (%)	حصة صندوق الخدمات الاجتماعية (%)	الحصة التي يتكفل بها العامل (%)	الحصة التي يتكفل بها المستخدم (%)	الفروع
13	-	1.5	11,5	التأمينات الاجتماعية
1.25	-	-	1.25	حوادث العمل والأمراض المهنية
18,25	0,5	6,75	11	التقاعد
1,5	-	0.5	1	التأمين على البطالة
0,5	-	0,25	0,25	التقاعد المسبق
34.5	0.5	9	25	المجموع

المصدر: المادة 2 من المرسوم التنفيذي رقم 236/15، المؤرخ في 2015/09/03، يعدل المرسوم التنفيذي 187/94 المؤرخ في 1994 /06/06، يحدد توزيع نسبة الاشتراك في الضمان الاجتماعي، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية/العدد 49 ص 9.

6. الضريبة على الدخل الإجمالي:

تحتسب الضريبة على الدخل الإجمالي للأجراء التابعين للمؤسسات بمختلف أنواعها، وفق الجدول الشهري للضريبة المطبقة على الدخل الإجمالي للأجراء⁽¹⁾.

ثانيا: الحسابات المتعلقة بالأجر

تشمل الحسابات المتعلقة بالأجور ما يلي⁽²⁾:

1. ح/ 63: مصاريف المستخدمين:

يضمن هذا الحساب المصاريف المتعلقة بأجور المستخدمين، بما فيها الاشتراكات الاجتماعية المرتبطة بالأجور.

(1) المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2011، ص 55.

(2) شعيب شنوف، محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية، الصفحات الزرقاء للنشر والتوزيع، الجزائر، 2008، الجزء الأول، ص ص 55-70.

2. د/64: الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة:

يضم هذا الحساب الضرائب والرسوم المماثلة والمدفوعة للدولة أو الجماعات المحلية، بالإضافة إلى المدفوعات التي لها صبغة اجتماعية اقتصادية، لا تسجل الضرائب على الأرباح في هذا الحساب بل تسجل في ح/ 695 (الضرائب على أرباح الشركات).

3. د/42: المستخدمون والحسابات الملحقة:

يسجل في هذا الحساب المكافآت المستحقة، تسبيقات المعارضة على الأجور، أموال الخدمات الاجتماعية وأعباء الدفع.

4. د/43: الهيئات الاجتماعية والهيئات الملحقة:

يجعل هذا الحساب دائما بالمبالغ المستحقة التالية:

- ❖ القيمة الواجبة الدفع للهيئات الاجتماعية (الاشتراكات، الخدمات الاجتماعية، حوادث العمل، التقاعد)؛
- ❖ القيمة المدفوعة للهيئات الاجتماعية.

5. د/44: الدولة والجماعات العمومية، والهيئات الدولية والحسابات الملحقة:

يسجل في هذا الحساب العمليات التي قامت بها المؤسسات العمومية ذات الصبغة العمومية، أما العمليات الأخرى الخاصة بالشراء والبيع، فتسجل في حسابات الغير إما في الحساب 41 المورد أو في الحساب 42 الزبون.

ثالثا: التسجيل المحاسبي للأجور

يسجل الأجر محاسبيا اعتمادا على مذكرة الأجور الشهرية من وجهة نظر المؤسسة ووفقا للنظام المحاسبي المالي كالتالي⁽¹⁾:

1. تسجيل عناصر الأجور، الاقتطاعات، وبالتالي صافي الأجور القابلة للدفع:

يتم في أول مرحلة من مراحل التسجيل المحاسبي تسجيل عناصر الأجور والرواتب والمكافئات والمنح والاقتطاعات وبذلك إثبات الأجر الصافي للدفع.

(1) جمال لعشيشي، مرجع سابق، ص ص 127 - 135.

		تاريخ القيد	
	X X X	د/ رواتب وأجور	63100
	X X X	د/ الساعات الإضافية	63101
	X X X	د/ مكافآت	63102
	X X X	د/ تعويضات	63120
X X X		د/المستخدمون، الأجور المستحقة	421
X X X		د/ المستخدمون التسبيقات والمدفوعات على الحسابات الممنوحة	425
X X X		د/المستخدمون الاعتراضات على الأجور	427
X X X		د/ الضمان الاجتماعي	431
X X X		د/ الهيئات الاجتماعية الأخرى	432
X X X		د/ الضريبة على الدخل الإجمالي	4420
		تحديد الأجر الصافي للعمال	

2. تسجيل الأعباء الملحقة بالأجور: يتم في هذه المرحلة تسجيل الأعباء الاجتماعية لصاحب العمل الملحقة بالأجور كما يلي:

		تاريخ القيد	
	X X X	د/الاشتراكات المدفوعة للهيئات الاجتماعية	635
	X X X	د/ الأعباء الاجتماعية الأخرى	637
	X X X	د/ دفع جزافي	6410
X X X		د/ الضمان الاجتماعي	431
X X X		د/ أموال الخدمات الاجتماعية	422
X X X		د/الدفع الجزافي المستحق	4470
		تحديد أعباء صاحب العمل	

3. تسجيل دفع الأجور إلى العمال:

بعد تحديد الأجر الصافي للعامل والأعباء الملحقة به، تأتي مرحلة دفع المستحقات للعمال وتسجل كما

يلي:

		تاريخ القيد	
	X XX	د/ المستخدمون - الأجور المستحقة	421
X X X		د/ البنك	512
X X X		د/ الصندوق	53
		دفع المستحقات للعمال	

4. تسجيل الدفع لصالح الهيئات المعنية وفي الأجل القانونية:

هي آخر مرحلة يتم فيها تسجيل الدفع لصالح الهيئات الاجتماعية ومصلحة الضرائب كما يلي:

أ. الإشتراكات في الضمان الاجتماعي والخدمات الاجتماعية: يتم تسديد الاشتراكات الاجتماعية قسط

العامل وقسط صاحب العمل كما يلي:

		تاريخ القيد	
	X X X	د/ اشتراكات اجتماعية محجوزة - قسط العمال-	4310
	X X X	د/ اشتراكات اجتماعية محجوزة - قسط صاحب العمل-	4311
	X X X	د/ تعاونية ضمان	4320
	X X X	د/ أموال الخدمات الاجتماعية	422
X X X		د/ البنك	512
		دفع الإشتراكات والخدمات الاجتماعية بشيك	

ب. دفع المستحقات لمصلحة الضرائب (IRG): يتم تسديد المستحقات الجبائية كما يلي:

		تاريخ القيد	
	X X X	د/ الضريبة على الدخل الإجمالي	4420
	X X X	د/ الدفع الجزافي المستحق	4470
X X X		د/ البنك	512
		تسديد الضرائب	

المبحث الثاني: المعالجة المحاسبية للأجور في المؤسسة ذات الطابع العمومي

سنتطرق في هذا المبحث إلى عموميات حول المؤسسة ذات الطابع العمومي كمطلب أول، أما المطلب الثاني فهو يتضمن إعداد كشف الأجر في المؤسسات العمومية.

المطلب الأول: الإطار النظري للمؤسسة ذات الطابع العمومي

تعتبر المؤسسات العمومية الخلية الأساسية للاقتصاد الوطني، رأس مالها تابع للقطاع العام أي الدولة ويكون التسيير فيها بواسطة أشخاص تختارهم الجهة الوصية، وتتميز بإمكانيات مادية وإدارية ضخمة توفرها الدولة.

أولاً: مفهوم المؤسسة ذات الطابع العمومي

مفهوم المؤسسة ذات الطابع العمومي مفهوم واسع، ويشمل على كل من التعريفات والخصائص.

1. تعريف المؤسسة ذات الطابع العمومي:

تعددت التعاريف المعطاة لمصطلح المؤسسة العمومية بتعدد الآراء والمبادئ، ويقترن تعريف المؤسسة العمومية بإشباع الحاجات العامة بقصد تحقيق الصالح العام، فالمصلحة العامة هي الهدف من وراء إنشاء هذا النوع من المؤسسات.

يعرف "هوريو" المؤسسة العمومية على أنها: «خدمة الجمهور وتلبية الحاجات العامة». كما تم تعريفها على أنها: «كل نشاط تقوم به هيئة عامة كالدولة أو المحافظة أو البلدية، مباشرة أو تحت رقابتها وإشرافها بهدف تحقيق النفع العام، وبغض النظر عن نوع المرفق أو طريقة إدارته»⁽¹⁾.

(1) محمد جمال الذنبيات، الوجيز في القانون الإداري، الطبعة الثانية، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الأردن، 2011، ص 139.

أما تعريف "زيد منير عبودي" فقد كان كالتالي: «المؤسسات العمومية هي شخص إداري أنشأ بقانون خاص، لممارسة نشاط مالي أو صناعي أو تجاري أو زراعي، له استقلال مالي، وهو جزء لا يتجزأ من جهاز الإدارة العامة للدولة، والمنوط بخدمة مصالح المواطنين وبتنفيذ الخطط والبرامج العامة»⁽¹⁾.

ورغم اختلاف آراء الفقهاء إلا أننا يمكننا أن نستنتج تعريفا مختصرا وشاملا للمؤسسة العمومية وهي كونها مرفق عام يتمتع بالشخصية المعنوية، تعود ملكيته للدولة، يهدف إلى تحقيق الصالح العام بالدرجة الأولى، وليس هناك أهمية كبيرة للربح الذي لا يعتبر هدف بحد ذاته.

2. خصائص المؤسسة ذات الطابع العمومي:

لكي نتمكن من تحديد المفهوم الكامل للمؤسسات العمومية، يتعين علينا الإحاطة بالخصائص الأساسية للمؤسسة العمومية، كأسلوب مميز لأداء الخدمات والمنافع العامة وهي ثلاث خصائص⁽²⁾:

أ. **المرفق العام مشروع تنشؤه السلطة العامة:** الأصل أن الدولة هي التي تقوم بإنشاء المشروعات العامة وأن اعتبار أي مشروع مرفقا عاما هو من الأمور التقديرية التي تدخل في اختصاص السلطتين التشريعية والتنفيذية، دون أن يعقب القضاء على هذا التقدير، إلا أن إنشاء المرافق العامة يجب أن يكون بناء على قانون صادر من السلطة التشريعية، بتحويل من السلطة التنفيذية سلطة إنشاء المرافق العامة.

ب. **هدف المرفق العام وجود خدمة عامة تهدف الدولة إلى إشباعها:** الأصل أن الدولة لا تقدم على إنشاء مرافق عامة إلا من أجل القيام بنشاطات إدارية تشبع حاجات عامة للجمهور، ترى أنها لو تركت للنشاط الفردي الخاص لما أشبعت، وإذا أشبعت فإن ذلك قد يكون بصورة سيئة أو منقطعة لأنها تحتاج لإمكانيات بشرية ومادية قد لا تتوفر لدى الأفراد، أو لأن تركها للأفراد قد يكون فيه خطر على المصلحة العامة.

ج. **خضوع المرفق العام للسلطة العامة:** لا يكفي لاعتبار المشروع مرفقا عاما أن تنشؤه الدولة، وأن يستهدف إشباع حاجات وخدمات عامة، وإنما لابد أيضا من خضوعه للسلطة العامة سواء كانت الدولة أو غيرها من الأشخاص المعنوية العامة، كالإدارات المركزية أو اللامركزية، الإقليمية أو المصلحية... الخ، ولا يقتصر الخضوع هنا على مجرد قيام السلطة العامة بعملية الإشراف والرقابة على تنظيم وسير عمل المرفق العام، إنما أن يكون لها حق التوجيه في كل ما يتعلق بإنشاء المشروع وتنظيمه وإيصاله.

(1) زيد منير عبودي، إدارة المؤسسات العامة وأسس تطبيق الوظائف الإدارية عليها، الطبعة الأولى، دار الشروق للنشر والتوزيع، الأردن، 2009، ص 19.

(2) نواف كنعان، القانون الإداري، الطبعة الأولى، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الأردن، 2008، ص 319-323.

ثانيا: أشكال المؤسسات ذات الطابع العمومي

تنقسم المؤسسات ذات الطابع العمومي إلى عدة أشكال حسب معايير مختلفة كما يلي:

1. المؤسسات العمومية من حيث طبيعة نشاطها:

تنقسم المؤسسات العمومية من حيث طبيعة نشاطها إلى⁽¹⁾:

- أ. المؤسسات العمومية الإدارية: وهي تلك التي تزاول نشاطا لا يزاوله الأفراد عادة، إما بسبب عجزهم عن ذلك أو لقلّة وانعدام مصلحتهم فيه، ومثال ذلك مرافق الدفاع، الأمن، القضاء وغيرها.
- ب. المؤسسات الاقتصادية: وهي تلك التي تتخذ موضوعا لها نشاطا تجاريا أو صناعيا مماثلا لنشاط الأفراد، ومن أمثلة هذه المرافق النقل والمواصلات، توليد المياه والغاز...إلخ.
- ج. المؤسسات المهنية: وهي التي تنشأ بقصد توجيه النشاط المهني ورعاية المصالح الخاصة بمهنة معينة، وتتم إدارة هذه المؤسسات بواسطة هيئات أعضاء ممن يمارسون هذه المهنة، ويخولهم القانون بعض امتيازات السلطة العامة، مثل نقابات المهندسين والمحامين والأطباء وغيرها من النقابات المهنية الأخرى.

2. المؤسسات العمومية من حيث استقلالها:

تنقسم المؤسسات العمومية من حيث استقلاليتها إلى⁽²⁾:

- أ. المؤسسات العمومية التي تتمتع بالشخصية المعنوية: وهي التي يعترف لها قرار إنشائها بالشخصية المعنوية ويكون لها كيان مستقل كمؤسسة عامة، مع خضوعها لقدر من الرقابة أو الوصاية الإدارية.
- ب. المؤسسات العمومية التي لا تتمتع بالشخصية المعنوية: وهي التي لا يعترف لها قرار إنشائها بالشخصية المعنوية ويتم إلحاقها بأحد أشخاص القانون العام، وتكون تابعة لها، كالدولة، الوزارات المحافظات، وهي الغالبية العظمى من المرافق العامة.

3. المؤسسات العمومية من حيث نطاق نشاطها:

تنقسم المؤسسات العمومية من حيث نطاق نشاطها إلى⁽³⁾:

- أ. المؤسسات العمومية القومية: يقصد بها تلك التي يتسع نشاطها ليشمل كل إقليم الدولة، كمرافق الدفاع القضاء والصحة...إلخ، ونظرا لعمومية وأهمية النشاط الذي تقدمه هذه المرافق فإنها تخضع لإشراف الإدارة المركزية في الدولة من خلال الوزارات أو ممثلها أو فروعها في المدن.

(1) عبد اللطيف بن شني ، أنواع المؤسسات العمومية، متوفر على الموقع التالي:

<http://droit-public-jimdo.com/> 2018/03/05, 12:00، القانون الإداري/المرافق العامة/ أنواع-المرافق-العامة

(2) المرجع السابق.

(3) المرجع السابق.

ب. المؤسسات العمومية المحلية: يقصد بها ما تعلق نشاطها بتقديم خدمات لمنطقة محددة أو إقليم معين من أقاليم الدولة، ويعهد بإدارتها إلى الوحدات المحلية، كمرفق النقل، توزيع المياه أو الكهرباء وغيرها التي تشبع حاجات محلية.

4. المؤسسات العمومية من حيث مدى الالتزام بإنشائها:

تنقسم المؤسسات ذات الطابع العمومي حسب هذا المعيار إلى⁽¹⁾:

أ. المؤسسات العمومية الاختيارية: الأصل هنا أن هذا النوع يتم إنشائه بشكل اختياري من جانب الدولة وتملك الإدارة سلطة تقديرية واسعة في اختيار وقت ومكان إنشاء المرفق ونوع الخدمة أو النشاط الممارس وطريقة إدارته.

ب. المؤسسات العمومية الإجبارية: تعد المؤسسات العمومية الإجبارية أساس وجود الدولة واستمرارها، من أهم صورها على المستوى المركزي والتي تلتزم الدولة بإنشائها، مرافق الأمن، القضاء، الصحة، التعليم، المياه والكهرباء.

ثالثا: أسباب وجود المؤسسات العمومية وإنشائها

شهد القطاع العام انتشارا واسعا للمؤسسات سواء بالتأميمات أو بالإتشاء، وقد كان وراء هذا الانتشار السريع عدة أسباب نذكر منها⁽²⁾:

1. الأسباب السياسية:

من الأسباب السياسية التي أدت إلى وجود المؤسسات العمومية نجد:

أ. أسباب فرضية: تتمثل في التأميمات التي تتم على المؤسسات التي كان يمتلكها أشخاص أجنب أو أعداء للوطن.

ب. أسباب الأمن واستقلالية الدولة: ومن أمثلة ذلك وجود علاقات بين جهات أجنبية ومجموعة من المؤسسات الداخلية، وهذا يجعل التخوف من اتخاذ هذه الأخيرة لقرارات مضادة لمصلحة الوطن، ويكون هذا التخوف من مساس سيادة الوطن في ظروف الحرب.

ج. الإيديولوجية السياسية: في هذا الإطار فإن المتحكمين في السلطة في البلد حتى ولو كان رأسماليين يقومون بإصدار أوامر طبقا لبرامجهم وميولهم الإيديولوجي.

(1) نواف كنعان، مرجع سابق، ص 327.

(2) ناصر دادي عدون، مرجع سابق، ص ص 58، 59.

2. الأسباب الاجتماعية:

وتشمل الاتجاه نحو توفير بعض الخدمات أو المنتجات للمواطنين أو لبعض الطبقات منهم بشيء من الدعم أو بدون مقابل، حيث نرى أن الخدمات المقدمة من أجهزة الإعلام المرئية والمسموعة وقطاع التعليم مثلا، لا تتعلق فيها التكاليف بالأسعار، وبالتالي يغيب فيها مبدأ الربحية.

3. الأسباب الاقتصادية:

إن الدولة تتدخل أحيانا لشراء المؤسسات الخاصة التي تحقق خسائر، أو لم تستطع الصمود اقتصاديا وماليا، مثل قطاع البنوك وقطاع النقل، وذلك تقاديا لوقوع اضطرابات في القطاعين باعتبارهما أساسيين في الاقتصاد بشكل عام، كما أن الدولة تقوم بتوفير إيرادات لميزانيتها العامة بواسطة الاستغلال في بعض القطاعات مثل الغابات، المعادن، الطاقة والبريد والمواصلات، أو من أجل توفير المواد الأولية بأسعار معقولة، إلا أن جهاز الدولة أحيانا يقوم بإنشاء مؤسسات نموذجية من ناحية التنظيم والإنتاج وقد تنشأ أيضا مؤسسات في القطاعات الاقتصادية التي يهرب منها الرأسمال الخاص، لتكاليها المرتفعة أو لاستلزام التكنولوجيا العامة وانخفاض المردودية فيها مثل الطاقة النووية.

رابعا: المبادئ التي تحكم سير المؤسسات العمومية

عادة ما تحكم سير المؤسسات ذات الطابع العمومي مبادئ نذكر منها:

1. مبدأ المساواة:

يستمد هذا المبدأ جذوره أساسا من النصوص الدستورية التي تطبق مبدأ المساواة أمام المواطنين في الحقوق والواجبات دون أي تمييز أو تفرقة، بسبب الأصل، الجنس، الدين أو الرأي أو لأي سبب كان، كما يجد جذوره أيضا في المبادئ القانونية العامة التي استخرجها القضاء الإداري في هذا المجال⁽¹⁾، فالمساواة أمام المؤسسات العمومية يعني أن ينتفع كافة المواطنين بهذه المرافق، ولا يخل بمبدأ المساواة أن يتم وضع شروط أو إجراءات أو قوانين تنظم عمل المرفق العام، وأن يتم تقاضي رسوم مقابل الانتفاع بالمرفق العام⁽²⁾.

2. مبدأ سير المؤسسات العمومية بانتظام واضطراد

تؤدي هذه المؤسسات أو المرافق خدمات جوهرية، ينظم الأفراد شؤونهم على أساسها، لذلك لا بد من استمرار سير المؤسسات العمومية بانتظام واضطراد، حتى لا يحدث خلل واضطراب في حياة الناس، ولذلك كان مبدأ سير المؤسسات العمومية بانتظام واضطراد من أهم المبادئ التي تحكم سير المؤسسات العامة

(1) نواف كنعان، مرجع سابق، ص 330.

(2) محمد جمال الذنبيات، مرجع سابق، ص 157.

وتأسيسا على هذا المبدأ تم تخويل الإدارة العديد من الصلاحيات، ومما تقدم من سياق البحث فإنه يترتب على الإقرار بهذا المبدأ نتائج عديدة أبرزها⁽¹⁾:

أ. منع الموظفين من الإضراب؛

ب. تنظيم استقالة الموظفين؛

ج. نظرية الموظف الفعلي؛

د. نظرية الظروف الطارئة؛

هـ. منع الحجز على الأموال.

3. مبدأ قابلية المؤسسات العمومية للتغيير والتبديل:

يعني هذا المبدأ أن يكون للجهة الإدارية القائمة بإدارة المؤسسات العمومية المشرفة الحق دائما، ومن خلال سلطتها التي خول لها القانون ممارستها، أن تدخل على تنظيم المؤسسة العمومية وقواعد تشغيلها، وعلى علاقتها بالمنفعين بخدماتها من التعديلات والتغيرات ما تراه ضروريا، حتى يتحقق الهدف منه على أكمل وجه، دون أن يكون للمنفعين الإدعاء بأي حق مكتسب في الإبقاء على المؤسسات العمومية بصورتها التي كانت عليها عند بدء الانتفاع بخدماتها، لأن المصلحة العامة هي أن تتابع المؤسسات العامة تطورات الحياة ومستلزماتها⁽²⁾.

المطلب الثاني: إعداد كشف الأجر في المؤسسة ذات الطابع العمومي

يتم إعداد كشف الأجر في المؤسسة ذات الطابع العمومي بتحديد العناصر المكونة للأجر وترتيبها في وثيقة كشف الأجر للموظف.

أولاً: العناصر المكونة للأجر

يتكون الأجر الموظف في المؤسسة ذات الطابع العمومي من:

1. مكونات الأجر:

حسب المادة 04 من المرسوم الرئاسي رقم 304/07: "للموظف بعد أداء الخدمة، الحق في راتب

يشمل على ما يلي"⁽³⁾:

(1) المرجع السابق، ص ص 152، 153 .

(2) نواف كنعان، مرجع سابق، ص ص 345، 346.

(3) المادة 4 من المرسوم الرئاسي رقم 304/07، المؤرخ في 2007/09/29، الذي يحدد الشبكة الاستدلالية لمرتبات الموظفين ونظام دفع رواتبهم، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية/ العدد 61، ص 11.

أ. **الراتب الرئيسي:** حسب المادة 05 من نفس المرسوم: "ينتج الراتب الرئيسي عن حاصل ضرب الرقم الاستدلالي الأدنى لصف ترتيب الرتبة، الذي يضاف إليه الرقم الاستدلالي المطابق للدرجة المشغولة في قيمة النقطة الاستدلالية". حسب المادة 08 من نفس المرسوم: " تحدد قيمة النقطة الاستدلالية المنصوص عليها في المادة 05 أعلاه، بخمسة وأربعين ديناراً (45 دج)"⁽¹⁾.

❖ **الراتب الأساسي:** (تابع للمادة 05) "ينتج الراتب الأساسي عن حاصل ضرب الرقم الاستدلالي الأدنى في قيمة النقطة الاستدلالية".

❖ **تعويض الخبرة المهنية (الأقدمية):** حسب المادة 16 من نفس المرسوم، تحسب بنسبة 1.40% من الراتب الأساسي عن كل سنة نشاط في المؤسسات والإدارات العمومية، وبنسبة 0.7% من الراتب الأساسي عن كل سنة نشاط في القطاعات الأخرى⁽²⁾.

❖ **تعويضات أخرى:** في إطار اعتماد نسبة منسجمة بين الراتب الأساسي والنظام التعويضي، نص المرسوم المذكور أعلاه، على إدماج التعويض التكميلي للدخل و تعويض التبعية الخاصة، أو أي تعويضات من نفس الطبيعة ضمن الراتب الأساسي، يتمثل ذلك بما يلي⁽³⁾:

✓ التعويض التكميلي؛

✓ التعويض الخاص الإجمالي؛

✓ تعويض الخدمة العمومية المحلية؛

✓ تعويض البحوث الجمركية؛

✓ تعويض أداء الخدمة المقررة بموجب المرسوم التنفيذي رقم 35/92 المؤرخ في 1992/02/02 والمتضمن إنشاء تعويضات لفائدة مستخدمي المفتشية العامة للمالية، ولقد تم إدماج هذه التعويضات ضمن الراتب الرئيسي.

ملاحظة:

من أجل حساب كل من الراتب الأساسي وتعويض الخبرة المهنية، يتم الاعتماد على جدول الشبكة الاستدلالية للمرتبات (أنظر الملحق رقم 33).

ب. **العلاوات والتعويضات:** تتمثل مختلف العلاوات والتعويضات المضافة للراتب الرئيسي للموظف في المؤسسة العمومية في:

(1) المادتين 5 و8، المرجع السابق.

(2) المادة 16، المرجع السابق.

(3) التعليمية رقم 07 المؤرخة في 2007/12/29، تتعلق بتطبيق النظام الجديد لتصنيف الموظفين ودفع رواتبهم، ص 22.

❖ **علاوة المردودية:** تحسب عادة علاوة المردودية بنسبة متغيرة من (0 إلى 30%) من الراتب الرئيسي وتصرف كل ثلاثة (3) أشهر بالنسبة للموظفين المنتمين للأسلاك المشتركة في المؤسسات والإدارات العمومية، العمال المهنيين وسائقي السيارات والحجاب والأعوان المتعاقدين⁽¹⁾.

❖ **تعويض الضرر:** يصرف تعويض الضرر شهريا بنسبة 25% من الراتب الرئيسي بالنسبة للموظفين المنتمين لسلك العمال المهنيين، الأعوان المتعاقدين الذين يشغلون منصب عامل مهني⁽²⁾.

❖ **المنحة الجزافية التعويضية:** يستفيد من هذه المنحة كل من (أنظر الملحق رقم 12)⁽³⁾:

✓ الموظفون المرسمين والمترشحين المصنفين في الأصناف من 1 إلى 17 من الشبكة الاستدلالية للمرتبات سابقة الذكر؛

✓ الأعوان المتعاقدين المصنفين في إحدى الشبكتين الآتيتين: شبكة مناصب الشغل، الشبكة الاستدلالية للمرتبات.

❖ **التعويض الجزافي عن الخدمة:** يصرف التعويض الجزافي عن الخدمة شهريا بنسبة 25 % من الراتب الرئيسي، للموظفين المنتمين لسلكي سائقي السيارات والحجاب، والأعوان المتعاقدين الذين يشغلون مناصب أعوان الخدمة ورؤساء الحظائر والحراس⁽⁴⁾.

❖ **تعويض الخطر والإلزام:** يصرف تعويض الخطر والإلزام شهريا، بنسبة 25% من الراتب الرئيسي يستفيد منه الأعوان المتعاقدين الذين يشغلون منصب عون الوقاية من المستوى الأول، وعون الوقاية من المستوى الثاني⁽⁵⁾.

❖ **تعويض الخدمات الإدارية المشتركة:** يصرف هذا التعويض شهريا، للموظفين المنتمين للأسلاك المشتركة، التابعة لشعب الإدارة العامة الترجمة، الوثائق، المحفوظات، وكذا سلك المحللين الاقتصاديين توزع بنسب⁽⁶⁾:

(1) الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية/ العدد 32، المؤرخة في 16/05/2010، ص ص 4 - 6.

(2) المرجع السابق، ص ص 5 ، 6.

(3) التعليمات الوزارية المشتركة، المؤرخة في 27/02/2008، المتعلقة بتطبيق المرسوم التنفيذي رقم 70/08، المؤرخ في 26/02/2008، المتضمن تأسيس منحة جزافية تعويضية لفائدة بعض الموظفين والأعوان العموميين التابعين للمؤسسات والإدارات العمومية، ص ص 132 - 133.

(4) الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية/ العدد 32، المؤرخة في 16/05/2010، ص ص 5، 7.

(5) المادة 6 من المرسوم التنفيذي رقم 136/10، المؤرخ في 13/05/2010، يؤسس النظام التعويضي للأعوان المتعاقدين، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية / العدد 32، ص 7.

(6) المادة 4 من المرسوم التنفيذي رقم 134/10، المؤرخ في 13/05/2010، يؤسس النظام التعويضي للموظفين المنتمين للأسلاك المشتركة في المؤسسات والإدارات العمومية، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية / العدد 32، ص 4.

- ✓ 25 % من الراتب الرئيسي بالنسبة للموظفين المنتمين للصف من (1 إلى 10)؛
- ✓ 40% من الراتب الرئيسي بالنسبة للموظفين المنتمين للصف 10 فما فوق.
- ❖ **تعويض الخدمات التقنية المشتركة:** يصرف هذا التعويض شهريا للموظفين المنتمين للأسلاك التابعة لشعب المخبر والصيانة، الإعلام الآلي والإحصائيات، ويوزع بنسب متفاوتة كالتالي⁽¹⁾:
- ✓ 25% من الراتب الرئيسي بالنسبة للموظفين المنتمين للصف من (1 إلى 10)؛
- ✓ 40% من الراتب الرئيسي بالنسبة للموظفين المنتمين للصف 10 فما فوق.
- ❖ **منحة المنصب العالي:** تنص المادتين 2 و3 من المرسوم الرئاسي رقم 307/07، على أن الموظفين شاغلي مناصب هيكلية ووظيفة تابعة للمصالح المركزية واللامركزية في الدولة، يستفيدون من زيادة استدلالية تضاف إلى الراتب⁽²⁾.
- ❖ **منحة التعويض النوعي عن المنصب (الامتياز):** هي منحة شهرية تقدم كامتيازات خاصة بالإطارات المنتمين إلى الرتب المصنفة في الأصناف 11 فما فوق، ويحسب هذا التعويض على أساس الراتب الرئيسي للرتبة الأصلية تبعا لنسب التعيين ومكانه⁽³⁾.
- ❖ **منحة السكن:** وهي منحة شهرية تقدم كامتيازات خاصة للإطارات المؤهلين لها، وتقدر بمبلغ 1000 دج للموظفين المذكورين في المادة 2، وبمبلغ 1500 دج للموظفين المذكورين في المادة 3، في حالة عدم توفر السكن حينها، إلى حين يوضع السكن تحت تصرف كل منهم⁽⁴⁾.
- ❖ **منحة المنطقة:** تخص كل الموظفين في المناطق المعنية بهذه المنحة (مناطق الجنوب)، وهي عبارة عن نسبة مئوية من الراتب الرئيسي⁽⁵⁾.
- ❖ **المنح العائلية:** هي منح وتعويضات تمنح للموظف كما يلي⁽⁶⁾:
- ✓ **منحة التمدد:** تمنح بقيمة 800 دج على كل ولد في حدود الخمسة أولاد (دون 18 وتمتد حتى 21 سنة)، وتخفيض إلى 400 دج إذا تعدى عدد الأولاد الخمسة أولاد.

(1) المادة 5، المرجع السابق، ص 4.

(2) المادتين 2 و3 من المرسوم الرئاسي رقم 307/07، المؤرخ في 2007/09/29، يحدد كيفية منح الزيادة الاستدلالية لشاغلي المناصب العليا في المؤسسات الإدارية، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية / العدد 61، ص ص 15، 16.

(3) المواد 1-7 من المرسوم التنفيذي رقم 300/95، المؤرخ في 1995/10/04، يحدد الامتيازات الخاصة بالموظفين المؤهلين التابعين للدولة والجماعات المحلية والمؤسسات والهيئات العمومية.

(4) المرجع السابق.

(5) المرجع السابق.

(6) المنشور الوزاري رقم 01، المؤرخ في 2003/03/08، الصادر عن وزارة العمل والضمان الاجتماعي المتعلق بكيفية دفع المنح العائلية ومنحة التمدد بعد رفع الأجور.

✓ **منحة الأولاد:** تمنح بقيمة 600 دج على كل ولد في حدود الخمسة أولاد، وتخفض إلى 300 دج إذا تعدى عدد الأولاد الخمسة.

✓ **منحة الأجر الوحيد:** تمنح للموظف المتزوج الذي تكون زوجته لا تمارس أي نشاط مهني.

2. الاقتطاعات على الأجور:

تخضع الأجور إلى اقتطاعين هما:

أ. **اقتطاع الضمان الاجتماعي:** إن الانخراط في الضمان الاجتماعي عملية إجبارية لجميع الموظفين والعمال في كل القطاعات، ويكون الاقتطاع من الراتب الخام إجباري ومباشر، حيث يقتطع من راتب كل موظف شهريا نسبة 09% ولقد أعطى القانون الأساسي العام للوظيفة العمومية للموظف⁽¹⁾:

❖ الحق في الحماية الاجتماعية والتقاعد، المادة 33: «للموظف الحق في الحماية الاجتماعية والتقاعد في إطار التشريع المعمول به»؛

❖ الحق من الاستفادة من الخدمات الاجتماعية، المادة 34: «يستفيد الموظف من الخدمات الاجتماعية في إطار التشريع المعمول به».

جاءت الحماية الاجتماعية للموظف في صورتين، الضمان الاجتماعي (التأمينات) من جهة والخدمات الاجتماعية من جهة أخرى، التي تعتبر جميع الأعمال أو الإنجازات التي تساهم في تحسين وتطوير معيشة الموظفين والعمال ماديا ومعنويا، عن طريق تكملة لراتب العمل، وتقدم في شكل خدمات في مجال الصحة السكن، الثقافة...الخ. بصفة عامة جميع التدابير ذات الطابع الاجتماعي التي تستهدف الحياة اليومية للموظف وأسرته، الرامية لتحسين إنتاجية ومردوديته.

ب. **الضريبة على الدخل الإجمالي:** بالنسبة لتأسيس الضريبة والسلم السنوي للضريبة على الدخل الإجمالي فقد تم التطرق إليها سابقا.

تفرض الضريبة على الدخل الإجمالي على شكل اقتطاع من المصدر من المبالغ التي تدفع للموظف وتتمثل المبالغ الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي في الفرق بين الراتب الخام واشتراكات الضمان الاجتماعي (حصة الموظف).

(1) المادتين 33، 34 من الأمر رقم 03/06، المؤرخ في 2006/06/15، يتضمن القانون الأساسي العام للوظيفة العمومية، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية /العدد 46، ص 6.

ويتكون الراتب الخام من مجموع المكافآت الرئيسية (الرواتب والأجور)، والمكافآت الملحقة (التعويضات ومنح المردودية) والامتيازات، وتعتبر التعويضات ذات الطابع الاجتماعي وتعويض المنطقة عناصر غير خاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي.

ثانياً: إعداد كشف الأجر

انطلاقاً مما سبق يتضمن كشف الأجر مجموعة من العناصر نلخصها فيما يلي:

1. التعريف بالموظف:

الاسم واللقب، الوظيفة، الصنف المهني، رقم التسجيل في الضمان الاجتماعي، رقم حسابه البنكي أو الصكوك البريدية؛

2. التعريف بالمؤسسة:

الاسم، العنوان، رقم التسجيل في الضمان الاجتماعي؛

3. تفصيل للراتب الرئيسي؛

4. تفصيل لكل المنح والمكافآت؛

5. تفصيل للاقتطاعات؛

6. الصافي للدفع.

وتكون استمارة الراتب في المؤسسة العمومية بالشكل العام الذي يتضمن العناصر سابقة الذكر بالشكل

التالي:

الجدول رقم 04: نموذج عن كشف الأجر في المؤسسة ذات الطابع العمومي

الموظف	المؤسسة
الاسم	الاسم
اللقب	العنوان
الوظيفة	رقم التسجيل في الضمان
الصنف المهني	الاجتماعي
رقم التسجيل في الضمان الاجتماعي	
رقم الحساب البنكي أو الصكوك البريدية	

عناصر الراتب	الأساس	النسبة	المبالغ الخام	الاقطاعات
الراتب الأساسي الخبرة المهنية التعويض التكميلي التعويض الخاص الإجمالي تعويض الخدمة العمومية المحلية تعويض البحوث الجمركية تعويض أداء الخدمة				
الراتب الرئيسي			XXX	
التعويضات الأخرى				
المنح الأخرى				
الراتب الخام				XXX
الاقطاعات الاشتراك في الضمان الاجتماعي الضريبة على الدخل الإجمالي				
مجموع الاقطاعات				XXX
الصافي للدفع				XXX

المصدر: إعداد الطالبتين

المبحث الثالث: مقارنة بين المؤسسة الاقتصادية والمؤسسة ذات الطابع العمومي

هناك حقيقة نقول أن المؤسسة العمومية مستوحاة من قلب المؤسسة الاقتصادية، تم توسيع مفهومها وتطويرها وإدخال بعض التغييرات عليها، وفي الوقت الذي لازال هناك تشابه بينهما في أوجه عدة كانت هناك أوجه اختلاف.

المطلب الأول: أوجه الاختلاف

تعددت أوجه الاختلاف بين المؤسسة الاقتصادية والمؤسسة العمومية نوجزها فيما يلي⁽¹⁾:

1. من حيث الملكية:

تعود ملكية المؤسسات الاقتصادية إلى شخص واحد أو عدة أشخاص، يديرونها كيف ما شاءوا، أما المؤسسات العمومية فتعود ملكيتها للدولة أو الجماعات المحلية، ولا يحق للمسؤولين التصرف فيها إلا بموافقة الدولة.

2. اختلاف الهدف:

تهدف المؤسسات الاقتصادية في المقام الأول إلى تحقيق الربح، أما المؤسسات العمومية فتهدف في المقام الأول إلى تقديم خدمات عامة للمواطنين، بغض النظر عن العوائد المادية المترتبة على هذه الخدمات.

3. اختلاف المستفيد:

في المؤسسات العمومية تستفيد شريحة كبيرة جدا من الخدمات العامة المقدمة، في حين نجد الشريحة المستفيدة في المؤسسات الاقتصادية لا تتعدى العملاء، المساهمين وصاحب المؤسسة.

4. من حيث الأساس المالي:

تختلف المؤسسات من حيث الإيرادات والمصروفات والجهة المسؤولة، ففي المؤسسات العمومية هناك مصادر متعددة للإيرادات تنتوع من الضرائب إلى الإصدار النقدي والرسوم..الخ وتتنوع أيضا أوجه الإنفاق، أما بالنسبة لإعداد الميزانية فهي تأخذ وقت طويل بسبب تعدد الجهات المشاركة. أما المؤسسات الاقتصادية فأيراداتها تعتمد وبشكل كبير على الاستثمارات الخاصة بهم، وهناك اقتصاد في المصاريف لتحقيق أكبر نسبة أرباح، وإعداد الميزانية منوط بإدارة معينة داخل المؤسسة، لذلك لا تأخذ وقتا طويلا.

5. من حيث أساليب وطرق التقييم:

تقيم كل مؤسسة على أساس هدفها العام، فيما أن المؤسسات الاقتصادية هدفها هو تحقيق الربح، فإن المعايير التي تقوم على أساسها هي معايير اقتصادية بحتة، أما المؤسسات العمومية فلا يمكن فيها الاعتماد على المعايير الاقتصادية فقط، ولا يمكن أخذ معيار الربحية لقياس أداء المؤسسات ذات الطابع العمومي، حيث لا توجد صلة بين الإيرادات التي تحققها والنفقات التي تتحملها.

(1) سامر حسين العريفه، الإدارة العامة والإدارة الخاصة، متوفر على الموقع:

6. من حيث معيار اتخاذ القرار:

في المؤسسات ذات الطابع العمومي تدخل الاعتبارات السياسية والاجتماعية، ويتخذ القرار بعد مداولات ومناقشات طويلة، وهو في النهاية قرار جماعي، أما في المؤسسات الاقتصادية فيؤخذ بعين الاعتبار المعايير الموضوعية والاقتصادية، ونادرا ما يؤخذ بغيرها.

7. من حيث المسؤولية:

وتعرف المسؤولية على أنها الدرجة التي تكون فيها المؤسسة مسؤولة اتجاه الآخرين فيما يتعلق بأدائها، فالمؤسسات العمومية مسؤولة أمام جهات متعددة (الجمهور، السلطة التشريعية وغير ذلك)، أما المؤسسات الاقتصادية فالمسؤولية تقتصر على مجلس إدارتها فقط.

8. التعاون والتنسيق:

يحكم المؤسسات العمومية مبدأ التنسيق والتعاون بين الوحدات والأعمال الإدارية كما يحكمها مبدأ الاحتكار لبعض النشاطات والخدمات والقطاعات، بينما يحكم المؤسسات الاقتصادية مبدأ التنافس والمضاربة.

9. حجم المشاريع:

بالنسبة للأعمال والمشاريع التي يتم إنجازها، نرى بأن المؤسسات العمومية تتميز بضخامة مشاريعها، والتي يمكن أن تضاهي قدرات المؤسسات الاقتصادية، فالأولى تتعلق بالسياسات العامة للدولة، والثانية لها ارتباط بالأفراد.

10. المساواة:

في المؤسسات العمومية يتم العمل بمبدأ المساواة بين المستفيدين من الأفراد، في حين أن تعامل المؤسسات الاقتصادية محكوم بمبدأ المفاضلة والتفاوت.

11. فرص العمل:

تكون فرص العمل في المؤسسات العمومية محدودة مقارنة بفرص العمل في المؤسسات الاقتصادية، حيث تكون في هذه الأخيرة كثيرة ومتعددة، خاصة لأصحاب الاختصاصات المميزة (تنوع في مجالات العمل).

12. الإستقرار الوظيفي:

تتميز المؤسسات العمومية بما يعرف بالاستقرار الوظيفي، حيث تكون الوظيفة مضمونة بشكل تام ودائم، ما لم تقدم الاستقالة، بينما تفتقر المؤسسات الاقتصادية بشكل عام لهذه الميزة.

إضافة إلى نقاط الاختلاف سابقة الذكر نذكر ما يلي:

1. الحجم الساعي للعمل:

بطبيعة الحال في المؤسسات العمومية يكون محدد، في حين نجده في المؤسسات الاقتصادية حسب الرغبة الشخصية أو القدرة الفكرية أو البدنية.

2. التأمين الاجتماعي:

بالنسبة للمؤسسات الاقتصادية هناك بعض المؤسسات لا تطبق نظام التأمين الاجتماعي، في حين نجد أن جميع المؤسسات العمومية تطبق نظام التأمين الاجتماعي.

3. الحصول على الأجر أو الراتب:

ي تحصل الموظف في المؤسسات العمومية على راتب يكون شهري، أما في المؤسسات الاقتصادية في تحصل العامل على أجر، قد يكون أسبوعي، يومي أو حتى ساعي، ويتميز بالارتفاع بشكل نسبي مقارنة مع الرواتب في المؤسسات العمومية.

4. يتم مطالبة العامل في المؤسسات الاقتصادية ببذل مجهود أكبر، وتحقيق أهداف أكثر، على العكس في المؤسسات العمومية، فالموظف مطالب بأداء عمله المنصوص عليه قانوناً فقط.

5. نظام العمل في المؤسسات العمومية محدد وأكثر ثبات، على غرار ذلك في المؤسسات الاقتصادية.

6. يتميز العمل في المؤسسات العمومية بزيادة سنوية ثابتة لجميع الموظفين، إضافة إلى علاوات تقديرية بالنسبة إلى عدد سنوات الخدمة ودرجات يرتفع معها الراتب، مع وجود معاش بعد فترة التقاعد، يحصل عليه الموظف بعد (من 30-35 سنة) من الخدمة، أما في المؤسسات الاقتصادية فلا وجود لزيادات سنوية أو درجات تقديرية في معظم الأحيان، إضافة إلى انعدام الراتب التقاعدي، أو منحه لكن إلا بعد مرور ما يقارب 50 سنة من الخدمة.

7. يتميز العمل في المؤسسات العمومية بوجود ترقيات منتظمة وعلاوات ثابتة، إضافة إلى تدرج وظيفي ثابت في السلم الوظيفي، وهذا ما لا نجده في المؤسسات الاقتصادية، الترقيات غير منتظمة في غالب الأحيان كما أن العلاوات قد تكون ثابتة ومتغيرة...إلخ.

8. يتكون الراتب في المؤسسات العمومية من راتب رئيسي مكون هو الآخر من راتب أساسي مضاف إليه تعويض الخبرة المهنية وتعويضات أخرى، تحدد في إطار اعتماد نسبة منسجمة بين الراتب الأساسي والنظام التعويضي، إضافة إلى الراتب الرئيسي هناك تعويضات وعلاوات.

في المقابل يتكون الأجر في المؤسسات الاقتصادية من أجر أساسي مرتبط بمنصب العمل وموافق لعنصر الزمن، مضاف إليه الساعات الإضافية خارج عمله الأساسي، إضافة إلى مكافآت وتعويضات أخرى.

9. اختلاف العلاوات والتعويضات والمكافآت:

يكمن الاختلاف في العلاوات والتعويضات والمكافآت فيما يلي:

أ. بالنسبة لتعويض الخبرة المهنية: تحسب بنسبة 25% من الأجر الأساسي في المؤسسات الاقتصادية مرتبطة برتبة العامل الأخيرة في حال لم تتغير ثلاث سنوات، أما في المؤسسات العمومية فقد حددت بنسبة 1.4% من الراتب الأساسي عن كل سنة نشاط في المؤسسات والإدارات العمومية، وبنسبة 0.7% من الراتب الأساسي عن كل سنة نشاط في القطاعات الأخرى.

ب. بالنسبة للمردودية: في المؤسسات العمومية تمنح علاوة واحدة عن المردودية بنسبة متغيرة من 1 إلى 30% من الراتب الرئيسي، أما في المؤسسات الاقتصادية فنجد هناك علاوة المردود الجماعي وعلاوة المردود الفردي، الأولى تمنح نظير إنتاجية عمل قامت بها جماعة من العمال، والثانية تمنح للعامل الواحد كنتيجة لمجهوده الفردي.

ج. المنح والتعويضات مرتبطة بالمنصب: في المؤسسات الاقتصادية تمنح تعويضات عن عمل المنصب فقط، أما في المؤسسات العمومية فهناك منح مرتبطة بالمنصب العالي وأخرى كتعويض نوعي عن المنصب وهي امتياز، ولكل ما سبق مفهوم ونسبة ومقابل يختلف.

د. يتم منح علاوة النقل وتعويض عن السلة في المؤسسات الاقتصادية، في حين لا وجود لها في المؤسسات العمومية.

هـ. تمنح في المؤسسات العمومية منحة أخرى وهي منحة السكن تقدم شهريا كامتيازات خاصة، أما في المؤسسات الاقتصادية فلا وجود لهذا النوع من المنح.

إضافة إلى ما سبق، هناك تعويضات أخرى تمنح في المؤسسات العمومية ولا تمنح في المؤسسات الاقتصادية والعكس.

10. بالنسبة للإقتطاعات:

يتمثل الاختلاف من جانب الاقتطاعات فيما يلي:

أ. اقتطاع الضمان الاجتماعي: تختلف نسب توزيع نسبة الاشتراك في الضمان الاجتماعي على مختلف الفروع من التأمين الاجتماعي والتقاعد.... الخ، من المؤسسات العمومية إلى المؤسسات الاقتصادية.

ب. **الدفع الجزافي:** هناك اقتطاع آخر يتحمله صاحب المؤسسة الاقتصادية، في حين لا نجد هذا النوع من الاقتطاعات في المؤسسات العمومية.

إضافة إلى الاقتطاعات السابقة هناك اقتطاعات اختيارية نجدها في المؤسسات الاقتصادية كالتسيقات على الأجور وغيرها، لكن في المؤسسات العمومية لا وجود لأي تسيقات أو غيرها، نهاية كل شهر يحصل الموظف على راتبه صافي من الاقتطاعات الاجتماعية والجبائية.

11. المعالجة المحاسبية للأجور:

يتم التسجيل المحاسبي للأجور في المؤسسات الاقتصادية، بداية من تسجيل عناصر الأجور إلى الاقتطاعات، الأعباء الملحقة، تسجيل عملية الدفع... الخ، أما في المؤسسات العمومية فلا وجود لأي تسجيل محاسبي للأجور هناك معالجة محاسبية لكن ليس عن طريق القيود المحاسبية.

المطلب الثاني: أوجه التشابه

تختلف المؤسسة العمومية والمؤسسة الاقتصادية من حيث الشكل، لكنهما متشابهتان من حيث الجوهر في بعض النقاط، والسبب في ذلك راجع لكون الإدارة عملية مشتركة في كافة النشاطات، ويتجلى هذا التشابه فيما يلي⁽¹⁾:

1. من حيث المبادئ:

لكل من المؤسستين مبادئ وأسس واحدة تقوم عليها الإدارة، مثل التخصص، تقسيم العمل، وحدة القيادة، تكافؤ السلطة والمسؤولية وغيرها، وتتطلب عملية الإدارة في كل منهما التخطيط والتنظيم، التوجيه، التنسيق والرقابة.

2. كل من المؤسستين عبارة عن تنظيم يتمتع بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي.

3. تسعى كل من المؤسستين إلى تحقيق الأهداف المسطرة بأقل تكلفة وأقصر وقت وأفضل إنتاج، من خلال التحديد الواضح للأهداف والسياسات والبرامج، لبلوغ كل ما هو مسطر في جدول أعمالها.

4. ترمي كل من المؤسسة العمومية والمؤسسة الاقتصادية إلى خدمة الأفراد وإشباع حاجاتهم.

5. يمكن أن تعمل المؤسسة العمومية في جو منافسة مع المؤسسة الاقتصادية التي تمارس نفس النشاط.

إضافة إلى نقاط الاختلاف سابقة الذكر نذكر ما يلي:

1. كل من المؤسستين تقوم بدفع أجر أو راتب للعامل أو الموظف مقابل الجهد المبذول، ويتكون هذا الأجر أو الراتب من أجر أو راتب أساسي مضاف إليه مجموعة من العلاوات والمنح والمكافآت.

(1) المرجع السابق.

2. تقوم كل منهما بإعداد كشف الأجر لكل عامل أو موظف، وتحتوي هذه الوثيقة في الغالب على نفس العناصر، من التعريف بالمؤسسة، التعريف بالعامل أو الموظف، تفاصيل عن الأجر أو الراتب، المنح التعويضات، الاقتطاعات وأخيرا الصافي للدفع.
3. ينتج الأجر أو الراتب الأساسي في كل من المؤسستين عن حاصل ضرب الرقم الاستدلالي الأدنى في قيمة النقطة الاستدلالية.
4. في كل من المؤسستين يتم الأخذ بعين الاعتبار أقدمية العامل أو الموظف أي عدد سنوات خبرته، ويتم دفع تعويض مقابل هذا وهو تعويض عن الخبرة المهنية.
5. يتم في كل من المؤسستين دفع علاوة عن المردودية، تدفع في المؤسسة العمومية كل ثلاثة أشهر وتدفع في المؤسسة الاقتصادية كل شهر أو كل ثلاثة (3) أشهر أيضا.
6. في كل من المؤسستين يتم منح تعويض عن الضرر.
7. كل منهما لديها تعويض عن المنطقة الجغرافية.
8. كل من المؤسستين تقوم بدفع منح عائلية أو منح للأولاد تقدر بـ 600 دج في حدود الخمسة أولاد وتخفض إلى 300 دج إذا تعدى عدد الأولاد الخمسة أولاد.
9. تمنح كل من المؤسستين منحة التمدد المقدرة بـ 800 دج عن كل ولد في حدود الخمسة أولاد وتخفض إلى 400 دج إذا تعدى عدد الأولاد الخمسة (5) أولاد.
10. كل من المؤسستين لديها منحة الأجر الوحيد.
11. بالنسبة للاقتطاعات على الأجور:
كل من المؤسستين لديها اقتطاعات اجتماعية وأخرى جبائية، فيما يخص اقتطاع الضمان الاجتماعي تقدر قيمة الاقتطاع بـ 9% وهي موحدة، أما فيما يخص الضريبة على الدخل الإجمالي فكل من المؤسستين تطبق نفس السلم.

خلاصة الفصل:

تعتبر المعالجة المحاسبية للأجور من أهم المراحل التي يعالج بها الأجر في المؤسسة الاقتصادية أو المؤسسة ذات الطابع العمومي، وهي مرحلة ضرورية لإعداد الكشوفات الحسابية، والتي من خلالها يتحصل العامل على أجره الصافي، المكون من أجر أو راتب أساسي مضاف إليه مجموعة من المنح والعلاوات والتعويضات، خاضعة لاقتطاعات تقوم بها المؤسسة، اقتطاعات إجبارية وأخرى اختيارية.

الفصل الثالث: الدراسة التطبيقية للمعالجة المحاسبية للأجور في المؤسستين محل الدراسة

المبحث الأول: تقديم المؤسستين محل الدراسة

المبحث الثاني: دراسة تطبيقية للمعالجة المحاسبية
للأجور في مؤسسة أقمصة جن جن - جيجل -

المبحث الثالث: دراسة تطبيقية للمعالجة المحاسبية
للأجور في مديرية الأشغال العمومية - جيجل -

تمهيد:

سنحاول في هذا الفصل دمج الجانب النظري مع الواقع التطبيقي، من خلال دراسة حالة على مستوى كل من مؤسسة أقمصة جن جن - جيجل - ومديرية الأشغال العمومية لولاية جيجل، وذلك لمعرفة الاختلاف بينهما فيما يخص كيفية حساب الأجر، إعداد كشف الأجر والمعالجة المحاسبية له، وهذا ما سنقوم بتوضيحه من خلال تقسيم هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث كما يلي:

المبحث الأول: تقديم المؤسسات محل الدراسة؛

المبحث الثاني: دراسة تطبيقية للمعالجة المحاسبية للأجور في مؤسسة أقمصة جن جن - جيجل - ؛

المبحث الثالث: دراسة تطبيقية للمعالجة المحاسبية للأجور في مديرية الأشغال العمومية - جيجل -.

المبحث الأول: تقديم المؤسسات محل الدراسة

من أجل التعريف بميدان الدراسة سنتطرق في هذا المبحث إلى التعريف بكل من مؤسسة أقمصة جن جن - جيبل -، ومديرية الأشغال العمومية - جيبل -.

المطلب الأول: تقديم مؤسسة أقمصة جن جن - جيبل -

سنتناول في هذا المطلب تقديم مؤسسة أقمصة جن جن بجيبل، وذلك من خلال التعريف بالمؤسسة مع عرض هيكلها التنظيمي وشرح كل مصلحة وتقسيماتها، وأخيرا واقع التكوين في المؤسسة.

أولا: التعريف بمؤسسة أقمصة جن جن - جيبل -

يتضمن التعريف بمؤسسة أقمصة جن جن - جيبل - كل من نشأة وتطور المؤسسة، إضافة إلى موقعها الاستراتيجي.

1. نشأة وتطور المؤسسة:

ظهرت مؤسسة أقمصة جن جن إلى الوجود في الرابع عشر من مارس سنة 1964م، ويعود تأسيسها إلى مجموعة متطوعين من الشعب بمساعدة السلطات المحلية، وذلك بتحويل مخزن الفلين إلى وحدة اقتصادية عمومية، حيث عرفت تحت اسم (Sonac) المؤسسة الوطنية للألبسة الجاهزة، وفي 01 جويلية 1973م تم إدماجها مع المؤسسة الوطنية للصناعة النسيجية (Sonitex)، وفي 04 ديسمبر 1982 وفي إطار إعادة هيكلة المؤسسات العمومية، تم تقسيم (Sonitex) إلى وحدات كانت وليدتها (Ecolex) المؤسسة الوطنية لتفصيل النسيج والألبسة الجاهزة التابعة إداريا لوحدة بجاية.

مع الإصلاحات والتغيير تحولت هذه المؤسسة من مؤسسة عمومية إلى مؤسسة اقتصادية ذات الشخص الوحيد وذات المسؤولية المحدودة، وذلك ابتداء من 07 مارس 1998م، وطبقا لأحكام المادة رقم 188 المؤرخة في 01 جانفي 1998م تحولت إلى مؤسسة مستقلة ذات مسؤولية محدودة تحت اسم مؤسسة جن جن (E.C.J)، لتبدأ مرحلة جديدة في ظل اقتصاد السوق برأس مال قدره 29.000.000 دج، وتختص هذه الوحدة بإنتاج الأقمصة الجاهزة، تشغل حاليا 158 عامل، طاقتها الإنتاجية ما بين 150 - 200 ألف وحدة، حيث بلغ إنتاجها 137000 وحدة في نهاية سنة 2017⁽¹⁾.

(1) الوثائق الداخلية لمؤسسة أقمصة جن جن - جيبل -.

2. موقع المؤسسة:

تقع مؤسسة أقمصة جن جن في منطقة حضارية وسط مدينة جيجل، في شارع بوريدح الصديق، إذ تحتل موقعا استراتيجيا لقرها من ميناء جن جن ومطار فرحات عباس وخط السكة الحديدية، كما أنها قريبة من الطريق الوطني الرابط بين قسنطينة - جيجل - بجاية - الجزائر، كما وتبقى متربعة على مساحة قدرها 0.8105 هكتار مكونة مما يلي⁽¹⁾:

أ. المساحة المشغولة 0.3819 هكتار؛

ب. المساحة المغطاة (العمارات) تقدر بـ 3998 م²، موزعة كالتالي:

- ❖ أراضي المنشأة 1664 م²؛
- ❖ أرضية العمارات المستقرة الملحقة 33 م²؛
- ❖ العمارات الخاصة 382 م²؛
- ❖ العمارات الإدارية 559 م²؛
- ❖ مخزن المواد الأولية 906 م²؛
- ❖ مخزن المنتجات النهائية 454 م²؛
- ❖ المساحة الخضراء المتبقية 288 م².

ثانيا: الهيكل التنظيمي لمؤسسة أقمصة جن جن - جيجل -

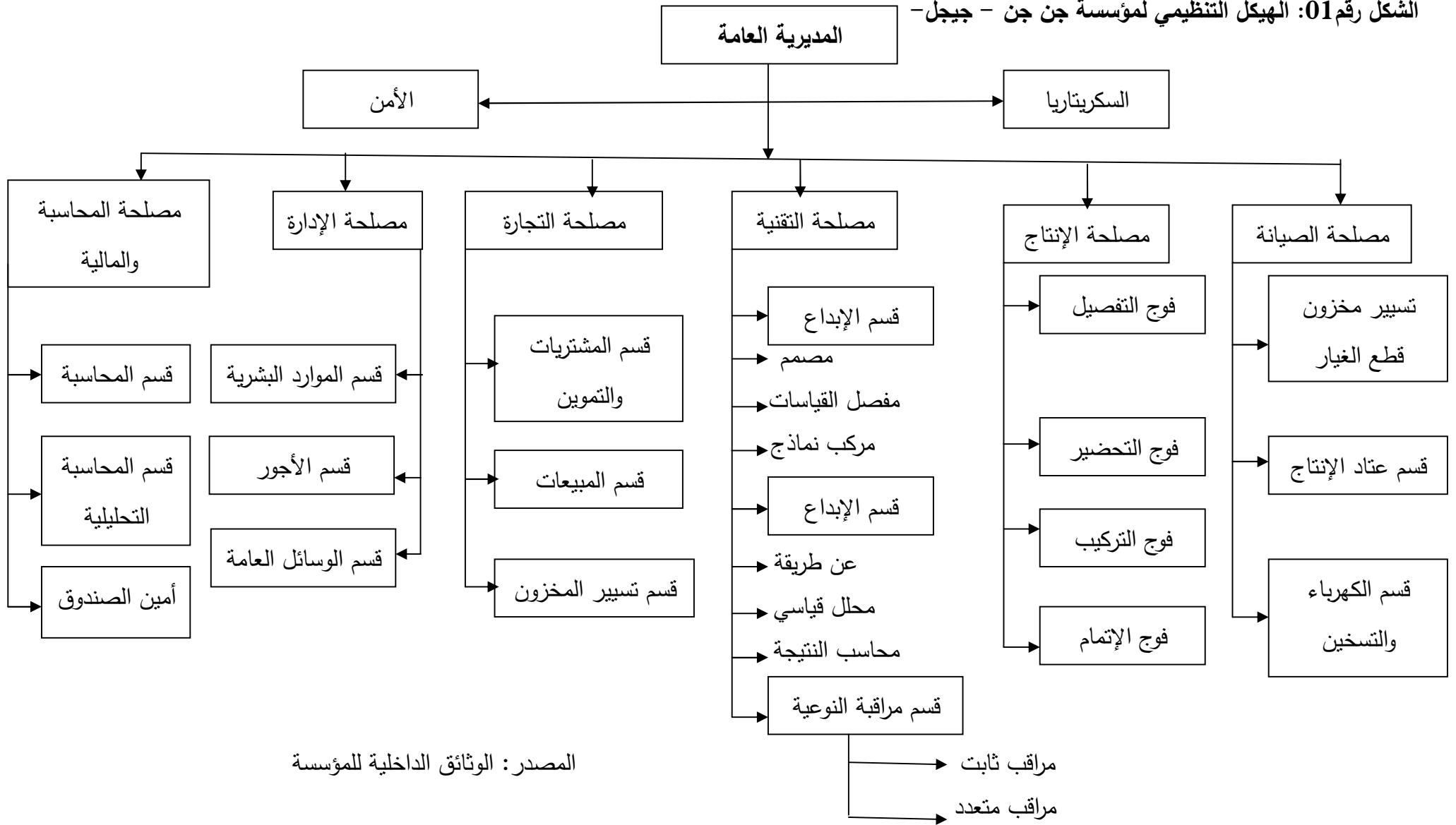
تتكون البنية التنظيمية لمؤسسة أقمصة جن جن من مجموعة من المصالح المرتبطة ببعضها البعض وتتفرع كل مصلحة إلى أقسام فرعية مكملة لبعضها، وسيتم شرح هذه البنية كما يلي:

1. عرض الهيكل التنظيمي للمؤسسة:

فيما يلي سنقوم بعرض الهيكل التنظيمي المفصل لمؤسسة أقمصة جن جن - جيجل -:

(1) الوثائق الداخلية لمؤسسة أقمصة جن جن - جيجل -.

الشكل رقم 01: الهيكل التنظيمي لمؤسسة جن جن - جيجل -



2. شرح الهيكل التنظيمي للمؤسسة:

يشمل الهيكل التنظيمي على كل من المصالح التالية⁽¹⁾:

أ. **الإدارة العامة:** تتمثل الإدارة العامة في مختلف الأعوان العاملين في الإدارة.

❖ **المدير العام:** هو الشخص الذي يتولى إدارة المؤسسة في مختلف الجوانب، كما ويشرف على جميع مصالح المشكلة للمؤسسة ويتزأسها في الإدارة، ويقوم بوضع الأهداف والسياسات التي تسعى المؤسسة إلى تحقيقها مستقبلا.

❖ **السكرتيريا:** وهي المسؤولة عن ضمان إدارة الإدارة العامة، وهي الربط بين المدير العام والمصالح الأخرى في المؤسسة.

ب. **مصلحة الصيانة:** وهو القسم المسؤول عن صيانة عتاد المؤسسة، تضم هذه المصلحة ثلاثة أقسام: تسيير مخزون قطع الغيار، قسم عتاد الإنتاج وقسم الكهرباء والتسخين والملاحق.

ج. **مصلحة الإنتاج:** وهي تضم أربعة أفواج: فوج التفصيل، فوج التحضير، فوج التركيب وفوج الإتمام.

د. **مصلحة التقنية:** وتنقسم إلى ثلاثة أقسام: قسم الإبداع ويضم المصمم ومفصل القياسات ومركب النماذج، قسم الوقت والطرق ويضم عون طريقة ومحلل قياسي وحاسب النتيجة، أما القسم الأخير فهو قسم مراقبة النوعية يضم مراقب ثابت وآخر متعدد.

هـ. **مصلحة التجارة:** هي المصلحة المسؤولة عن كل عمليات البيع والشراء للمؤسسة وتنقسم إلى: قسم الشراء والتموين، قسم المبيعات وقسم تسيير المخزون.

و. **مصلحة الإدارة العامة:** وهي المصلحة المسؤولة عن كل عمليات التوظيف وتنقسم إلى: قسم الموارد البشرية، قسم الأجور وقسم الوسائل العامة.

ز. **مصلحة المحاسبة والمالية:** تهتم بمتابعة نشاط المحاسبين، الميزانية المالية وأيضا مراقبة التسيير، تضم كل من قسم المحاسبة، قسم المحاسبة التحليلية وأخيرا أمين الصندوق.

ثالثا: واقع التكوين في مؤسسة أقمصة جن جن - جيجل-

من أجل تحقيق المؤسسة لأهدافها المسطرة، تسعى إلى إخضاع عمالها إلى دورات تكوينية داخل المؤسسة أو خارجها.

(1) الوثائق الداخلية لمؤسسة أقمصة جن جن - جيجل.

1. أنواع التكوين الذي توفره المؤسسة:

وينقسم التكوين في مؤسسة أقمصة جن جن - جيجل - إلى تكوين داخلي وتكوين خارجي⁽¹⁾:

أ. **التكوين الداخلي:** يكون هذا النوع من التكوين أثناء العمل وداخل المؤسسة، وهو يشمل فئتين هما:

❖ **تكوين العمال الجدد:** وفيه يتم التوضيح للعامل الجديد كيفية أداء العمل وإتقانه، من خلال تعريفه بمتطلبات المنصب وكذا كافة المصالح والإدارات التي يتعامل معها، وبالتالي اكتسابه المهارات والخبرة الكافية لشغل هذا المنصب.

❖ **تكوين العمال القدامى:** يتم من خلال تزويدهم بمعارف وخبرات جديدة أثناء العمل، تخص المنصب الذي يشغله من كل الجوانب، وتكون مدة التكوين إما قصيرة أو طويلة المدى، وذلك حسب قدرة استيعاب الفرد للمعلومات وترسيخ الأفكار في ذهنه.

ب. **التكوين الخارجي:** تعتمد المؤسسة خاصة عند تكوين العمال القدامى، بهدف الترقية أو تثبيتهم في مناصب العمل، وتجري هذه الدورات التكوينية خارج المؤسسة في إحدى الوحدات الأخرى، أو مراكز التكوين أو حتى خارج الوطن، وتعتمد المؤسسة في هذا النوع من التكوين أسلوبين هما:

❖ **تكوين نظري:** يكون داخل المؤسسة بحيث تعتمد على المكونين والتخصصين أو ذوي الخبرة من المعاهد الوطنية، مع تحملها مصاريف التنقل والإقامة خلال فترة التكوين.

❖ **تكوين تطبيقي ميداني:** تهدف المؤسسة من هذا التكوين إلى إكساب المورد البشري مهارات عملية إضافة إلى ما اكتسبه من معرفة نظرية خلال فترة التكوين النظري، وذلك من خلال إعطائهم الفرصة لتطبيق المفاهيم النظرية في الواقع العملي والاندماج في منصب العمل والقدرة على العمل، إضافة إلى تعزيز قدرات المورد البشري وتطوير مهارات الاتصال مما يجعله أكثر قدرة على التكيف مع هذا العمل.

وتلجأ المؤسسة إلى تحديد احتياجاتها التكوينية بالتنسيق بين كل المصالح على جميع مستوياتهم في كل التخصصات، أما ميزانية التكوين فالمؤسسة لا تولي اهتمام كبير لها، بل ما يهمها هو تحقيق النتائج التي تصبوا إليها، من خلال هذه البرامج وتغطية النقص والعجز في الأداء.

2. أهداف التكوين في المؤسسة:

تهدف المؤسسة من وراء إخضاع مواردها البشرية لبرامج تكوينية إلى⁽²⁾:

أ. تحسين مستوى الأداء؛

(1) الوثائق الداخلية لمؤسسة أقمصة جن جن - جيجل -.

(2) الوثائق الداخلية لمؤسسة أقمصة جن جن - جيجل -.

ب. تقليل التالف من الإنتاج؛

ج. زيادة حجم الإنتاج؛

د. تقليل التكاليف؛

هـ. تحسين الجودة؛

و. التشجيع على الإبداع؛

ز. التقليل من حوادث العمل.

المطلب الثاني: تقديم مديرية الأشغال العمومية - جيجل -

من خلال هذا المطلب سوف نقوم بتقديم مديرية الأشغال العمومية-جيجل-، من خلال إعطاء وصف للمديرية، مع عرض كل من مهامها وأهدافها بالإضافة لدراسة هيكلها التنظيمي.

أولاً: وصف مديرية الأشغال العمومية - جيجل -

إن مديرية الأشغال العمومية لولاية جيجل أنشئت في سنة 1974 م، أصبحت مديرية ولائية تابعة لوزارة الأشغال العمومية، ويقع مقر المديرية حالياً بحي الشاطئ المدخل الشرقي لمدينة جيجل منذ سنة 2005 م مؤقتاً، وهذا المقر مخصص للقسم الفرعي للأشغال العمومية لدائرة جيجل، في انتظار إنتهاء إنجاز المقر الرئيسي للمديرية، والواقع بالكيلومتر الثالث بالمرج الشرقي لمدينة جيجل، وتتكون مديرية الأشغال العمومية من أربع مصالح (مقر المدير، مصلحتين تقنيتين، مصلحة الإدارة والوسائل بميناء بوالديس ومصلحة القسم الفرعي البحري بجن جن)، القسم الوظيفي لحظائر العتاد وخمسة أقسام فرعية مكلفة بصيانة الطرقات الوطنية والولائية ومتابعة المشاريع على مستواها، وكذلك سبعة دور للصيانة كلها محروسة ومؤمنة⁽¹⁾.

ثانياً: الموقع

تقع مديرية الأشغال العمومية لولاية جيجل بحي الشاطئ المدخل الشرقي، يحدها من الشمال البحر الأبيض المتوسط والطريق الوطني رقم 43، ومن الجنوب والشرق والغرب أحياء سكنية، تقدر مساحتها المبنية بـ 226.60 م²، أما غير المبنية فتقدر بـ 3973 م²، أما ملكيتها فتعود للدولة.

ثالثاً: المهام الأساسية والملحقة

طبقاً للمرسوم التنفيذي رقم 328/90 المؤرخ في 1990/10/27م المحدد لقواعد تنظيم مصالح التجهيز الولائية وعملها، فإن قطاع الأشغال العمومية يضطلع بمهمة وضع وتنفيذ الاستراتيجيات

(1) الوثائق الداخلية لمديرية الأشغال العمومية - جيجل -

والمخططات من أجل تطوير، تنمية وصيانة المنشآت القاعدية المتمثلة في شبكة الطرق الوطنية، الولائية والبلدية، والجسور، الموانئ والمطارات.

رابعاً: أهداف مديرية الأشغال العمومية - جيجل -

تعمل مديرية الأشغال العمومية على تجميع وتحليل المعطيات التي تسمح باتخاذ القرارات الحاسمة ووضع الخطط لذلك، كما تسهر على احترام المقاييس والتقنين العالمي في مجال الدراسة، الإنجاز والصيانة، وتقديم المساعدة التقنية للبلديات فيما يخص المخططات البلدية للتنمية.

كما تتولى من خلال السلطة الممنوحة لها، حماية أملاك الدولة في مجال الطرقات والمجال البحري بما في ذلك المواقع الإستراتيجية، والحرص على إنجاز إشارات المرور والإشارات البحرية... الخ، وتساهم بشكل مباشر في دعم القطاعات الأخرى من خلال المشاركة في مختلف اللجان المنشأة على مستوى الولاية، كما يشارك القطاع في كل المبادرات المتخذة من طرف الجماعات المحلية التي تهدف إلى تحسين ظروف المعيشة للمواطنين وتحقيق الأمن والاستقرار⁽¹⁾.

خامساً: دراسة الهيكل التنظيمي لمديرية الأشغال العمومية - جيجل -

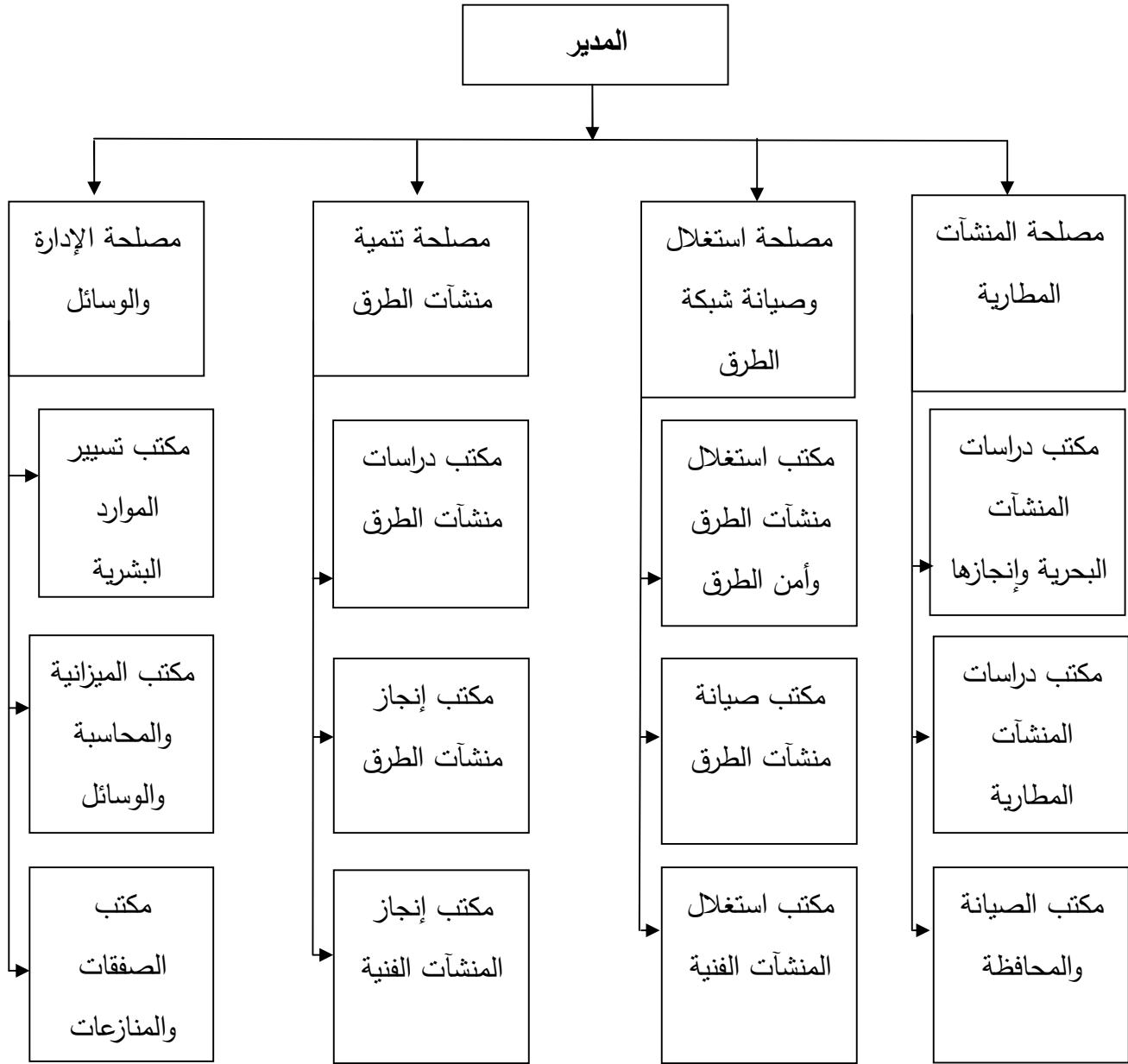
تتضمن دراسة الهيكل التنظيمي لمديرية الأشغال العمومية عرض الهيكل مع شرح كل المصالح والفروع.

1. عرض الهيكل التنظيمي للمديرية:

فيما يلي عرض للهيكل التنظيمي لمديرية الأشغال العمومية - جيجل -:

(1) الوثائق الداخلية لمديرية الأشغال العمومية - جيجل -

الشكل رقم (2): الهيكل التنظيمي لمديرية الأشغال العمومية - جيجل -



المصدر: الوثائق الداخلية لمديرية الأشغال العمومية - جيجل -

2. شرح الهيكل التنظيمي للمديرية :

بالنظر إلى المخطط في الشكل رقم (2) والذي يمثل الهيكل التنظيمي لمديرية الشغال العمومية، نرى أنه يتكون من عدة مصالح تتفرع بدورها إلى مكاتب، وفيما يلي سنتطرق إلى مهام كل مكتب⁽¹⁾:

أ. **المدير**: وهو المسؤول الأول عن المديرية وتتم أعماله مباشرة مع المسؤولين عن المديريات والمصالح المختلفة وتتمثل مهامه في:

- ❖ المصادقة على تطبيق ومراقبة نشاطات المؤسسة؛
- ❖ ضبط تسيير المؤسسة وتحديد الترتيب الهرمي للعمال وتعيين الإطارات العليا؛
- ❖ تحمل المسؤولية التامة عن كل الوثائق المعالجة وباقي المعاملات.
- ب. **مصلحة المنشآت المطارية**: وتتكون من ثلاث مكاتب ولكل واحد منها مهام:
 - ❖ **مكتب دراسات المنشآت البحرية وإنجازها**: وتتجسد مهامه في:
 - ✓ دعم الملاحة البحرية والنقل البحري بكافة الوسائل؛
 - ✓ دراسة وتصميم وتنفيذ مشاريع الموانئ الجديدة؛
 - ✓ مراقبة الأملاك العامة البحرية وتنفيذ القوانين والمراسيم والقرارات والأنظمة المتعلقة بها؛
 - ✓ تنسيق أعمال النقل البحري التي تقوم بها منشآت الملاحة البحرية.
 - ❖ **مكتب دراسات المنشآت المطارية والبحرية**: وتتمثل مهامه في:
 - ✓ إنشاء واستغلال وصيانة وتطوير المطارات والمصالح التابعة لها ومعداتهما؛
 - ✓ الإشراف على وضع المخططات لأعمال الصيانة اللازمة للمنشآت ومعدات المطار ومرافقه؛
 - ✓ ضمان سلامة الملاحة الجوية للمطارات؛
 - ✓ السهر على تنمية الموارد الضرورية من أجل الاستجابة للتحولات التكنولوجية.
 - ❖ **مكتب الصيانة والمحافظة**: وتتمثل مهامه في:
 - ✓ الاهتمام بجانب السلامة الفردية وإعطائها الأهمية التي تستحقها عند دراسة الطلبات؛
 - ✓ الإشراف الميداني على عمال الصيانة التعاقدية لجميع الشركات والمقاولين والقيام بجولات على جميع الطرقات للكشف عن جميع الأجهزة والمعدات بشكل يومي؛
 - ✓ إعداد واقتراح سبل وطرق تحسين ومعالجة الأخطاء التنفيذية التي قد تظهر بعد الاستعمال.

(1) الوثائق الداخلية لمديرية الأشغال العمومية - جيجل -

- ج. مصلحة استغلال وصيانة شبكة الطرقات: وتتكون من ثلاث مكاتب لكل واحد منها مهام:
- ❖ مكتب استغلال منشآت الطرق وأمن الطرق: وتتمثل مهامه في:
 - ✓ إعداد المخططات العملية لتنفيذ سياسة السلامة الطرقية؛
 - ✓ تشييط المهن المتعلقة بالنقل الطرقي وتنظيمها ومراقبتها؛
 - ✓ تطبيق النصوص التشريعية والتنظيمية المتعلقة بالنقل الطرقي والسهر على تنفيذها.
 - ❖ مكتب صيانة منشآت الطرق: وتتجسد مهامه في:
 - ✓ السهر على اقتناء الأملاك والعقارات اللازمة لإنشاء الطرق والطرق السيارة؛
 - ✓ السهر على تحديد حاجيات الشبكة الطرقية من الصيانة وتهيئات تضمن السلامة الطرقية؛
 - ✓ الإطلاع على المشاريع الطرقية التي تقوم جهات أخرى بإنجازها.
 - ❖ مكتب استغلال المنشآت الفنية وصيانته: وتتمثل مهامه في:
 - ✓ السهر على التتبع التقني لمخططات عمل المؤسسات الخاضعة للوصاية؛
 - ✓ مسك وتتبع ورصد النقل الطرقي؛
 - ✓ إعداد الدراسات الإستراتيجية للقطاع والدراسات الضرورية من أجل تطويره.
- د. مصلحة تنمية منشآت الطرق: وتتكون من ثلاث مكاتب وهي:
- ❖ مكتب دراسات منشآت الطرقات: تتمثل مهامه في:
 - ✓ تنسيق الأنشطة والأعمال الأفقية للمديريات الجهوية والإقليمية للتجهيز والنقل؛
 - ✓ منح مستعملي الطرق جميع المعلومات الخاصة بشروط النقل عبر وسائل الإعلام.
 - ❖ مكتب إنشاءات الطرق: وتتمثل مهامه في:
 - ✓ الإشراف على تصميم مشاريع الطرق العامة بجميع أنواعها؛
 - ✓ الإشراف على صيانة وتأثيث وتشغيل المشاريع الخاصة بالطرقات والجسور والتقاطعات والأنفاق؛
 - ✓ الإشراف على تنفيذ الصيانة الطارئة عند الحاجة للطرق والجسور.
 - ❖ مكتب إنجاز المنشآت الفنية: وتتمثل مهامه في:
 - ✓ الإشراف على أشغال الترتيب وتسوية مسالك وجنابات الطرق المعبدة؛
 - ✓ السهر على متابعة صيانة منشآت التصريف والمعدات؛
 - ✓ الإشراف على أشغال فتح وتهيئة مسالك فك العزلة عن العالم القروي، إضافة إلى تعزيز فرق التدخلات الإستعجالية.

هـ. مصلحة الإدارة والوسائل: وتتكون من ثلاث مكاتب ولكل منها مهام:

❖ مكتب تسيير الموارد البشرية: وتتمثل مهامه في:

✓ تنسيق التكوين في المهن المرتبطة بقطاع الأشغال العمومية والنقل داخل المؤسسات التابعة لها؛

✓ تنسيق وإعداد وتنفيذ برامج تكوين وتدريب الموظفين والأعوان وتوفير الوسائل الضرورية لإنجازها.

❖ مكتب الميزانية والمحاسبة والوسائل: وتتمثل مهامه في:

✓ إعداد تقديرات الميزانية للمديرية العامة؛

✓ السهر على التطبيق الجيد لكل عمليات المحاسبة؛

✓ القيام بتدوين التسجيلات المحاسبية تبعا للنظام المعمول به؛

✓ تطبيق الميزانيات الممنوحة لمصالح خارجية وضمان متابعتها وتنفيذها وتقييمها.

❖ مكتب الصفقات والمنازعات والأرشيف: وتتمثل مهامه في:

✓ ضمان تسيير الوثائق وحفظ الأرشيف؛

✓ فحص الشكاوى والطعون الخاضعة لاختصاص المديرية ودراستها؛

✓ الدراسة والمداولة والفصل في جميع مشاريع الطرقات؛

✓ إمضاء كل المقررات الصادرة عن اللجنة وكل الآراء والتقارير التي صادقت عليها.

المبحث الثاني: دراسة تطبيقية للمعالجة المحاسبية للأجور في مؤسسة أقمصة جن جن -

جيجل -

سنتناول في هذا المبحث إعداد كشف الأجر والتسجيل المحاسبي لكافة عناصر الأجور، وذلك بالاعتماد على أمثلة تطبيقية.

المطلب الأول: إعداد كشف الأجر

يتضمن هذا المطلب أمثلة تطبيقية لحساب الأجر بمؤسسة أقمصة جن جن، قمنا بحصرها في خمس حالات مختلفة، وذلك اعتماد على كشوفات الأجر الخاصة بفئات عمالية مختلفة، قدمت لنا من طرف رئيس مصلحة الإدارة العامة بالمؤسسة.

أولا: حالة الأجر العادي

يتضمن هذا المثال مراحل حساب وإعداد كشف أجر عادي خال من الاقنطاعات أو الزيادات الاستثنائية ، وذلك كالآتي⁽¹⁾:

(1) مقابلة مع السيد رئيس مصلحة الإدارة العامة لمؤسسة أقمصة جن جن، يوم 2018/03/25، الساعة 09:45.

1. تقديم المثال:

لدينا العاملة (أ) تشغل منصب " piqueuse volant "، الرتبة 12، المجموعة 01.

2. حل المثال:

يتم حساب أجر العاملة (أ) بالمراحل التالية:

أ. الأجر القاعدي: تعتمد المؤسسة في تحديدها للأجر القاعدي على مذكرة اتفاق بين مجمع (C & H) والفيدرالية الوطنية لعمال النسيج وملحقاتها.

الأجر القاعدي = 16713 دج (أنظر الملحق رقم 1).

ب. حساب أجر المنصب:

❖ أجر المنصب = الأجر القاعدي + العلاوات والمنح الخاضعة لاقطاع الضمان الاجتماعي والضريبة على الدخل الإجمالي.

❖ المنح والعلاوات الخاضعة لاقطاع الضمان الاجتماعي والضريبة على الدخل الإجمالي:

✓ تعويض الخبرة المهنية = $16713 \times 21\% = 3509,73$ دج.

✓ تعويض الضرر = $22 \text{ يوم} \times 79 = 1738$ دج.

❖ أجر المنصب = $16713 + 3509,73 + 1738 = 21960,73$ دج.

ج. حساب الأجر الخاضع للضريبة:

❖ الأجر الخاضع للضريبة = أجر المنصب + المنح والعلاوات الخاضعة للضريبة - الاشتراكات الاجتماعية.

❖ الاشتراكات الاجتماعية = أجر المنصب $\times 9\%$

= $21960,73 \times 9\% = 1976,47$ دج.

❖ المنح والعلاوات الخاضعة للضريبة:

✓ حساب تعويض السلة: تحسب على 250 دج لكل يوم عمل، ولدينا 22 يوم عمل في الشهر ومنه:

تعويض السلة = $22 \text{ يوم} \times 250 = 5500$ دج.

✓ حساب تعويض النقل: تحسب على 40 دج لكل يوم عمل، ولدينا 22 يوم عمل في الشهر ومنه:

تعويض النقل = $22 \text{ يوم} \times 40 = 880$ دج.

❖ الأجر الخاضع للضريبة = $(21960,73 + 5500 + 880) - 1976,47 = 26364,26$ دج.

د. حساب الأجر الصافي:

❖ الأجر الصافي = الأجر الخاضع للضريبة - الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) + المنح والعلاوات غير الخاضعة للضريبة.

❖ قيمة الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG): باستخدام الجدول الخاص بالضريبة على الدخل الإجمالي لسنة 2008، نرى أن قيمة الضريبة المقابلة للمبلغ 26364,26 دج هي: 1963,20 دج (أنظر الملحق رقم 2).

❖ الأجر الصافي = 26364,26 - 1963,20 = 24401,06 دج.

❖ الأجر الإجمالي = الأجر الصافي + اشتراكات الضمان الاجتماعي + الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG).

= 28340,73 دج = 1963,20 + 1976,47 + 24401,06

ويكون ترتيب هذه المبالغ في كشف الأجر الخاص بالعاملة (أ) (أنظر الملحق رقم 3).

ثانيا: حالة أجر يتضمن ساعات إضافية

يتضمن هذا المثال مراحل حساب وإعداد كشف أجر يتضمن ساعات إضافية كما يلي⁽¹⁾:

1. تقديم المثال:

لدينا العامل (س) الذي يشغل منصب " chef section gardiennage "، الرتبة 14، المجموعة 04.

2. حل المثال:

يتم حساب أجر العامل (س) كما يلي:

أ. الأجر القاعدي: (بالاعتماد على الملحق رقم 1)، الأجر القاعدي لهذا العامل هو 18736 دج.

ب. حساب أجر المنصب:

❖ المنح والعلاوات الخاضعة لاقتطاع الضمان الاجتماعي والضريبة على الدخل الإجمالي:

✓ تعويض الخبرة المهنية = 18736 × 57,5% = 10773,20 دج.

✓ الساعات الإضافية = 2810,34 دج

عدد الساعات الإضافية =

$$X = \frac{173,33 \times 2810,43}{18736} \quad \leftarrow \quad \begin{array}{l} 18736 \rightarrow 173,33 \\ 2810,43 \rightarrow X \end{array}$$

⁽¹⁾ مقابلة مع السيد رئيس مصلحة الإدارة العامة لمؤسسة أقمصة جن جن، يوم 2018/03/26، الساعة 11:00.

$$X \approx 26 \text{ ساعة}$$

$$- \text{تكلفة الساعة هي: } \frac{18736}{173,33} = 108,09$$

$$✓ \text{ منحة العمل الدائم} = 18736 \times 30\% = 5620,80 \text{ دج.}$$

$$✓ \text{ تعويض الخطر} = 18736 \times 20\% = 3747,20 \text{ دج.}$$

$$❖ \text{ أجر المنصب} = 18736 + 10773,20 + 2810,34 + 5620,80 + 3747,20 = 41687,54 \text{ دج.}$$

ج. حساب الأجر الخاضع للضريبة:

$$❖ \text{ الاشتراكات الاجتماعية} = 41687,54 \times 9\% = 3751,88 \text{ دج.}$$

❖ المنح والعلاوات الخاضعة للضريبة:

✓ حساب تعويض السلة: تحسب بقيمة 250 دج لكل يوم عمل، ولدينا 20 يوم عمل في الشهر ومنه:

$$\text{تعويض السلة} = 250 \times 20 = 5000 \text{ دج.}$$

✓ حساب تعويض النقل: تحسب على 40 دج لكل يوم عمل، ولدينا 20 يوم عمل في الشهر ومنه:

$$\text{تعويض النقل} = 40 \times 20 = 800 \text{ دج.}$$

$$❖ \text{ الأجر الخاضع للضريبة} = 41687,54 + 5000 + 800 - 3751,88 = 43735,66 \text{ دج.}$$

د. حساب الأجر الصافي:

❖ قيمة الضريبة على الدخل الإجمالي: بالاعتماد على الجدول الخاص بالضريبة على الدخل الإجمالي

لسنة 2008، قيمة الضريبة المقابلة للمبلغ 43735,66 هي 6619 دج.

❖ المنح والعلاوات غير الخاضعة للضريبة:

$$✓ \text{ منحة الأجر الوحيد} = 1700 \text{ دج.}$$

✓ حساب المنح العائلية: تقدر المنح العائلية بـ 300 دج مضروبة في عدد الأولاد.

$$\text{المنح العائلية} = 300 \times 2 = 600 \text{ دج.}$$

✓ حساب منحة التمدرس: تمنحها المؤسسة مرة في السنة.

$$\text{منحة التمدرس} = 1000 \times 2 = 2000 \text{ دج.}$$

$$❖ \text{ الأجر الصافي} = 43735,66 - 6619 - (2000 + 600 + 1700) = 41416,66 \text{ دج.}$$

$$❖ \text{ الأجر الإجمالي} = 41416,66 + 3751,88 + 6619 = 51787,54 \text{ دج.}$$

ويكون ترتيب هذه المبالغ في كشف الأجر الخاص بالعامل (س) (أنظر الملحق رقم 4).

ثالثا: حالة أجر يتضمن غيابات

يتضمن هذا المثال مراحل حساب وإعداد كشف أجر يتضمن غيابات كما يلي⁽¹⁾:

1. تقديم المثال:

لدينا العاملة (م) التي تشغل منصب " controleuse "، في قسم الإنتاج، الرتبة 13، المجموعة 04.

2. حل المثال:

يتم حساب أجر العاملة (م) كما يلي:

أ. حساب الأجر القاعدي الصافي:

❖ الأجر القاعدي = 17559 دج (بالاعتماد على الملحق رقم 1).

✓ عدد ساعات التأخر = 8 ساعات.

✓ عدد الغيابات = 16 ساعة.

✓ العطلة المرضية = 40 ساعة.

✓ حساب اقتطاع ساعات التأخر = $8 \times (173,33 / 17559) = 810,431$ دج.

✓ حساب اقتطاع ساعات الغياب = $16 \times (173,33 / 17559) = 1620,862$ دج.

✓ حساب اقتطاع العطلة المرضية = $40 \times (173,33 / 17559) = 4052,155$ دج.

✓ مجموع الاقتطاعات = $4052,155 + 1620,862 + 810,431 = 6483,45$ دج.

❖ الأجر القاعدي الصافي = $17559 - 6483,45 = 11075,55$ دج.

ب. حساب أجر المنصب:

❖ المنح والعلاوات الخاضعة لاقتطاع الضمان الاجتماعي والضريبة على الدخل الاجمالي:

✓ تعويض الخبرة المهنية = $52,5\% \times 11075,55 = 5814,66$ دج.

✓ تعويض الضرر = 79×15 يوم = 1185 دج.

❖ أجر المنصب = $1185 + 5814,66 + 11075,55 = 18075,21$ دج.

ج. حساب الأجر الخاضع للضريبة:

❖ الاشتراكات الاجتماعية = $9\% \times 18075,21 = 1626,77$ دج.

❖ المنح والعلاوات الخاضعة للضريبة:

✓ حساب تعويض السلة = 400×15 يوم = 6000 دج.

⁽¹⁾ مقابلة مع السيد رئيس مصلحة الإدارة العامة لمؤسسة أقمصة جن جن، يوم 2018/03/27، الساعة 13:45.

✓ حساب تعويض النقل = $15 \times 80 = 1200$ د.ج.

❖ الأجر الخاضع للضريبة = $(1200 + 6000 + 18075,21) - 1626,77 = 23648,44$ د.ج.

د. حساب الأجر الصافي:

❖ قيمة الضريبة على الدخل الإجمالي: المبلغ الخاضع للضريبة في حالة عدم اقتطاع ساعات الغياب هي

32645,86 د.ج، قيمة الضريبة المقابلة له هي 3293,5 د.ج.

ولحساب قيمة الضريبة بعد اقتطاع الغيابات تطبق العلاقة التالية:

✓ 173,33 تمثل ساعات العمل الإجمالية؛

✓ 109,33 تمثل ساعات العمل بعد اقتطاع ساعات الغياب.

ومنه:

$$\frac{3293,5}{173,33} \times 109,33 \approx 2076,5$$

❖ الأجر الصافي = $2076,5 - 23648,44 = 21571,94$ د.ج.

❖ الأجر الإجمالي = $2076,5 + 1626,77 + 21571,94 = 25275,21$ د.ج.

ويكون ترتيب هذه المبالغ في كشف الأجر الخاص بالعاملة (م) (أنظر الملحق رقم 5).

رابعاً: حالة الزيادة في الأجر بأثر رجعي

يتضمن هذا المثال مراحل حساب وإعداد كشف أجر في حالة الزيادة بأثر رجعي وذلك كما يلي⁽¹⁾:

1. تقديم المثال:

لدينا العامل (ن) الذي يشغل منصب " chef de service maintenance "، الرتبة 19، المجموعة 01.

قامت المؤسسة بالزيادة في أجر العامل (ن)، وبالتحديد في قيمة الأجر القاعدي في ديسمبر، وطبقت

داخل المؤسسة في شهر جانفي (أي أن هناك زيادة في الأجر القاعدي بأثر رجعي قدره شهر)، في هذه

الحالة للعامل (ن) الحق في الحصول على الأجر الجديد في شهر ديسمبر، ولكن المؤسسة قامت بحساب

أجر شهر ديسمبر بالأجر القاعدي السابق، لذلك يجب على المؤسسة أن تقوم في شهر جانفي بحساب أجر

شهر ديسمبر للعامل (ن) بالأجر القاعدي الجديد، ومقارنته مع الأجر المحسوب بالأجر القاعدي السابق

وتقع المقارنة بوجه الخصوص على اقتطاع الضمان الاجتماعي (SS)، الضريبة على الدخل الإجمالي

(IRG)، والفرق يتم دفعه للجهات المعنية، أما بالنسبة للفرق في الأجر الصافي فيدفع للعامل (ن).

⁽¹⁾ مقابلة مع السيد رئيس مصلحة الإدارة العامة لمؤسسة أقمصة جن جن، يوم 2018/04/08، الساعة 10:00.

2. حل المثال:

يسهل شرح ذلك بالمثال التطبيقي التالي:

أ. حساب الأجر القاعدي:

❖ الأجر القاعدي الجديد = 30850 دج.

❖ الأجر القاعدي القديم = 27809 دج.

الفرق = 30850 - 27809 = 3041 دج.

أي قيمة الزيادة في الأجر هي 3041 دج.

ب. حساب أجر المنصب:

❖ المنح والعلاوات الخاضعة لاقتطاع الضمان الاجتماعي والضريبة على الدخل الاجمالي:

✓ تعويض الخبرة المهنية الجديد = 7404 دج.

✓ تعويض الخبرة المهنية القديم = 6674,16 دج.

الفرق = 6674,16 - 7404 = 729,84 دج.

✓ تعويض الضرر هو نفسه في الحالتين ويقدر بـ: 1562 دج.

❖ أجر المنصب الجديد = 39816 دج.

❖ أجر المنصب القديم = 36045,16 دج.

الفرق = 36045,16 - 39816 = 3770,84 دج.

ج. حساب الأجر الخاضع للضريبة:

❖ اشتراكات الضمان الاجتماعي الجديدة = 3583,44 دج.

❖ اشتراكات الضمان الاجتماعي القديمة = 3244,06 دج.

الفرق = 3583,44 - 3244,06 = 339,38 دج.

❖ المنح والعلاوات الخاضعة للضريبة:

✓ تعويض السلة هو نفسه في الحالتين ويقدر بـ: 5500 دج.

✓ تعويض النقل هو نفسه في الحالتين ويقدر بـ: 880 دج.

❖ الأجر الخاضع للضريبة الجديد = 42612,56 دج.

❖ الأجر الخاضع للضريبة القديم = 39181,10 دج.

الفرق = 42612,56 - 39181,10 = 3431,46 دج.

د. حساب الأجر الصافي:

❖ قيمة الضريبة على الدخل الإجمالي الجديدة = 5983 د.ج.

❖ قيمة الضريبة على الدخل الإجمالي الجديدة = 5254 د.ج.

الفرق = 5254 - 5983 = 729 د.ج.

❖ المنح والعلاوات غير الخاضعة للضريبة:

✓ منحة التمدريس هي نفسها في الحالتين وتقدر بـ: 600 د.ج.

✓ منحة الأجر الوحيد هي نفسها في الحالتين وتقدر بـ: 1700 د.ج.

❖ الصافي للدفع الجديد = 38929,56 د.ج.

❖ الصافي للدفع القديم = 36227,10 د.ج.

الفرق = 2702,46 د.ج.

إن: الزيادة التي يأخذها العامل (ن) هي 2702,46 د.ج، والفرق في اشتراك الضمان الاجتماعي 339,38 د.ج والضريبة على الدخل الإجمالي 729 د.ج يعاد دفعه.

ويكون ترتيب هذه المبالغ في كشف الأجر الخاص بالعامل (ن) (أنظر الملحق رقم 6).

خامسا: حالة التسبيقات على الأجور

يتضمن هذا المثال مراحل حساب وإعداد كشف أجر يتضمن تسبيقات كما يلي⁽¹⁾:

1. تقديم المثال:

لدينا العامل (ع) الذي يشغل منصب " chef de servise "، الرتبة 19، المجموعة 01، الذي تحصل على تسبيق بقيمة 10000 د.ج خلال شهر مارس على أجرة نفس الشهر.

2. حل المثال:

ويمر حساب أجر العامل (ع) كما يلي:

أ. حساب الأجر القاعدي: (بالإتماد على الملحق رقم 1).

الأجر القاعدي = 27809 د.ج.

ب. حساب أجر المنصب:

❖ المنح والعلاوات الخاضعة لاقتطاع الضمان الاجتماعي والضريبة على الدخل الاجمالي:

✓ تعويض الخبرة المهنية = 27809 × 60% = 16685,40 د.ج.

⁽¹⁾ مقابلة مع السيد رئيس مصلحة الإدارة العامة لمؤسسة أقمصة جن جن، يوم 2018/04/09، الساعة 11:00.

- ✓ تعويض الضرر = 70×22 يوم = 1540 د.ج.
- ✓ منحة المسؤولية = $27809 \times 10\%$ = 2780,9 د.ج.
- ❖ أجر المنصب = $27809 + 16685,40 + 1540 + 2780,9$ = 48815,30 د.ج.
- ج. حساب الأجر الخاضع للضريبة:
- ❖ الاشتراكات الاجتماعية = $48815,30 \times 9\%$ = 4393,38 د.ج.
- ❖ المنح والعلاوات الخاضعة للضريبة:
- ✓ حساب تعويض السلة = 400×22 = 8800 د.ج.
- ❖ الأجر الخاضع للضريبة = $48815,30 + 8800 - 4393,38$ = 53221,92 د.ج.
- د. حساب الأجر الصافي:
- ❖ قيمة الضريبة على الدخل الإجمالي = 9466 د.ج.
- ❖ المنح والعلاوات غير الخاضعة للضريبة:
- ✓ حساب المنح العائلية = 300×3 = 900 د.ج.
- ✓ منحة الأجر الوحيد = 1700 د.ج.
- ❖ الصافي للدفع = $53221,92 - 9466 - (900 + 1700) + 10000$ = 36355,92 د.ج.
- ❖ الأجر الإجمالي = $36355,92 + 4393,38 + 9466 + 10000$ = 60215,3 د.ج.
- ويكون ترتيب هذه المبالغ في كشف الأجر الخاص بالعامل (ع) (أنظر الملحق رقم 7).

المطلب الثاني: التسجيل المحاسبي للأجور

يتم التسجيل المحاسبي بالاعتماد على مذكرة الأجور الشهرية، ويتضمن هذا المطلب التسجيل المحاسبي للأجور للحالات سابقة الذكر كآلاتي:

أولاً: التسجيل المحاسبي لحالة الأجر العادي:

يتم التسجيل المحاسبي وفقاً للخطوات التالية (أنظر الملحق رقم 8) (1):

(1) مقابلة مع السيد رئيس مصلحة الإدارة العامة لمؤسسة أقمصة جن جن، يوم 2018/04/11، الساعة 09:00.

1. تسجيل عناصر الأجر:

يتم إثبات الأجر الصافي كما يلي:

		2017/02/28		
	16713	ح/ رواتب وأجور		631000
	3509,73	ح/ تعويض الخبرة المهنية		631210
	1738	ح/ تعويض الضرر		631240
	880	ح/ تعويض النقل		631412
	5500	ح/ تعويض السلة		631414
24401,06		ح/ المستخدمين - أجور مستحقة-	421000	
1976,47		ح/ الاشتراكات الاجتماعية	431200	
		- قسط العامل-		
1963,20		ح/ الضريبة على الدخل الإجمالي	442100	
		إثبات الأجر الصافي		

2. تسجيل الأعباء الملحقة بالأجور:

يتم في هذه المرحلة تسجيل الأعباء الاجتماعية التي تقع على عاتق صاحب العمل كما يلي:

أ. الاشتراكات الاجتماعية - قسط صاحب العمل = مجموع أجور المنصب للعمال $\times 25\%$

$$= 2567339,37 \times 25\% = 641834,84 \text{ د.ج.}$$

ب. حصة صندوق الخدمات الاجتماعية = مجموع أجور المنصب $\times 0,5\%$

$$= 2567339,37 \times 0,5\% = 12836,70 \text{ د.ج.}$$

إضافة إلى ما سبق يدفع صاحب المؤسسة نسبة $0,5\%$ عن السكن الاجتماعي كما يلي:

ج. السكن الاجتماعي = مجموع أجور المنصب $\times 0,5\%$

$$= 2567339,37 \times 0,5\% = 12836,70 \text{ د.ج.}$$

// - // - //			
	12836,70	ح/ السكن الاجتماعي	6315800
	12836,70	ح/ حصة صندوق الخدمات الاجتماعية	6315801
	641834,84	ح/ الاشتراكات الاجتماعية	635
		- قسط صاحب العمل -	
654671,54		ح/ الضمان الاجتماعي	431100
12836,70		ح/ صندوق الخدمات الاجتماعية	431300
		إثبات أعباء صاحب العمل الملحقة بالأجور	

ملاحظة:

بالنسبة للدفع الجزافي فهو عبارة عن قيمة مالية، تدفع بنسبة 1% من كتلة الأجور، تخصص لتكوين عمال المؤسسة أو المتربصين، حيث تعفى المؤسسة من هذا الدفع في حالة تكوينها لعمالها ومتربصيها، أما في حالة عدم التكوين فإن على المؤسسة القيام بهذا الدفع.

3. تسجيل دفع الأجر:

تعتمد المؤسسة على الحساب البنكي في دفع مستحقات عمالها ويكون التسجيل المحاسبي كما يلي:

// - // - //			
	24401,06	ح/ المستخدمون - أجور مستحقة -	421000
24401,06		ح/ البنك	512
		دفع المستحقات للعامل	

4. تسجيل الدفع لصالح الهيئات المعنية:

يتم تسجيل الدفع لصالح الهيئات المعنية كما يلي:

أ. الدفع لصالح الهيئات الاجتماعية:

// - // - //			
	654671,54	ح/ الضمان الاجتماعي	431100
	1976,47	ح/ الإشتراكات الاجتماعية	431200
		- قسط العامل -	
	12836,70	ح/ صندوق الخدمات الاجتماعية	431300
669484,71		ح/ البنك	512
		دفع المستحقات الاجتماعية	

ب. دفع المستحقات لمصلحة الضرائب (IRG):

// - // - //			
	1963,20	ح/ الضريبة على الدخل الإجمالي	442100
1963,20		ح/ البنك	512
		تسديد الضريبة	

ثانيا: التسجيل المحاسبي لحالة أجر يتضمن ساعات إضافية

يتم التسجيل المحاسبي وفقا للخطوات التالية (أنظر الملحق رقم 9)⁽¹⁾:

⁽¹⁾ مقابلة مع السيد رئيس مصلحة الإدارة العامة لمؤسسة أقمصة جن جن، يوم 2018/04/15، الساعة 13:00.

1. تسجيل عناصر الأجر:

يتم إثبات الأجر الصافي كما يلي:

2017/01/31			
18736	ح/ أجور ورواتب	631000	
10773,20	ح/ تعويض الخبرة المهنية	631210	
5620,80	ح/ منحة العمل الدائم	631220	
2810,34	ح/ الساعات الإضافية	631230	
3747,20	ح/ تعويض الخطر	6312401	
800	ح/ تعويض النقل	631412	
600	ح/ المنح العائلية	631413	
5000	ح/ تعويض السلة	631414	
1700	ح/ منحة الأجر الوحيد	631422	
2000	ح/ منحة التمدرس	631430	
41416,66	ح/ المستخدمون - أجور مستحقة-	421000	
3751,88	ح/ الاشتراكات الاجتماعية	431200	
	- قسط العامل-		
6619	ح/ الضريبة على الدخل الإجمالي	442100	
	إثبات الأجر الصافي		

2. تسجيل الأعباء الملحقة بالأجور:

يتم تسجيل الأعباء الاجتماعية الملحقة بالأجور كما يلي:

أ. الاشتراكات الاجتماعية - قسط صاحب العمل - = $2506040,96 \times 25\%$ = 626510,26 د.ج.

ب. حصة صندوق الخدمات الاجتماعية = $2506040,96 \times 0,5\%$ = 12530,20 د.ج.

ج. السكن الاجتماعي = $2506040,96 \times 0,5\%$ = 12530,20 د.ج.

// - // - //			
	12530,20	ح/ السكن الاجتماعي	6315800
	12530,20	ح/ حصة صندوق الخدمات الاجتماعية	6315801
	626510,26	ح/ الإشتراكات الاجتماعية	635
		- قسط صاحب العمل -	
639040,46		ح/ الضمان الاجتماعي	431100
12530,20		ح/ صندوق الخدمات الاجتماعية	431300
		إثبات أعباء صاحب العمل الملحقه بالأجور	

3. تسجيل دفع الأجر:

يتم تسديد أجر العامل كما يلي:

// - // - //			
	41416,66	ح/ المستخدمون - أجور مستحقة -	421000
41416,66		ح/ البنك	512
		دفع المستحقات للعامل	

4. تسجيل الدفع لصالح الهيئات المعنية:

يتم تسديد الدفع لصالح الهيئات المعنية كما يلي:

أ. الدفع لصالح الهيئات الاجتماعية:

//--//			
	639040,46	ح/ الضمان الاجتماعي	431100
	3751,88	ح/ الاشتراكات الاجتماعية-قسط العامل-	431200
	12530,20	ح/ صندوق الخدمات الاجتماعية	431300
655322,54		ح/ البنك دفع المستحقات الاجتماعية	512

ب. دفع المستحقات لمصلحة الضرائب (IRG):

//--//			
	6619	ح/ الضريبة على الدخل الإجمالي ح/ البنك تسديد الضريبة	442100
6619			512

ثالثا: التسجيل المحاسبي لحالة أجر يتضمن غيابات

يتم التسجيل المحاسبي وفقا للخطوات التالية (أنظر الملحق رقم 10)⁽¹⁾:

1. تسجيل عناصر الأجر:

يتم إثبات الأجر الصافي كما يلي:

⁽¹⁾مقابلة مع السيد رئيس مصلحة الإدارة العامة لمؤسسة أقمصة جن جن، يوم 2018/04/16، الساعة 10:00.

2018-03-31			
	11075,55	ح/ أجور ورواتب	631000
	5814,66	ح/ تعويض الخبرة المهنية	631210
	1185	ح/ تعويض الضرر	631240
	1200	ح/ تعويض النقل	631412
	6000	ح/ تعويض السلة	631414
21571,94		ح/ المستخدمون - أجور مستحقة-	421000
1626,77		ح/ الإشتراكات الاجتماعية	431200
		- قسط العامل-	
2076,5		ح/ الضريبة على الدخل الإجمالي	442100
		إثبات الأجر الصافي	

2. تسجيل الأعباء الملحقة بالأجور:

يتم تسديد الأعباء الملحقة بالأجور كما يلي:

//--//			
	12440,58	ح/ السكن الاجتماعي	6315800
	12440,58	ح/ حصة صندوق الخدمات الاجتماعية	6315801
	622028,96	ح/ الاشتراكات الاجتماعية	635
		- قسط صاحب العمل-	
634469,53		ح/ الضمان الاجتماعي	431100
12440,58		ح/ صندوق الخدمات الاجتماعية	431300
		إثبات أعباء صاحب العمل الملحقة	
		بالأجور	

3. تسجيل دفع الأجر:

يتم تسديد دفع الأجر الصافي كما يلي:

		//--//		
	21571,94	ح/ المستخدمين - أجور مستحقة-		421000
21571,94		ح/ البنك	512	
		دفع المستحقات للعامل		

4. تسجيل الدفع لصالح الهيئات المعنية:

يتم تسجيل الدفع لصالح الهيئات المعنية كما يلي:

أ. الدفع لصالح الهيئات الاجتماعية:

		//--//		
	634469,53	ح/ الضمان الاجتماعي		431100
	1626,77	ح/ الإشتراكات الاجتماعية		431200
		- قسط العامل-		
	12440,58	ح/ صندوق الخدمات الاجتماعية		431300
648536,88		ح/ البنك	512	
		دفع المستحقات الاجتماعية		

ب. دفع المستحقات لمصلحة الضرائب (IRG):

		//--//		
	2076,5	ح/ الضريبة على الدخل الإجمالي		442100
2076,5		ح/ البنك	512	
		تسديد قيمة الضريبة		

رابعاً: التسجيل المحاسبي لحالة الزيادة في الأجر بأثر رجعي

في هذه الحالة نقوم بتسجيل الزيادة التي تحصل عليها العامل (ن)، وقيمة الاشتراكات في الضمان الاجتماعي والضريبة على الدخل الإجمالي الناتجة عن هذه الزيادة كما يلي (أنظر الملحق رقم 09)⁽¹⁾:

1. تسجيل الزيادة في الأجر:

يتم تسجيل الزيادة في الأجر كما يلي:

2017-01-31			
	3041	ح/ رواتب وأجور	631000
	729,84	ح/ تعويض الخبرة المهنية	631210
2702,46		ح/ المستخدمون - أجور مستحقة-	421000
339,38		ح/ الاشتراكات الاجتماعية - قسط العامل-	431200
729		ح/ الضريبة على الدخل الإجمالي إثبات قيمة الزيادة في الأجر	442100

2. تسجيل الأعباء الملحقة بالأجور مع الزيادة في الأجر بأثر رجعي:

تم تسجيل هذا القيد سابقاً.

3. تسجيل دفع الأجر:

يتم تسجيل دفع الأجر الصافي كما يلي:

//--//			
	2702,46	ح/ المستخدمون - أجور مستحقة-	421000
2702,46		ح/ البنك دفع المستحقات للعامل	512

(1) مقابلة مع السيد رئيس مصلحة الإدارة العامة لمؤسسة أقمصة جن جن، يوم 2018/04/17، الساعة 15:00.

4. تسجيل الدفع لصالح الهيئات المعنية:

يتم تسجيل الدفع لصالح الهيئات المعنية كما يلي:

أ. الدفع لصالح الهيئات الاجتماعية:

//--//			
339,38	339,38	ح/ الاشتراكات الاجتماعية - قسط العامل - ح/ البنك دفع المستحقات الاجتماعية	431200
339,38		512	

أما بالنسبة لتسديد قسط صاحب العمل وحصّة صندوق الخدمات الاجتماعية فقد تم تسجيل القيد سابقا.

ب. دفع المستحقات لمصلحة الضرائب (IRG):

//--//			
729	729	ح/ الضريبة على الدخل الإجمالي ح/ البنك تسديد قيمة الضريبة	442100
729		512	

خامسا: التسجيل المحاسبي لحالة التسبيقات

يكون التسجيل المحاسبي لهذه الحالة وفق الخطوات التالية (أنظر الملحق رقم 10)⁽¹⁾:

1. تسجيل عناصر الأجر:

يتم إثبات الأجر الصافي كما يلي:

⁽¹⁾ مقابلة مع السيد رئيس مصلحة الإدارة العامة لمؤسسة أقمصة جن جن، يوم 2018/04/22، الساعة 09:15.

2018-03-31			
	27809	ح/ أجور ورواتب	631000
	16685,40	ح/ تعويض الخبرة المهنية	631210
	1540	ح/ تعويض الضرر	631240
	900	ح/ المنح العائلية	631413
	8800	ح/ تعويض السلة	631414
	2780,9	ح/ منحة المسؤولية	631415
	1700	ح/ منحة الأجر الوحيد	631422
36355,92		ح/ المستخدمون - أجور مستحقة-	421000
10000		ح/ المستخدمون- التسيقات	425000
		والمدفوعات على الحسابات الممنوحة	
4393,38		ح/ الاشتراكات الاجتماعية	431200
		- قسط العامل-	
9466		ح/ الضريبة على الدخل الإجمالي	442100
		إثبات الأجر الصافي	

2. تسجيل الأعباء الملحقة بالأجور:

تم تسجيل هذا القيد سابقا.

3. تسجيل دفع الأجر:

يتم تسديد الأجر الصافي كما يلي:

//-//-//			
	36355,92	ح/ المستخدمون - اجور مستحقة-	421000
36355,92		ح/ البنك	512
		دفع المستحقات للعامل	

4. تسجيل الدفع لصالح الهيئات المعنية:

يتم تسديد الدفع لصالح الهيئات المعنية كما يلي:

أ. الدفع للهيئات الاجتماعية:

//--//			
4393,38	4393,38	ح/ الاشتراكات الاجتماعية - قسط العامل - ح/ البنك دفع المستحقات الاجتماعية	431200 512

أما بالنسبة لقسط صاحب العمل وحصّة صندوق الخدمات الاجتماعية فقد تم تسجيل القيد سابقا.

ب. دفع المستحقات لمصلحة الضرائب (IRG):

//--//			
9466	9466	ح/ الضريبة على الدخل الإجمالي ح/ البنك تسديد الضريبة	442100 512

المبحث الثالث: دراسة تطبيقية للمعالجة المحاسبية للأجور في مديرية الأشغال العمومية -

جيجل -

في هذا المبحث سنتطرق إلى إعداد كشف الأجر، إضافة إلى الإجراءات المتبعة من طرف المحاسب العمومي عند دفع الأجر.

المطلب الأول: إعداد كشف الأجر

يتضمن هذا المطلب أمثلة تطبيقية لحساب الأجر بمديرية الأشغال العمومية -جيجل-، قمنا بحصرها في خمس حالات مختلفة، وذلك اعتماد على كشوف الأجر الخاصة بفئات عمالية مختلفة، قدمت لنا من طرف محاسب المديرية.

أولاً: حالة الأجر العادي

يتضمن هذا المثال مراحل حساب وإعداد كشف أجر عادي خال من الاقتطاعات أو الزيادات الاستثنائية، كما يلي⁽¹⁾:

1. تقديم المثال:

لدينا الموظف (ك)، يشغل وظيفة رئيس قسم فرعي، الرتبة 14، الدرجة 12، رقمه الاستدلالي الأدنى 621 نقطة، ونقاط درجته 373 نقطة وذلك في شهر أفريل.

2. حل المثال:

يتم حساب الموظف (ك) كما يلي:

أ. حساب الراتب الرئيسي:

❖ **الراتب الرئيسي = الراتب الأساسي + علاوة الأقدمية.**

✓ **الراتب الأساسي = الرقم الاستدلالي الأدنى × قيمة النقطة الإستدلالية = 621 × 45 = 27945 دج.**

✓ **علاوة الأقدمية = الرقم الاستدلالي المقابل للدرجة × قيمة النقطة الإستدلالية = 373 × 45**

= 16785 دج.

❖ **الراتب الرئيسي = 27945 + 16785 = 44730 دج.**

ب. حساب أجر المنصب:

❖ **أجر المنصب = الراتب الرئيسي + المنح والعلاوات الخاضعة لاقتطاع الضمان الاجتماعي والضريبة على الدخل الإجمالي.**

❖ **المنح والعلاوات الخاضعة لاقتطاع الضمان الاجتماعي والضريبة على الدخل الإجمالي:**

✓ **علاوة المنصب: بالاعتماد على الجدول الذي يحدد كيفيات منح الزيادات الاستدلالية لشاغلي المناصب العليا في المؤسسات والإدارات العمومية (أنظر الملحق رقم 11) فإن:**

علاوة المنصب = 195 × 45 = 8775 دج.

✓ **المنحة الجزافية التعويضية: بالاعتماد على جدول مبالغ المنحة الجزافية التعويضية (أنظر الملحق رقم 12) فإن:**

المنحة الجزافية التعويضية = 1500 دج.

✓ **تعويض الخدمة التقنية = الراتب الرئيسي × 40% = 44730 × 40% = 17892 دج.**

⁽¹⁾ مقابلة مع محاسب مديرية الأشغال العمومية -جيجل-، يوم 2018/04/15، الساعة 10:00.

- ✓ تعويض التسيير ومراقبة المنشآت = $44730 \times 20\% = 8946$ د.ج.
- ✓ تعويض التفتيش والمراقبة = $44730 \times 10\% = 4473$ د.ج.
- ❖ أجر المنصب = $44730 + 8775 + 1500 + 17892 + 8946 + 4473 = 86316$ د.ج.
- ج. حساب الأجر الخاضع للضريبة:
- ❖ الأجر الخاضع للضريبة = أجر المنصب + المنح والعلاوات الخاضعة للضريبة - اشتراكات الضمان الاجتماعي.
- ❖ الإشتراكات الاجتماعية = أجر المنصب $\times 9\%$
- = $86316 \times 9\% = 7768,80$ د.ج.
- ❖ الأجر الخاضع للضريبة = $86316 - 7768,80 = 78547,20$ د.ج.
- د. حساب الأجر الصافي:
- ❖ الأجر الصافي = الأجر الخاضع للضريبة - (الضريبة على الدخل الإجمالي + اشتراك التعاضدية + المنح والعلاوات غير الخاضعة للضريبة).
- ❖ قيمة الضريبة على الدخل الإجمالي: باستخدام الجدول الخاص بالضريبة على الدخل الإجمالي لسنة 2008، نرى أن قيمة الضريبة المقابلة للأجر الخاضع $78547,20$ د.ج هي: 17062 د.ج.
- ❖ اشتراك التعاضدية: تحسب بنسبة $1,5\%$ من أجر المنصب في حدود 300 د.ج.
- اشترك التعاضدية = $86316 \times 1,5\% = 1294,74$ د.ج.
- بما أن القيمة تجاوزت السقف فنأخذ قيمة التعاضدية 300 د.ج.
- ❖ المنح والعلاوات غير الخاضعة للضريبة:
- ✓ المنحة العائلية = $1 \times 300 = 300$ د.ج.
- ✓ تكميلي المنحة العائلية: تمنح عن كل ولد تجاوز الـ 10 سنوات في حدود الثلاثة أولاد بقيمة $11,25$ د.ج.
- تكميلي المنحة العائلية = $1 \times 11,25 = 11,25$ د.ج.
- ❖ الأجر الصافي = $78547,20 - (300 + 17062) + (11,25 + 300) = 61496,45$ د.ج.
- ❖ الأجر الإجمالي = الأجر الصافي + مجموع الاقتطاعات.
- = $61496,45 + 7768,80 + 17062 + 300 = 86627,25$ د.ج.
- ويكون ترتيب هذه المبالغ في كشف الأجر الخاص بالموظف (ك) (أنظر الملحق رقم 13).

ثانيا: حالة أجر يتضمن غيابات

لدينا نفس معطيات المثال السابق مضاف إليها⁽¹⁾:

بإفترض أن عدد الغيابات = 10 أيام.

يتم خصم أيام الغيابات من المبلغ الصافي للدفع (الأجر الصافي) كآلاتي:

✓ اقتطاع أيام الغياب = الأجر اليومي × عدد أيام الغياب.

✓ الأجر اليومي = [الصافي للدفع - (المنحة العائلية + تكميلي المنحة العائلية)] / 30 يوم.

$$= [61496,45 - (11,25 + 300)] / 30 = 2039,51 \text{ د.ج.}$$

✓ اقتطاع أيام الغياب = 2039,51 × 10 أيام = 20395,07 د.ج.

❖ الأجر الصافي بعد الاقتطاع = الأجر الصافي قبل اقتطاع أيام الغياب - اقتطاع أيام الغياب.

$$= 61496,45 - 20395,07 = 41101,38 \text{ د.ج.}$$

ويكون ترتيب هذه المبالغ في كشف الأجر الخاص بالعامل (ك) (أنظر الملحق رقم 14).

ثالثا: حالة الزيادة في الأجر بأثر رجعي

يتضمن هذا المثال مراحل حساب وإعداد كشف أجر يتضمن زيادة بأثر رجعي⁽²⁾:

1. تقديم المثال:

لدينا الموظف (هـ)، يشغل وظيفة مهندس دولة، الرتبة 13، الدرجة 3، رقمه الاستدلالي الأدنى 578

نقطة، ومجموع نقاط الدرجة هي 87 نقطة خلال شهر ديسمبر.

في نفس الشهر تمت ترقيته من مهندس دولة إلى رئيس مصلحة، وكانت هناك زيادة في أجره على

شكل علاوة منصب تحصل عليها فعليا في شهر جانفي.

2. حل المثال:

يتم حساب أجر الموظف (هـ) كما يلي:

أ. حساب الراتب الرئيسي:

$$✓ \text{ الراتب الأساسي القديم} = 578 \times 45 = 26010 \text{ د.ج.}$$

✓ الراتب الأساسي الجديد هو نفسه لأن الموظف بقي في نفس الرتبة ونفس الدرجة.

$$✓ \text{ علاوة الأقدمية} = 87 \times 45 = 3915 \text{ د.ج.، هي نفسها في الحالتين.}$$

(1) مقابلة مع محاسب مديرية الأشغال العمومية - جيجل -، يوم 16/04/2018، الساعة 14:00.

(2) مقابلة مع محاسب مديرية الأشغال العمومية - جيجل -، يوم 18/04/2018، الساعة 09:00.

- ❖ الراتب الرئيسي = 26010 + 3915 = 29925 دج، وهو نفسه في الحالتين.
- ب. حساب أجر المنصب:
- ❖ المنح والعلاوات الخاضعة لاقتطاع الضمان الاجتماعي والضريبة على الدخل الاجمالي:
- ✓ علاوة المنصب = 195 × 45 = 8775 دج.
- ✓ المنحة الجزافية التعويضية = 1500 دج.
- ✓ تعويض الخدمة التقنية = 29925 × 40% = 11970 دج.
- ✓ تعويض التسيير ومراقبة المنشآت = 29925 × 20% = 5985 دج.
- ❖ أجر المنصب الجديد = 29925 + 8775 + 1500 + 11970 + 5985 = 58155 دج.
- ❖ أجر المنصب القديم = 29925 + 1500 + 11970 + 5985 = 49380 دج.
- الفرق = 58155 - 49380 = 8775 دج.
- ج. حساب الأجر الخاضع للضريبة:
- ❖ الإشتراكات الاجتماعية الجديدة = 58155 × 9% = 5234,40 دج.
- ❖ الإشتراكات الاجتماعية القديمة = 49380 × 9% = 4444,20 دج.
- الفرق = 5234,40 - 4444,20 = 790,20 دج.
- ❖ الأجر الخاضع للضريبة الجديد = 58155 - 5234,40 = 52920,60 دج.
- ❖ الأجر الخاضع للضريبة القديم = 49380 - 4444,20 = 44935,80 دج.
- الفرق = 52920,60 - 44935,80 = 7984,80 دج.
- د. حساب الأجر الصافي:
- ❖ قيمة الضريبة على الدخل الإجمالي الجديدة = 9376 دج.
- ❖ قيمة الضريبة على الدخل الإجمالي القديمة = 6979 دج.
- الفرق = 9376 - 6979 = 2397 دج.
- ❖ المنح والعلاوات غير الخاضعة للضريبة:
- ✓ المنحة العائلية: وتقدر بـ 300 دج على كل ولد.
- ✓ المنحة العائلية الجديدة = 300 × 2 = 600 دج.
- ✓ المنحة العائلية القديمة = 300 × 1 = 300 دج.
- الفرق = 300 دج.

❖ الأجر الصافي الجديد = 52920,60 - 9376 + 600 = 44144,60 د.ج.

❖ الأجر الصافي القديم = 44935,80 - 6979 + 300 = 38256,80 د.ج.

الفرق = 44144,60 - 38256,80 = 5887,80 د.ج.

❖ الأجر الإجمالي الجديد = 44144,60 + 5234,40 + 9376 = 58755 د.ج.

❖ الأجر الإجمالي القديم = 38256,80 + 4444,20 + 6979 = 49680 د.ج.

الفرق = 58755 - 49680 = 9075 د.ج.

ويكون ترتيب هذه المبالغ في كشف الأجر الخاص بالعامل (هـ) (أنظر الملحق رقم 15).

رابعاً: حالة أجر يتضمن اقتطاعات (التسهيلات الاستهلاكية)

يتضمن هذا المثال مراحل حساب وإعداد كشف أجر يتضمن اقتطاعات على شكل تسهيلات

استهلاكية كما يلي⁽¹⁾:

1. تقديم المثال

لدينا الموظف (ي) الذي يشغل منصب محاسب إداري رئيسي، الرتبة 10، الدرجة 09، رقمه

الاستدلالي الأدنى 453 نقطة ومجموع نقاط الدرجة 204 نقطة خلال شهر أوت.

2. حل المثال

يتم حساب أجر الموظف (ي) كما يلي:

أ. حساب الراتب الرئيسي:

✓ الراتب الأساسي = 453 × 45 = 20385 د.ج.

✓ علاوة الأقدمية = 204 × 45 = 9180 د.ج.

❖ الراتب الرئيسي = 20385 + 9180 = 29565 د.ج.

ب. حساب أجر المنصب:

❖ المنح والعلاوات الخاضعة لاقتطاع الضمان الاجتماعي وضريبة الدخل الإجمالي:

✓ تعويض الخدمات الإدارية المشتركة = 29565 × 25% = 7391,25 د.ج.

✓ منحة الصندوق: هي منحة خاصة بالمحاسبين والوكلاء المعتمدين، تمنح اعتماداً على الجدول الخاص

بمنحة الصندوق لسنة 1989.

منحة الصندوق = 825,88 د.ج.

⁽¹⁾ مقابلة مع محاسب مديرية الأشغال العمومية - جيجل -، يوم 22/04/2018، الساعة 13:00.

✓ تعويض دعم نشاطات الإدارة = $29565 \times 10\% = 2956,50$ د.ج.

✓ المنحة الجزافية التعويضية = **3100** د.ج.

❖ أجر المنصب = $29565 + 7391,25 + 825,88 + 2956,50 + 3100 = 43838,63$ د.ج.

ج. حساب الأجر الخاضع للضريبة:

❖ اشتراكات الضمان الاجتماعي = $43838,63 \times 9\% = 3945,60$ د.ج.

❖ الأجر الخاضع للضريبة = $43838,63 - 3945,60 = 39893,03$ د.ج.

د. حساب الأجر الصافي:

❖ قيمة الضريبة على الدخل الإجمالي = **5467** د.ج.

❖ إشترك التعاضدية = $43838,63 \times 1,5\% = 657,57$ د.ج، وبما أنها تجاوزت السقف المحدد فإننا

نأخذ 300 د.ج.

❖ المنح والعلاوات غير الخاضعة للضريبة:

✓ المنحة العائلية = $4 \times 300 = 1200$ د.ج.

❖ الأجر الصافي قبل الإقتطاع = $39893,03 - (300 + 5467) + 1200 = 35326,03$ د.ج.

❖ الأجر الصافي بعد إقتطاع الخدمات الاجتماعية:

يتم اقتطاع مبلغ 12483,33 د.ج شهريا لمدة سنة، خاص بالتسهيلات الاستهلاكية (خدمات اجتماعية).

❖ الأجر الصافي بعد الاقتطاع = $35326,03 - 12483,33 = 22842,7$ د.ج.

❖ الأجر الإجمالي = $22842,7 + (3945,60 + 300 + 5467 + 12483,33) = 45038,63$ د.ج.

ويكون ترتيب هذه المبالغ في كشف الأجر الخاص بالعامل (ي) (أنظر الملحق رقم 16).

المطلب الثاني: مراحل صرف الأجر

من أجل ضمان عدم إساءة استعمال أموال الموظفين والتأكد من إنفاقها على النحو الملائم، حدد

القانون مراحل عدة لصرافها، ويقوم بتنفيذ هذه المراحل كل من المحاسب العمومي، المراقب المالي وأمين

خزينة ولاية جيجل.

أولاً: مرحلة الالتزام

في هذه المرحلة يقوم المحاسب العمومي بإعداد بطاقة الالتزام وكشف الدفع لاشتراكات المستخدم كما

يلي⁽¹⁾:

(1) مقابلة مع محاسب مديرية الأشغال العمومية - جيجل -، يوم 02/05/2018، الساعة 09:00.

1. بطاقة الالتزام:

تستعمل هذه الوثيقة للالتزامات والأجور، حيث يقوم المحاسب بإعدادها في حالتين:

- أ. يعد بطاقة الالتزام للكشف القاعدي بحيث يخصص لكل باب بطاقة التزام (أنظر الملحق رقم 17)؛
- ب. يعد بطاقة الالتزام لكشف اشتراكات المستخدم، بحيث يخصص لكل اشتراك بطاقة التزام (أنظر الملحق رقم 18).

2. كشف الدفع لاشتراكات المستخدم:

- هي عبارة عن وثيقة تحمل اقتطاعات الضمان الاجتماعي التي يتحملها أرباب العمل، المقدر بـ 25% والموزعة كما يلي (أنظر الملحق رقم 19):
- اقتطاع الضمان الاجتماعي: 23.75%؛
 - التأمين على البطالة: 1%؛
 - التقاعد المسبق: 0.25%.

يعد المحاسب هذا الكشف مع بطاقة الالتزام إضافة إلى نسختين لكل منهما (أنظر الملحق رقم 20) حيث يحتفظ بنسخة ويرسل الأصلية مع النسخة الثانية للمراقب المالي، من أجل المراقبة ووضع التأشير (أنظر الملحق رقم 21)، ثم يحتفظ بالنسخ ويعيد الأصلية للمحاسب العمومي، هذا الأخير يعيد إرسالها إلى أمين الخزينة.

ثانياً: مرحلة الأمر بالدفع ودفع المستحقات

بعد إعداد بطاقة الالتزام وكشف الدفع لاشتراكات المستخدم، تأتي مرحلة الأمر بالدفع ودفع المستحقات لأمين الخزينة، وذلك باستعمال عدة وثائق هي⁽¹⁾:

1. حوالة الدفع مع ملخصها:

حوالة الدفع وثيقة رسمية داخلية تتضمن رقم الحوالة، السنة المالية، التاريخ، طريقة الدفع، فئة الموظفين، تعيين المستفيدين، أو المؤسسات الماسكة للحساب مع المبالغ المالية والمجموع الصافي والاقتطاعات، عدد نسخها هي أربع نسخ (بيضاء، حمراء، زرقاء، صفراء) (أنظر الملحق رقم 22)، وهناك نوعين هما:

- أ. حوالة الدفع للأجور (أنظر الملحق رقم 23)؛
- ب. حوالة الاقتطاعات التي يتحملها أرباب العمل (الضمان الاجتماعي 25%) (أنظر الملحق رقم 24).

(1) مقابلة مع محاسب مديرية الأشغال العمومية - جيجل-، يوم 03/05/2018، الساعة 10:00.

حيث يحتفظ المحاسب بالنسخة الحمراء ويرسل النسخ الثلاث الباقية لأمين الخزينة، ليقوم بعملية المراقبة والمصادقة عليها (أنظر الملحق رقم 25)، ويعيد النسخة الزرقاء للمحاسب، وذلك بعد قيامه بتحويل المبلغ لحساب المستفيد.

أما بالنسبة لمخصصها فهو وثيقة تستخدم لتلخيص حوالة الدفع، تتضمن رقم الحوالة، التاريخ، السنة المالية، فئة الموظفين، طريقة الدفع، المؤسسات المصرفية، الصافي للدفع مع الاقتطاعات وأخيرا المبلغ الخام، حيث يعد المحاسب نسخة واحدة وترسل مرفقة بحوالة الدفع لأمين الخزينة (أنظر الملحق رقم 26).

2. كشف حوالات الدفع:

هو عبارة عن جدول إرسال للخزينة، يتضمن تاريخ الإصدار، تاريخ الإرسال للخزينة، رقم الحوالات تقييدها (الباب، المادة)، المبلغ وأخيرا تاريخ قبول النفقة، يعد المحاسب أربع نسخ (بيضاء، حمراء، خضراء صفراء)، يرسل لأمين الخزينة النسخ ويحتفظ بالأصلية (أنظر الملحق رقم 27).

3. إشعار بالتحويل إلى الحساب:

وهو وثيقة رسمية داخلية، يتضمن المؤسسة الماسكة للحساب، تعيين المستفيد (الموظف)، رقم حساب التحويل، الصافي للدفع، الرقم الاستدلالي، الاقتطاعات، المبلغ الخام، الغيابات (إن وجدت)، الشهر والسنة وتاريخ التحويل مع رقم الحوالة، يعد المحاسب إشعارا واحدا ويرسله لأمين الخزينة ليقوم بتحويلها إلى المؤسسة الماسكة للحساب (أنظر الملحق رقم 28).

4. كشف الإيراد:

وهي وثيقة تتضمن رقم الحوالة، التاريخ والشهر، فئة الموظفين، رقم الحساب، مع فترة الدفع والمبلغ المراد اقتطاعه، أي المبالغ الخاصة باقتطاعات الضمان الاجتماعي على المعني بالأمر، حيث يعد المحاسب نسخة واحدة فقط، يرسلها لأمين الخزينة (أنظر الملحق رقم 29).

ثالثا: مرحلة التصريح بالاقتطاعات

هي آخر مرحلة وتشمل ما يلي⁽¹⁾:

1. كشف تصريحات الضمان الاجتماعي:

هي وثيقة تحمل المبلغ المدفوع لصندوق الضمان الاجتماعي من طرف العمال (الموظفين) وأرباب العمل أي:

(1) نفس المقابلة السابقة.

9%+25%=34% من المجموع الخام، إضافة إلى 1%(0,5) % خاصة بالسكن الإجتماعي و0,5% خاصة بالهيئات الإجتماعية)، حيث يعد المحاسب نسخة واحدة يرسلها لصندوق الضمان الاجتماعي(أنظر الملحق رقم 30).

2. كشف الضرائب والرسوم:

وهي وثيقة تحمل اقتطاع الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)، تتضمن اسم المديرية (مديرية الأشغال العمومية)، النشاط، العنوان، قيمة الضريبة، رقم الحوالة، حيث يعد المحاسب نسخة واحدة فقط يرسلها لأمين الخزينة ليعيد تحويلها هذا الأخير لمصلحة الضرائب (أنظر الملحق رقم 31).

3. إشعار بالتحويل لحساب التعاضدية:

هو إشعار بدفع يرسل إلى مقر التعاضدية، يذكر فيه تفاصيل الاقتطاعات لكل موظف منخرط، ونسبة الاقتطاع، ولكل تعاضدية تصريح خاص بها(أنظر الملحق رقم 32). وفي الأخير يعتبر كشف الأجر هو آخر وثيقة يعدها المحاسب العمومي وهو بيان لصالح المستفيد.

خلاصة الفصل:

بعد الدراسة التطبيقية في كل من مؤسسة أقمصة جن جن - جيجل - ومديرية الأشغال العمومية - جيجل-، تم التأكد من وجود اختلاف طفيف في كيفية حساب الأجر مع إتباع نفس مراحل حسابه بين المؤسسات محل الدراسة، في حين تختلف المعالجة المحاسبية له حيث قمنا بدراسة واقع حساب الأجر وإعداد كشفه والتسجيل المحاسبي له من خلال حالات مختلفة تم اقتراحها، وهذا في مؤسسة أقمصة جن جن - جيجل - ، من جهة أخرى شملت دراستنا في مديرية الأشغال العمومية - جيجل - لكل من مراحل حساب الأجر وإعداد كشفه، والمعالجة المحاسبية له المتمثلة في الإجراءات المتبعة لصفه.



الخاتمة

تلعب محاسبة الأجور دورا مهما في المؤسسات، وتتباين أهميتها من مؤسسة إلى أخرى وذلك راجع لعدة اعتبارات، كما تمثل المعالجة المحاسبية للأجور مرحلة حتمية في إعداد الكشوف الحسابية وإثبات أجر كل عامل والأعباء الملحقة به، وعليه قمنا بدراسة مقارنة بين المؤسسة الاقتصادية والمؤسسة ذات الطابع العمومي، وذلك للتوصل إلى أهم نقاط التشابه والاختلاف، وقد عالجتنا هذا الموضوع بالجمع بين الدراسة النظرية التي تضمنت متغيرات الموضوع، والدراسة التطبيقية التي كانت على مستوى مؤسسة أقمصة جن جن - جيجل - ومديرية الأشغال العمومية - جيجل-.

وبغية الإجابة على الإشكالية التي تمحورت حول هل هناك فرق في المعالجة المحاسبية للأجور في مؤسسة أقمصة جن جن - جيجل - ومديرية الأشغال العمومية - جيجل-، واعتمادا على الفرضيات التي بنيت عليها هذه الدراسة توصلنا إلى اختبار صحة هذه الفرضيات عن طريق مجموعة من النتائج التطبيقية.

نتائج الدراسة واختبار صحة الفرضيات:

مرت دراسة هذا الموضوع بمرحلتين دراسة نظرية وأخرى تطبيقية، وفيما يلي سيتم عرض أهم النتائج المتحصل عليها.

نتائج الدراسة النظرية:

بناء على دراستنا لهذا الموضوع توصلنا إلى مجموعة من النتائج النظرية أهمها:

- ❖ تعددت المجالات التي تناولت موضوع الأجر واختلقت تعريفه باختلاف المجال الذي تناوله، وكمحصلة لجميع التعاريف فإن الأجر هو المقابل المادي المدفوع للأفراد العاملين قياسا للجهد المبذول والعمل الذي تم إنجازه، من الناحية الكمية والنوعية والمدة المستغرقة، والنتائج والأهداف المحققة؛
- ❖ العوامل المؤثرة في تحديد الأجر هي قدرة المؤسسة وإمكانياتها، التشريعات والقوانين العمالية، الظروف الاقتصادية الطارئة والأجور والرواتب السائدة؛
- ❖ يتم إعداد كشف الأجر في كل من المؤسسة الاقتصادية والمؤسسة ذات الطابع العمومي انطلاقا من التعريف بالعامل والمؤسسة المستخدمة إلى دراسة مختلف عناصر الأجر، من الأجر أو الراتب الأساسي مضافا إليه مختلف المنح والعلاوات، ثم يتم طرح الاقتطاعات الاجتماعية والجبائية المتمثلة في الاشتراكات الاجتماعية (SS) والضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)، وصولا إلى الأجر الصافي المستحق للعامل، وتختلف العناصر المكونة للأجر أو الراتب باختلاف العامل، وذلك بالنظر إلى أقدميته ورتبته والمجموعة التي ينتمي إليها، والمنح والعلاوات الممنوحة له؛

❖ بعد حساب مختلف العناصر المكونة للأجر وترتيبها في كشف الأجر تأتي مرحلة التسجيل المحاسبي، هذا في المؤسسة الاقتصادية، أما في المؤسسة ذات الطابع العمومي فهي تتبع نفس المراحل السابقة دون الأخيرة لأنها لا تقوم بالتسجيل المحاسبي للأجور؛

نتائج الدراسة التطبيقية:

بعد إسقاط هذه الدراسة على واقع مؤسسة أقمصة جن جن - جيجل - ومديرية الأشغال العمومية - جيجل - تبين ما يلي:

❖ احتساب الأجر في كل من مديرية الأشغال العمومية ومؤسسة أقمصة جن جن - جيجل - يتطلب الدقة والإلمام بكل القوانين والإجراءات الخاصة بالعمل؛

❖ يشارك في إعداد كشف الأجر في مؤسسة أقمصة جن جن - جيجل - رئيس مصلحة المستخدمين لتقديم المعلومات الضرورية الخاصة بعمال المؤسسة لفرع الأجور، والعون المكلف بالأجور رئيس مصلحة الإدارة العامة لحسابها وإعداد كشوف الأجر ثم التسجيل المحاسبي لها، أما في مديرية الأشغال العمومية فيشارك في إعدادها كل من العون المكلف بالأجور والمحاسب؛

❖ الأجر القاعدي هو الأساس الذي تحسب عليه أغلب المنح والعلاوات في مؤسسة أقمصة جن جن - جيجل - ؛

❖ الراتب الرئيسي الناتج عن جمع الراتب الأساسي مع علاوة الأقدمية هو أساس حساب المنح والعلاوات في مديرية الأشغال العمومية - جيجل -؛

❖ بالاعتماد على النتيجتين السابقتين تبين نفي الفرضية الأولى التي تنص على: لا يوجد اختلاف في كيفية حساب الأجر بين مؤسسة أقمصة جن جن - جيجل - ومديرية الأشغال العمومية - جيجل -، لوجود اختلاف في الأساس الذي تحسب عليه مختلف المنح والعلاوات (الأجر القاعدي، الراتب الرئيسي)؛

❖ تخصم مؤسسة أقمصة جن جن - جيجل - من الأجر إقطاعين هما: اشتراك الضمان الاجتماعي والضريبة على الدخل الإجمالي (IRG)، في حين تقتطع مديرية الأشغال العمومية - جيجل - إضافة إلى الإقطاعين السابقين اشتراك التعاضدية من الراتب الشهري؛

❖ مراحل حساب الأجر في مؤسسة أقمصة جن جن - جيجل - هي نفسها مراحل حساب الأجر في مديرية الأشغال العمومية - جيجل -، وهذا ما يثبت الصحة النسبية للفرضية الأولى التي تنص على: لا يوجد اختلاف في كيفية حساب الأجر بين مؤسسة أقمصة جن جن - جيجل - ومديرية الأشغال العمومية

- جيجل -؛

❖ تتم المعالجة المحاسبية للأجور في مؤسسة أقمصة جن جن - جيجل - بواسطة قيود كما يلي:
 ✓ قيد تسجيل عناصر الأجر من الأجر القاعدي والمنح والعلاوات إلى الاقتطاعات، وبذلك إثبات الأجر الصافي؛

✓ قيد تسجيل الأعباء الملحقة بالأجور المتمثلة في الاشتراكات الاجتماعية لصاحب العمل؛
 ✓ قيد تسجيل دفع الأجر للعمال؛
 ✓ قيد تسجيل الدفع للهيئات المعنية.

❖ تعالج الرواتب محاسبيا في مديرية الأشغال العمومية - جيجل - مرورا بثلاثة مراحل أو إجراءات وذلك وفق القوانين والمراسيم المعمول بها كما يلي:

✓ **مرحلة الالتزام:** ويتم فيها إعداد بطاقات الالتزام للكشف القاعدي ولكشف اشتراكات المستخدم؛
 ✓ **مرحلة الأمر بالدفع ودفع المستحقات:** وفيها يتم إصدار حوالات الدفع مع إشعار بالتحويل إلى الحساب؛

✓ **مرحلة التصريح بالاقتطاعات:** وهي آخر مرحلة يتم فيها التصريح بالاشتراكات الاجتماعية لكل من الموظفين وأرباب العمل، ضريبة الدخل الإجمالي (IRG)، وأخيرا إصدار الإشعار بالتحويل لحساب التعاضدية.

❖ من النتيجتين السابقتين يتبين لنا صحة الفرضية الثانية التي تنص على: **هناك اختلاف في كيفية المعالجة المحاسبية للأجور بين مؤسسة أقمصة جن جن - جيجل - ومديرية الأشغال العمومية - جيجل -؛**
 ❖ يتم تسديد مختلف الاقتطاعات المتعلقة بالأجور في مؤسسة أقمصة جن جن - جيجل - مباشرة بواسطة البنك، بعد تحديد وإثبات قيمة الاقتطاعات، أما في مديرية الأشغال العمومية - جيجل - فبعد إثبات قيمة الاقتطاعات والتصريح بها، يتم إصدار حوالة الدفع مع إشعار بالتحويل إلى الحساب، وهذا ما يثبت صحة الفرضية الثالثة التي تنص على: **هناك اختلاف في كيفية سداد مختلف الاقتطاعات على الأجور بين مؤسسة أقمصة جن جن - جيجل - ومديرية الأشغال العمومية - جيجل - .**

التوصيات:

انطلاقا من نتائج الدراسة المتوصل إليها يمكن اقتراح مجموعة من التوصيات، تتمثل أهمها في النقاط

التالية:

- ❖ على مؤسسة أقمصة جن جن - جيجل - أن تعتمد في تحديد الأجر القاعدي لكل عامل على كفاءة العامل ومؤهلاته، مع الإبتعاد عن فكرة الأجر المتدنية، لأن ذلك سيؤدي إلى تدني الإنتاجية ومستوى المعيشة وبذلك التأثير سلبا على الاقتصاد؛
 - ❖ ترقية العمال ذوي الخبرة والأقدمية في مؤسسة أقمصة جن جن - جيجل -، حتى تحافظ على الكفاءات المهنية؛
 - ❖ لبعث الفعالية في أداء المهام ومن أجل رفع كفاءة الموظفين بمديرية الأشغال العمومية - جيجل - وسعيهم إلى بذل جهود أكبر، لا بد لها والقيام بتحفيزهم عن طريق العلاوات التشجيعية من جهة والترقية في الرتب من جهة أخرى؛
 - ❖ على مؤسسة أقمصة جن جن - جيجل - أن تضيف إلى قائمة المنح والعلاوات الممنوحة لعمالها علاوة المردود الفردي وعلاوة المردود الجماعي، لتشجيعهم على زيادة الجهود الفردية والجماعية داخل المؤسسة، ونشر روح التعاون بين عمالها؛
 - ❖ إخضاع عمال مصلحة الأجور في كل من المؤسستين محل الدراسة لدورات تكوينية من أجل التمكن من برامج الإعلام الآلي الحديثة المستخدمة لحساب الأجر؛
 - ❖ إخضاع عمال مصلحة الأجور في مؤسسة أقمصة جن جن - جيجل - إلى تریصات كلما جرى تعديل أو تغيير في القوانين أو التعليمات أو الأنظمة ما تعلق منها بالأجور؛
 - ❖ حرص الموظفين المكلفين بالأجور في مديرية الأشغال العمومية - جيجل - على الإطلاع الدائم على القوانين والمراسيم الجديدة المتعلقة بتنفيذ النفقات، كون الأجر نفقة من نفقات المديرية.
- وفي الأخير يبقى عملنا هذا مجرد محاولة قابلة للتحسين، ونرجو أن نكون قد وفقنا في عملنا هذا وأفدنا قراءه ولو بالشيء القليل.



قائمة المراجع

قائمة المراجع:

❖ الكتب:

1. أحمية سليمان ، التنظيم القانوني لعلاقات العمل في التشريع الجزائري - علاقة العمل الفردية - الطبعة السادسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2012، الجزء الثاني.
2. بن حمود سكيبة، مدخل لعلم الإقتصاد، دار المحمدية العامة، الجزائر، 2009.
3. جواد نبيل، إدارة وتنمية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، الطبعة الأولى، مجد المؤسسة الجامعية للدراسات والنشر والتوزيع، لبنان، 2007.
4. جودة محفوظ وآخرون، منظمات الأعمال - المفاهيم والوظائف-، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر الأردن، 2008.
5. حجازي محمد حافظ ، إدارة الموارد البشرية، دار الوفاء لدنيا الطباعة والنشر، الإسكندرية.
6. حرحوش صالح عادل، مؤيد سعيد السالم، إدارة الموارد البشرية - مدخل استراتيجي-، الطبعة الثانية جدارا للكتاب العالمي، الأردن، 2006.
7. دادي عدون ناصر ، اقتصاد المؤسسة، الطبعة الثانية، دار المحمدية العامة، الجزائر، 1998.
8. دادي عدون ناصر، إدارة الموارد البشرية والسلوك التنظيمي، دار المحمدية العامة، الجزائر، 2003.
9. الدباغ عصام عبد الوهاب ، إدارة الأفراد، دار زهران للنشر والتوزيع، الأردن، 2008.
10. الذنبيات محمد جمال، الوجيز في القانون الإداري، الطبعة الثانية، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الأردن 2011.
11. ربابعة علي محمد ، إدارة الموارد البشرية- تخصص نظم المعلومات الإدارية-، الطبعة الأولى، دار صفاء للنشر والتوزيع، الأردن، 2003.
12. شاويش مصطفى نجيب ، إدارة الموارد البشرية - إدارة الأفراد-، الطبعة الثالثة، دار الشروق للنشر والتوزيع، الأردن، 2005.
13. شنوف شعيب، محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية، الصفحات الزرقاء للنشر والتوزيع الجزائر، 2008، الجزء الأول.
14. صخري عمر ، اقتصاد المؤسسة، الطبعة الثالثة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2003.
15. ضياء مجيد، النظرية الاقتصادية - التحليل الاقتصادي الجزئي-، مؤسسة شباب الجامعة للنشر الإسكندرية، 2007.

16. طرطار أحمد، تقنيات المحاسبة العامة في المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1999.
17. عباس علي وآخرون، وظائف منظمات الأعمال - مبادئ الإدارة 2-، الطبعة الأولى، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، الأردن، 2001.
18. عبد الباقي صلاح الدين، الإتجاهات الحديثة في الموارد البشرية، دار الجامعة الجديدة للنشر الإسكندرية، 2002.
19. عبد الباقي صلاح الدين، إدارة الأفراد، الطبعة الأولى، مكتبة ومطبعة الإشعاع الفنية، الإسكندرية 2001.
20. عبودي زيد منير، إدارة المؤسسات العامة وأسس تطبيق الوظائف الإدارية عليها، الطبعة الأولى، دار الشروق للنشر والتوزيع، الأردن، 2009.
21. علاوي كامل وآخرون، مبادئ علم الاقتصاد، الطبعة الأولى، دار صفاء للنشر والتوزيع، الأردن 2009.
22. علاوي لخضر، المحاسبة المعمقة وفق النظام الجديد SCF، الصفحات الزرقاء للطباعة والنشر الجزائر، 2014.
23. القريوتي محمد قاسم ، الوجيز في إدارة الموارد البشرية، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، الأردن 2010.
24. كنعان نواف، القانون الإداري، الطبعة الأولى، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الأردن، 2008.
25. لعشيشي جمال، محاسبة المؤسسة والجباية وفق النظام المحاسبي المالي الجديد، الصفحات الزرقاء للطباعة والنشر، الجزائر، 2010.
26. نوري منير، تسيير الموارد البشرية، الطبعة الأولى، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010.
27. هوام جمعة، تقنيات المحاسبة المعمقة وفقا للدليل المحاسبي الوطني، الطبعة الرابعة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2008، الجزء الأول.
- ❖ الأطروحات، الرسائل والمذكرات:
1. جبلي حسبية، تقييم الوظائف كأساس لبناء هيكل الأجور، رسالة ماجستير، جامعة محمد الصديق بن يحي، جيجل، 2007/2006.
2. سلامي وليد، يونس عبد الله، أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على المعالجة المحاسبية للأجور مذكرة ماستر، جامعة محمد الصديق بن يحي، جيجل، 2017/2016.

3. يلاص منال، تأثير تطبيق النظام المحاسبي المالي على محاسبة الأجور في المؤسسة الاقتصادية مذكرة ماستر، جامعة محمد الصديق بن يحي، جيجل، 2015/2014.
- ❖ قوانين ومراسيم:
1. القانون رقم 11/83، المؤرخ في 02/06/1983، المتعلق بالتأمينات الاجتماعية.
 2. القانون 11/90، المؤرخ في 21/04/1990، يتعلق بعلاقات العمل.
 3. قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2011.
 4. الأمر رقم 03/06، المؤرخ في 15/06/2006، يتضمن القانون الأساسي العام للوظيفة العمومية، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية / العدد 46.
 5. المرسوم الرئاسي رقم 304/07، المؤرخ في 29/09/2007، الذي يحدد الشبكة الاستدلالية لمرتبات الموظفين ونظام دفع رواتبهم، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية / العدد 61.
 6. المرسوم الرئاسي رقم 307/07، المؤرخ في 29/09/2007، يحدد كيفية منح الزيادة الاستدلالية لشاغلي المناصب العليا في المؤسسات الإدارية، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية / العدد 61.
 7. المرسوم التنفيذي رقم 300/95، المؤرخ في 04/10/1995، يحدد الامتيازات الخاصة بالموظفين المؤهلين التابعين للدولة والجماعات المحلية والمؤسسات والهيئات العمومية.
 8. المرسوم التنفيذي رقم 298/96، المؤرخ في 08/09/1996، يتضمن رفع مبلغ المنح العائلية، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية / العدد 52.
 9. المرسوم التنفيذي رقم 134/10، المؤرخ في 13/05/2010، يؤسس النظام التعويضي للموظفين المنتمين للأسلاك المشتركة في المؤسسات والإدارات العمومية، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية / العدد 32.
 10. المرسوم التنفيذي رقم 136/10، المؤرخ في 13/05/2010، يؤسس النظام التعويضي للأعوان المتعاقدين ، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية / العدد 32.
 11. الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية / العدد 32، المؤرخة في 16/05/2010.
 12. المرسوم التنفيذي رقم 236/15، المؤرخ في 03/09/2015، يعدل المرسوم التنفيذي 187/94 المؤرخ في 06/06/1994، يحدد توزيع نسبة الاشتراك في الضمان الاجتماعي، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية / العدد 49.

13. المنشور الوزاري رقم 01 المؤرخ في 08/03/2003، الصادر عن وزارة العمل والضمان الاجتماعي المتعلق بكيفية دفع المنح العائلية ومنحة التمدريس بعد رفع الأجور.

14. التعليمات الوزارية المشتركة المؤرخة في 27/02/2008، المتعلقة بتطبيق المرسوم التنفيذي رقم 70/08 المؤرخ في 26/02/2008، المتضمن تأسيس منحة جزافية تعويضية لفائدة بعض الموظفين والأعوان العموميين التابعين للمؤسسات والإدارات العمومية.

15. التعليمات رقم 07، المؤرخة في 29/12/2007، تتعلق بتطبيق النظام الجديد لتصنيف الموظفين ودفع رواتبهم.

❖ المعاجم:

1. عبودي زيد، معجم مصطلحات الإدارة العامة، الطبعة الأولى، دار كنوز المعرفة للنشر والتوزيع، الأردن 2006.

❖ المواقع الالكترونية:

1. بن شني عبد اللطيف، أنواع المؤسسات العمومية، متوفر على الموقع التالي:

<http://droit-public-jimdo.com/> القانون الإداري/المرافق العامة/أنواع-المرافق-العامة

2. العريفه سامر حسين ، الإدارة العامة والإدارة الخاصة، متوفر على الموقع:

Files. Paltoday .tv > files > study, 28/03/2018, 15:00.

3. لعرفي عودة، محددات الأجور وأثرها على العمالة في الجزائر، متوفر على الموقع التالي:

dspace.univ-chlef.dz bitstream .handle.

❖ المقابلات والوثائق:

1. مقابلة مع السيد رئيس مصلحة الإدارة العامة لمؤسسة أقمصة جن جن - جيجل.-.

2. مقابلة مع محاسب مديرية الأشغال العمومية - جيجل.-.

3. الوثائق الداخلية لمديرية الأشغال العمومية - جيجل.-.

4. الوثائق الداخلية لمؤسسة أقمصة جن جن - جيجل.-.

هدفت دراستنا إلى عرض و توضيح كيفية المعالجة المحاسبية للأجور في كل من المؤسسة الاقتصادية و المؤسسة ذات الطابع العمومي، وذلك ما تجلى من خلال دراستنا النظرية التي حاولنا فيها عرض كيفية حساب الأجر و إعداد كشفه و التسجيل المحاسبي له، معتمدين في هذا على فرض عدم وجود اختلاف في المعالجة المحاسبية للأجور في كل من المؤسستين.

وللإجابة على ذلك قمنا بإسقاط الجانب النظري على الواقع التطبيقي أو العملي، من خلال دراسة حالة التي شملت كل من مؤسسة أقمصة جن جن ومديرية الأشغال العمومية - جيجل-، التي تم من خلالها استنتاج وجود اختلاف يكمن في الأساس الذي تحسب عليه مختلف المنح والتعويضات، في حين لا تختلف مراحل حساب الأجر وإعداد كشفه ، إضافة إلى الاختلاف في التسجيل المحاسبي له.

الكلمات المفتاحية: الأجور، المؤسسة الاقتصادية، المؤسسة ذات الطابع العمومي، كشف الأجر، المعالجة المحاسبية للأجور.

Our study aimed to present and explain how accounting treatment of wages in both the economic corporation and the public institution, and this is reflected in our theoretical study, which we tried to show how to calculate the salary and the preparation of disclosure and accounting registration, relying on this on the assumption that there is no differences in the accounting treatment of wages in each of the two institutions.

To answer this, we have dropped the theoretical aspect of the practical or practical reality through a case study that included the establishment of “Jan Jan” and the Directorate Public Works in “Jijel”, in which it was concluded that there is essentially the basis for the various grants and compensation ,while the stages of the calculation of the wage and the preparation of detectio do not differ, in addition to the difference in the accounting registration for him .

Key words: Wages, Economic Corporation, Public institution, Payroll, Accounting treatment of wages .