



جامعة عبد الحميد
بن باديس مستغانم
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة

مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي
الشعبة: علوم المالية والمحاسبة
التخصص: تدقيق ومراقبة التسيير

عنوان المذكرة: الإجراءات المحاسبية المتعلقة بالاجور و الرواتب
في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي
-دراسة حالة بالمؤسسة الوطنية لتوزيع الأدوية بالتجزئة . مستغانم

تحت إشراف الأستاذ:
قادري عبد القادر

مقدمة من طرف الطالب:
كحلالة صلاح الدين

أعضاء لجنة المناقشة :

الصفة	الاسم واللقب	الرتبة	عن الجامعة
رئيسا	براهيمي عمر	أستاذ محاضر "ب"	جامعة مستغانم
مقررا	قادري عبد القادر	دكتور محاضر "أ"	جامعة مستغانم
مناقشا	بوشيخي بوحوص	دكتور محاضر "أ"	جامعة مستغانم

السنة الجامعية 2019/2018



جامعة عبد الحميد
بن باديس مستغانم
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم المالية والمحاسبة

مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي
الشعبة: علوم المالية والمحاسبة التخصص: تدقيق المحاسبي ومراقبة التسيير

عنوان المذكرة: الإجراءات المحاسبية المتعلقة بالاجور و الرواتب
في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي
-دراسة حالة بالمؤسسة الوطنية لتوزيع الأدوية بالتجزئة . مستغانم

تحت إشراف الأستاذ:
قادري عبد القادر

مقدمة من طرف الطالب:
كحلالة صلاح الدين

أعضاء لجنة المناقشة :

الصفة	الاسم واللقب	الرتبة	عن الجامعة
رئيسا	براهيمي عمر	أستاذ محاضر " ب "	جامعة مستغانم
مقررا	قادري عبد القادر	دكتور محاضر " أ "	جامعة مستغانم
مناقشا	بوشيخي بوحوص	دكتور محاضر " أ "	جامعة مستغانم

السنة الجامعية 2019/2018

الإهداء

بسم الله الرحمن الرحيم
اهدي هذا النجاح الى والديا الكريمين و الى جميع العائلة.
الى اصدقائي وجميع الزملاء و الزميلات في دفعة 2019/2018.
كما يطيب لي ان اتقدم بالشكر و الامتنان الى الاستاذ المشرف قادري عبد القادر" على النصائح والتوجيهات.
الى كافة اساتذة قسم العلوم الاقتصادية الذين رافقونا خلال الثلاث سنوات.
الى كل من مدني مداد العون وقدم لي المساعدة في انجاز هذه المذكرة.
كما اتقدم بالتشكرات الخالصة لموظفي مؤسسة توزيع الادوية لمستغانم على كل المعلومات ساعدتني في القيام بهذه الدراسة.
كما اشكر كل من ما هو من قريب او بعيد في توجيهي ونصحتني حتى ولو بالدعاء لي بالتوفيق.
وفي الاخير نسأل الله ان نكون قد وفقنا في انجاز هذا العمل المتواضع.

صلاح الدين

الشكر

نشكر الله الواحد الأحد الذي رزقنا من العلم ما لم نكن نعلم وجعلنا من أمة حبيبه المصطفى صلى الله عليه وسلم.

أولا نتقدم بالشكر الجزيل إلى كل من مد لنا يد العون وساهم ولو من بعيد بكلمة أو بدعوة أو بابتسامة تكون قد رفعت من معنوياتنا.

وانطلاقا من قول الرسول صلى الله عليه وسلم: "ومن صنع لكم معروفا فكافئوه فإن لم تكافئوه فادعوا له حتى تروا أنكم كافأتموه"

ومن هنا تبدأ الأحرف بالتبعثر لكي تتجمع في سطور

سطورا كثيرة تمر في الخيال ولا يبقى لنا في نهاية المطاف إلا قليلا من الذكريات وصور تجمعنا برفاق كانوا إلى جانبنا.....

فواجب علينا شكرهم ووداعهم ونحن نخطو خطواتنا الأولى في غمار الحياة

ونخص بجزيل الشكر والعرفان إلى كل من أشعل شمعة في دروب عملنا

وإلى كل من وقف على المنابر وأعطى من حصيلة فكره لينير دربنا

إلى كل الأساتذة الكرام في جميع أطوار الدراسة

ونتوجه بالشكر الجزيل إلى الأستاذ الدكتور "قادي عبد القادر" الذي تفضل بإشراف على هذا البحث

فجزاه الله عنا كل خير وله منا كل التقدير والإحترام

ولا يفوتنا في هذا المقام أن نشكر كل موظفي مؤسسة اتحادية التعاونيات الفلاحية على حسن

الإستقبال

وعرفانا بالجميل لا ننسى كل أساتذة كلية العلوم المالية و المحاسبة

صلاح الدين

الفهرس :

الصفحة	المحتويات
-	الشكر و التقدير
-	الاهداء
-	قوائم الاشكال و الجداول
-	المقدمة العامة
5	الفصل الأول: الدراسة النظرية للأجور و الرواتب
5	تمهيد
6	المبحث الأول : مفاهيم عامة حول الأجور و الرواتب
6	المطلب الاول : تعريف الأجور و الرواتب و مكوناتهما
9	المطلب الثاني : أهمية الأجور و الرواتب
10	المطلب الثالث : أدوات تحديد الأجور و الرواتب
14	المطلب الرابع : إعداد الأجور و الرواتب
15	المبحث الثالث: الأجور و الرواتب و التكاليف الملاحقة لهما
15	المطلب الاول : أنواع الأجور و الرواتب
16	المطلب الثاني : العوامل المؤثرة في الرواتب و الأجور
17	المطلب الثالث: تعريف الاقتطاعات

17	المطلب الرابع : أنواع الاقتطاعات الملاحقة
20	المبحث الثالث: الأجور والرواتب و التكاليف الملاحقة لهما
20	المطلب الاول : كشف الأجور و الرواتب
23	المطلب الثاني : مبادئ تحديد الأجر
24	المطلب الثالث : تعريف التكاليف
24	المطلب الرابع : أنواع التكاليف الملاحقة
26	خاتمة الفصل
27	الفصل الثاني: التسجيل المحاسبي للاجور و الرواتب
27	تمهيد
28	المبحث الاول : الاطار النظري للنظام المحاسبي المالي
28	المطلب الأول ,: تعريف النظام المحاسبي المالي
29	المطلب الثاني: المبادئ المحاسبية الأساسية للنظام المحاسبي المالي
32	المطلب الثالث : واقع تطبيق النظام المحاسبي المالي
38	المطلب الرابع : عوائق ورهانات تطبيق النظام المحاسبي المالي
43	المبحث الثاني: مفاهيم عامة حول المحاسبة
43	المطلب الأول: تعريف المحاسبة

44	المطلب الثاني :أنواع المحاسبة
45	المطلب الثالث : تعريف القيد المزدوج
49	المطلب الرابع : أهمية المحاسبة
50	المبحث الثالث : محاسبة الاجور و الرواتب
50	المطلب الاول : الوثائق و التصريحات الخاصة بالأجور و الرواتب
52	المطلب الثاني : الحسابات المتعلقة بالأجور و الرواتب
53	المطلب الثالث : القيد المحاسبي للتصريحات الاجتماعية و الضريبية
56	المطلب الرابع : التقييد المحاسبي للأجور و الرواتب و أعبائهما
60	خاتمة الفصل
	الجانب التطبيقي
	الفصل التطبيقي: الدراسة التطبيقية في المؤسسة الوطنية لتوزيع الأدوية بالتجزئة. مستغانم
61	تمهيد
61	المبحث الأول : عموميات حول مؤسسة ENDIMMED
62	المطلب الاول : لمحة تاريخية حول المؤسسة
64	المطلب الثاني : تعريف المؤسسة

64	المطلب الثالث : نظام تسيير المؤسسة والمصالح الرئيسية و مهامها
68	المبحث الثاني : الهيكل التنظيمي للمؤسسة
68	المطلب الاول : الهيكل الاداري
68	المطلب الثاني : مهام و اهداف المؤسسة
70	المطلب الثالث : الاجراءات المحاسبية للأجور في المؤسسة
75	خاتمة الفصل
76	خاتمة عامة
78	قائمة المراجع والمصادر
81	الملخص

قائمة الاشكال :

الصفحة	عنوان الشكل	الرقم
63	الهيكل التنظمي للمؤسسة	1
67	المصالح الرئيسية للمؤسسة	2

قائمة الجداول :

الصفحة	عنوان الجدول	الرقم
18	قسط الدخل الخاضع للضريبة	1
22	نموذج كشف الاجور	2
54	نسب الاقتطاعات (التصريحات الاجتماعية)	3
54	تسجيل المحاسبي للتصريحات	4
54	دفع الاقتطاعات	5
55	اثبات قيمة الضريبة	6
56	اثبات قيمة الدفع الجرافي	7
56	تسديد قيمة الدفع الجزافي	8
57	تسجيل كشف الاجور	9
58	اثبات تسجيل كشف الاجور	10
58	التسوية الخاصة بالعمال	11
59	تسوية تسديد الضرائب	12
59	تسوية المساهمات الاجتماعية	13

قائمة المختصرات والرموز :

الرمز	الدلالة
IRG	الضريبة على الدخل الاجمالي
VF	الدفء الجزائري
SCF	النظام المحاسبي المالي
ENDIMED	المؤسسة الوطنية لتوزي الأدوية بالتجزئة - مستغانم

مقدمة عامة :

نتيجة التطورات التي يشهدها النشاط الاقتصادي في الجزائر , والذي يتطلب تقنيات فنية و علمية ومحاسبية ويشهد هذا المطلب بمقدار سيطرة فكرة التنمية الاقتصادية المنظمة القائمة على المشروعات الحركية النشيطة حيث يمكن ذلك في التحكم الواعي بالتقنيات العلمية وخاصة المحاسبة منها لتحقيق الرقابة على الأموال في المؤسسات الاقتصادية. ونظرا لاتساع هذا النشاط أصبحت جل المشاريع تعاني من مشاكل كثيرة منها :ضعف التسيير في الجهاز الإداري الذي يعاني من نقص الخبرة والكفاءة والأساليب العلمية , وفي بعض الحالات سوء التنظيم والتداخل بين المسؤوليات وللتخلص مما سبق يجب ان يكون هناك نظام فعال لفحص ومراجعة مختلف العمليات والأنشطة التي تقوم بها المؤسسة ومن اهم العناصر التي تستلزم وجود نظام فحص ومراجعة لمختلف عملياتها ومن بينها الأجور والرواتب التي تقدم للعمال مقابل تحويل المواد الخام الى منتجات قابلة للاستهلاك او مقابل تقديم خدمة معينة ونظرا لتعرض هذا الجانب في المؤسسة للعديد من الأخطاء والتلاعب الذي يؤدي الى رفع التكاليف على عاتق المؤسسة ولصعوبة اكتشافها من طرف أي شخص عادي ولحماية السياسات الإدارية من تلك الانحرافات سنحاول من خلال هذا البحث الإجابة على السؤال التالي :

1- الاشكالية الرئيسية :

ماهي الإجراءات المحاسبية المتعلقة بالرواتب و الاجور في ظل النظام المحاسبي المالي؟ .

للإجابة على الإشكالية نطرح التساؤلات التالية :

ما هي المفاهيم العامة المتعلقة بالرواتب و الاجور ؟

كيف يتم اعداد الرواتب و الاجور ؟

كيف يتم معالجة الرواتب و الأجور محاسبيا ؟

2. فرضيات البحث :

في سبيل الإجابة مؤقتا على الإشكالية الرئيسية و الأسئلة الفرعية سابقة الذكر بالامكان الانطلاق من

الفرضيات التالية :

1- الراتب هو نصيب وحق الموظف في الدخل القومي الذي ساهم في تكوينه ، ويتحدد هذا الحق وفقا للسلم الإداري الذي يصنف فيه الموظف، كما انه الدخل الذي يقرره القانون لتأمين معيشة الموظف و اسرته لأسباب مبررة قانونا .

. الأجر هو المقابل المالي الذي يدفع الى العامل مقابل العمل الذي قدمه لصاحب العمل وهو بذلك يشمل كافة العناصر المالية والنقدية التي يقدمها صاحب العمل للعامل لقاء ما يقدمه هذا الاخير من جهد ووقت وما يحققه من نتائج و اهداف.

2 - يقوم قسم الرواتب و الأجور بإعداد كشوف او قوائم الاجور ومن ثم حساب الرواتب المستحقة للعمال من واقع بطاقات تسجيل الحضور و الانصراف او من واقع بطاقات الوقت .

3- تتم معالجة المحاسبية و تقييد الأجور و الرواتب وفق النظام المحاسبي المالي و تفرض أولا معالجة العناصر الملحقة لهما كالتصريحات الاجتماعية و الضريبية.

3. أهمية البحث :

تبرز أهمية البحث من خلال النقاط التالية :

تزايد الاهتمام بالرواتب و الأجور في المؤسسات نتيجة التطورات الحاصلة و التنوع في المؤسسات .

معرفة أهمية الرواتب و الأجور بالنسبة للأفراد و المؤسسات الاجتماعية .

للرواتب و الأجور أهمية بالغة في تحديد المستوى المعيشي للمجتمع وكذا درجة رخائه، ففي المجتمعات التي تكون فيها معدلات الأجور عالية يكون بالإمكان فرض ضرائب مناسبة على مدا خيل الأفراد، وباعتبار الضرائب مورد هام لخزينة الدولة، فإنها تمكنها من تنفيذ عدة مشاريع كبناء مستشفيات ومدارس وغيرها، وبتوفر السيولة النقدية لدى الفرد تمكنه من تحسين مستواه المعيشي الصحي والاجتماعي، فالعائلات الفقيرة تمنع أبنائها من التعليم نظرا لما تعانيه من مشاكل اقتصادية، لذلك فإن الدولة تلجئ إلى إنشاء مصانع في المناطق الفقيرة يهدف امتصاص البطالة الموجودة فيها وتوفير مدا خيل نقدية لبعض أفرادها، مما يساهم في تطورهم وتطوير المنطقة ككل.

4. أهداف البحث :

- إعطاء مفاهيم عامة حول الرواتب والأجور ،

- إظهار مكانة الأجور والرواتب بالنسبة للعامل و المؤسسة .

- التعرف الإجراءات المحاسبية المتعلقة بالرواتب و الأجور .

- دعم معارفنا عن كل ما يتعلق بالأجور والرواتب .

5. أسباب اختيار الموضوع :

لعل اختيارنا للموضوع يعود لجملة من الأسباب الموضوعية و الذاتية :

- أهمية الموضوع و خاصة في ظل الظروف الحالية التي تشهدها المؤسسات الجزائرية .

- الرغبة الشخصية للتعرف أكثر على هذا الموضوع و التوافق مع التخصص الذي ندرسه و التدقيق المحاسبي

- العمل على تكوين العلمي الجيد و المؤهل و على أمل ممارسة مهنة التدقيق بصورة سليمة و فعالة في المستقبل .

- نابع من أهمية التي يكتسبها تقييم فعالية تسيير الأجور بالنسبة للمؤسسة و الاهتمام الخاص بهذا الموضوع .

- حاجة العامل الى الاجر و المؤسسات إلى عمال .

6 - منهجية البحث :

على ضوء أهداف البحث و التساؤلات التي نحاول الاجابة عنها ، تم اعتماد المنهج الوصفي التحليلي بأسلوب دراسة الحالة ، على اعتبار انه من أنسب الطرق في مجال دراسات الاجتماعية عموما حيث بإمكانية أن يمهد لدارسات أكثر تعمقا في نفس المجال ، و هو يقوم عموما على جميع البيانات و تصفيفها في المؤسسة واحدة ، ثم تنظيمها و تحليلها و تقديم وصف ظاهرة محل الدراسة التعرف على متغيراتها و اسبابها و العوامل ذات العلاقة بها ، و استخلاص النتائج بعد التحليل العلاقة بين المتغيرات .

7- صعوبات البحث : تتمثل صعوبات البحث في :

- قلة الكتب التي تخص الاجور و الرواتب .

- قلة المعلومات المقدمة من طرف المؤسسة (الجانب التطبيقي) .

- ضيق الوقت حيث يجد الطالب صعوبة في التوفيق بين الجانب التطبيقي و النظري .

8- خطوات البحث :

اعتمدنا هذه الخطة في ترتيب و تسلسل المحاور بهذا الشكل بطريقة تخدم الغرض و الموضوع بالعمل على توضيح الاطار لكل من المكونين الأساسيين للموضوع أولهما الدراسة النظرية للاجور و الرواتب ، و المعالجة المحاسبية لهما.

وقد جاء الموضوع بشكل مرتب ، بحيث حولنا تحقيق الانسجام في هيكله وهو كالتالي فصلين نظريين و فصل تطبيقي بحيث يتضمن كل فصل تطبيقي بحيث يتضمن كل فصل ثلاث مباحث و بدوره يحتوي على أربعة مطالب متمثلة فيما يلي :

الفصل الأول تحت عنوان الدراسة النظرية للأجور و الرواتب منقسم الى المبحث الأول : مفاهيم عامة حول الأجور و الرواتب المشكل من أربعة مطالب هي : تعريف الأجور و الرواتب و مكوناتهما ، أهمية الاجور و الرواتب ، أدوات و معايير الأجور و الرواتب ، إعداد الأجور و الرواتب . و المبحث الثاني : الاجور و الرواتب و الاقتطاعات الملاحقة لهما المنقسم بدوره الى أربعة مطالب كالتالي : أنواع الأجور و الرواتب ، العوامل المؤثرة في الرواتب و الأجور ، تعريف الاقتطاعات ، أنواع الاقتطاعات الملاحقة . و المبحث الثالث : الأجور و الرواتب و التكاليف الملاحقة لهما المنقسم بدوره الى أربعة مطالب كالتالي : كشف الأجور ، مبادئ تحديد الأجور ، تعريف التكاليف ، أنواع التكاليف الملاحقة .

اما الفصل الثاني كان بعنوان التسجيل المحاسبي للأجور و الرواتب المشكل من المبحث الأول الإطار النظري للنظام المحاسبي المالي الذي يتكون من أربعة مطالب تحت عناوين التالية : تعريف النظام المحاسبي المالي ، المبادئ المحاسبية الأساسية للنظام المحاسبي المالي ، واقع تطبيق النظام المحاسبي المالي ، عوائق و رهانات تطبيق النظام .
إما المبحث الثاني مفاهيم عامة حول المحاسبة فينقسم الى : تعريف المحاسبة ، أنواع المحاسبة ، تعريف المزدوج ، أهمية المحاسبة.

وأخيرا الفصل الثالث الذي هو دراسة حالة على مستوى
وهو بدوره ينقسم الى مبحثين حيث المبحث الاول بعنوان عموميات حول المؤسسة ينقسم الى أربعة مطالب :
لمحة تاريخية حول المؤسسة ، تعريف المؤسسة ، نظام تسيير المؤسسة ، المصالح الرئيسية في المؤسسة .
إما المبحث الثاني بعنوان الهيكل التنظيمي للمؤسسة الذي ينقسم الى ثلاثة مطالب الهيكل الإداري للمؤسسة،
مهام و أهداف المؤسسة ، الإجراءات المحاسبية للأجور العمال ،

تمهيد:

تعد الأجور والرواتب من أهم الأعباء الواقعة على عاتق المؤسسة، حيث انه مهما اختلف نوع النشاط الممارس سواء كان فرديا او جماعيا، صناعيا، تجاريا و خدماتيا، فالغرض منه تقديم خدمات متنوعة للعامل ومهما يكن اختلاف مستويات الموظفين يبقى الدخل هو العامل المشترك بينهم والعنصر الحساس بالنسبة للموظف الذي يسعى دائما لدفع عجلة النشاط الاقتصادي نحو الأمام.

المبحث الأول: مفاهيم عامة حول الأجور والرواتب

المطلب الأول: تعريف الأجور والرواتب ومكوناتهما

1. تعريف الأجور: أهم ما ورد في تعريف الأجر ما يلي:

هو ما يستحقه العامل لدى صاحب المؤسسة في مقابل ما يكلف به وفقا للاتفاق الذي يتم بينهما في إطار ما تفرضه التشريعات المنظمة للعلاقة بين العامل وصاحب العمل، وتدفع المستحقات العامل نقدا¹.

الأجر كعمالة له وجهان الأول يمثل التكلفة بالنسبة لصاحب العمل والوجه الثاني يمثل الدخل بالنسبة

للعامل، ويمثل الأجر بالنسبة لصاحب العمل السعر الذي يدفعه مستحقات العامل نقدا².

هو المقابل المالي الذي يدفع الى العامل مقابل العمل الذي قدمه لصاحب العمل وهو بذلك يشمل كافة

العناصر المالية والنقدية التي يقدمها صاحب العمل للعامل لقاء ما يقدمه هذا الأخير من جهد ووقت وما يحققه من نتائج وأهداف³.

هو مكافأة الشخص قام فعلا بعمل على مستوى المؤسسة والأجور المدفوعة في الشهر

تسمى عادة الرواتب ومصطلح الأجر مأخوذ من الأجرة او المكافأة اليومية بالساعة⁴.

مما سبق نقول ان الأجر هو كل ما يتقصاه العامل من صاحب العمل لقاء ما يقدمه من مجهود فكري بدني،

تحدد قيمته بالتراضي بين العامل وصاحب العمل او وفقا للقوانين التشريعية.

21 مكونات عناصر الأجر:

إذا أردنا إن نحدد التكلفة الحقيقية للأجور في اي المؤسسة خلال فترة زمنية معينة فلا بد ان نضيف الى المبالغ

النقدية المبالغ التي أنفقت كالمزايا العينية التي يحصل عليها العامل خلال فترة زمنية ولذلك يمكن تبويب الأجور

الى جزئيين⁵.

أ. الأجر النقدي: يتكون من:

1. الأجر الثابت:

يدفع الأجر الثابت على الساعة او اليوم او الأسبوع او الشهر او السنة حسب نظام دفع الأجور في المؤسسة

وحسب طبيعة العمل الذي يؤديه العامل ويتكون من العناصر التالية:

الأجر الأدنى الوطني المضمون وهو الحد الأدنى للأجر المطبق على كافة العمال وكافة القطاعات دون استثناء

بحيث يتم تحديده من قبل السلطة العامة بمقتضى نصوص تنظيمية.

الأجر الأساسي:

¹ صلاح عبد الباقي، ادارة الموارد البشرية، الدار الجامعة للنشر، مصر 1999/2000 ص: 359.

² صلاح الشناوي، مفاهيم الاساسية في ادارة الافراد، مؤسسة المعارف، مصر 1982 ص: 61.

³ احمية سليمان، التنظيم القانوني لعلاقات العمل في التشريع الجزائري، ص: 191.

⁴ ابراهيم الاعمش، اسس المحاسبية العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر 1992 ص: 209.

⁵ عادل شاوش، بلفراق ناصر، الاجور و التكاليف الملحقه بها، مدكرة تخرج لنيل شهادة الدراسات التطبيقية الجامعية باتنة 2002، ص: 10.

إن لتحديد و تصنيف منصب العامل علاقته المباشرة بالأجر المقابل لذلك المنصب ضمن جدول خاص يسمى "جدول الأجور" ويكون الأجر الأساسي هو حاصل ضرب الرقم الاستدلالي للمنصب في القيمة النقدية او المالية للنقطة الاستدلالية .

. التعويضات الثابتة: وتنقسم هذه التعويضات إلى :

.تعويض الخبرة: تعويض الخبرة من الناحية المبدئية عن طريق الترقية المهنية في السلم المهني الذي يعبر عن درجات التوظيف أي من درجات التمرين الى درجات التمرين الى الدرجة النهائية التي يختم بها العامل حياته المهنية.

.تعويض المخاطر: تضمنت القوانين العالمية مبدأ التعويض على الإضرار و المخاطر غير المأخوذة بعين الاعتبار عند تصنيف منصب العمل وقد أحييت للمؤسسة مهمة تحديد قائمة المناصب التي تشمل الإضرار والمخاطر وهي غير مدرجة في تصنيف منصب العمل.

تعويض المنطقة: هو التعويض الذي يمنح للعامل عندما يكون منصب عمله في منطقة جغرافية نائية او صعبة او في قطاع يحظى بالأولوية في برنامج الاقتصادي للدولة.

. المنح العائلية: هي تعويضات أقرتها مختلف التشريعات الحدية تتمثل في تقديم مبالغ مالية محددة للعامل على أساس عدد الأبناء الذين هم في كفالته.

أ2 الأجر المتغير

:تدفع المؤسسات لعمالها فضلا عن الاجر الثابت مبالغ اضافية تعرف بالمبالغ المتغيرة ومن أمثلة لذلك:

.الأجر التشجيعي الذي يعطى للعامل نتيجة تحقيق زيادة في إنتاجه.

.المكافآت التشجيعية التي تدفع للعامل المرتبطة بالإعمال المبتكرة من قبل العامل.

.الأجور الإضافية التي تدفع للعامل مقابل ساعات العمل التي يؤديها.

.تعويضات عامة أقرها المرسوم 57/81 المؤرخ في 28.03.1981 و تتمثل في :

.تعويض العمل ألتناوبي.

.تعويض العمل الليلي.

.مبالغ خاصة ببعض المناسبات مثل مصاريف الختان، منحة الزواج، الوفاة.

.تعويض المصاريف الخاصة بالإعمال المنجزة خارج مكان العمل.

ب. الأجر العيني :

تتمثل في الخدمات التي تقدمها المؤسسة للعاملين ، حيث نجد أ، القانون الاساسي للعامل بالوحدات

الاقتصادية قد طالب بتحقيق بعض الخدمات الاجتماعية والتي تقدم للعامل وذلك في المادة 180 منه وتهدف

هذه الخدمات الى تسهيل الحياة اليومية للعامل وتحمل المؤسسة مجموعة من التكاليف مثل تكاليف وسائل النقل، العلاج..... الخ، فرضت شروط العمل ارتداء زي معين كالزي الخاص باعوان الامن .

2. تعريف الرواتب :

اشير منذ البداية الى ان كل من الفقه و التشريع و القضاء اختلفوا في تعريفهم للراتب ولطا فاني اقتصر على أهم هذه التعاريف المشهورة .

التعريف الفقهي للراتب:

اختلف الفقهاء في تعريفهم للمرتب ، ونظرا لتعدد هذه التعاريف فإني اقتصر على ذكر نموذج من الفقه الغربي للفقهاء روزيه ونموذجين من الفقه العربي لكل من الطماوي وحماد محمد شطا.

1. تعريف الأستاذ روزيه:

يعرف الأستاذ روزيه المرتب بأنه " تعتبر الوظيفة العامة تقليدا كحرفة و على ذلك فالمرتب ليس مقابل العمل او عائد الخدمة مثل الاجور ولكنه وسيلة تسمح للموظف بأه يحتفظ بمكانه الاجتماعية المقابلة لوظيفته"¹.

2. تعريف الأستاذ محمد الطماوي :

عرف الأستاذ الطماوي المرتب بأنه " المرتب هو عبارة عن المبلغ الذي يتقاضاه الموظف شهريا مقابل انقطاعه لخدمة الإدارة"².

ان هذا التعريف منتقد من عدة اوجه منها :

أ. يعتبر المرتب بأنه مقابل الخدمة التي يقدمها الموظف للإدارة وهذا التعريف هو عودة لفكرة العمل بضاعة تباع وتشترى وهذه الفكرة كانت سائدة في القرون الوسطى ، كان ينظر الى الاجير بأنه يقوم ببيع قوة عمله لصاحب

العمل على اعتبار ان العمل بضاعة تباع وتشترى بالمال .

ب. هذا التعريف يعتبر الراتب مقابل العمل، و بالتالي فان هذا التعريف لا يقدم لنا تفسيراً منطقياً في حالة التي تكون فيها المستخدم مريضاً لا يقوم بأي عمل ومع هذا فالقانون يمنحه راتباً.

3. تعريف الأستاذ حماد محمد شطا :

عرف الأستاذ حمادة محمد شطا الراتب بأنه " هو نصيب العامل او الموظف في الدخل القومي يتحدد بما يضمن مستوى من الحياة لائقاً طبقاً للمستوى الاقتصادي والحضاري لبلد ما ، ويتفاوت هذا المرتب بمقدار ما

يسهم به العمل في تكوين هذا الدخل القومي"³.

تعريف الراتب:

¹ الدكتور حمادة محمد شطا: النظرية العامة للاجور و المرتبات -دراسة مقارنة بين النظام الاشتراكيو الرأسمالي- ديوان المطبوعات - الجزائر. ص 22 وما بعدها ،

² سليمان محمد الطماوي، الوجيز في القانون الاداري: دراسة مقارنة. دار الفكر العربي. 1975.

³ د/حمادة محمد شطا، النظرية العامة للاجور و المرتبات، المرجع السابق ،ص 48 وما بعدها .

الراتب هو نصيب وحق الموظف في الدخل القومي الذي ساهم في تكوينه ، ويتحدد هذا الحق وفقا للسلم الاداري الذي يصنف فيه الموظف، كما انه الدخل الذي يقرره القانون لتأمين معيشة الموظف و اسرته لاسباب مبررة قانونا¹ .

2-2: مكونات الراتب

أ. الراتب الأساسي :

ان مفهوم الراتب الأساسي أو القاعدي ، لا يكتسي مدلولاً اقتصادياً في الوظيفة العمومية، فله مدلول قانوني ، اذ يعبر عن المبلغ الذي يتقاضاه الموظف بصفة رئيسية بحكم وظيفته² . بمعنى أنه يكافئ التزاماته القانونية الأساسية³ .

ب. ملحقات الراتب الأساسي :

بغض النظر عن الراتب الأساسي ، الذي يعد الجزء الثابت، فان الموظف يتقاضى مداخيل إضافية غير ثابتة ، تدخل في تكوين مجمل ما يحصل عليه شهرياً أو دورياً ، وهي اما أن تكون في شكل علاوات أو منح و اما في شكل مكافآت أو تعويضات يتم تحديدها عن طريق التشريع أو التنظيم⁴

المطلب الثاني: أهمية الأجور والرواتب

للأجر أهمية بالغة وتظهر في أكثر من جانب⁵:

- تعتبر من أهم العوامل التي تساعد على إيجاد علاقة طيبة بين العمال والإدارة فلاشك أن درجة رضا الفرد عن عمله، تتوقف إلى حد كبير على قيمة ما يحصل عليه نقدًا ووعينًا.
 - إن الاهتمام بوضع سياسة رشيدة للأجور وملحقاتها يعتبر من عوامل نجاح برامج إدارة الأفراد.
 - تعتبر حافزا لتشجيع الأفراد على بذل أقصى مجهودهم لزيادة الإنتاج.
 - من الإحصائيات الرسمية الأجور وحدها تحتل أهم سبب للمنازعات العمالية
- كما يمكننا استعراض أهمية الأجور بالنسبة لكل من:

أهمية بالنسبة للفرد:

- يعتبر ما يقبضه الفرد كأجر من مؤسسته نظير الجهد الذي يبذله مهما جدا له وذلك لعدة أسباب أهمها:
- يعتبر الأجر محددًا رئيسياً لمستوى معيشة الفرد ومركزه الاجتماعي، فهو يؤثر على المستوى الصحي والمعيشي والراحة النفسية التي يحققها الفرد لنفسه ولأسرته وشعوره بالأمن الاقتصادي وكمثال بسيط على ذلك : الفرد

¹ أهمية سليمان . التنظيم القانوني لعلاقات العمل في التشريع الجزائري . ديوان المطبوعات الجامعية. الجزائر 1994 . ص 53 .

² هاشمي خرفي ، الوظيفة العمومية على ضوء التشريعات وبعض التجارب الأجنبية . دار هومة ، الجزائر ، 2010 . ص 243 .

³ المادة 06 من المرسوم الرئاسي رقم 07-304

⁴ هاشمي خرفي . المرجع نفسه ص 251 .

⁵ نصائح عودة سعيد، ادارة الافراد، منشورات الجامعة المفتوحة 1994، ص244.

الذي يتحصل على دخل مرتفع نسبيا بمقدوره اقتناء جهاز كمبيوتر لأفراد أسرته وخاصة أنه أصبح من الضروريات في عصرنا هذا، وهذا ما يساهم في رفع مستواهم الثقافي، عكس الفرد الذي يكون له دخل محدود نسبيا والذي لا يكفيه حتى لسد حاجياته اليومية.

كما أن المركز الاجتماعي للفرد ضمن المجتمع يتأثر إلى حد كبير ببعض الرموز مثلا، السكن الذي يعيش فيه، نوع السيارة التي يمتلكها، نوعية الملابس.

- من خلال الأجر يقوم الفرد بمقارنة مدخلاته "الجهد الذي يبذله" مع المخرجات "الأجر الذي يحصل عليه" لذا من الضروري أن يكون هناك تقارب بينهما حتى لا يشعر العامل بعدم الارتياح خاصة إذا وجد أن هناك من يبذل جهدا أقل ويحصل على أجر أكبر من أجره فتكون مساهمته في نشاط المؤسسة شكلية فقط فلا يهيمه نموها ولا استمرارها.

أهمية بالنسبة للمؤسسة:

تشكل الأجور نسبة معتبرة من مجموع التكاليف التي تتحملها المؤسسة، فقد تصل أحيانا إلى 50% من التكلفة الكلية، لذا فإن المؤسسة تسعى جاهدة لمراقبة مستويات الأجور ومقارنتها مع ما يدفع في المؤسسات الأخرى، المنافسة أو المماثلة لها، كما أن المؤسسة تقوم بمقارنة مخرجاتها مع مدخلان الفرد، فإذا شعرت بأنها تدفع أجرا يفوق الجهد المبذول من طرف الفرد فلن تكون مستعدة للاستمرار بالدفع له وبالتالي تصبح طريقة تحديد الأجور والرواتب، والرقابة عليها من الموضوعات الأساسية التي تهتم بها الإدارة التي تسعى إلى رفع مستوى الكفاءة الإنتاجية وتخفيض النفقات.

أهمية بالنسبة للمجتمع:

للأجر أهمية بالغة في تحديد المستوى المعيشي للمجتمع وكذا درجة رخائه، ففي المجتمعات التي تكون فيها معدلات الأجور عالية يكون بالإمكان فرض ضرائب مناسبة على مدا خيل الأفراد، وباعتبار الضرائب مورد هام لخزينة

الدولة، فإنها تمكنها من تنفيذ عدة مشاريع كبناء مستشفيات ومدارس وغيرها، وتوفر السيولة النقدية لدى الفرد تمكنه من تحسين مستواه المعيشي والصحي والاجتماعي، فالعائلات الفقيرة تمنع أبنائها من التعليم نظرا لما تعانيه من مشاكل اقتصادية، لذلك فإن الدولة تلجئ إلى إنشاء مصانع في المناطق الفقيرة بهدف امتصاص البطالة الموجودة فيها وتوفير مدا خيل نقدية لبعض أفرادها، مما يساهم في تطورهم وتطوير المنطقة ككل.

المطلب الثالث : أدوات تحديد الاجور و الرواتب

1. تحديد الاجر: توجد من الناحية العملية ثلاثة أدوات لتحديد الأجر وهي:¹

.تحديد الأجر بمقتضى عقود العمل.

¹ صالح عودة سعيد، ادارة الافراد، منشورات الجامعة المفتوح 1994 ص 467،469.

.تحديد الأجر بمقتضى اتفاقية جماعية.

.تحديد الأجر بمقتضى قرارات السلطة العامة.

.تحديد الأجر بمقتضى عقود العمل : يعتبر عقد العمل الوسيطية المثلى لتحديد الأجر حيث يتفق العامل وصاحب العمل على أجر خاص بالمنصب و مختلف الملحقات الأخرى مع الأخذ بعين الاعتبار القوانين المعمول بها في نظام الأجور، وفي إطار القانوني أعطت المادة 08 من المرسوم التنفيذي 290/09 المؤرخ في 29.09.1990 المتعلق بالنظام الخاص بعلاقات العمل الخاصة بمسير المؤسسة، حيث أعطت استقلالية عقد العمل في وضع وتحديد الأجر الذي يتفق عليه الأطراف بكل حرية حيث نصت المادة السالفة الذكر على ان عقد العمل الذي يربط المسير بالمؤسسة يكون موضوع تفاوض بين المسير وجهاز الإدارة للشركة ويحدد على الخصوص أسس المرتب ومختلف العناصر التي يتكون منها و المكونة من الأجر الاساسي و التعويضات والعلاقات المرتبة بنتائج المؤسسة والمنافع العينية.

.تحديد الأجر بمقتضى الاتفاقيات الجماعية : تدخل مسألة الأجور ضمن ضمن مواضيع الاتفاقيات الجماعية لا سيما ما يتعلق بحدودها الدنيا بالقطاعات و المؤسسات المعنية او فيما يتعلق بطرق تزايد و تطور هذه الحدود التي يجب ان تكون منطلقاتها بحكم القانون، وهذه الاتفاقيات تكون مقررة بنصوص تنظيمية صادرة عن السلطة العامة كما تعالج كذلك الاتفاقيات الجماعية مكونات الأجر و العوامل المرتبطة بها كما تحدد ايضا الظروف و الشروط التي يتم فيها دفع الأجور و تحسينها و وضع جداول زمنية لمراجعتها.

.تحديد الأجر بمقتضى قرارات السلطة العامة: تنص المادة 28 من قانون المالية سنة 1974 (الامر 73/

64 المؤرخ في 28.11.1973) على المرتبات و الأجور ومختلف التعويضات من اي نوع الممنوح في المؤسسة العامة الاقتصادية ذات الطابع الصناعي و التجاري والمؤسسات الأخرى تجمد عند حدودها الحالية وان اي زيادة في الأجور و الرواتب ومختلف التعويضات لا يمكن إجراؤه إلا بمرسوم .

معايير تحديد الأجر: يمكن تقسيم المعايير إلى أربعة أنواع ه:¹

أ. معيار المدة:

يعني اعتماد مدة الزمنية محددة كمعيار او اساس لتحديد قيمة الأجر وتحسب كمايلي: أجره العامل = عدد الوحدات الزمنية المؤداة فعلا × سعر الوحدة .

وفي بعض الحالات تكون هناك ساعات اضافية يؤديها العامل فهي تضاف ايضا الى الوحدات الرسمية وتحسب حينها اجرة العامل كما يلي :

اجرة العامل = (عدد الوحدات الزمنية المؤداة فعلا × سعر الوحدة الواحدة) + (عدد الوحدات الاضافية × سعر الوحدة بعد العلاوة المقررة).

¹ احمية سليمان، المرجع السابق ، ص 244.

من بين المزايا التي يمكن تسجيلها من خلال هذه الطريقة نذكر:
.سهولة العمليات المحاسبية. .قابلية للتطبيق في المؤسسات الخدمية.
.طريقة ملائمة للإعمال التي يصعب قياس كمية إنتاجها.
وبالرغم من مزايا هذه الطريقة إلا إن لها بعض العيوب نذكر منها:
غير مساعدة على تشجيع العمال وحثهم على زيادة الإنتاج، حيث ان العامل مقيد بوحدة زمنية معينة دون الاهتمام بمستوى الإنتاج.

ب. المعيار الكمي :

من خلال هذا المعيار فان الاجور التي تمنح للعمال تكون على أساس كمية الوحدات المنتجة فعلا او حسب إنتاجية كل عامل للوحدة، حيث اذا زاد الإنتاج ارتفع الأجر والعكس صحيح وأجرة العامل في هذه الحالة تحسب كما يلي :

أجرة العامل = عدد الوحدات المنتجة فعلا × سعر الوحدة الواحدة.

ومن بين المزايا التي يتمتع بها المعيار نذكر:

.تشجيع العمال ومعرفة كفاءاتهم .

.معرفة الأسباب تدني الإنتاج وتشديد الرقابة على العمال.

إما العيب في هذا المعيار يتمثل في ان العمال ذوي الكفاءات الضعيفة يحملون المؤسسة تكاليف غير مباشرة بحث انه ينتج كمية قليلة وبنوعية رديئة وفي زمن طويل .

ج. معيار المردودية:

هو المعيار الذي يربط الأجر بمستوى ونوعية او كمية المردود او النتائج ، وهو معيار ينتج عنه عدم استقرار الاجر من الناحية الكمية حيث يتغير بتغير مستوى المردود الطي هو أساس تحديده .

ان طريقة معيار المردودية تقييم العمل من جميع النواحي وهذا التقييم هو بمثابة تنقيط من طرف المسؤول المباشر على العامل في المؤسسة وكل نقطة محصل عليها من طرف العامل تساوي الى نسبة المئوية من طرف الاجر القاعدي للعامل اي : أجرة العامل = الأجر القاعدي × النسبة المئوية الموافقة للنقطة المحصل عليها.

هـ. المعيار المزدوج:1

لكل معيار من المعايير السابقة كما رأينا مزايا و عيوب و المعيار المزدوج يحاول الاستفادة من مزايا كل منها، حيث ان التشريعات العمالية الحديثة عملت على الأخذ بالمعيارين معيار المدة ومعيار المردودية معا. وما يمكن استخلاصه من هذا المعيار المزدوج هو ان المشرع قد قصد من ذلك منح اكبر ضمان واكبر حماية للعامل وذلك للحصول على اكبر قدر ممكن من الدخل، حيث تقضي هذه الطريقة بالمساواة الشكلية للجزور بالتالي القضاء

على التسوية بين العمال الذين لهم مروودية ضعيفة و الذين لهم ومردودية عالية، كم ان هذه الطريقة تجنب صاحب العمل دفع علاوات و مكافآت وزيادات في الأجور دون مقابل إنتاجي يغطي هذه الكتلة الاجرية .

2. تحديد الراتب : نذكر ثلاث أدوات الخاصة بالقطاع العام:

1. اتفاقية العمل الفردية .

2. اتفاقية العمل الجماعية .

3. النصوص الأساسية¹.

أ. تحديد الرواتب حسب دستور 1989/02/23:

خلافًا لدستور 1976 فان دستور 1989/02/23 جاء خاليا من الإشارة الى الأسس التي يجب ان تقوم عليها سياسة المرتبات على اعتبار ان الإصلاحات الاقتصادية تقتضي اجراء مفاوضات في مستوى المؤسسات تستقل بنفسها بتسيير علاقات العمل بعدها كان ذلك اختصاص الحصري للجهاز المركزي للحكومة² وكذلك فان كل من دستور 1989/11/28 و دستور 1996 لم يتطرقا الى هذا الموضوع.

ب. تحديد الراتب حسب أمر 133/66 المؤرخ في 1966/06/02 :

حسب المادة 31 من هذا الأمر المتضمن القانون الأساسي للوظيفة التي يحتلها الموظف بالإضافة الى درجته³. ثم صدر المرسوم رقم 137/66 المؤرخ في 1996/06/02 حيث حدد سلالم المرتبات وقد وضع هذا المرسوم 14 سلما.

ثم صدر المرسوم رقم 138/66 المؤرخ في 1966/06/02 حيث حدد مراتب المجموعة الخارجة عن السلالم⁴. ج. تحديد المرتب حسب المرسوم التشريعي 59/85 المؤرخ في 1985/03/23:

اشير هنا بأن الطريقة المركزية في تحديد الرواتب وجدت عدة صعوبات في تطبيق خاصة وان هذه الطريقة لا تعطي كافة المناصب والعمال الى جانب تعدد المعايير التي تقوم عليها وهذا نظرا لما تتطلبه من دراسات معمقة لكل منصب عمل من قبل متخصصين في تصنيف مناصب العمل وهذا ما دفع بالحكومة الى التراجع وسمحت للمؤسسات المستخدمة بتصنيف مناصب العمل وهذا ما جاء في نص المادة 63 من هذا المرسوم حيث نصت بقولها: " يمكن للسلطة المستخدمة المعنية ان تنشئ لدى المؤسسات العمومية والوزارات لجنة او عدة لجان خاصة تهتم بمناصب العمل النوعية التي تختص بها المؤسسات والوزارات او الأجهزة او المصالح والمؤسسات العمومية الأخرى التابعة لها⁵ .

¹ محمد صغير بعلي، تشريع العمل في الجزائر، قالمة،: مطبعة 1995،، ص.57،56.

² المرجع نفسه، ص 5756.

³ أمر 133/66 المؤرخ في 1966/06/02، المرجع السابق المادة 31.

⁴ المرسوم رقم 138/66 المؤرخ في 1966/06/02 المحدد لمرتبات المجموعة الخارجة عن السلاليم.

⁵ المرسوم التشريعي 59/85 المؤرخ في 1985/03/23 المتضمن القانون الاساسي النموذجي لعمال المؤسسات والادارات العمومية، المادة 63 منه .

وهذه طبعا مع احتفاظ الحكومة بحق الرقابة وهذا يعود لانعدام الوسائل الكافية لدى الحكومة فأنشأت المؤسسة لجان على مستواها وهذا بعد الأخذ بنظام استقلالية المؤسسات¹.

معايير تحديد الأجر: نذكر ثلاث منها

أ. معيار المدة :

حسب هذا المعيار فإن الراتب يحدد حسب الزمن، فقد يحدد بالساعة وقد يحدد بالأسبوع وقد يحدد بالشهر والأسلوب الغالب في هذا المعيار هو تحديد الراتب بالشهر.

ب. معيار المردودية:

حسب هذا الأسلوب فإن الراتب يتحدد حسب كمية الإنتاج وهذا المعيار يربط ما بين الراتب والإنتاج ومن هنا يمكن تحديد مسؤولية القائم بالعمل ومحاسبته على أساس إنتاجه فإن زاد إنتاجه زاد راتبه حسب مقدار إنتاجه وبالعكس فإن انخفض عن الحد الأدنى المطلوب وجب خفض أجره بمقدار نسبة العجز، فالشركات والإدارات العمومية ليست مجرد مصدر لرزق العامل بل أصبحت عنصرا هاما من عناصر القومي للدولة².

ج. المعيار المزدوج :

ان هذه الطريقة تجمع ما بين مزايا الطريقتين السابقتين بحيث يحسب الراتب الاساسي على اساس الزمن، اما الرواتب التشجيعية فتحدد على اساس المردود الفردي والمردود الجماعي³.

المطلب الرابع: إعداد الرواتب والأجور⁴

يقوم قسم الرواتب و الاجور بإعداد كشوف او قوائم الاجور ومن ثم حساب الرواتب المستحقة للعمال من واقع بطاقات تسجيل الحضور و الانصراف او من واقع بطاقات الوقت .

ويختلف تنظيم وعمل هذا القسم حسب حجم المنشأة و درجة تعقيد عملياتها، ففي المنشآت الصغيرة يكتفي الموظف او باثنين يقومان بأعداد الرواتب يدويا، اما المنشآت الكبيرة فتحتاج الى استخدام حاسبات آلية لإعداد رواتب مستخدميهما، ومهما كان شكل التنظيم، فإن قسم الرواتب والأجور يختص بالاتي :

1. تصنيف كل مستخدم حسب وظيفته وقسمه و معدله و أجره .
2. تسجيل ساعات عمل كل مستخدم و أجره المكتسب عن هذا العمل (بما في ذلك الوقت الاضافي و العلاوات).
3. احتساب الاقتطاعات التي يجب طرحها من إجمالي الأجر المكتسب وفقا للقوانين و اللوائح و الاتفاقيات المعمول بها في الدولة وفي المنشأة .
4. استخراج صافي الأجر ودفعه الى استخدام اما نقدا او بشيكات .

¹ أ. حمية سليمان التنظيم القانوني لعلاقات العمل في التشريع الجزائري، الجزائر ، ديوان المطبوعات الجامعية، 1994، ص، 201.200.

² أ. حمية سليمان. المرج نفسه . ص 193 وما بعدها .

³ أ. حمية سليمان . المرجع نفسه ص 194.195.

⁴ خليل عواد أبو حشيش ، محاسبة التكاليف ، دار وائل للنشر ، 2009 ص 149 .

5. الاحتفاظ بسجل دائم للرواتب تقيد به الأجور التي اكتسبها كل مستخدم .
6. توزيع الاجور والرواتب على أوامر التشغيل و المراحل المختلفة او الأقسام المختلفة (قد يقوم قسم التكاليف نفسه بهذه العملية) .

المبحث الثاني : الأجور والرواتب و الاقطاعات الملاحقة لهما

المطلب الأول : أنواع الأجور والرواتب

1. أنواع الأجور:

الأجور أشكال مختلفة يمكن صياغتها في أربعة الأشكال التالية:

- الأجر النقدي:

هو المقابل النقدي لقيمة الوظيفة والعمل المكلف به الفرد كذلك يعرف على أنه كل ما يحصل عليه للعامل من نقود إلى جانب الأجر الأساسي العمولة والمنح والعلاوات بما في ذلك علاوة غلاء المعيشة وأعباء العائلة إن وجدت¹.

- الأجر العيني:

هو مقابل غير مادي يظهر في شكل خدمات تقدمها الشركة للفرد مثل الرعاية الطبية، العلاج، المواصلات، السكن، وجبات الغذاء أثناء العمل، وهذه الخدمات تدخل تكلفتها في ميزانية الأجور.

-أجر الشخص:

هذا النوع الأكثر شيوعا وانتشارا بين مختلف القطاعات الاقتصادية ويتخذ أشكالا هي :

أ- أجر الزمن: انتشر نتيجة للتقدم التكنولوجي الذي جعل ارتفاع الإنتاجية متعلقا باستعمال التجهيز الحديث ووسائل التسيير دون البقاء على ما كان عليه الحال في القديم، إذ يعتبر دفع الأجر على أساس الوقت من أهم نظم دفع الأجور، حيث يدفع بموجبه للفرد أجرا على أساس عدد الساعات التي يعملها، ويكون بناءا على اتفاق بين صاحب العمل والعامل.

ب- أجر الوحدات: هذا الأجر هو الأساس في أغلب القطاعات حيث أن نسبة هذا الأجر تفوق 60 % ويتخذ هذا النوع طابعا جماعيا حيث يتسلم أجر الوحدات مجموعة من العمال يعملون في إطار موحد أي على أساس وحدات الإنتاج أي هناك علاقة طردية بين الأجور و الوحدات المنتجة و هذا من محاسن "أجر الوحدات" لأنه يساعد في زيادة الإنتاج بوجود حوافز مادية

¹ عبد الباسط محمد حسن، عالم الاجتماع الصناعي، دار الغريب للطباعة، القاهرة، مصر، 1978، ص232

ج- أجر المكافأة: هي عبارة عن أجور تشجيعية و الهدف منها تحقيق ارتفاع في كمية الإنتاج و التقليل من التكاليف للوحدة و ارتفاع دخل العمال، و هي تجمع بين النوعين السابقين الذكر، و تحدد المكافأة على أساس نسبة معينة من الأجر القاعدي.

-أجر المجموعة:

و نعني بأجر المجموعة أن العمال يتلقون أجرا جماعيا ثم يوزعونه بينهم و يمكن أن يتخذ أجر المجموعة الأشكال التالية:

- أ- صنف نظام المقابلة: و يقصد به أن صاحب العمل في المؤسسة يتفق مع أحد المقاولين من أجل القيام بمهمة إنتاجية معينة مقابل أجر محدد مسبقا، و يقوم المقاول باستخدام عمال يوزع عليهم قسط من الأجر.
- ب- صنف الأجر الجماعية: يشمل الأجر الجماعية الأجر الشخصية التي تناسب مع المستوى التقني لكل عامل داخل المجموعة من العمل المحدد و على المنح أو المكافآت الجماعية و التي توزع بين العمال.
- ج- صنف الفرقة المستقلة: يتمثل هذا الصنف في إعطاء أجره جماعية إلى فرقة مستقلة متخصصة تضع الفرقة مجموعة من العمال يقومون بمهمة موحدة من الناحية التقنية.

قد نجد تقسيمات أخرى للأجور والتي ينوع بها إلى:

- الأجر النقدي: هو مقدار من المال يتحصل عليه العامل مقابل تأدية عمله في فترة زمنية معينة.
- الأجر الحقيقي: هو مقدار من السلع و الخدمات التي يرغب العامل في الحصول عليها مقابل أجره النقدي
- الأجر الإضافي: هو ما يدفع زيادة الأجر العادي لقاء العمل الذي يؤدي خارج أوقات العمل العادية "المقررة" ويكون معدله في العادة أكثر من معدله المعتاد
- الأجر الجاري: يتحدد هذا الأجر في الأجل القصير من خلال التوازن في سوق العمل بين العرض و الطلب.
- الأجر الطبيعي: هو الأجر الذي يسمح للعامل بالبقاء على قيد الحياة "حد الكفاف"¹

المطلب الثاني: العوامل المؤثرة في الرواتب و الاجور

أولا: العوامل السياسية والاجتماعية :

تتمثل في القوانين و الأنظمة واللوائح التي تسنها الدولة بخصوص الحد الأدنى من الرواتب والأجور والتي تتناسب مع معدل المعيشة لفرد في ظل ظروف اجتماعية معينة .

ثانيا: العوامل الاقتصادية .:

يتمثل ذلك في ظل الوضع الاقتصادي للدولة ومستوى الاجور السائدة في البلد الواحد .

ثالثا: العوامل الإدارية .:

¹ راشد البراوي، الموسوعة الاقتصادية، دار النهضة العربية، مصر، طبعة 01، 1997، ص18.

مثل حجم المنظمة وقدرتها المالية ومستوى الإنتاجية وأهمية وقيمة الوظيفة بالنسبة للمستخدم ضمن هذه المنظمة .

رابعاً : عوامل أخرى :

منها جماعات الضغط مثل نقابات العمال واتحادات ونقابات المهنيين والتي تلعب في الغالب دوراً رئيسياً في تحديد الرواتب والأجور والوسائل التكنولوجية المستخدمة في المنظمة والتي تؤدي إلى تخفيض الجهد الذهني والبدني الذي يبذله الفرد حيال إنجاز العمل المطلوب منه .

المطلب الثالث : تعريف الاقتطاعات

تعريف الاقتطاعات:

هي عبارة عن جملة من الخصومات المالية التي تقوم بها المؤسسة المستخدمة بخصمها من أجر العامل لصالح هيئات معينة (الضرائب، الضمان الاجتماعي) وتقوم المؤسسة في إطار هذا الأخير بدور الوسيط حيث إن هذه الاقتطاعات ليست تكلفة عليها وإنما عبارة عن محجوزات للغير تدون محاسبياً في ح/54.

المطلب الرابع : أنواع الاقتطاعات الملاحقة :

أ. الاقتطاعات الجبائية :

تتمثل في مساهمة العامل في الميزانية الدولة في إطار الضرائب المباشرة و يطلق على هذه الاقتطاعات بضريبة على الدخل الإجمالي وكانت تسمى قبل سنة 1992 بالضريبة على الرواتب والأجور وتدخّل المشرع في إطار قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة في تحديد المعدلات القابلة للتطبيق و جملة التخفيضات حسب الحالة الاجتماعية للأفراد و تحسب هذه الضريبة استناداً إلى القانون المالية لسنة 1999 المعدل للمادة 104 من قانون الضرائب المباشرة حسب الشرائح كم يوضح في الجدول التالي :¹

نسبة الضريبة	قسط الدخل الخاضع للضريبة (دج)
--------------	-------------------------------

¹ المادة 10 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة الصادر في سنة 1999

لا يتجاوز 120.000	%0
من 120.001 إلى 360.000	%20
من 360.001 إلى 1.440.000	%30
أكثر من 1.440.000	%35

الجدول 1_1

مع الإشارة إلى أن الشريحة سنوية وليست شهرية ، ويمكن حساب الضريبة على الدخل الاجمالي باتباع الخطوات التالية :

.تحديد القاعدة الخاضعة للضريبة.

.تحويل القاعدة الضريبية الى سنوية بالضرب في 12.

.حساب الضريبة على الدخل الإجمالي وفق المعدلات بعد تحديد قيمة التخفيضات من الضريبة وفقا لقانون

المالية لسنة 1999 وهذه التخفيضات هي :

.العامل الأعزب تخفيض 10/ من قيمة الضريبة على الدخل الاجمالي بشرط ان لا يقل مبلغ التخفيض عن 6160 دج ولا يتجاوز 6500.

.العامل المتزوج و ليس له أطفال : تخفيض 30/ من قيمة الضريبة على الدخل الإجمالي بشرط أن لا يقل مبلغ التخفيض عن 7160 دج ولا يتجاوز 7500 دج .

.العامل المتزوج وله أطفال تحت الكفالة: تخفيض 30/ من القيمة الضريبة المحسوبة سابقا .

.تحويل الضريبة الشهرية الى سنوية بالضرب في 12 .

بالإضافة إلى ذلك انه يوجد تخفيض خاص بالعمال المتزوجين وليس لهم أطفال وبالعمال العزاب يقدر ب: 450 دج شرط ان لا يقل اجر منصب العامل عن 15000 دج.

الإعفاءات :¹

.الأشخاص من جنسية أجنبية الذين يعملون في الجزائر في إطار مساعدة بدون مقابل، منصوص عليها في اتفاق دولي

.الأشخاص من جنسية أجنبية الذين يعملون في المخازن المركزية للتموين ، التي أنشئ نظامها الجمركي بمقتضى المادة 196 مكرر من قانون الجمارك.

.الأجور و المكافآت الأخرى المدفوعة في إطار البرنامج الرامية لتشغيل الشباب.

¹ المادة 68: معدلة بموجب المواد 8 من ق.م لسنة 1990 و 8 من ق.م لسنة 1998 و 6 من ق.م لسنة 2005 و 3 من ق.م لسنة 2008.

.العمال المعوقون حركيا او عقليا أو بصريا أو الصم البكم الذين تقل أجورهم أو معاشاتهم عن عشرين ألف دينار جزائري شهريا و كذا العمال المتقاعدون الذين تقل معاشاتهم في النظام العام عن هذا المبلغ .

.التعويضات المرصودة لمصاريف التنقل أو المهمة.

.التعويضات عن المنطقة الجغرافية .

.التعويضات المؤقتة و المنح و الريوع العمرية المدفوعة لضحايا حوادث العمل أو حقوقهم،

.تعويض التسريح.

.المعاشات المدفوعة بصفة إلزامية على اثر حكم قضائي.

وهذا الاقتطاع الضريبي يخص العامل و هناك اقتطاع اخر يخص المؤسسة ويسمى بالدفع الجزافي (VF) وهي ضريبة تحسب على اساس كتلة الاجور و الرواتب العمالية للعمال ويدفعها ارباب العمل وهي واجبة الدفع تعد تكلفة على العامل ، تحدد نسبة الدفع الجزافي ب :06% حيث تطرقنا اليها في تكاليف الملحقة للأجور .

ب .الاقتطاعات الاجتماعية :

تخضع اجور و رواتب العمال الى اقتطاعات الاجتماعية و تدفع للمصالح المعنية وهي صندوق الضمان الاجتماعي وفق النصوص و القوانين المعمول بها ، حيث تعد هذه الاقتطاعات مساهمة اجبارية في صندوق الضمان الاجتماعي ووفق الجريدة الرسمية الصادرة في جويلية 1996 حددت هذه المساهمات بمعدل 09 % من الاجر من الاستفادة من :¹

التأمينات الاجتماعية:

نظام يشمل حماية كافة الأشخاص العاملين فوق التراب الوطني مهما كانت طبيعة عملهم و مدته و نوعية القطاع الذي يعملون فيه سواء كان خاص او عام ، حيث تشمل تغطية التأمينات الاجتماعية مجموعة من الحالات و الوضعيات التي قد يتواجد بها العامل وهي: التأمين على المرض ، التأمين على الولادة، التأمين على العجز ، التأمين على الوفاة.

التأمين عن البطالة:

يعتبر هذا النوع عهدا حديثا في الجزائر بمقتضى المرسوم التشريعي رقم 11/94 في 26.05.1994 الذي أحدث التأمين على البطالة للعمال الاجراء الذين يفقدون عملهم بصفة لا إرادية ولا لأسباب اقتصادية يتلخص هذا النظام الجديد في اكتتاب تأمين خاص بأخطار البطالة لدى الصندوق الوطني للتأمين على البطالة ب: 5.5% من مجموع اشتراكات التأمينات الاجتماعية .

التقاعد :

¹ الجريدة الرسمية رقم 41 الصادرة في 03.07.1996

يعد من بين حقوق العامل وهو نهاية طبيعية للحياة المهنية ، وهو ما يمكن أن يعبر عنه بالتقاعد العادي لكن هناك أسباب تحتم على العامل الاحالة على التقاعد المسبق و هو نظام جديد فرضته حتمية التصريح لأسباب اقتصادية نتيجة هيكله المؤسسة الاقتصادية أو حلها، و يجب أن تتوفر في العامل الذي يكن أن يستفيد من التقاعد المسبق شروطا تتمثل في:

• أن يبلغ سن 50 سنة اذا كان ذكرا و 45 سنة للانثى.

• أن تكون سنوات العمل تساوي 20 سنة على الاقل .

• أن يكون قد دفع اشتراكات الضمان الاجتماعي لمدة 10 سنوات على الاقل .

• أن لا يكون قد استفاد من دخل ناتج عن نشاط مهني آخر .

ج. الاقتطاعات الأخرى :

اذا كانت الاقتطاعات السابقة الذكر ذات طابع اجباري، فان هذه الاقتطاعات ذات طابع اختياري تتعلق بـ:

اشتركاات التعاضدية ، تسديد القروض أو السلف. أما بالنسبة للنوع الأول فتعد التعاضديات نظاما مكملا

للضمان الاجتماعي حيث تمنح للمنخرط نسبة التعويضات المتبقية و التي تقدر بـ:20% اي بعد تعاضدية

الضمان الاجتماعي المقدرة 80%، فالتعاضدية تمنح قروضا و هبات وسلفات مع ايجاد نشاطات اجتماعية اخرى

، اما مبلغ الاشتراك فقد يكون مبلغا محددًا أو نسبة مئوية من أجر المنصب، وهذا باختلاف القانون الاساسي

للتعاضديات ، أما بالنسبة للنوع الثاني فيبرز في تسديد القروض التي يحصل عليها العامل سواء من المؤسسة أو

الخدمات الاجتماعية أو قروض شراء من التعاونيات، ومنه يستقطع من دخل العامل جزء من دخله النقدي

كقسط من التأمينات الاجتماعية .

المبحث الثالث : نظام الرواتب والأجور والتكاليف الملاحقة لهما

المطلب الأول: كشف الأجور

مفهوم كشف الأجر

وهي وثيقة يقيد فيها كافة عناصر الأجر بمختلف أشكالها وأنواعها، سواء كانت عناصر ثابتة أو متغيرة، بالإضافة

إلى ذكر كافة البيانات المتعلقة بالعامل وصاحب العمل، ولقد جعل المشرع الجزائري من هذه الوثيقة التزاما

أساسيا يقع على عاتق صاحب العمل، لدرجة أن القانون الأساسي العام للعامل، جعل عدم تسليمها أو عدم

احترام القواعد الخاصة بها تشكل مخالفة وخرقا للقانون، حيث يدرج مبلغ الأجر وجميع عناصره اسما 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 التزام على عاتق صاحب العمل فقط

مكونات كشف الأجر

يتكون كشف الأجر من الاسم التجاري لصاحب العمل، واسم وعنوان صندوق الضمان الاجتماعي، واسم ووظيفة العامل، ومدة العمل المستحقة للأجر. كما ألزم القانون صاحب العمل بتقييد كافة البيانات المذكورة في القسيمة أو الكشف في دفتر خاص، مرقم وموقع عليه من قبل قاضي للمحكمة المختصة إقليمياً، أو رئيس المجلس الشعبي البلدي، ويمكن أن يفتش هذا الدفتر من طرف المفتش، متى استدعت الضرورة لذلك.

ثالثاً : شكل كشف الأجر

كشف الأجر ليس له شكل موحد، إذ أنه يختلف من مؤسسة لأخرى أو من هيئة لأخرى، ولدينا نموذج لهذا الكشف كما يلي:

جدول رقم (1-2): كشف الأجر

قائمة أجور													
قسم:											قائمة رقم:		
أسبوع رقم:											قائمة رقم:		
ملاحظات	صافي الأجر	الاستطلبات			إجمالي الأجر	مكافأة	أجور عادية		عدد الساعات	نوع العمل	اسمه	رقم العا	رقم القس
		تأمين	ضرائب	معايش			بالقطعة	بالساعة					
		ن واد خار	ب	ش	ر								

المصدر: عبد الفتاح الصحن، مرجع سبق ذكره، ص 182

المطلب الثاني : مبادئ تحديد الأجور¹

1. مبدأ الامتياز:

و هو المبدأ التعرف به في مختلف القوانين العالمية المعاصرة ، حيث يتلخص مضمون هذه القاعدة في امتياز وأسبقية الحقوق المالية العالمية المتمثلة في الأجور و مختلف الملحققات التابعة لها كالعلاوات و المكافآت و الحوافز في القوانين و النظم المعمول بها، عن مختلف الديون الأخرى التي قد تترتب على صاحب العمل مهما كانت طبيعتها المدنية أو التجارية أو تلك المتعلقة ببعض الديون العامة ومختلف ديون الغير مهما كانت طبيعتهم القانونية.

2. مبدأ عدم الحجز على الكتلة الجارية:

و هو مبدأ مكمل للمبدأ السابق ، حيث تشكل الكتلة الأجرية أي اعتمادات مخصصة من الأجور و التعويضات المختلفة في ميزانية المؤسسة المستخدمة بمجرد المصادقة عليها حيث يصبح حق مكتسب للعمال ، لا يمكن المساس به عن طريق التعديل أو التحويل أو الإلغاء أو التقليل أو ما شابه ذلك من العمليات المالية و الإدارية التي تفرضها أحيانا بعض الأسباب و الملابسات التنفيذية الى أنه لا يمكن الحجز على هذه الاعتمادات من قبل دائني أصحاب العمل مما يجعلها تشكل جزء خارج حدود إمكانية التصرف بالنسبة لأصحاب العمل ، حيث جاء في المادة 90 من قانون علاقات العمل² بأنه : لا يمكن الاعتراض على الاجور المترتبة على المستخدم كما لا يمكن حجزها مهما كان السبب حتى لا يتضرر العمال الذين يستحقونها .

3. مبدأ بطلان التنازل عن الأجر:

من اجل حماية الأجر و ملحقاته يكرس القانون الجزائري مبدأ بطلان التنازل عن الأجر سواء كان قانونيا أو تلقائيا .

لا يمكن للعامل أن يتنازل عن كل أجره أو جزء منه و بغض النظر عن طبيعة هذا التنازل برضا أو بدون رضا العامل حيث تنص المادة 136 من قانون علاقات العمل : " يكون باطلا و عديم الاثر كل بند في العمل مخالف للأحكام التشريعية و التنظيمية المعمول بها وتحل محله أحكام هذا القانون بقوة القانون" خضعت الأجور إلى تنظيم مركزي³ لمدة طويلة منذ الزمن بحيث كانت تحدد بارتباطها بأهداف المخطط ومن قبل صلاحيات الحكومة و عملت الدولة على تصنيف و طني للمناصب و وضعت سلما وطنيا للأجور يشمل كافة العمال و المناصب المهنية و تحديد كافة التعويضات المقررة لهذه المناصب . لكن وبعد صدور قانون لعلاقات

¹ Bodiguel (f). objet et portée de la protection des droits fondamentaux . conseil constitutionnel francais. Ridc 1981.N02 . revue

internationale de droit comparé. P434. (j.l) bodiguel: fonction publique et intérêt général. Servir l'interal.puf.2000.p.45

² قانون 90.11 المؤرخ في 21|04|1990 المتعلق بعلاقات العمل ج.ر.رقم 23.

³ المادة 127 من قانون العام للعامل رقم 1278 بتاريخ 1978/08/05 .ج.رقم 08.

العمل 11.90 تم إلغاء الآليات القديمة في تركيز الأجور بيد الحكومة من حيث تنظيمها و التحكم فيها وأصبح التحديد التقاضي و التشاوري للأجور لمختلف التعويضات .

أصبح الاجر يحدد بصفة حرة بين العمال و المؤسسات ، إما بالتفاوض و إما بالاتفاقيات الجماعية أو التصنيف المهني لمناصب العمل من قبل المؤسسة و تطبيق مبدأ الحرية التعاقدية في علاقة العمل و تكريس منهج استقلالية المؤسسات التي ظلت تسير عن طريق العمل و ليس عن طريق القرارات ، ويستخلص مما سبق ان الاجر له دور اجتماعي يتمثل في ضرورة وضع حد أدنى على أساس علاقي و تحديد الأجر الاجتماعي.

4. مبدأ الحافز:

ان كل الحقوق المادية و المالية المختلفة التي يتقاضها العامل أو الموظف مقابل عمله الذهني أو المادي تساعد في تحقيق الامن الاجتماعي.

ان العقد الاجتماعي ما بين الأفراد و الدولة كلما كان محترما ذهنيا وواقعا كلما سلمت الدولة من الفوضى و الاضطراب و هذا يعبر عنه بالحوافز .

ان الأجر او الراتب هو الحافز الذي يجعل الأفراد يعملون و يجهدون ليعيشوا بكرامة و سعادة وطمأنينة . إن المداخيل تمنح بقدر نسبة الأداء و الجهد المبذول ، فالعلاوة (المنحة) مثلا لا ينبغي أن تكون واحدة بالنسبة لشخصين أحدهما صاحب جهود مرموقة و الأخر صاحب جهود متواضعة.

اذ منطقت التشجيع كحافز يقوم على أساس الثناء و المدح على الجهود التي يبذلها الافراد لان اللوم و التوبيخ يؤديان بالافراد على أداء سيئ للعمل¹.

ان المشاركة الأفراد و تشجيعهم في المشاركة في تحديد أهداف العمل ثم بعد ذلك تقدير مشاركتهم و منحهم فرصة الاشتراك في اتخاذ القرارات إلى جانب رؤسائهم الإداريين يعطيهم الشعور بالأهمية و المساهمة في الانجازات المحققة و هذا ما يطلق عليه برغبة في الانجاز .

المطلب الثالث : تعريف التكاليف

تتمثل في مساهمة المستخدم او المؤسسة في خزينة الدولة وكذا خزينة الضمان الاجتماعي وتتمثل هذه المساهمات في المساهمة الضريبية و المساهمات الاجتماعية.

المطلب الرابع : أنواع التكاليف الملاحقة

و تأخذ شكلين هما :

1. المساهمات الضريبية :

يفرض القانون الضريبي ضريبة الدفع الجزافي بمعدل 06% من الوعاء الضريبي ، وتقع على عاتق المستخدم ، وتكون واجبة الدفع و تسجل في ح/640 (الدفع الجزافي) و معدلها هو 06% بالنسبة الى الأجور و الرواتب ، أما

¹ محمد ابراهيم أو العبيدين : مبادئ القانون لرجال الاعمال المملكة العربية السعودية . القاهرة 1998 ص 111.

بالنسبة للريوع العمرية يقدر معدلها بـ 01% حيث تقوم المؤسسة بجمع الوعاء الخاضع للضريبة لجميع العمال (عدد العمال×06%) تتحصل على مبلغ الدفع جزافي. ان ضريبة الدفع الجزافي عكس الضريبة على الدخل الإجمالي IRG التي تعد فيها المؤسسة وسيطا في عملية الدفع فهي مكلفة بدفعها كما ذكرنا سابق و حسب المادة 128 من القانون 08/12 المؤرخ في 1980/12/31 التي تبين ان المبالغ المدفوعة لرسم المرتبات و الاجور ، التعويضات و الرواتب بما فيها قيمة المنافع العينية تكون موضوع دفع الجزافي من مبالغها على عاتق الأشخاص الطبيعيين و يساوي المعنويين فالهيئات القائمة بالجزائر و الممارسة للنشاط فيها و الذين يقومون بدفع مرتبات و أجور تعويضات و رواتب ، حيث أن أساس فرض الضريبة دفع الجزافي هو نفسه أساس فرض الضريبة على الدخل الإجمالي¹.

كما قد يعنى قانون المالية بعض المؤسسات من الدفع الجزافي لمدة محدودة خاصة المعتمدة منها في اطار تشغيل الشباب أو ترقية الاستثمارات و المؤسسات الخاصة بتربية الأسماك ، و المؤسسات السياحية لمدة 03 سنوات و لمدة 05 سنوات و المؤسسات ذات الطابع الرياضي .

2. المساهمات الاجتماعية :

هي عبارة عن الحصة الإلزامية التي تساهم بها المؤسسة المستخدمة للضمان الاجتماعي وتنقسم الى :

أ. المساهمات العامة :

تمثل مساهمة المستخدم في الصندوق الضمان الاجتماعي، إذ تحدد قوانين الضمان الاجتماعي بنسبة هذه المساهمة حسب القطاعات 24% من اجر المنصب الإجمالي للمؤسسة، وتسمى هذه النسبة بحصة المستخدم (part patronale) و معدلها 24%. حيث تتوزع هذه المساهمة حسب فروع الضمان الاجتماعي : التأمينات الاجتماعية 12.5%، حوادث العمل و الأمراض المهنية 01% ، القاعد 7.5%، تأمينات البطالة 5.7%، التقاعد المسبق 0.5%.

ب. المساهمات الخاصة :

هي مساهمات مفروضة على مؤسسات القطاع الإشغال العمومية اذ تتمثل المساهمات في ثلاث أنواع :

البطالة بسبب الأحوال الجوية .

المساهمة في الصندوق العطل المدفوعة الأجر.

المساهمة في الصندوق عمليات البناء .

و هناك مساهمات أخرى مفروضة على الخدمات الاجتماعية ، اذ يعمل المستخدم دور الوسيط في دفعها 01% خاصة بالتقاعد النسبي و 0.5% خاصة بالمساهمة في صندوق السكن الاجتماعي .

¹ الجريدة الرسمية رقم 41 الصادرة في 1996/07/03.

خاتمة الفصل

مما سبق من هذا الفصل ان الراتب و الأجر هو الدخل الذي يعتمد عليه الفرد في سد حاجياته اليومية وفي نفس الوقت يعد مقابل جهد يبذله الإنسان من أجل أداء مهمة معنية في المؤسسة العامة او الخاصة ، ثم ان أجور العمال على مستوى المؤسسة تمثل أحد التكاليف الأساسية للمشروع ، وبتصميم جيد لنظام الأجر يحقق رفع الإنتاجية وربح المؤسسة ، وقد لقي هذا الموضوع اهتماما بالغاً في العصر الحديث سواء من الأفراد أو أرباب العمل أو النقابات وكذا الحكومات .

تمهيد :

تسعى المؤسسة بصفة عامة إلى وضع نظام لإيراداتها و نفقاتها فان محاسبة الأجور و الرواتب تأخذ جانبا من الأهمية فيها ، وهي بذلك تعني تتبع التكاليف الخاصة بالأجر و الراتب و الإيرادات المحققة من جراء العمل الذي يكون الأجر مقابل له و لأهمية هذا الجانب ارتأينا أن ندرس في هذا الفصل التسجيل المحاسبي للأجر و التكاليف الملحقه بها.

المبحث الأول : الإطار النظري للنظام المحاسبي المالي

المطلب الأول: تعريف النظام المحاسبي المالي

عرف القانون 07-11 المؤرخ بـ 25 نوفمبر 2007 النظام المحاسبي المالي في المادة رقم 03 منه وسي صلب هذا النص بالمحاسبة المالية.

" المحاسبة المالية نظام لتنظيم المعلومات المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عديدة و تصنيفها وتقييمها وتسجيلها، وعرض كشوفات تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان، ونجاعته و وضعية خزينته في نهاية السنة المالية"¹.

نشير إلى أن هذا الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي المحاسبي مستمد من النظام الانجلوساكسوني، ومدونة الحسابات مستمدة من المخطط المحاسبي العام الفرنسي، ويتميز النظام المحاسبي بعدة خصائص تستخلصها من التعريف:

- يركز على المبادئ أكثر ملائمة من الاقتصاد الدولي، وإعداد معلومات تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية للمؤسسة.
- الإعلان بصفة أكثر وضوحا وشفافية عن المبادئ التي تحدد التسجيل المحاسبي للمعاملات وتقييمها وإعداد القوائم المالية مما يسمح بالتقليل من التلاعبات وتسهيل مراجعة الحسابات.
- يسمح بتوفير معلومات مالية منسجمة ومقروءة من جراء المقاربات واتخاذ القرارات.

1- أسباب الانتقال من المخطط المحاسبي الوطني إلى النظام المحاسبي المالي

وتتمثل هذه الأسباب في ما يلي²:

- محاولة تكييف تقنية المحاسبة وجعلها أكثر ملائمة لترجمة الأحداث الاقتصادية على مستوى المؤسسة في شكل عددي وبصفة دورية .
- إيجاد إطار محاسبي يستجيب للمعايير الدولية في ظل الانفتاح على الأسواق الخارجية وتحرير الأسعار وإنشاء بورصة الجزائر.
- الحاجة إلى معلومة محاسبية ومالية ذات نوعية تساعد على اتخاذ القرارات الرشيدة على مستوى المؤسسة الاقتصادية وعلى مستوى المتعاملين معها .
- إعطاء الثقة للمتعاملين مع القوائم المالية خاصة المقرضين والمستثمرين من خلال توحيد القوائم المالية.
- نقائص المخطط الوطني للمحاسبة والتي تتمثل في ما يلي :

¹ - الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، العدد 74، بتاريخ 25 نوفمبر 2007، قانون 07-11 المادة 03، ص 03.

² - قورين حاج قويدر، مقال بعنوان "أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على تكلفة وجودة المعلومات المحاسبية في ظل تكنولوجيا المعلومات" مجلة الباحث العدد 10، سنة 2012، ص 272.

•النقائص المفاهيمية : و تتمثل أساسا في النقاط التالية:

-قواعد وأسس المخطط الوطني للمحاسبة لم تكن واضحة.

-المخطط الوطني للمحاسبة لا يحدد المفهوم المحاسبي للأصول و الخصوم و الأموال الخاصة ولا يعطي القيمة الحقيقية للتكاليف.

-إهمال دور المحاسبة التحليلية التي تهدف إلى حساب مختلف التكاليف وسعر التكلفة وتحليل الوضعية المالية للمؤسسة.

•النقائص التقنية: و تتمثل أساسا في النقاط التالية:

-نتيجة لعدم تفصيل الحسابات سمح للمؤسسات عند الحاجة أن تفتح حسابات فرعية داخل الحسابات التي حددها المخطط مما يعني عدم التجانس وعدم التوحيد في العمل المحاسبي.

-عدم التمييز بين الأصول الجارية وغير الجارية.

-ارتكاز الأصناف 2،3،4 على المنظور النقدي وهذا لا يعتبر معيار للإنتاج ولا يميز بين أصول الاستغلال و خارج الاستغلال .

-إهمال التصنيف الوظيفي عند إعداد القوائم المالية ، الذي يساعد على تحديد المسؤوليات وتسهيل اتخاذ القرارات.

•نقائص على مستوى القوائم المالية:و تتمثل أساسا في النقاط التالية:

- الميزانية يتم إعدادها على أساس السنة الحالية وعدم إظهار نشاط السنة السابقة لغرض المقارنة.

- جدول حسابات النتائج لا يظهر أيضا نتائج النشاط السابق، والنتيجة التي تظهر في هذا الجدول لا تبين أداء التسيير للمؤسسة لاحتوائها على المصاريف الاستثنائية.

المطلب الثاني: المبادئ المحاسبية الأساسية للنظام المحاسبي المالي

تبنى مشروع النظام المحاسبي المالي الجديد مختلف المبادئ المحاسبية المعروفة وهي¹:

1. استمرارية النشاط:

يجرى إعداد القوائم المالية بالافتراض أن المنشأة مستمرة وستبقى عاملة في المستقبل المنظور، وعليه يفترض أنه ليس لدى المنشأة النية أو الحاجة للتصفية أو لتقليص حجم عملياتها بشكل هام، ولكن إن وجدت هذه النية أو الحاجة فإن القوائم المالية يجب أن تتعدد إلى أساس مختلف في مثل هذه الحالة المؤسسة معبرة بالإفصاح عن ذلك.

2. الدورة المحاسبية:

¹ - طارق عبد العال حماد، دليل المحاسب إلى تطبيق معايير التقارير المالية الدولية الحديثة ، الدار الجامعية مصر، 2006 ص 91.

عادة ما تكون الدورة المحاسبية سنة حيث تبدأ في 01/01 وتنتهي 12/31 كما يمكن للمنشأة أن تضع تاريخ لإدخال دورتها المحاسبية مخالف تاريخ 12/31 إذا كان نشاطها مقيد بدورة استغلال مختلفة للسنة المدنية، وفي الحالات الاستثنائية يمكن أن تكون الدورة المحاسبية أقل أو أكثر من 12 شهرا.

3. استقلالية الدورات:

إن تحديد نتيجة كل دورة محاسبية تكون مستقلة عن الدورة السابقة واللاحقة لها، حيث يساعد هذا المبدأ على تحميل الأحداث والعمليات الخاصة بهذه الدورة فقط.

4. قاعدة كيان الوحدة الاقتصادية:

تعتبر المؤسسة كوحدة اقتصادية مستقلة ومنفصلة عن ملاكها، أي لها شخصية معنوية مستقلة عن مالكي المشروع¹.

5. قاعدة الوحدة النقدية:

أي تسجيل العمليات المعبر عنها بالنقود كما تسجل العمليات التي لا يمكن التعبير عنها بالنقود في القوائم المالية وخاصة في الملحق، إذا ما كان لديها تأثير مالي على الصورة العامة.

6. مبدأ الأهمية النسبية:

تكون المعلومة ذات معنى أي ذات أهمية إذا أثر غيابها عن القوائم المالية في القرارات المتخذة من طرف المستثمرين لهذه القوائم.

7. مبدأ استمرارية الطرق:

أي أن نفس الطرق المطبقة في دورة سابقة تطبيق في الدورة المالية وطل تغيير لابد أن يبرر في الملحق².

8. مبدأ الحيطة والحذر:

ويقصد بذلك الالتزام بدرجة من الحذر في إعداد التقديرات في ظل عدم التأكد بحيث لا تؤدي هذه التقديرات إلى تضخيم وإفراط في قيمة الأصول والإيرادات أو التقليل من قيمة الخصوم والتكاليف³.

9. مبدأ المماس بالميزانية الافتتاحية:

يجب أن تكون الميزانية الافتتاحية لدورة معينة هي الميزانية الختامية للدورة السابقة لها.

10. تغليب الوضعية الاقتصادية على الشكل القانوني:

من الضروري محاسبة العمليات المالية والأحداث الأخرى حسب حقيقتها الاقتصادية وليس استنادا فقط على شكلها القانوني لأنه توجد في بعض الحالات تناقض بين الشكل القانوني والحقيقة الاقتصادية، فمثلا عملية

1. p 6. Proj et de système comptable financière, ministère des finances, juillet 2006- document de travail

2 محمد بوتين " ندوة في المحاسبة" سلسلة محاضرات لطلبة الماجستير بالمركز الجامعي فارس يحي بالمدينة، 2007.

3. p 53. Robert obert, pratique des ias/ ifrs. dunod. 2002.

القرض الايجاري تعتبر عملية الإيجار عدم انتقال الملكية من النظرة القانونية، وتعتبر عملية بيع أو شراء من الناحية الاقتصادية.

11. مبدأ عدم المقاصة:

المقاصة بين عناصر الأصول والخصوم في الميزانية أو بين عناصر الإيرادات والتكاليف في حساب نتيجة غير مسموح بها إلا إذا كانت هذه المقاصة مسموح بها في نص قانوني محدد.

12. مبدأ التكلفة التاريخية:

تسجل عناصر الأصول والخصوم في القوائم المالية بقيمة الحصول عليها لكن هناك حالات يمكن فيها تعويض التكلفة التاريخية بما يسمى القيمة العادلة.

13. الصورة الصادقة:

يجب أن تعطي القوائم المالية صورة صادقة حول الوضعية المالية للمنشأة، وفي تتوفر هذه الصورة لابد من احترام قواعد ومبادئ المحاسبة، وإذا كانت هناك قاعدة أو مبدأ يؤثر سلبًا على هذه الصورة يجب حذفه والإشارة إلى ذلك في الملحق¹.

مجالات تطبيق النظام المحاسبي المالي :

تطبق أحكام القانون المتضمن النظام المحاسبي المالي على:

- كل شخص طبيعي ومعنوي ملزم بموجب نص قانوني أو تنظيمي بمسك محاسبة مالية، مع مراعاة الأحكام الخاصة بها.
- الشركات الخاضعة لأحكام القانون التجاري.
- التعاونيات.
- الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون المنتجون للسلع أو الخدمات التجارية وغير التجارية إذا كانوا يمارسون نشاطات اقتصادية مبنية مكررة.
- الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون الخاضعون لذلك بموجب نص قانوني أو تنظيمي يمكن للكيانات الصغيرة، التي لا تتعدى رقم أعمالها وعدد مستخدميها ونشاطها الحد المعين أن تمسك محاسبة مالية مبسطة.
- يستثنى من مجال تطبيق القانون المتضمن النظام المحاسبي المالي للأشخاص المعنويين الخاضعين لقواعد المحاسبة العمومية.

الأهداف المرجوة من تطبيق النظام المحاسبي المالي:

¹ p07, comptable financier système de Projet

- هناك العديد من الأهداف المرجو تحقيقها من خلال الانتقال من المخطط الوطني المحاسبي إلى النظام المحاسبي المالي، ويمكن تلخيصها في النقاط التالية¹:
- ترقية النظام المحاسبي الجزائري ليوافق ويتوافق مع الأنظمة المحاسبية الدولية.
 - تسهيل مختلف المعاملات المالية والمحاسبية بين المؤسسات الاقتصادية الوطنية والمؤسسات الأجنبية.
 - العمل على تحقيق العقلانية من خلال الوصول إلى الشفافية في عرض المعلومات.
 - جعل القوائم المحاسبية والمالية وثائق دولية تتناسب مع مختلف الكيانات الأجنبية.
 - إعطاء صورة صادقة عن الوضعية المالية للمؤسسة.
 - قابلية مقارنة المؤسسة لنفسها عبر الزمن وبين المؤسسات على المستويين الوطني والدولي.
 - المساعدة على نمو المردودية للمؤسسات من خلال تمكينها من معرفة أحسن الآليات الاقتصادية والمحاسبية التي تشرط نوعية وكفاءة التسيير.
 - يسمح بمراقبة الحسابات و ضمان للمسيرين والمساهمين الآخرين حول مصداقيتها وشرعيتها وشفافيتها
 - المساعدة في فهم أحسن لاتخاذ القرارات وتسيير المخاطر بكل فاعلية في السوق.
 - إعطاء معلومات صحيحة وكافية، موثوق بها وشفافة تشجع المستثمرين وتسمح لهم بمتابعة أموالهم.
 - السماح بالتسجيل بطريقة موثوق بها وشاملة مجموع تعاملات المؤسسة بما يسمح بإعداد التصاريح الجبائية بموضوعية ومصداقية.
 - استفادة الشركات متعددة الجنسيات بترباط أحسن مع التقرير الداخلي بفضل عولمة الإجراءات المحاسبية للعديد من الدول.
 - النظام المحاسبي المالي يتوافق مع الوسائل المعلوماتية الموجودة والتي تسمح بأقل التكاليف من تسجيل البيانات المحاسبية وإعداد القوائم المالية وعرض وثائق التسيير حسب النشاط.
 - السماح بتقييم الممتلكات بشروط السوق.

المطلب الثالث : واقع تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الجزائرية.

1- واقع البيئة المؤسسية الجزائرية.

لقد قامت الجزائر منذ انتهاجها نظام اقتصاد السوق بالعديد من الإصلاحات الاقتصادية والتي أخذت المؤسسات الاقتصادية الجزائرية الحصة الأكبر منها أملا في تطوير وترقية ذاتها. كل هذه الإصلاحات كانت مركزة على جانب واحد فقط يهدف إلى إنقاذ الجهاز الإنتاجي لتحقيق التنمية المنشودة، ولم يتم التركيز على جانب

¹- مداخلة المالية كريم جودي أمام نواب مجلس الشعبي الوطني منقولاً عن جريدة الخبر الجزائرية الصادرة بـ5 سبتمبر 2007.

أنظمة التسيير في المؤسسات الاقتصادية والتي لها الدور الكبير في تحقيق قفزة نوعية لهذه المؤسسات، ولكن منذ بداية القرن الواحد والعشرين ومع ضغط المتغيرات الدولية على الاقتصاد الجزائري وضعف أنظمة التسيير في المؤسسة قامت الجزائر باتخاذ العديد من الإصلاحات من أجل النهوض بمؤسساتها والوصول إلى المستوى المطلوب الذي يضمن لها القدرة على المنافسة سواء على مستوى الأسواق الوطنية أو الأسواق العالمية و على العموم فان معظم المؤسسات الجزائرية تعاني العديد من المشاكل والتي نوجزها في ما يلي¹ :

- ضعف تكنولوجيا المعلومات والاتصال المستعملة في المؤسسات الاقتصادية.
- غياب الرؤية الإستراتيجية والتخطيط السليم في تحديد أهدافها.
- غياب الرابط بين المحاسبة والجباية في أنظمتها المالية.
- أنظمة التسيير في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية ضعيفة جدا وغير متنوعة

بالإضافة إلى² :

- ضعف استعداد الكثير من المؤسسات الجزائرية لتطبيق هذا النظام :فلا زالت أنظمة المعلومات غير فعالة والموارد البشرية غير مهيأة وغير مؤهلة لتطبيق هذا النظام المستمد أساسا من معايير المحاسبة الدولية.
- غياب سوق مالي في الجزائر يتميز بالكفاءة: التطوير المحاسبي الدولي كان نتيجة لعولمة الأسواق المالية، التي تتميز بالكفاءة وهذا ما لا يوجد في الجزائر. الأمر الذي يؤكد ضرورة ربط اعتماد النظام المحاسبي الجديد بإجراء إصلاح جاد وعميق على النظام المالي الجزائري.
- صعوبة تحديد القيمة العادلة للأصول الثابتة المادية: إن تحديد هذه القيمة يتم في ظل المنافسة العادية وحيازة البائع والمشتري على المعلومات الكافية، وهذا ما لا يتطابق مع حال بعض أسواق الأصول الثابتة المادية في الجزائر مثل سوق العقارات الذي يعمل في ظل منافسة إحتكارية يتحكم البائعون للعقارات في قيمها السوقية.
- غياب نظام معلومات للإقتصاد الوطني يتميز بالمصدقية والشمولية:فالتقييم وفق القيمة العادلة يحتاج إلى توفر معلومات كافية عن الأسعار الحالية للأصول الثابتة والمتداولة، في الوقت الذي نسجل فيه تضاربا في المعلومات المنشورة حول الاقتصاد الجزائري من قبل الهيئات الرسمية، فضلا عن قلتها.

2- متطلبات تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الجزائرية -مقال

من أجل الانتقال إلى النظام المحاسبي الجديد يجب على الدولة والمؤسسات بشكل خاص القيام بمجموعة من الإجراءات والإصلاحات التي من شأنها تأهيل المؤسسات والاقتصاد الجزائري لتبني هذا النظام والتي تتمثل في ما يلي¹ :

¹ - كتوش عاشور ، متطلبات تطبيق النظام المحاسبي الموحد في الجزائر ، مجلة اقتصاديات شمال افريقيا ، العدد 06 ، جامعة الشلف ، 2009 ، ص : 306.

² -نور الدين مزباني ، النظام المحاسبي الجزائري الجديد بين الاستجابة لمتطلبات تطبيق معايير المحاسبة الدولية وتحديات البيئة الجزائرية، جامعة سكيكدة ، من الموقع الالكتروني: eco.asu.edu.jo/ecofaculty/wp-content/uploads/2011/04/69.doc .

- ضرورة وضع هذا النظام تحت الاختبار من خلال مرحلة انتقالية يتم فيها الاستعداد لتبني هذا النظام والتعرف على مختلف معالمه.
- التوضيح الجيد لمعالم هذا النظام من خلال العديد من المنتديات والملتقيات.
- تحديد مختلف التشريعات والإجراءات التي تتعلق بهذا القانون وإصلاح تنظيمات مختلف الهيئات المتعاملة معه لاسيما مصلحة الجباية.
- ضرورة دراسة واقع المؤسسات الجزائرية وتأهيل مختلف الأنظمة التسييرية المرتبطة بهذا النظام.
- تكوين ورسكلة الإطارات والمختصين والأكاديميين وتأهيلهم لهذا النظام المحاسبي الجديد.
- تجديد البرامج البيداغوجية الخاصة بالمحاسبة العامة و تشجيع الكتابات في هذا الشأن للمساعدة في تكوين الإطارات و الكوادر قصد التحكم في زمام الأمر مستقبلا.
- تخصيص الأظرف المالية المناسبة لتغطية تكاليف إعداد النظام الجديد.
- الاعتماد على تطوير نظام فعال لانتقال المعلومات يسمح بانتقالها بسرعة وتخزينها بالكيفية التي تمكن طالبيها من الحصول عليها في الأوقات المناسبة والتمكن من تجديدها بالطرق التي تتلاءم مع هذا النظام
- مد جسر التعاون بين المؤسسة والجامعة لأنه من شأن الجامعيين والمتربصين أن يساهموا بشكل كبير في إثراء البحث العلمي والمساهمة في بناء المؤسسات وعدم استخدام سياسة الانطواء والانعزال على المحيط الخارجي.
- ضرورة تبني المؤسسات الجزائرية فكر وثقافة أنظمة المعلومات ومحاولة بناء نظام معلومات محاسبي متكامل يساعد المؤسسات على التحكم في مختلف نشاطاتها ويعمل على أن تكون تنافسية على المستوى الدولي خاصة في ظل الانضمام إلى المنظمة العالمية للتجارة.
- يجب على الدولة دعم عمليات البحث و التطوير و تحفيز المؤسسات على تبني مثل هذه المشاريع لأن معظم المؤسسات الجزائرية تركز في عمليات بحثها على جانب المنتج و تهمل البحوث المتعلقة بأنظمة التسيير وتكنولوجيا المعلومات .
- الانطلاق في عملية التكوين والتأطير للطلبة والمتربصين حول المعايير الجديدة وحث السلطات العمومية على تنظيم دوري لامتحانات مهنية، وتنظيم أيام دراسية وتظاهرات ومؤتمرات .

3- واقع أعمال التحضير للانتقال نحو النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الجزائرية

بالنسبة للمؤسسات التي كانت خاضعة في السابق لأحكام وقواعد المخطط المحاسبي الوطني، يمكن تقسيمها في سياق الانتقال نحو النظام المحاسبي المالي الجديد إلى² :

¹ قورين الحاج قويدر، مرجع سبق ذكره، ص274.

² - صالح بوعلام، أعمال الإصلاح المحاسبي في الجزائر وفاق تبني وتطبيق النظام المحاسبي المالي، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر، 2010/2009، ص ص 126-127.

- مؤسسات غير معنية بقواعد النظام المحاسبي الجديد (تمسك محاسبة مبسطة أو محاسبة خزينة).
- مؤسسات معنية بقواعد النظام المحاسبي الجديد ولها الإمكانيات المالية و البشرية لتطبيقه.
- مؤسسات معنية بقواعد النظام المحاسبي الجديد وليس لها الإمكانيات المالية و البشرية لتطبيقه.
1- بالنسبة للمؤسسات المعنية بقواعد المحاسبة المبسطة فقد يكون الأمر ملائم بالنسبة لها نتيجة لأن إجراءات التصريح الجبائي وتقديم القوائم المالية لإدارة الضرائب سيخفف كثيرا نتيجة لتبسيط هذه الإجراءات عكس ما كان عليه الأمر مع قواعد المخطط المحاسبي الوطني التي كانت واحدة بالنسبة لكل المؤسسات الخاضعة لنظام التصريح الحقيقي مهما كان حجمها.

2- أما بالنسبة للمؤسسات المعنية بتطبيق قواعد النظام المحاسبي المالي الجديد ولها الإمكانيات المالية و البشرية الكافية لذلك فإنه بإمكانها التعامل مع عملية الانتقال بشكل عادي وقد تلجأ لاستيراد حلول جاهزة من خلال الاستعانة بخبرات أجنبية (فرنسية)، وهذا ما حصل بالفعل مع بعض المؤسسات الوطنية مثل شركة سوناطراك التي قامت بإرسال مجموعة من الموظفين لتتلقى تكويننا خاصا في فرنسا، كما تم التعاقد مع مؤسسات متخصصة لانجاز برامج إعلام آلي قوية وجيدة، كما أن اهتمام هذه الشركة بالموضوع كان مبكرا نتيجة البعد الدولي لبعض أنشطتها، وعملها منذ زمن على تقريب ممارستها المحاسبية للمعايير المحاسبية الدولية.

3- أما بالنسبة للمؤسسات المعنية بتطبيق قواعد النظام المحاسبي المالي الجديد وليس لها الإمكانيات المالية و البشرية الكافية لذلك، فإنها حتما سوف تواجه صعوبات في ضمان انتقال جيد وسليم نحو التنظيم الجديد، خاصة وأن هذه العملية لا تتوقف عند تحويل حسابات وشكل القوائم المالية ولكنهم تقتضي تغيير جذري في الثقافة والممارسة المحاسبية السائدتين في هذه المؤسسات منذ عقود من الزمن، كما تتطلب استثمار حقيقي في الوسائل المادية مثل برامج الإعلام الآلي وكل الوثائق الضرورية للمعالجة المحاسبية حسب النظام الجديد.

4- المراحل الواجب إتباعها للانتقال إلى النظام المحاسبي المالي

لا بد على المؤسسات القيام بتغيير جذري على نظامها المحاسبي، عند تطبيق النظام المحاسبي المالي لأنه يحتوي على مبادئ غير مطبقة في ممارساتنا المحاسبية، والقيام بالتحضيرات اللازمة للانتقال من المخطط المحاسبي الوطني إلى النظام المحاسبي المالي مع الأخذ بعين الاعتبار الإجراءات التالية¹:

1-4. وضع لجنة قيادة :

من الضروري أن تقوم المؤسسات الوطنية بتعيين لجان قيادية تشرف على العمليات الأولى لوضع النظام المحاسبي الجديد، وتكون مهمتها القيام بتشخيص عام حول التأثيرات التنظيمية الناجمة عن الانتقال إلى النظام المحاسبي المالي بالإضافة إلى إعداد مخطط نشاط، حيث تتكون هذه اللجان أساسا من كبار المسؤولين في

¹ - صالح بوعلام ، مرجع سبق ذكره ، ص ص :131-133.

المؤسسة والذين يمثلون حلقة الوصل بين المحيط الخارجي والنظام الداخلي للمؤسسة. كما تشرف هذه اللجنة على تطوير الاتصالات المعلوماتية للمؤسسة.

2-4. تحيين الإجراءات التسييرية والمحاسبية:

هذه الخطوة قد تكون صعبة نوعاً ما لأنها تقيس أو تحدد نوعية دفتر الأعباء، حيث يجب التأكد الجيد من هذه العملية لأنها مفيدة وضرورية للمؤسسة. كما يجب التركيز على هذه المرحلة لأنها سوف تحدد مستوى الثقة والتكامل مع الأشخاص المسؤولين عن المشروع من جهة، ومن جهة أخرى فإنها تسمح برفع الإجراءات المتحصل عليها من الناحية العملية وليس عن طريق الإجراءات الداخلية المكتوبة.

3-4. تكوين أعضاء لجنة قيادة المشروع:

يجب تزويد أعضاء لجنة قيادة المشروع بجميع المعلومات التي تكون مفيدة وضرورية عند انطلاق العمل، كما يجب أن يكون الأعضاء على علم بجميع مستويات التطورات التي تطرأ على المؤسسة. كما أن تكوين أعضاء لجنة القيادة سيسمح لهذه اللجنة بتقديم الأداء المنتظر منها لكونها تحصلت على جميع المعلومات التي تساعد في القيام بمهامها.

4-4. تعريف الطرق المحاسبية الحالية والمستقبلية:

تتم هذه الخطوة بعد إعداد دفتر الأعباء وبدء العمل وإتمام الإطار العملي للسماح بانسجام العناصر المحاسبية (أرقام الحسابات، محتوى الأرصدة، الإجراءات،...) المرتبطة مع المخطط المحاسبي الوطني من جهة ومن جهة أخرى مرتبطة مع المرجع الجديد. هذه الخطوة لا تقتصر على أعضاء اللجنة المذكورة فقط ولكن على كل المتعاملين مع المحاسبة في المؤسسة.

5-4. تعاريف تنظيمية مسبقة للانتقال إلى النظام المحاسبي المالي: والتي تتم من خلال :

-وضع إستراتيجية واضحة للانتقال إلى النظام المحاسبي المالي (الإجراءات، أسماء الحسابات، البرامج).
-تحديث برامج الإعلام الآلي (كمرحلة أولى يتم الاحتفاظ بالبرامج الحالية وتكييفها مع النظام المحاسبي الجديد) وتعتبر هذه العملية مهمة جداً وذلك قصد موائمتها مع التغييرات المهمة التي أحدثتها قواعد وأحكام النظام المحاسبي المالي الجديدة.

-تنفيذ الإجراءات الجديدة (إنجاز منهج تعليمي وتنظيمي بطريقة تسمح لأصحاب المصلحة المعنيين من تحمل مسؤولياتهم)

-إعداد محاسبة يدوية (هذا العمل يتطلب التحام جميع المحاسبين كل حسب مسؤوليته).

-عند القيام بأول عرض للقوائم المالية طبقاً للنظام المحاسبي المالي يتم تقديم جميع المعلومات الخاصة الناتجة عن التسوية السابقة.

6-4. تكلفة الانطلاق:

قيمة التكاليف تكون حسب طبيعة المؤسسة وخياراتها المحاسبية وأنظمة المعلومات المعمول بها، ويمكن أن تتكون عناصر التكلفة من:

-تكلفة امتلاك المعايير المحاسبية الجديدة المطبقة في النظام المحاسبي المالي .

-تكلفة إعداد القوائم المالية حسب المعايير الدولية للمحاسبة عند أول تطبيق لها.

-تكلفة الاتصال المتعلقة بالدورة السابقة.

و قد يكون من السهل على المؤسسة تحديد التكاليف التي تحملتها من أجل وضع وتطبيق النظام المحاسبي المالي، في حين أن الفوائد المنتظر و المتوقع حينها من ذلك قد لا يتم إدراكها بسرعة، الشيء الذي قد يحط من عزيمة البعض، إلا أنه من المؤكد أن لهذا النظام آثار إيجابية ستظهر على المدى المتوسط والبعيد، ستكون في صالح المؤسسات الخاضعة له وفي صالح المهنة المحاسبية والمالية ببلادنا.

5- أهمية تطبيق النظام المحاسبي المالي الجديد في المؤسسات الجزائرية

يتوقع أن تكون هناك آثارا إيجابية على المؤسسات عند تحولها إلى تطبيق النظام المحاسبي المالي، والتي تتمثل في¹:

- تسهيل مراقبة الحسابات التي تعتمد في إطاره على مفاهيم وقواعد محددة بدقة ووضوح، ويزيد من الشفافية حول وضعيات المؤسسات، مما يساهم في اتخاذ قرارات صحيحة .
- توفير فرصة للمؤسسات لتحسين نوعية علاقاتها واتصالاتها مع الأطراف المتعاملة معها والتي تستفيد من قوائمها المالية.
- النظام المحاسبي المالي يجلب الشفافية للمعلومات المحاسبية والمالية المنشورة في الحسابات والقوائم المالية، ويزيد من مصداقيتها والوثوق بها أمام المستعملين للمعلومة على المستويين الوطني والدولي، ويكون كضمان يساهم في تعزيز ثقتهم بالمؤسسة.
- يقترح النظام المحاسبي المالي حولا تقنية للتسجيل المحاسبي للعمليات غير المعالجة في المخطط الوطني للمحاسبة، منها عمليات القرض الايجاري، ويسمح بالانتقال من محاسبة الذمة إلى المحاسبة المالية، بتغليبه للحقيقة الاقتصادية على المظهر القانوني عند تسجيل التعاملات التي تقوم بها المؤسسة.
- يمكن من إجراء أفضل مقارنة في الزمن لنفس المؤسسة، وفي نفس الوقت بين المؤسسات وطنيا أو دوليا، حول الوضعيات المالية والأداء، وسهولة قراءة وفهم المعلومات المالية الموجهة لمستعملي المعلومة من داخل الجزائر و خارجها.
- يتوافق مع الوسائل والبرامج المعلوماتية التي تسمح بتسجيل البيانات المحاسبية وإعداد القوائم المالية وعرض وثائق التسيير حسب النشاط بأقل جهد وتكلفة، خاصة مع وجود دول متطورة سبقت الجزائر في تطبيق

¹ - من الموقع الإلكتروني: <http://www.djelfa.info/vb/showthread.php?t=421397>

المعايير الدولية للمحاسبة والمعلومة المالية، وتتوفر على أنظمة معلومات محاسبية متطورة متوافقة مع هذه المعايير، ويمكن الاستفادة من تجاربها.

■ يساعد المؤسسات الجزائرية من جانب التمويل، من خلال إجبارها على تقديم معلومات تهم المستثمرين، بما يفيدها في الاعتماد على مصادر أخرى إضافة للتمويل، خاصة بالنسبة للمؤسسات التي لها إستراتيجيات للاستثمار في خارج الجزائر، بتقديمها المعلومة المالية المطلوبة والمساعدة لأصحاب الأموال الراغبين في الاستثمار.

■ تستفيد الشركات المتعددة الجنسيات التي تنشط في دول متعددة من تكييف البيئة المحاسبية في الجزائر مع البيئة المحاسبية الدولية.

■ يأتي النظام المحاسبي المالي الجديد لسد الثغرات السابقة، بوضع أدوات ملائمة لجميع المعطيات وتحليلها بشكل يرسخ التسيير الشفاف للمؤسسات الخاضعة للنظام التجاري، تلك الأدوات معتمدة دوليا وستفضح كل المخالفات والاختلاسات ومحاولات الفساد.

المطلب الرابع : عوائق ورهانات تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الجزائرية

1- الآثار المتوقعة لنظام المحاسبة المالية على جودة المعلومات المحاسبية للمؤسسات

إن تحديد أهداف نظام المحاسبة المالية وبنائه على أساس معايير دولية وعناصر التكنولوجيا، هو نقطة البداية في تطبيق منهج فائدة المعلومات المحاسبية في ترشيد قرارات المستفيدين الخارجيين الرئيسيين. ويقصد بمفاهيم جودة المعلومات تلك الخصائص التي يجب أن تتسم بها المعلومات المحاسبية وهذه الخصائص تكون ذات فائدة كبيرة للمسؤولين عند إعداد التقارير المالية في تقييم نوعية المعلومات التي تنتج عن تطبيق نظم معلومات محاسبية حديثة. ولقد توجهت مجالس معايير المحاسبة المتخصصة وعلى رأسها مجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي نحو إصدار العديد من المعايير المحاسبية التي تبنى عليها نظم المعلومات المحاسبية الحديثة لتوفر الخصائص التالية للمعلومات المحاسبية الدولية¹:

1-1. الملاءمة: تعتبر من أهم الخصائص الواجب أن توفرها الأنظمة المحاسبية المبنية على المعايير المحاسبية الدولية في المعلومات التي يمكن تقديمها لمتخذي القرارات الاستثمارية والإدارية على المستوى الداخلي والخارجي. وتمتلك المعلومات خاصة الملاءمة عندما تؤثر على القرارات الاقتصادية للمستخدمين بمساعدتهم في تقييم الأحداث الماضية والحاضرة والمستقبلية أو عندما تؤكد أو تصحح تقييماتهم الماضية.

كما تعني مدى كفاءة هذه التقارير ونجاحها في خدمة مستخدميها بقدرتها على توفير المعلومات الكافية والملائمة لاتخاذ القرارات الاستثمارية المناسبة بحيث تتميز هذه المعلومات بأنها مناسبة لاتخاذ القرارات وأنها تعرض بالشكل الصحيح وتتوفر بالوقت المناسب .

¹ - فورين الحاج قويدر، مرجع سبق ذكره، ص 278.

ولأجل تحقيق صفة الملاءمة يجب على نظام المحاسبة المالية أن يوفر الصفات النوعية الفرعية التالية:

أ- التوقيت المناسب

: أي توصيل المعلومات لمتخذي القرار في الوقت الذي يمكنهم من تحقيق أكبر فائدة مرجوة من هذه المعلومات.

ب- القدرة على التنبؤ :

عند التكلم عن التنبؤ فإن الذهن والتفكير يذهب للمستقبل وحالات عدم التأكد أي احتمال لا يصل إلى 100% والقدرة على التنبؤ لا تعني وضع احتمال بنسبة 100% ولكن تعني إعطاء مؤشرات قوية عن المستقبل في الظروف الطبيعية. وكلما كانت هذه المؤشرات قوية وقريبة للواقع فإنها تكون أكثر ملاءمة لأنها تتيح لمستخدميها المراقبة على الأداء المستقبلي ومعرفة الانحرافات ومواضعها وأسبابها والقيام بمعالجتها.

ج- التغذية العكسية (القدرة على إعادة التقييم):

تعتبر التغذية الراجعة أو العكسية من مكونات أي نظام معلوماتي، فهي من مكونات النظام المحاسبي وذلك لما تمثله من أهمية على استمرار وتطور المؤسسة. وقد رأت المعايير المحاسبية الدولية أنه يجب على مستخدمي المعلومات أن يكونوا قادرين على مقارنة المعلومات المالية للمؤسسة عبر الزمن من أجل تحديد الاتجاهات في المركز المالي وفي الأداء والتغيرات في المركز المالي.

1-2. الموثوقية والشفافية :

تتعلق خاصية الموثوقية و الشفافية بأمانة المعلومات وإمكانية الاعتماد عليها. ولكي تتصف المعلومات المحاسبية بالموثوقية والشفافية ينبغي إرساء أسس محاسبية ثابتة فيما يتعلق بالمبادئ والأعراف المحاسبية التي تحكم العمل المحاسبي، وكذلك تطوير أسس قياس موحدة ومقبولة وعملية.

وهذا ما تنص عليه المادة 10 من القانون رقم 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 ، المتضمن للنظام المحاسبي المالي الصادر في الجريد الرسمية العدد 47 والتي تنص على " : أن تستوفي المحاسبة التزامات الانتظام والمصدقية والشفافية المرتبطة بعملية مسك المعلومات التي تعالجها ورقابتها وعرضها وتبليغها".

وممكن أن نقوم بتعريفها بأنها القدرة على اعتماد المعلومات المحاسبية والمالية من قبل مستخدميها بأقل درجة خوف ممكنة، ويتحقق ذلك بتوافر العناصر التالية:

أ- صدق التمثيل والحيادية :

ويعني وجود درجة عالية من التطابق بين المعلومات والظواهر المراد التقرير عنها .

ب- إمكانية التحقق والتثبت من المعلومات :

وتعني توفر شرط الموضوعية في القياس العلمي أي أن النتائج التي يتوصل إليها شخص معين يستطيع التوصل إليها شخص آخر بشرط استخدام نفس الأساليب في القياس والإفصاح.

ج- الحيادية :

وتعني تقديم حقائق صادقة دون حذف، أو انتقاء للمعلومات لمصلحة فئة أو قرار معين، وحيادية المعلومات يقصد بها تجنب النوع المقصود من التحيز الذي قد يمارسه القائم بإعداد وعرض المعلومات المحاسبية بهدف التوصل إلى نتائج مسبقة، أو بهدف التأثير على سلوك مستخدم هذه المعلومات في اتجاه معين. إذن المعلومات المتحيزة، لا يمكن اعتبارها معلومات آمنة، ولا يمكن الوثوق بها أو الاعتماد عليها كأساس لعملية اتخاذ القرارات.

2- الصعوبات التي تواجه تطبيق النظام المحاسبي المالي

حسب الإطار التصوري للجنة المعايير الدولية المنشورة في 1998 فإن القوائم المالية لا يمكن أن تلبى احتياجات كل مستعملها فان هذه الأخيرة تختلف من مستعمل لأخر. من هذا نستنتج انه أمر عادي و طبيعي أن يواجه النظام المالي صعوبات في السنوات الأولى من تطبيقه، و فيما يلي سنحاول التطرق لها باختصار:

- صممت المعايير الدولية للمحاسبة و المعلومة المالية أساسا للتطبيق في المؤسسات الكبيرة التي تنشط في البورصة و الحاضرة في الأسواق المالية العالمية، بينما لا توجد سوق مالية فعالة في الجزائر و اغلب المؤسسات فيها صغيرة و متوسطة.
- تتطلب المعايير المحاسبية الدولية مستوى عالي من الإفصاح و الشفافية في نشر المعلومات بحيث أن أي معلومة ضرورية لاتخاذ قرار استثمار يجب الإفصاح عنها في القوائم المالية بينما غالبية المؤسسات الجزائرية عملت طويلا في إطار يتميز بسرية و محدودية المعلومات.
- صعوبة تغيير العادات المحاسبية المرتبطة بالمخطط الوطني المحاسبي فمدة تطبيقه قد قاربت الأربعة عقود.
- قدم نظام المعلومات في المؤسسات الجزائرية فهو لا يصلح مع المعطيات الجديدة.
- عدم التوافق بين قواعد النظام المحاسبي الجديد و النظام الجبائي القائم خاصة و أن الموارد الجبائية هي ثاني مورد ترتيبا بعد المحروقات، فان التصريحات الجبائية لا يمكن إعدادها إلا بعد معالجة الجداول المالية للمؤسسة المحضرة وفق النظام المحاسبي المالي اعتبارا إلى القيود الجبائية.
- عدم تماشي المنظومة التعليمية للجامعات الجزائرية مع دخول النظام حيز التطبيق فقد كان من الواجب تحديث المنظومة حسب النظام الجديد منذ صدور قانونه و تكوين الأساتذة و المؤطرين.
- عدم استعداد المؤسسات الجزائرية لتطبيق هذا النظام لضيق الفترة بين صدور القانون و إجبارية تطبيقه و مع قلة المؤطرين لم تستطع كل المؤسسات لحد الساعة تكوين كل محاسبيها.
- عدم قدرة المؤسسات على دفع تكاليف التكوين في الخارج.
- عدم كفاية النصوص القانونية الصادرة لتوضيح النظام فقد صدر القانون 11/07 فيما يقارب 100 صفحة بينما صدرت مرجعيته الأساسية و المتمثلة في المعايير المحاسبية الدولية فيما يعادل 2300 صفحة.
- طول مدة انجاز القانون صاحبها تحديث في المعايير، إلغاء البعض و إضافة البعض الأخر .

■ النظام المحاسبي المالي جاء بشيء جديد و هو القيمة العادلة إلا أن غياب أسواق حقيقية لإعادة التقييم سيؤثر سلبا على هذا المبدأ.

■ عدم إدراك جل المحاسبين للرياضيات المالية و التي يعتمد عليها لتحيين القيم المستقبلية.

■ صعوبة استخراج معدل الفائدة الضمني في عقود الإيجار التمويلي.

■ انعدم المراجع حيث أن صعوبة فهم القانون تحتم وجود مرجعية لتفسيره.

3- رهانات تطبيق النظام المحاسبي المالي على المؤسسات الجزائرية

الرهانان الأساسيان في الانتقال إلى تطبيق النظام المحاسبي المالي يتمثلان في محورين أساسيين هما : أنظمة المعلومات والاتصال المالي في المؤسسة، بالإضافة إلى رهاني تعزيز حوكمة الشركات وتفعيل بورصة الجزائر¹:

1-تأثير تطبيق النظام المحاسبي المالي على أنظمة المعلومات في المؤسسة:

إن تغيير التطبيقات المحاسبية يقود المؤسسات للتفكير في تغيير أنظمتها المحاسبية للتمكن من امتلاك أنظمة معلومات بإمكانها من جهة تسيير مجموعة من المعطيات بطريقة منسقة، ومن جهة أخرى تجميع معلومات جديدة مطلوبة عن المرجع المحاسبي الدولي.

1-1-نطاق التأثير :

نظريا فإن التغيير سيمس كل الأنظمة في المؤسسة، أما عمليا فإن نطاق هذا التغيير يختلف من مؤسسة إلى أخرى تبعا لاختلاف أنشطتها وهيكلها وتنظيمها وتبعاً لخياراتها المحاسبية ومحيطها المعلوماتي. فعلى مستوى المجمع نجد أن من بين المقاييس المهمة هو مقياس تجانس أو عدم تجانس حلول الإعلام الآلي المعروضة، فالبنية المشتركة لجميع الهياكل سيكون عامل اقتصاد مهم لأنها تنقص من عدد الحالات الواجب معالجتها، وبالمقابل لذلك فإن وجود بيئات غير متجانسة سينتج عنها في أغلب الأحيان تكاليف إضافية، أما على مستوى الوحدات، فإن التحليل يجب أن ينصب على بنية أنظمة المعلومات وإمكانية تطويرها.

1-2-خلال عملية التطبيق على مستوى كل نظام:

إن أهم أنظمة المعلومات في المؤسسة الواجب فحصها ودراستها بمناسبة الانتقال إلى تطبيق النظام المحاسبي المالي نجد النظام المحاسبي، نظام التجميع ونظام إدارة المستخدمين.

1-2-1-نظام التجميع:

تطرق إلى نظام التجميع كل من المعيار المحاسبي الدولي الأول " عرض القوائم المالية"، والمعيار المحاسبي الدولي الرابع عشر " التقارير حول القطاعات"، أما فيما يخص قواعد وطرق التجميع فقد تعرضت إليها المعايير 28 و31. فنطاق التجميع يشمل كل المؤسسات التي تمارس عليها المؤسسة القابضة سيطرة حصرية حتى لو لم يكن لها

¹ - صالحى بوعلام ، مرجع سبق ذكره، ص ص: 119-121.

مساهمة في رأس مال هذه المؤسسات، أما على مستوى المراقبة المشتركة فإن المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية تسمح بطريقتين للتجميع هما طريقة التجميع النسبي وطريقة إجراء المعادلة.

2-2-1- النظام المحاسبي:

من الناحية النظرية، فإن كل المعايير لها تأثير على المعلومة المالية، أما عمليا فعدد محدود فقط من المعايير لها تأثير على النظام المحاسبي، وخصوصا ما تعلق منها بالعمليات الجارية مثل المعايير 16، 36، 38 والتي لها تأثير معتبر على النظام المحاسبي، ويعود ذلك بصفة أساسية إلى النظرة الاقتصادية التي تعتمد عليها هذه المعايير وليست النظرة القانونية.

2- تأثير تطبيق النظام المحاسبي المالي على الاتصال المالي:

إن المعلومات المنشورة وفق المعايير المحاسبية الدولية تؤدي إلى تغيير طبيعة العلاقة بين المؤسسة ومستعملي قوائمها المالية، بالتركيز أساسا على المعلومة الموجهة للمستثمرين، بحيث يجب أن تشمل المعلومات حسب هذه المعايير على معطيات وعناصر متعددة ومفصلة وذات نوعية، ومثال ذلك المعيار المحاسبي الدولي رقم 14 الذي يتطلب تجزئة رقم الأعمال والنتيجة على قطاعات النشاط والمناطق الجغرافية بما يسمح من جهة للمحللين الماليين من إعطاء آراء أكثر وضوحا حول المؤسسات، ومن جهة أخرى للمستثمرين وخاصة المساهمين من أجل فهم أحسن لواقع المؤسسة.

وتختلف المعلومة المحاسبية المالية بين النظام المحاسبي المالي والمخطط المحاسبي الوطني من حيث توجيهها نحو عدة مستعملين وعلى رأسهم المستثمرون، على عكس ما كان عليه الحال وفق المخطط المحاسبي الوطني الذي تأتي حسبه إدارة الضرائب والدولة بهيئاتها المختلفة على رأس مستعملي المعلومة المحاسبية والمالية. لذلك يجب على المؤسسات الوطنية إعادة النظر في عملية إيصال المعلومات المحاسبية والمالية، وذلك من خلال المتطلبات الجديدة التي أدخلتها المعايير الدولية من خلال:

- نموذج القوائم المالية الختامية.

- المعلومات القطاعية.

- نوعية المعلومات الواجب تقديمها في الملاحق.

- تحسين زمن إعداد البيانات المالية.

- تصميم أنظمة تسيير بما يتأقلم ومتطلبات المرجع المحاسبي الجديد.

3- أهمية تطبيق النظام المحاسبي المالي في تعزيز حوكمة المؤسسات:

يشير مفهوم حوكمة المؤسسات إلى " مجموعة القوانين والقواعد والمعايير التي تحدد العلاقة بين إدارة الشركة من جهة وحملة الأسهم وأصحاب المصالح أو الأطراف المرتبطة بالشركة من جهة أخرى "ومفهوم حوكمة المؤسسات هو تعبير واسع يتضمن القواعد والممارسات التي تحدد كيفية اتخاذ الشركات لقراراتها والشفافية

التي تحكم عملية اتخاذ القرار فيها، ومدى المسائلة التي يخضع لها مديرو ورؤساء تلك الشركات وموظفوها والمعلومات التي يفصحون عنها للمستثمرين والحماية التي يقدمونها للمساهمين الذين هم بحاجة للحصول على المعلومات المنظمة والتي تتسم بدرجة عالية من القابلية للمقارنة مع البيانات الأخرى المناظرة وبدرجة التفصيل الكافية التي تمكنهم من تقييم مدى كفاءة الإدارة، كما تمكنهم من اتخاذ قرارات رشيدة. ولا شك أن استعمال وتطبيق النظام المحاسبي المالي يهدف أساسا إلى جلب والمستثمرين والحفاظ على ثقتهم في الأسواق المالية نظرا لما تفرضه من شفافية على المؤسسات التي تقدم حساباتها لمساهميها.

4-تفعيل بورصة الجزائر:

يشكل تطبيق النظام المحاسبي المالي فرصة هامة وضرورية لتفعيل بورصة الجزائر، باعتبارها أهم ما يجب أن يرافق تطبيقه في الجزائر، وذلك بضرورة منح الأهمية اللازمة لها والعمل على تطويرها تزامنا مع تضمين ذلك في اتفاقية الشراكة ، وتفعيل دورها في الاقتصاد الوطني وتشجيع المؤسسات على الولوع إليها والاعتماد عليها في عملية التمويل، وذلك بغية الاستفادة من المزايا التي تقدمها المعايير المحاسبية الدولية، والتي تكون فعاليتها في الأسواق المالية التي يلجأ إليها المستثمرون والمؤسسات على حد سواء، لاستثمار وطلب رؤوس الأموال، وهو ما يشجع على جلب الاستثمار الأجنبي، باعتبار أن المعلومات المقدمة تكون لها أهمية كبيرة من داخل وخارج الجزائر.

المبحث الثاني: مفاهيم عامة حول المحاسبة

وهي كالتالي¹:

المطلب الاول : تعريف المحاسبة

هناك تعاريف متعددة للمحاسبة ويمكن تقديم هذه التعاريف وفقا لمدرستين :

أ. المدرسة القديمة :

ويقول اصحابها انها فن اي طريقة فنية لتسجيل العمليات التجارية اي لا مجال فيه للبحث العلمي وان هذا

الاخير هو خير وسيلة لتفهم اصول المحاسبة والنهوض بها .

ب. المدرسة الحديثة :

ويرى اصحابها انها علم كباقي العلوم له اصول ونظريات ومجال البحث العلمي فيها مفتوح للتجديد و الابتكار،

فهو يتضمن دراسة المبادئ والاصول التي تعتمد عليها في المعالجة العمليات ذات القيم المالية في الدفاتر اليومية

وهذا بتدوينها وتصنيفها ثم استخراج النتائج وقد اعتبر جبرائيل جوززيف و عزيز دود الخال في كتابهما مدخل

المحاسبة انها علم وفن فالمحاسبة علم يشمل على النظم و الطرق و القواعد التي تستعمل في تسجيل العمليات

وتصنيفها ومراجعتها و تحليلها واستخراج النتيجة .

¹ احمد طرطار، تقنيات المحاسبة العامة في المؤسسة ، ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر 1999 ص237

وتعرف ايضاً :

تُعرف المحاسبة باللغة الإنجليزية بمصطلح (Accounting) ، وهي عبارة عن مجموعة من الخطوات، والطرق الفنية المتبعة لبيان نشاط المؤسسة، ومدى تأثيره على هيكلية أموالها، وأيضاً تُعرف المحاسبة بأنها تقنية تُستخدم لرصد الحركات المالية الخاصة بالمنشأة، والتي تعتمد على قياس قيمة التكاليف، والأرباح، والمصاريف، وغيرها من القيم المحاسبية. ومن التعريفات الأخرى للمحاسبة أنها الأداة التي تستخدم لوصف طبيعة النشاطات الاقتصادية من خلال العمل بتحليلها، ودراستها، وتدقيقها باستخدام المعلومات المحاسبية¹.

المطلب الثاني : أنواع المحاسبة

1. المحاسبة العامة :

هي المفاهيم والقواعد والأساليب التي تستعمل في تسجيل العمليات المالية وتصنيفها ومراجعتها واستخراج النتيجة، فهي تأخذ الاعباء بصورة شاملة وتسجيلها حسب طبيعتها كما تمكن من معرفة المركز المالي للمؤسسة في نهاية السنة المالية ، فمستخدم البيانات فيها هم أصحاب المشروع والمقرضون ومؤسسات اخرى .

2. المحاسبة التحليلية :

هي أداة تستخدمها المؤسسة للتسيير ومراقبة التسيير بناء على المحاسبة العامة و غيرها من المصادر ، فهي تحاول تفصل الاعباء تفصيلا دقيقا بالقيمة و الكمية وتسعى هذه المحاسبة الى صرف تحليلي للأعباء ومستخدم هذه المحاسبة هم أصحاب المشروع فقط .

3. المحاسبة المعمقة :

هذه المحاسبة لها نفس خصائص وقواعد المحاسبة العامة إلا أنها تهتم بالجانب المالي للعمليات المحاسبية بأكثر تفصيل .

4. المحاسبة الإدارية :

تعرف المحاسبة الإدارية بأنها عملية قياس، وتحديد، وتحليل من أجل إيصال المعلومات المالية المطلوبة من الإدارة إلى التخطيط والمراقبة، فهي تهتم بتأثير المحاسبة على القرارات الإدارية، وعلى فعالية نظام المحاسبة القائم على خدمة الإدارة.

5. محاسبة الشركات :

¹ أ ب Husam AlKhadash (2012), Accounting Principles 1&2

يهتم هذا النوع بشرح العمليات الخاصة بالشركات، مثل شركات الاكتتاب، والأسهم، أو كيفية دخول وخروج شريك في الشركات التضامنية، إضافةً إلى تبيان كيفية تصفية الشركاء، وتوضيح علاقة المنشأة بأصحابها، وغيرها من المعلومات الخاصة بحقوق الملكية في الشركة.

3.3. المطلب الثالث : تعريف القيد المزدوج:

هو مصطلح **محاسبي** ويعتبر النظام الأساسي والمعياري المستعمل من شركات الأعمال والمنظمات الأخرى لتسجيل حركاتهم المالية. تم تنظيم وتصنيف نظام القيد المزدوج المحدث على يد **رجل الرياضيات الإيطالي لوكا باتشولي** وذلك في سنة 1494. يعتمد هذا النظام على أن أفضل أسلوب لتسجيل نتائج أعمال الشركة المالية هو في شكل حسابات. ويحتوي كل حساب على تاريخ من التغيرات في القيمة النقدية. ويمكن أيضاً استعمال هذا النظام من قبل أصحاب المحلات التجارية الصغيرة فهم كذلك في حاجة لمعرفة قيمة المبيعات والمشتريات والمصروفات ومقدار الأموال المستلمة والمسلمة ... الخ ؛ وذلك ليكونوا على دراية تامة بالنشاط اليومي للمحل التجاري الذي يفيدهم في تنمية مشاريعهم .

- المبادئ المحاسبية المتعارف عليها¹: **Generally Accepted Accounting Principles (GAAP)** :

تعتمد المحاسبة المالية على كثير من المفاهيم و المبادئ التي نشأت وتطورت على مدى التطور التاريخي للمحاسبة. وكثيراً ما يطلق عليها اسم المبادئ المحاسبية المتعارف عليها أو المقبولة قبولاً عاماً **Generally Accepted Accounting Principles** وهي توضح الطريقة أو الإجراءات التي يتم بها معالجة مفردات القوائم المالية بشكل يؤدي إلى تجانس سجلات وقوائم المنشآت التي تظهر بها مثل هذه البنود. ومن أهم هذه المبادئ ما يلي:-

1- الوحدات المحاسبية: **Accounting Entity**: (استقلال الوحدة المحاسبية)

من وجهة نظر المحاسبة، تعامل كل منشأة على أنها وحدة منفصلة عن مالكيها وعن المنشآت الأخرى ولها شخصيتها المعنوية المستقلة إستقلالاً تاماً عن مالكيها بصرف النظر عن الشكل القانوني لها. ويمثل هذا المبدأ محور الاهتمام الذي يدور حوله النظام المحاسبي. ولذلك فلكل منشأة سجلاتها المحاسبية، ونظامها المحاسبي من تحديد، وقياس، وتسجيل، وإحتفاظ وتبليغ للمعلومات المحاسبية. فالمعاملات المالية الخاصة بالمالك ليست جزءاً من المنشأة المملوكة له ولا تثبت في السجلات المحاسبية الخاصة بتلك المنشأة إلا إذا كانت ذات تأثير مباشر عليها. (مثال : رأس المال والمسحوبات)
(البنك السعودي الأمريكي)

¹ محمد بوتين استاذ محاضر ، جامعة الجزائر . ديوان المطبوعات الجامعية ، بن عكنون ، ص 36-38.

2- الوحدات النقدية: Monetary Unit

لا بد من استخدام صيغة مفهومة لمستخدمي المعلومات المحاسبية عند تسجيل أو تبليغ تلك المعلومات، وهذا بالضرورة أدى إلى مفهوم الوحدة النقدية أو القياس النقدي، والذي يعني أن المحاسبة المالية تقوم بقياس الموارد (الأصول) والتعهدات (الإلتزامات) والتغيرات فيها (الدخل) في شكل وحدات نقدية (ريال سعودي، دولار أمريكي... الخ) بإعتبار أن النقود تعتبر وحدة قياس نمطية ملائمة لتحديد وتقدير تأثير العمليات المختلفة.

3- التكلفة التاريخية: Historical Cost

يعني مبدأ التكلفة التاريخية أن المعاملة المالية تثبت على أساس كمية النقود الفعلية (التكلفة) التي استخدمت في التبادل لتلك المعاملة. بعد إثبات تلك المعاملة فإن التكلفة تفيد في الدفاتر المحاسبية وتظل على ما هي عليه دون النظر إلى أي تغيير لا حق قد يحدث (فيما عدا الإستهلاك) في قيمة تلك المعاملة. فمثلاً شراء قطعة أرض تسجل بالقيمة التي إشتريت بها وتظل في السجلات بهذه القيمة بغض النظر عن التغيرات التي قد تحدث لقيمة الأرض فيما بعد. ولا شك أن التمسك بإتباع مبدأ التكلفة التاريخية يرجع إلى سهولة التحقق من تلك القيم وإستنادها إلى أسس موضوعية. وهناك إتفاق عام بين مستخدمي ومعدّي القوائم المالية على أهمية وضرورة استخدام مبدأ التكلفة التاريخية في تسجيل المعاملات المالية في الدفاتر وبالتالي استخدام القيم التاريخية كأساس لقياس عناصر القوائم المالية.

4- الإستمرارية: Going Concern

يقصد بالإستمرارية أن المنشأة وجدت لتستمر وأن المنشأة مستمرة في عملياتها لفترة من الزمن تكفي لإنجاز تعهداتها الموجودة، في ظل غياب دليل موضوعي على عكس ذلك. وترتيباً على ذلك يتم تقييم الأصول على أساس التكلفة التاريخية ويتم تجاهل قيم التصفية للأصول والالتزامات وأثارها على الدخل، فضلاً عن أن التمييز بين الأصول الثابتة والأصول المتداولة والخصوم قصيرة الأجل والخصوم طويلة الأجل هو نتيجة لتطبيق مبدأ إستمرارية المنشأة.

5- الفترة المحاسبية: Accounting Period

لكي يتم قياس نتيجة نشاط المنشأة (الوحدة المحاسبية) بدقة تامة فإن الأمر يستلزم الإنتظار حتى يتم تصفية أعمال هذه المنشأة، وهو الأمر الذي يعد غير منطقي أو عملي نظراً للحاجة الملحة لمستخدمي المعلومات المحاسبية لمعرفة نتيجة أعمال المنشأة أولاً بأول حتى يستطيعوا التصرف في ظل رؤية واضحة وإتخاذ قرارات

اقتصادية سليمة. لذلك يتم تقسيم حياة المنشأة إلى فترات دورية غالبًا ما تكون (سنة مالية) وفي نهاية كل فترة يتم قياس نتيجة أعمال المنشأة من خلال مقابلة مصروفات الفترة بإيرادات نفس الفترة، كما يتم إعداد قائمة المركز المالي في نهاية تلك الفترة.

6- المقابلة: Matching :

نتيجة لتقسيم حياة المنشأة إلى فترات دورية فإن الأمر يتطلب لتحديد صافي دخل الفترة المحاسبية أن يحمل إيراد الفترة بجميع المصروفات التي ساهمت في تحقيق هذا الإيراد بغض النظر عن واقعة تسديد هذا المصروف. وهذا ما يعرف بمبدأ مقابلة الإيراد بالمصروف، وهو من المبادئ المحاسبية الهامة والتي تعتمد عليها كثير من الإجراءات المحاسبية التي ترتبط بتحديد نتائج الأعمال في نهاية الفترة.

7- التحقق (الاعتراف بالإيراد): Revenue Recognition :

يعني هذا المبدأ أن المنشأة لا تعترف بالإيراد وتسجله في دفاترها إلا بعد تحققه فعلاً، ويتم تحديد نقطة تحقق الإيرادات عند حدوث واقعة البيع ويتم ذلك عند تسليم السلعة المباعة أو تقديم الخدمة، حيث أنه عند هذه النقطة تتم عملية التبادل المادي ويتوفر دليل موضوعي على تحقق الإيراد.

8- الاستحقاق: Accrual :

يعني هذا المبدأ أنه عند قياس صافي الدخل الخاص بالفترة ، فإن الإيرادات التي تؤخذ في الإعتبار هي تلك الإيرادات التي تخص الفترة سواء حصلت أو لم تحصل، كما أن المصروفات التي تؤخذ في الإعتبار هي تلك المصروفات التي تخص الفترة سواء سددت أو لم تسدد. وهذا يعني أن تتم المحاسبة عن العمليات المالية بصرف النظر عن إقترانها بالتدفقات النقدية الداخلة أو الخارجة.

9- الثبات (التجانس): Consistency :

يعني هذا المبدأ أنه عند قيام المنشأة بإتباع إجراء أو أسلوب محاسبي معين فإنه يجب أن لا يغير من فترة لأخرى. ويعد مبدأ الثبات مبدأ هامًا لأنه يساعد مستخدمي القوائم المالية على تفسير التغيرات في المركز المالي والتغيرات في قائمة الدخل. ويمكن تصور مدى الغموض الذي ينتج إذا تجاهلت المنشأة مبدأ الثبات وغيرت الأساليب المحاسبية كل فترة. فإن أي منشأة يمكنها أن تؤثر في صافي الربح من سنة لأخرى زيادة ونقصا بمجرد تغيير الأساليب المحاسبية المتبعة. ويلاحظ أن مبدأ الثبات لا يعني أن المنشأة لا يمكنها مطلقًا أن تغير أساليبها المحاسبية المتبعة، بل يمكن للمنشأة أن تغير الأسلوب المتبع والتحول إلى أسلوب جديد إذا كان هذا الأسلوب يوفر معلومات أكثر فائدة بالنسبة للمستخدمين مقارنة بالأسلوب الجاري استخدامه. ولكن يجب الإفصاح

عن مثل هذا التغيير والآثار الناتجة عنه في القوائم المالية حتى لا يتم تضليل المستخدمين كما يجب الثبات عبد ذلك على الأسلوب الجديد.

10- الإفصاح: Disclosure :

ويعني هذا المبدأ أنه عند إعداد القوائم المالية يجب أن يكون هناك علانية تامة، بحيث لا يتم إخفاء أي معلومات أو بيانات قد تضر بالمستفيدين من هذه القوائم، أو قد تساهم في إتخاذ قرار معين. ويجب على المحاسب أن يلتزم جانب الحياد عند إعداد هذه القوائم وذلك بالإفصاح التام عن جميع المعلومات بغض النظر عن مدى تأثيرها على هذه القوائم.

11- التحفظ (الحيطة والحذر) Conservatism :

في الكثير من المواقف المتعلقة بتقييم الأصول وتحدي الدخل، تكون هناك عدة قيم تمثل بدائل في مجال التقييم. وفي هذه الحالة فإن المحاسبة يختار البديل الذي يترتب عليه عدم زيادة قيمة الدخل وبالتالي عدم زيادة قيم عناصر الأصول بقائمة المركز المالي. وهذا المفهوم يعد تطبيقاً لقاعدة الحيطة والحذر بمعنى عدم أخذ الأرباح المتوقعة في الاعتبار إلا عند تحققها فعلاً. (تكوين مخصصات)

12- الأهمية النسبية: Materiality :

يقصد بالأهمية النسبية أن الإهتمام بتوفير الدقة في معالجة وتحليل المعلومات المحاسبية يتوقف على مدى أهميتها النسبية على قائمة الدخل وقائمة المركز المالي. ففي حين أنه يجب من الناحية النظرية معالجة جميع العناصر كبرت أم صغرت بنفس الطريقة، إلا أنه في الواقع العملي كثيراً ما تهمل الطريقة الصحيحة للمعالجة عند ما ترتبط بقيم صغيرة نسبياً. فعلي سبيل المثال يمكن توزيع تكلفة السيارة التي تقدر فترة إستخدامها بثلاث سنوات على فترات الإستخدام. بينما لا يتم توزيع تكلفة المهمات المكتبية التي يقدر إستخدامها خلال نفس الفترة وذلك نظراً لأن تكلفة مثل هذا التوزيع لا تتناسب مع العوائد التي يمكن الحصول عليها من المعالجة الأكثر دقة.

المطلب الرابع : أهمية المحاسبة

تلعب المحاسبة دوراً هاماً وحاسماً

1. بالنسبة للمؤسسة :

مهما كان نوع المحاسبة فإن القانون يجبر مسيرها بمسك المحاسبة ، ووفقاً لنص المادة 09 من قانون التجاري (كل شخص معنوي او طبيعي له صفة التاجر ملزم بمسك دفتر اليومية ويقيد فيه يوم بيوم عمليات المؤسسة)

كما ورد في نص المادة 12 (يجب ان تحفظ الدفاتر و المستندات لمدة 10 سنوات)، ان لهذا الالتزام فائدة بالنسبة للمؤسسة لانه عن طريق المحاسبة يمكن للمؤسسة:

- معرفة تطور وضعيتها .
- تحديد أسعار منتجاتها من طريق تحديد عناصر التكلفة .
- المساهمة في بناء جهاز المعلومات على مستوى الوطني .
- إعطاء صورة للغير ، شركاء ، الزبائن ، مساهمون ، باحثون ، مؤسسات مختلفة....

بالنسبة للمحيط:

تستفيد من المحاسبة جهات تمثل محيط المؤسسة وهذه الجهات المستفيد هي:

أ. مصلحة الضرائب : يمكن لمصالح الضرائب تحديد الضرائب الواجبة الدفع من خلال ما تقدمه المؤسسة من وثائق رسمية تمثل ملخصات لنشاطاتها.

ب. القضاء : كل ما تمتلكه المؤسسة من وثائق محاسبية تشكل حججا مادية يمكن الرجوع اليها في الحكم على مصالح المؤسسة في حالة المنازعات مع الأطراف التي تتعامل معها .

اهداف المحاسبة¹:

تسعى المحاسبة إلى تحقيق العديد من الأهداف الآتية:

معرفة نتائج أعمال المؤسسة من ربح أو خسارة خلال مدة زمنية محددة تعتمد على طبيعة التحليل المالي المحاسبي، وقد تكون شهرية، أو سنوية.

الوصول إلى خلاصة قائمة المركز المالي خلال الفترة المالية، ويساهم ذلك في التعرف على قيمة الأصول (الموجودات، أو الممتلكات) في المؤسسة، وقيمة الالتزامات (الخصوم) المترتبة على المؤسسة.

توفير البيانات الكافية للمحاسبين والمدراء الماليين لتقييم وضع المؤسسة من تحديد الأخطاء في حال وجودها، وتوفير الطرق المناسبة لتطبيق الحلول الخاصة بها.

وضع إستراتيجية محددة تهدف إلى تصميم السياسات المالية والمحاسبية خلال المدة الزمنية القادمة من عمر السنة المالية للمؤسسة.

دعم وظيفة الرقابة على كافة الأنشطة، والوظائف، والمهام الداخلية والخارجية الخاصة بالمؤسسة، ويؤدي ذلك إلى توفير الحماية من عمليات الاحتيال والاختلاس.

¹ وابل الوايل (1422هـ)، أسس المحاسبة (الطبعة الثالثة)، المملكة العربية السعودية: نشر خاص، صفحة 16، جزء 1.

الاحتفاظُ بمجموعةٍ من السجلات المحاسبية التي تحتوي على كافة العمليات المالية التي حدثت في المؤسسة منذ تأسيسها حتى آخر يوم في السنة المالية.

المبحث الثالث : محاسبة الأجور والرواتب

المطلب الأول : الوثائق والتصريحات الخاصة بالأجور والرواتب¹

أ. الوثائق الخاصة بالأجر :

تطورت هذه الوثائق حسب تطور أنظمة إعداد الأجور، مهما اختلفت هذه الوثائق فلحساب الأجر يجب توفر لدى كل مؤسسة وثائق خاصة بالعامل نفسه وأخرى بالمؤسسة المستخدمة لتفادي أي غموض عند العامل وكذا وثائق مكونة للملف المالي ومن أهم هذه الوثائق :

.شهادة الميلاد : لإثبات الهوية للعامل (اسمه، لقبه، تاريخ ومكان الإزدياد، جنسيته....الخ).

.شهادة الحالة الشخصية والعائلية : وهي الوثائق المكونة للملف المالي للعامل حيث تحصل منها المؤسسة على المعلومات الخاصة بحالته الشخصية والعائلية مثلا اذا كان متزوجا أو أعزب له أطفال ام لا مع بيان عددهم وذلك لمعرفة نسبة الضريبة على الدخل الإجمالي من خلال السلم الخاص بهذه الضريبة وتطبيقه على أجر العامل المعني .

.يومية الحضور : وثيقة شهرية مرقمة من 01 الى 31 يوم تظهر ايام الحضور للعامل و الساعات الإضافية او المنقوصة و الساعات القانونية تحمل في الأعلى معلومات كرقم الورشة و الشهر واسم ولقب العامل مهنته ، وفي الأسفل مكان إمضاء رئيس الورشة بعد إظهار الحجم اليومي والساعي لحضور العامل، اذ تعد أهم وثيقة لحساب الأجر في المؤسسة .

.بيان الاجرة :

وثيقة تظهر العناصر المكونة لأجر العامل في الشهر معين، بداية بأجرته القاعدية وجميع الاقتطاعات الى صافي الأجرة التي يتقاضاها العامل ويعد تسليم هذه الوثيقة للعامل إجباريا بحكم القانون كي يتسنى له التأكد من أجرته ومقربتها.

.دفتر الأجور :

دفتر مسجل لدى مفتشيه العمل تسجل فيه اجور جميع العمال للوحدة ، حيث تكون متابعة شهرية ويسجل فيه الاجر القاعدي وجميع العلاوات والمنح وكذا التعويضات الملحقة ، اجرة المنصب، وصيد الوفاة، الاقتطاع عن الضمان الاجتماعي، اقتطاع الضريبة على الدخل الاجمالي، تسبيقات عن الاجور و الاجر الصافي، حيث يفرض القانون احتفاظ المستخدم به على الاقل لمدة 10 سنوات كما يسمى ايضا بسجل الدفع.

.دفتر حركة المستخدمين :

¹ عادل شاوش، بلفراق عبد الناصر، الاجور والتكاليف الملحقة بها، كلية الاقتصادية جامعة باتنة سنة 2002 ص 21.

سجل رسمي تجمع فيه المعلومات الخاصة لكل عامل، تاريخ توظيفه، تاريخ تسريحه أو خروجه و اسباب انقطاعه عن العمل اضافة للمعلومات الشخصية و العائلية المتعلقة بالعامل نفسه وهذان السجلان (سجل الدفع، سجل حركة المستخدمين) مترافقان دوما و يعتبران وسيلة للرقابة من قبل مديرية العمال، كما تثبت به مديرية الضمان الاجتماعي ان هؤلاء العمال مؤمنون ويتقاضون اجرهم بشكل عادي .

ب. التصريحات الخاصة بالاجر: يوجد نوعان من التصريحات (تصريح ضريبي، تصريح اجتماعي):
أ. التصريح الضريبي :

يتعلق بضريبة الدخل الاجمالي و الدفع الجزافي حيث يتم التصريح بمها فيما يسمى (G50) وهذا التصريح يقوم مقام حافظة اشعار بالتسديد ويتم من خلال تصريحين هما :

1. التصريح الشهري :

يتم التصريح بالضريبة على الدخل الاجمالي وضريبة الدفع الجزافي ضمن التصريح الضريبي الموحد (G50) وأجال الدفع تكون قبل 20 يوما الاولى التي تلي انقضاء الشهر المعني ، ويكون مرفق بصك بنكي أو صك الدفع البريدي أو حوالة تحمل مبلغ الضريبة ويسلم الى قابض الضرائب المختص اقليميا واذا كان مجموع الضريبتين خلال ثلاثي الثاني أقل من 1000 دج فان التصريح و الدفع يمكن كونه ثلاثيا حيث أجل الدفع يكون في 20 يوما الاولى التي تلي انقضاء الشهر أو الثلاثي المعني ، و اذا كان مجموع مبلغهما أكبر من 1000 دج فأن التصريح شهريا.

2. التصريح السنوي :

تصريح إجباري نهاية كل سنة ويعرف بنموذج BIS30 تلتزم بإعداد المؤسسة قبل أول أفريل بعد انقضاء السنة المالية المعنية، أي يدفع قبل أول أفريل من كل سنة لدى مصلحة الضرائب ويستعمل لغرض الرقابة و التأكد من مبالغ الدخل الاجمالي و الدفع الجزافي المصرح بهما خلال كل شهر أو ثلاثي خلال السنة.

ب. التصريح الاجتماعي :

يتمثل في التصريح الذي يقدمه المستخدم الى صندوق الضمان الاجتماعي ويكون هو الآخر شهريا أو سنويا .

1. التصريح الاجتماعي الشهري: تقدم المؤسسة هذا التصريح لصندوق الضمان الاجتماعي كل شهر و أجال الدفع يكون قبل نهاية الشهر الموالي للشهر المعني.

2. التصريح الاجتماعي السنوي :

هو تصريح تعده المؤسسة كل سنة اذ يدفع لصندوق الضمان الاجتماعي لغرض المراقبة و التدقيق ، حيث يتضمن معلومات خاصة عن كل الاجراء، أما بالنسبة للاقتطاع عن التعاضدية العامة و اقتطاع الرصيد عن الوفاة فيتم التصريح بهما كل ثلاثي لحساب التعاضدية العامة.

المطلب الثاني : الحسابات المتعلقة بالأجور والرواتب¹

¹ الجريدة الرسمية رقم 19 الصادرة 2009/03/25 .

تتطلب عملية التسجيل المحاسبي للأجور و الرواتب الحسابات التالية :

ح/63: مصاريف المستخدمين : وينقسم هذا الحساب الى الحسابات الفرعية التالية :

ح/631: اجور المستخدمين .

ح/6310: الرواتب و الأجور.

ح/6311: الساعات الإضافية.

ح/6312: المكافآت .

ح/ 6313 عطل مدفوعة الأجر.

ح/632: التعويضات .

ح/6322: أداءات مباشرة.

ح/635: اشتراكات الضمان الاجتماعي.

ح/ 6351: اشتراكات في التعاونية.

ح/6352: اشتراكات في صناديق التقاعد.

ح/ 64: ضرائب ورسوم وينقسم الى:

ح/640 الدفع الجزافي.

ح/640 الضرائب على الاجور و الرواتب .

ح/54 وكالات التسبيقات والاعتمادات وتشمل:

ح/ 541 وكالات التسبيقات

ح/ 542 الاعتمادات.

ح/40 ديون الاستغلال ويشمل الحسابات الفرعية التالية:

ح/421: المستخدمين (الأجور المستحقة للعمال)

ح/ 564: ضرائب الاستغلال المستحقة.

ح/438: الهيئات الاجتماعية.

ح/42 تسبيقات الاستغلال ويشمل هذا الحساب ح/425 تسبيقات المستخدمين.

المطلب الثالث: التقييد المحاسبي للتصريحات الاجتماعية والضريبة

تلعب المحاسبة في المؤسسة دورا أساسيا كما اشرنا لمعرفة الإيرادات و النفقات ، و محاولة تطبيق سياسة رشيدة للموازنة بينهما و هو ما يقتضي ضبطا محاسبيا و تعتمد المؤسسات على كل أنواع المحاسبات في ذلك، إلا أن التقييد المحاسبي يعني به تسجيل العملية في دفتر اليومية، أو ما يعرف بالقيود المحاسبي . وستتطرق الى كيفية

التقييد المحاسبي للأجور و الرواتب ، وهو ما يفرض أولا ان نعرف كيفية معالجة العناصر الملحقه بها كالتصريحات الاجتماعية، و التصريحات الضريبية .

1. المعالجة المحاسبية للتصريحات الاجتماعية: يتم التصريح بالتكاليف الاجتماعية شهريا لمصلحة الضمان الاجتماعي وتقد النسبة 33% إجمالية حيث يتحمل العامل 08% و تتحمل المؤسسة الباقي.¹

العناصر	النسبة التي تتحملها المؤسسة	النسبة التي يتحملها العامل	الخدمات الاجتماعية	المجموع
الضمان الاجتماعي	12.5%	1.5%	/	14%
حوادث العمل وأمراض	0.1%		/	0.1%
التقاعد	7.5%	4.5%	/	12%
التأمين عن البطالة	2.5%	1.5%	/	4%
التقاعد المسبق	0.5%	0.5%	0.5%	1.5%
صندوق السكن	/	/		0.5%

الجدول 2 _ 3

_ بعد تحديد قيمة التصريحات الاجتماعية يتم تسجيلها محاسبيا كما يلي :

¹ عادل شاوش ، بلفراق ناصرق، الاجور و التكاليف الملحقه بها ، كلية العلوم الاقتصادية بباتنة 2002 ص 34.

الفصل الثاني : التسجيل المحاسبي للأجور والرواتب

الدائن	المدين	البيان	الدائن	المدين
	xxx	اشتراكات اجتماعية		635
	xxx	تقاعد مسبق		6352
	xxx	تأمين البطالة		6353
	xxx	مساهمات في صندوق التقاعد		6354
xxx		الى هيئات اجتماعية	438	
xxx		صندوق التقاعد	56801	

الجدول: (2-4)¹ المصدر: الجريدة الرسمية رقم 19 الصادرة 2009 (نظام المحاسبي المالي)
عند عملية التسديد يتم التسجيل كما يلي :

الدائن	المدين	البيان	الدائن	المدين
	xxx	هيئات اجتماعية		438
	xxx	صندوق التقاعد		56801
xxx		الى البنك	51	

الجدول: (2-5)² المصدر: نفس المرجع السابق
شرح القيد : يتم إثبات الاقطاعات الواجب دفعها بالقيمة في القيد الأول وفي القيد الثاني يتم الدفع الفعلي لهذه الاقطاعات بترصيد ح/438 هيئات اجتماعية و ح/56801 صندوق التقاعد بجعلهما دائنين في قيد الاثبات و مدينين في قيد الدفع الفعلي .
2. المعالجة المحاسبية للتصريحات الضريبية : الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) و ضريبة الدفع الجزافي (VF) .
1.2. الضريبة على الدخل الإجمالي :
كم سبق و ان اشرنا الى الضريبة على الدخل الإجمالي تعد من الأعباء التي تقع على عاتق العامل و المعالجة المحاسبية لهذه الضريبة يمكن تقسيمها الى مرحلتين :
المرحلة الاولى: اثبات قيمة الضريبة و القيد المرافق لهذه العملية هو :

الدائن	المدين	البيان	الدائن	المدين
--------	--------	--------	--------	--------

¹ الجريدة الرسمية (نظام المحاسبي المالي)

² الجريدة الرسمية نفس المرجع السابق

الفصل الثاني : التسجيل المحاسبي للأجور والرواتب

631	أجور المستخدمين	أجور المستخدمين	641	الى ضرائب على الرواتب و الأجور	اثبات قيمة الضريبة
-----	-----------------	-----------------	-----	--------------------------------	--------------------

الجدول (2-6)¹ المصدر: نفس المرجع السابق
المرحلة الثانية: تسديد قيمة الضريبة و القيد الموافق لهذه العملية هو الجدول (5)

المدين	الدائن	البيان	المدين	الدائن
641	51	ضرائب على الرواتب و الأجور الى البنك شيك رقم.....	xxx	xxx

شرح القيد: يتم إثبات قيمة الضريبة التي تقتطع من الأجر الخام و في القيد الثاني يتم تسديد قيمة الضريبة اما عن طريق أو أحد حسابات النقديات و ذلك بجعل /حـ 641 الاقتطاع الضريبي كحساب وسيط دائن في القيد الاول و مدين في القيد الثاني .
2.2 : الضريبة على الدخل الجزائري : بطبيعته كضريبة تقتطع من الكتلة الإجمالية للأجور ثم تدفع الى الهيئات الضريبية تسجل محاسبيا على مرحلتين :
المرحلة الاولى : مرحلة الإثبات و القيد الموافق للعملية هو :

المدين	الدائن	البيان	المدين	الدائن
640	564	الدفع الجزائري الى ضرائب الاستغلال المستحقة إثبات قيمة الدفع الجزائري	xxx	xxx

الجدول (2-7)²

¹ المرجع نفسه

² نفس المرجع السابق

المرحلة الثانية : مرحلة تسديد قيمة الدفع الجزافي و القيد الموافق لهذه العملية هو:

الدائن	المدين	البيان	الدائن	المدين
xxx	xxx	ضرائب الاستغلال المستحقة الى البنك التسديد بشيك رقم	51	564

الجدول (2-8)

شرح القيد : في القيد الأول يتم استعمال ح/564 ضرائب الاستغلال المستحقة كوسيط دائن و مدين في القيد الثاني عند دفع قيمة الدفع الجزافي الى المصالح الصربية.
المطلب الرابع : التقييد المحاسبي للرواتب والأجور واعبائهما
أ. تسجيل الأجور والرواتب والأعباء المتعلقة بالعمل : بجعل ح/631 أجور المستخدمين و ح/632 تعويضات مباشرة مدينين و الحسابات :

ح/543 ضرائب الاستغلال المستحقة .

ح/545 اشتراكات اجتماعية محجوزة .

ح/421 المستخدمون .

ح/425 تسبيقات على الاجور.

تكون دائنة و يكون القيد كالتالي:

الدائن	المدين	البيان	الدائن	المدين
	xxx	اجور المستخدمين		631
	xxx	تعويضات و أداءات مباشرة		632
xxx		الى المستخدمون	421	
xxx		ضرائب على الاجور و الرواتب	641	
xxx		اشترارات اجتماعية محجوزة	545	
xxx		تسبيقات على الاجور	425	
		كشف الاجر		

المصدر: SCF

الجدول(2-9)¹

ب. تسجيل الاجور والاعباء المتعلقة بالمؤسسة :

تسجيل الاعباء المتعلقة بالمستخدم بجعل /حـ 635 اشتراكات اجتماعية و /حـ 640 الدفع الجزافي مدينين و الحسابين /حـ 438 هيئات اجتماعية و /حـ 564 ضرائب الاستغلال المستحقة دائنين و يسجل بالقييد المحاسبي كالتالي:

الدائن	المدين	البيان	الدائن	المدين
	xxx	اشتراكات اجتماعية		635
	xxx	الدفع الجزافي		640
xxx		الى هيئات اجتماعية	438	
xxx		ضرائب الاستغلال المستحقة	564	
		اثبات تسجيل الاجور		

المصدر: SCF الجريدة الرسمية

الجدول(2-10)

ان القيدين السابقين يعبران عن الإثبات المحاسبي في الدفتر المؤسسة للأجور و الأعباء المتعلقة بالعمل و المؤسسة ، فيجب تسوية هذه الأجور و الأعباء عن طريق الدفع او تسديد.

¹ الجريدة الرسمية نفس المرجع السابق

ج. تسوية الأجور و الأعباء الملحقة بها: إثبات الأجور يجب تسويتها بتسديدها سواء إلى العمال أو إلى المصالح الاجتماعية و الصربية.

1. التسوية الخاصة العمال : و تسجل بالقيود كما يلي :

المدين	الدائن	البيان	المدين	الدائن
421		المستخدمون . الاجور المستحقة	xxx	
	51	الى البنك	xxx	
	53	الصندوق	xxx	
		دفع أجور العمال		

المصدر: SCF

الجدول (2-11) ¹

2. تسوية الضريبة على الدخل الاجمالي و ضريبة الدفع الجزافي لادارة الضرائب و تسجل بالقيود كما يلي :

المدين	الدائن	البيان	المدين	الدائن
641		ضريبة على الرواتب و الاجور	xxx	
564		ضرائب الاستغلال المستحقة	xxx	
	51	الى البنك	xxx	
	53	الصندوق	xxx	
		تسديد الضرائب		

المصدر: SCF

الجدول (2_12) ²

¹ الجريدة الرسمية نفس المرجع السابق

² الجريدة الرسمية نفس المرجع السابق

3. تسوية المساهمات الاجتماعية وتقيد محاسبا كما يلي :

الدائن	المدين	البيان	الدائن	المدين
	xxx	اشتراكات اجتماعية محجوزة		545
	xxx	هيئات اجتماعية		438
xxx		الى البنك	51	
xxx		الصندوق	53	
		تسوية المساهمات الاجتماعية		

المصدر: SCF: الجريدة الرسمية

الجدول (2_13)¹

خاتمة الفصل :

مما سبق من هذا الفصل فان التسجيل المحاسبي للأجور و الرواتب له أهمية كبيرة لكونه يتطرق الى كيفية التقييد أو المعالجة للتكاليف الملحقة و هذا كله لتفادي أي غموض عند الأجير فهذه التكاليف تعد من أكبر الأعباء الواقعة على عاتق المؤسسة، فهذا التسجيل المحاسبي يجنبنا الوقوع في مشاكل خاصة بالأجر .

¹ المرجع نفسه

تمهيد :

تعتبر صناعة الأدوية في الجزائر من القطاعات الاقتصادية الجد حساسة و ذات الأهمية البالغة و الكبيرة في سوق الأدوية الجزائري و هذا مقارنة مع الكثير من دول العالم فهذه السوق تعتبر جد هامة بالنسبة للسلطات العامة وهذا راجع لكونها مكسب اقتصادي و مالي في نفس الوقت و كذا الاجتماعية و التي على خطى هذه السوق نجد هناك توجه حاد للدولة بتكثيف اهتمامها بصناعة الدولة .

المبحث الأول : عموميات حول مؤسسة ENDIMMED

المطلب الأول : لمحة تاريخية حول المؤسسة

بعد الاستقلال نشأت المؤسسة الوطنية للتموين بالمواد الصيدلانية ENOPHARM و كان ذلك في بداية ا ثمانينات و لقد كانت تابعة للمؤسسات الصيدلانية المركزية بالعاصمة حيث كانت تنقسم الى ثلاثة مؤسسات :

- المؤسسة الوطنية لتموين بالمواد الصيدلانية بالعاصمة ENAPHARM
- المؤسسة الوطنية لتموين الغرب بالمواد الصيدلانية بوهران ENOPHARM
- المؤسسة الوطنية لتموين الشرق بالمواد الصيدلانية بقسنطينة ECOPHARM

وقد مرت المؤسسة بعدة مراحل هي:

المرحلة الاولى: كانت ببداية السبعينات و سميت بالصيدلانية المركزية الجزائرية .

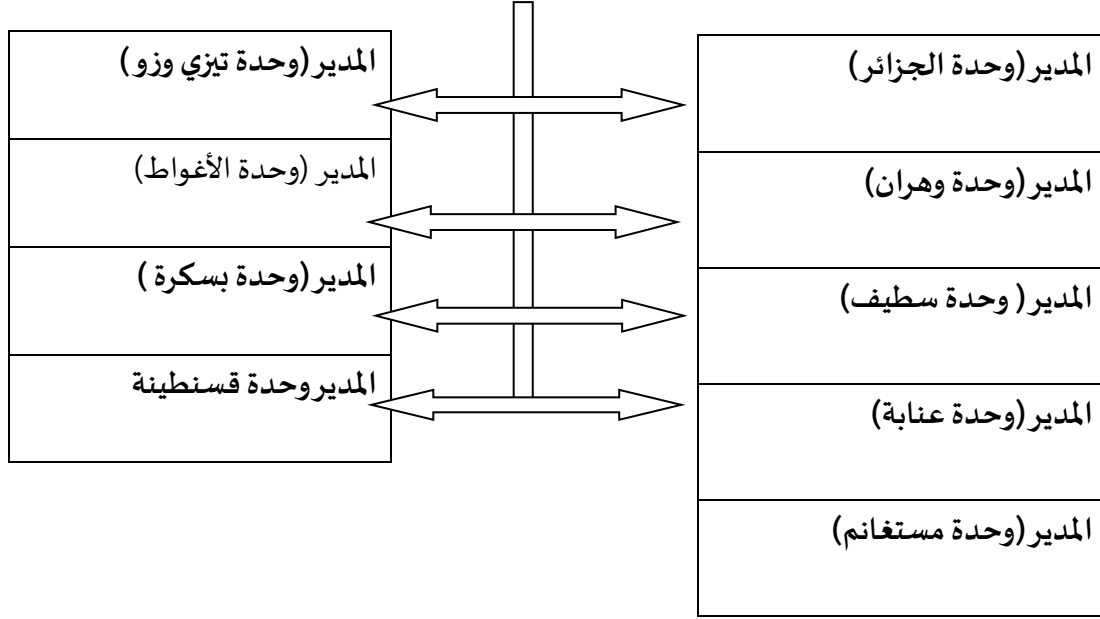
المرحلة الثانية: سنة 1984 كانت تسمى المؤسسة الوطنية لتوزيع الأدوية الصيدلانية .

المرحلة الثالثة: و ما بين سنوات 1990-1998 كانت تعرف باسم المؤسسة الوطنية للتمويل بالمنتجات الصيدلانية.

المرحلة الرابعة: من 1998 إلى يومنا هذا أصبحت تسمى المؤسسة الوطنية لتوزيع الأدوية بالتجزئة.

تعتبر مؤسسة " أنديماد" فرع منشق عن المؤسسة الأم و التي بدورها ذلت مركزية السلطة أي أن مختلف القرارات و الإجراءات تؤخذ على المستوى المركزي ، حيث هذه المؤسسة لها مهمة الاتفاق مع مختلف موردي الأدوية سواء كانت مؤسسات محلية أو أجنبية و بغض النظر عن كونها عامة أو خاصة على توريد الأدوية لمختلف فروعها ، أي أنه يكون ما بين الشركة الأم المورد اتفاق تفاهم حول مختلف الاتفاقيات التي يرونها ضرورية و تخدم كل الطرفين بالإيجاب ، و بعد القبول و التوقيع على الاتفاق تقوم المؤسسة المركزية بإرسال نسخ إلى وحداتها عبر مختلف جهات الوطن ، حيث مستوى كل وحدة يلزم تطبيق ما تم الاتفاق عليه ، بحيث هذه النسخ تنقسم ما بين مدير الوحدة و المديرية التجارية ، و على هذا التقديم اعتمدت مؤسسة على هيكل تنظيمي منذ نشأتها سنة 1997 ، بحيث هذا التنظيم بما يضمن مركزية القرارات المتخذة على المستوى المركزي ، و عليه يمكننا إظهار الهيكل التنظيمي للمؤسسة الأم و هو وفق المخطط رقم (01) و هو كالتالي :

الرئيس المدير العام المؤسسة الأم



الشكل رقم 1-3 : الهيكل التنظيمي للمؤسسة

المطلب الثاني : تعريف المؤسسة

المؤسسة الوطنية لتوزيع الأدوية بالتجزئة هي مؤسسة تجارية تأسست في 01-01-1998 مقرها حي جبلي محمد المنطقة الصناعية لولاية مستغانم ، تضم 132 وكالة موزعة على 8 ولايات هي مستغانم ، معسكر ، غليزان ، تيارت ، البيض ، النعامة ، تسمسليت ، سعيدة .

تعمل المؤسسة كوسيط بين الوكالات (طالب الأدوية) و الموردين.

تضم المؤسسة محل الدراسة بمجمل فروعها 280 عامل أما في وحدة مستغانم 45 عامل يعملون 8 ساعات في اليوم ، 5 أيام في الأسبوع بحيث أنها حققت رقم أعمال سنة 2012 مقدرة // // // // و هامش ربح // // // .

المطلب الثالث : نظام تسيير المؤسسة والمصالح الرئيسية ومهامها

1. نظام الأهداف :

هدف المؤسسة هو البقاء و الاستمرار و النمو ، أي ان هدفها الطويل الاجل ولها هدف مادي هو تحقيق أكبر ربح ممكن و تمويل خزينة الدولة .

2. نظام التحفيز :

تهتم به مصلحة المستخدمين بحيث أنها تقدم للعمال تحفيزات مادية مثلا علاوات سنوية ، هدايا ، وخدمات اجتماعية بالإضافة إلى التحفيز المعنوي كالاعتراف بالمجهود و الشكر .

3. نظام الاتصال :

للمؤسسة نظام اتصال داخلي و خارجي :

أ. نظام الداخلي :

عن طريق المراسلات الداخلية بين المصالح و العمال .

ب. نظام الخارجي :

مثلا مصلحة المستخدمين لها علاقة مع الضرائب و البنوك و مصلحة التجارة لديها علاقة بالموردين و الوكالات و على العموم تستخدم المؤسسة و سائل متطورة منها الفاكس ، الانترنت ، الهاتف الخ .

- المصالح الرئيسية ومهامها :

تضم المؤسسة 5 مصالح رئيسية حيث لكل مصلحة مهام خاصة بها ويشرف عليها مسؤول المصلحة ، و تتمثل هذه المصالح في :

1- مصلحة الخدمات العامة :

هي من المصالح الأساسية في المؤسسة ، تقوم بتوفير المواد اللازمة الداخلية للمؤسسة مثل الأثاث المكثي ، إدارة حظيرة سيارات المؤسسة تأمين التنظيم مثل التنقل الداخلي والخارجي للأشخاص و كل هذه المهام تمارسها على الوكالات التابعة لها .

2- مصلحة المراقبة :

تقوم بمراقبة عمليات تسيير الصيدليات و جرد العمليات و الحسابات لمختلف الوكالات ، كما تقوم بمراقبة عمليات تسيير الصيدليات و جرد العمليات و الحسابات لمختلف لوكالات، كما تقوم بمراقبة المخزون وطريقة توزيعه على الوكالات التابعة لها .

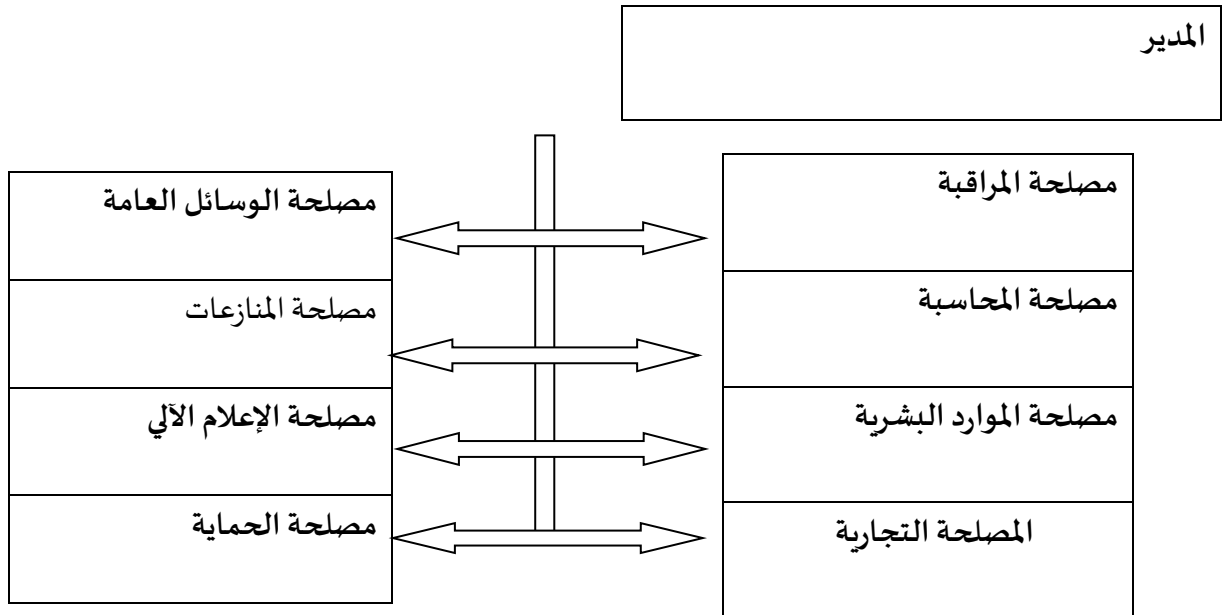
3- مصلحة المحاسبة والمالية :

تشرف هذه المصلحة على عمليات الفوترة و الحسابات المتعلقة بالبيع و الشراء و التنازلات بين الوكالات ، التحويلات ، إصدار فواتير الكهرباء و كذلك عملية دوران الأموال في الخزينة و كذا جرد كل العمليات اليومية للمؤسسة و تقوم أيضا ب :

- عملية حساب التكاليف ومخزون الوكالات .
- قبل إصدار أي شيك يجب توقيع المدير ورئيس مصلحة المحاسبة المالية .
- إعداد الميزانيات و جدول حسابات النتائج و موازين المراجعة .
- عملية الجرد تتم في السنة ، الأولى في شهر جوان و الثانية في شهر ديسمبر ، لتفادي حالات الغش و التحريف في النتائج .
- عملية شراء مواد التجهيزات أو دفع مستحقات الخدمات تتم في هذه المصلحة كذلك تحديد الأدوية المنتهية الصلاحية .
- وجود قسم خاص بالمشتريات و المحاسبة العامة .

- محاسبة الوكالات تتم في المصلحة المذكورة .
- 4- مصلحة المستخدمين : و من أهم مهامها :
 - المراقبة و التنظيم الإداري .
 - متابعة المرتبات الشهرية للعمال قبل و بعد المنح و حسب المنصب .
 - تسوية مبالغ التأمين الخاصة بالعمال .
 - معاقبة العمال المخالفين عن طريق المخالفين عن طريق المجالس التأديبية .
 - أجر الوكالات حسب درجة النشاط .
 - التوظيف يتم عن طريق المصلحة بالإضافة إلى العطل العادية و المرضية .
 - في حالة التغيب أكثر من ثلاثة أيام يرسل للعمال إشعار و تنتظر المصلحة 48 ساعة للرد و بعدها ترسل إشعار آخر و تنتظر 48 ساعة أخرى و إن لم يتم الرد يطرد العامل مباشرة .
 - في حالة العطل عند انتهائها و لم يأتي العامل تنتظر المصلحة 4 أيام و إن لم يبرر الغياب يطرد العامل .
- 5- مصلحة التجارة : تقوم بعملية لتوزيع لمختلف الوكالات ، كما تعتبر عنصر ربط بين المؤسسات و الوكالات ، و كما تستقبل مختلف الطلبات التي ترسلها الوكالات و تدرسها ثم تنفذها كما تقوم بالمهام التالية :
 - دراسة التكاليف الخاصة بالمؤسسة و الوكالات .
 - دراسة الحقوق المالية للموردين .
 - متابعة أعمال الوكالات من خلال رقم الأعمال ، صلاحية المواد.....الخ .
 - عملية التدقيق لحسابات الوكالات عن طريق إرسال عمال من المصلحة إلى الوكالات للمراقبة و التفتيش .

المخطط رقم (02) يبين مختلف أقسام ومصالح المؤسسة .



الشكل رقم 3 - 2 : المصالح الرئيسية للمؤسسة

المبحث الثاني : الهيكل التنظيمي للمؤسسة

المطلب الاول : الهيكل الإداري للمؤسسة

1. المدير العام : هو المشرف العام على المؤسسة ، و هو الذي يتولى تسيير المؤسسة بمختلف مصالحها بصفة عامة و القرار الأخير يعود إليه .
2. السكرتارية : و هي التي تنظم الشؤون الخاصة بالمؤسسة ، و تنظيم عمل ومواعيد المدير .
3. قسم علاقات العامة : متابعة العلاقات و المعاهدات فيها يخص الشركة مع الخواص أو مع أي متعامل آخر .
4. قسم الإعلام الآلي : تتخلص مهامه في تنظيم الأرشيف العام للمؤسسة ، و يهتم بالإصلاحات التي تخص تجهيزات المؤسسة أو الوكالات و برمجة مختلف العمليات التي تريد المؤسسة القيام بها عن طريق الإعلام الآلي .
5. قسم المنازعات : مهامه تتمثل في متابعة النزاعات داخل المؤسسة و خارجها ، ترتيب و ضبط العمل حتى تسهل المتابعة على المدير لمحاربة الغش و التزوير ، لهذا نجد مراقبة توزيع المهام على المصالح يسهل عملية المراقبة .
6. قسم التحصين : متابعة وضعية المؤسسة اتجاه المواطنين .
7. قسم الوقاية و الامن : وهو مختص في امن و سلامة المؤسسة من أي خطر ، و المكلف بها هم اعوان الامن بالمؤسسة ، و من مهام القسم ايضا عملية التموين بالوسائل المستخدمة في هذا القسم .

المطلب الثاني : مهام واهداف المؤسسة

أ. المهام :

- توفير احتياجات المنطقة الغربية للبلاد من الأدوية .
- القيام بعمليات توزيع الأدوية ذات الاستعمال البشري ، إضافة إلى مختلف المواد المستعملة في الصيدليات .
- التسويق لمختلف المنتجات الصيدلانية المنتجة من مختلف المؤسسة الوطنية عن طريق مختلف الوكالات التجارية التابعة لها .
- القيام بعمليات البحث و التطوير في مجال توزيع الأدوية .
- العمل على تلبية رغبات السوق الوطني من احتياجاته لمختلف المواد الصيدلانية .

- العمل على توفير مختلف الأدوية لمختلف الوكالات التابعة لها في الأوقات و الأماكن المناسبة و في أحسن صورة ممكنة.

- العمل على تقدير هامش الخطأ ما بين وكالتها و مختلف الموردين من حيث تقديم الأدوية و ذلك بطرح السؤال التالي : هل الأدوية المطلوبة من الوكالة هي نفس الأدوية الموردة و هل هي أكثر أو أقل من اللازم؟ .

- القيام بعمليات دفع الفواتير لمختلف الوكالات التابعة لمختلف الموردين المتعهدين.

ومن هذا يتبين لنا بأن مؤسسة هي مؤسسة ذات بعد اقتصادي و اجتماعي من خلال توفير الأدوية اللازمة لمختلف الوكالات التابعة لها بالإضافة إلى تحقيق لسياسة الدولة الراغبة في حماية الصحة العمومية و حياة المواطن من أي خطر يهدده ، و كذلك نجد لها من خلال مطالب المنظمة لصحة الهادفة إلى القضاء على مختلف الأوبئة و الأمراض التي تفتك بصحة الإنسان.

ب – الأهداف :

بما أن المؤسسة رائدة في مجال التوزيع فإنها تسعى إلى تحقيق غايات و أهداف كغيرها من المؤسسات الاقتصادية الأخرى و من هذه الأهداف نجد ما يلي :

- المساهمة في التنمية الاقتصادية .

- مراقبة عملية التوزيع للمحافظة على المخزون

- العمل على تحقيق رقم أعمال معتبر من خلال تطوير النشاط.

- أن توزيع قائمة منتجات جديدة لمؤسسات رائدة في مجال النتاج.

- أن تقوم بتوزيع أدوية و منتجات صيدلانية جديدة و بأسعار منافسة و ذات هامش ربح أعلى .

- الزيادة من واقعية تواجدها في سوق التوزيع الوطني عن طريق تطوير آليات التسويق الخاصة بها.

- القيام باتفاقيات مع مختلف الشركات الناشطة في مجال تسويق و توزيع الأدوية.

إتباع أنظمة توزيعية تسويقية ذات بعد لوجستيكي .

- ترشيد استخدام عنصر العمل و ذلك من خلال إتباع دورات تكوينية للعمال من أجل تحسين الإنتاجية الحدية لكل عامل .

- المحافظة على مناصب الشغل المتواجدة لديها و البحث عن آليات لزيادة هذه المناصب .
- و عليه يمكننا القول بأن هذه المؤسسة هي كغيرها من المؤسسات الأخرى التي أصبح لها التحمل لمسؤولياتها اتجاه عملائها ، بحيث هذه الأهداف هي وليدة المنافسة الكبيرة و خاصة لنظام سوق تحرير السوق التي تبنته منذ التسعينات .

المطلب الثالث : خطوات التسجيل المحاسبي للاجور في المؤسسة أولاً. التصنيف الأجور:

يمكن تصنيف الأجر بحسب وجهة النظر المعتمدة وبحسب الطرف المعني به وفق وجهتي نظر.

1. الأجر من وجهة نظر العامل.

2. الأجر من وجهة نظر صاحب العمل.(المؤسسة)

1- الأجر من وجهة نظر العامل:

أ)- الخطوة الأولى : حساب الأجر الكلي من خلال مذكرة الأجر الخاصة بكل عامل على حدا.

ب)- الخطوة الثانية : تحديد وعاء الاقتطاع، أي استبعاد التعويضات غير قابلة للاقتطاع كالمنح العائلية وتعويضات الإيواء والنقل وغيرها.

ج)- الخطوة الثالثة : تعيين قيمة الاقتطاع وهي : الضرائب و اشتراكات

ح/564 ضرائب الاستغلال المستحقة

ح / 641 ضرائب على الرواتب و الاجور

د -)- الخطوة الرابعة : استرجاع تسبيقات على الأجور (إن وجدت)

هـ)- الخطوة الخامسة : تعيين الأجر الصافي للعامل، وذلك كاستحقاق على المؤسسة لصالح العامل (مستحقات العاملين).

وبما أن المؤسسة لا تتوفر على عامل واحد بل على العشرات أو المئات أو حتى الآلاف، لذلك لا يمكنها تسجيل كل أجر على حدا، بل تقوم بتفريغ مذكرات الأجور الفردية ضمن مذكرة واحدة للأجور في كل شهر .

2- الأجر من وجهة نظر صاحب العمل: (المؤسسة)

يتمثل الأجر من وجهة نظر صاحب العمل في مجمل المبالغ المستحقة على المؤسسة اتجاه العاملين واتجاه مصلحة الضرائب والهيئات الاجتماعية المعنية، على النحو التالي: /ح 630: أجور المستخدمين.

/ح 632: تعويضات وأداءات مباشرة.

/ح 635: اشتراكات المدفوعة للهيئات الاجتماعية.

/ح 640: الدفع الجزافي.

ثانيا: التسجيل المحاسبي للأجور .

بعد معرفتنا لأهم الحسابات الملازمة للأجور، تأتي مرحلة التسجيل المحاسبي بالاعتماد على مذكرة الأجور الشهرية، ومن وجهة نظر صاحب العمل عبر الخطوات التالية:

(1) تسجيل مجموع الأجر الخام المستحق على العاملين : حيث يتم تسجيل جميع عناصر الأجر الكلي بما

فيها مجموع الاقتطاعات وفق الحسابات التالية :

/ح 631 , /ح 632 الى

/ح 421 , /ح 641 , /ح 545, 425

(2) تسجيل المستحقات الأخرى:

(أ)- التسجيل المحاسبي للأجر الصافي

/ح 630 الى 51 أو 53

(ب)- تسجيل الأعباء:

ويتم فيها تسجيل كل من الاشتراكات لدى الهيئات الاجتماعية والدفع الجزافي وفق الحسابات التالية :

/ح 635 , /ح 640

الى /ح 438 , /ح 564

(3) التسجيل المحاسبي لعملية دفع الأجور والمستحقات الأخرى

(أ)- تسوية دفع الأجر للعمال :

ح/421 الى ح/51

(ب)- تسوية الضرائب:

في هذه الحالة ، لا بد أن تتم التسوية قبل 20 يوما من الشهر القادم :

ح/641 , ح/564 الى

ح/51 أو ح/53

(ج)- تسوية اشتراكات الضمان الاجتماعي:

ح/545 , ح/438

الى ح/51 أو ح/53

الفرص والتهديدات التي تواجه المؤسسة :

بعد تحرير الجزائر للتجارة الخارجية ف مطلع التسعينات ، بحيث يعتر هذه المؤسسة و ليدة هذا التحرير و هذا راجع الى التغير في البيئة الاقتصادية و التي منها تبني لمختلف السياسات التي لم تكن معهودة في السابق ، الا أن لهذه المؤسسة فرض يلزم الاستفادة منها بكل الطرق و الوسائل كما أنها تعاني من جملة من تهديدات.

أ. الفرص :

- يمتلك الموزع الوطني للأدوية مجال واسع في عمليات التوزيع وذلك بما يعادل لعشريتين و هذا ما يدفع بالمؤسسة الى استغلال و تنميتها من خلال تحسين عمليات التوزيع و انتهاج آليات مختلفة للتعريف بنشاطها و كذا دفعها على مستوى الأسواق المالية.

- توفر هذه المؤسسة على موارد بشرية مؤهلة تأهيلا جيدا مما يستدعي للمؤسسة الاستفادة منها و استغلال أمثلا و كذا المحافظة عليها من خلال تحفيزها و تأهيلها .

- يعتبر هذا الموزع هو من أكبر الموزعين الذي نال حصة معتبرة في التوزيع مما يستدعي الى تبني مختلف الاستراتيجيات التي تحافظ على مركزه و كذا الزيادة في الرقعة السوقية الخاصة به .

- تبني المؤسسة الأم للعديد من الاتفاقيات و العقود مع مختلف الموردين لتوريد الأدوية لمختلف الوحدات التابعة لها ، حيث هذه الإجراءات تعتبر بمثابة فرصة لوحدة مستغانم و كذا الوحدات الأخرى و هذا يستدعي الاستفادة منها .

ب - التهديدات :

- ان عدم القيام المؤسسة لأي شركات مع مختلف المؤسسات الأخرى الناشطة في مجال التوزيع يعتبر تهديدا لمركزه في سوق التوزيع الوطنية و كذا عدم امكانية هذه المؤسسة من الدخول الى الأسواق الدولية ، حيث هذه الأخيرة تتطلب تكتل و شراكة مع المؤسسات خلفية أخرى و ذلك قصد مواجهة المنافسة الشرسة و تحمل الخسائر .

- كذلك عدم دخول هذه المؤسسة الى سوق القيم المنقولة يعتبر فرصة ضائعة و يعتبر تهديدا مكن من نوع آخر متمثل في عدم الاستفادة من ايجابيات هذه السوق .

- المشاكل التي تعاني منها المؤسسة :

- عدم وجود الحرية التامة في تسعير المنتجات ووجود هوامش محدد من طرف سلطات الدولة و بالخصوص المرسوم التنفيذي رقم 44.98 المؤرخ في 04 شوال 1418 الموافق ل 01 نوفمبر 1998 و المتعلقة بحدود الربح القصوى عند الإنتاج و التوظيف و كذا التوزيع و التي تطبق على الأدوية المستعملة في الطب البشري .

- وجوب نظام المصرفي و سياسة قرض عسيرة لاتتمشى و مجال قطاع التوزيع و هذا بالإضافة الى عدم وجود تسهيلات تحفيزات مصرفية خاصة في مجال منح قروض لإنشاء مؤسسات تعني بجوانب التوزيع اللوجيستية -وجود مشاكل متعلقة بالعقار الخاص بإنشاء مؤسسات توزيعية.

- ندرة الباحثين و المتخصصين في مجال عمليات التوزيع و كذلك ليس بمقدورهم الامام بمختلف طرق التوزيع ووجود ندرة في القيام بالبحوث المهمة بالتوزيع .

1- مشكل التسيير :

ككل مؤسسات ENDIMED تعاني من مشاكل التسيير بسبب نقص الكفاءة المهنية و التطوير في هذا المجال و صعوبة التخطيط الاستراتيجي و هذا ينعكس سلبا على المؤسسة و الوكالات .

2- مشكل الإعلام الآلي :

بالرغم من وجود نظام الإعلام الآلي في المؤسسة إلا أن هذا غير كاف لانعدام الانترنت الذي يسهل عمل المؤسسة .

3- مشكل التمويل :

تعاني المؤسسة من نقص التمويل بسبب صعوبة كسب موردين يقومون بتمويلها في الوقت المناسب و هذا ما يؤثر على رقم أعمالها .

4- مشكل التسويق :

تعاني المؤسسة من مشاكل التسويق بسبب انعدام هيئة خاصة بالتسويق و كذلك قلة الاشهار و عدم الالتزام بقوانين العمل ، أي وجود علاقة بين الوكالات و الموردين دون وجود المؤسسة الوسيطة .

5- قلة الاطارات ذوى الخبرة :

قلة المختصين في هذا المجال اضافة الى جهل العمال بالنظام المعلوماتي داخل المؤسسة و هذا يؤثر سلبا على عمل المؤسسة و بالتالي نتيجتها المالية .

6. نقص الوسائل :

و يشمل نقص الوسائل الخاصة بنقل الادوية الى الوكالات التابعة لها ، و جدت قديمة .

خاتمة الفصل:

يعتبر سوق الأدوية في الجزائر من الأسواق الواعدة بالنمو و التطور و كذلك التوجه نحو انتاج خدمات أفضل ، بحيث يعتبر هذا السوق على جملة من العمليات و التي من منها الإنتاج ، الاستيراد التوزيع بالتالي يمكن أن يشكل خطر كبير على الصحة العمومية ، إلا أنه يعتبر من أكثر الأسواق تنظيماً مقارنة بالأسواق الأخرى بحيث تتدخل فيه مجموعة من الإدارات التنظيمية المختلفة و هذا بدون غض النظر عن المتعاملين الاقتصاديين سواء كانوا مستوردين أو موزعين ، وفي هذا الصدد يمكننا ملاحظة الناشطون أو المتعاملون في هذا السوق و التي لهم صلاحيات مختلفة في التأثيرات عليه .

الخاتمة العامة :

في الأخير نخلص الى ان للرواتب و الأجور مكانا مرموقا في محاسبة التكاليف نظرا لأهميتها من جهة و لكونها تعد كدخل لعنصر العمل (المستخدمين) و تكلفة لعنصر الإدارة (صاحب العمل) من جهة أخرى ، ومن كل هذا فقد وجدت عدة طرق لتحديد الأجر الذي يستحقه المستخدم لقاء عمله حيث يتحدد الأجر حسب كفاءة الفرد و النشاط الممارس و يختلف تحديده من عامل لأخر حسب الصنف ، القسم و الدرجة التي تتحدد بالخبرة المهنية و المنصب ، و بالتالي نجد انه يحتوي على علاوات و يخضع لاقتطاعات يصعب تحديدها ، و يأخذ حساب الأجر و الوثائق الخاصة به حيزا كبيرا من الأهمية لتفادي أي غموض عند الأجير .

وتم إثبات صحة الفرضيات الفرضيات كما يلي :

1- الأجر أو الراتب هو المقابل المالي المدفوع للعامل مقابل الجهد الذي قدمه في اداء مهمة معينة في مؤسسة علمة أو خاصة ويتكون من الأجر الأساسي وجملة من المكافآت والتعويضات مخصوم منه بعض الاقتطاعات الإجبارية منها والاختيارية إلى جانب أعباء المستخدم .

2- يتم إعداد الأجور و الرواتب بتصنيف كل مستخدم حسب وظيفته وقسمه و معدله و اجره وفقا للقوانين و اللوائح و الاتفاقيات المعمول بها في الدولة وفي المنشأة .

3- وتأتي في الأخير مرحلة المعالجة المحاسبية كمرحلة إثبات وتدوين الأعباء الملقاة على عاتق المؤسسة فمن خلال التسجيل و التقييد المحاسبي يمكن إظهار هذه الأعباء أمام الأطراف الخارجية وفي مقدمتهم مصلحة الضرائب .
كما تم استنتاج ما يلي :

الأجور و الرواتب أداة من الأدوات الفعالة على أداء الفرد .

يعتبر الأجر محددًا أساسيا لمستوى معيشة الفرد ومركزه المالي .

إعداد الأجور و الرواتب يتطلب معرفة بالقوانين المحاسبية و الضريبية .

إن إعداد كشف الأجر هو مرحلة حاسمة حيث من خلاله يحصل العامل على أجره صافي .

تعد الرواتب و الأجور من أهم الأعباء التي تتحملها المؤسسة المدفوعة لعمالها نظير جهدهم إضافة الى الأعباء الملاحقة لهما .

اهمية النظام المحاسبي المالي في معالجة تقييد الأجور و الرواتب .

التوصيات و الاقتراحات :

- ضرورة تحسين من أجرة العمال في المؤسسة.
- ضرورة استعمال طرق تسيير حديثة في العمل .
- توزيع المهام بين المصالح و عدم التركيز العمل على شخص واحد .
- تكوين العمال على تطبيق النظام المحاسبي المالي و اعطائهم أكبر قدر ممكن من المعلومات حول النظام .
- الاهتمام بالموارد البشرية و العمل على تنظيمها و تسييرها بطريقة جيدة .

قائمة المراجع :

- 1- أ. حمية سليمان التنظيم القانوني لعلاقات العمل في التشريع الجزائري، الجزائر ، ديوان المطبوعات الجامعية،1994
- 2- ابراهيم الاعمش، أسس المحاسبية العامة ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر 1992
- 3- احمد طرطار، تقنيات المحاسبة العامة في المؤسسة ، ديوان المطبوعات الجامعية الجزائر 1999
- 4- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، العدد 74، بتاريخ 25 نوفمبر 2007، قانون 07-11 المادة 03، ص 03.
- 5- خليل عواد أبو حشيش ، محاسبة التكاليف ، دار وائل للنشر ، 2009
- 6- د/حمادة محمد شطا، النظرية العامة للاجور و المرتبات، المرجع السابق ،ص48 وما بعدها .
- 7- الدكتور حمادة محمد شطا: النظرية العامة للاجور و المرتبات -دراسة مقارنة بين النظام الاشتراكيو الرأسمالي- ديوان المطبوعات - الجزائر.
- 8- راشد البراوي، الموسوعة الاقتصادية، دار النهضة العربية، مصر، طبعة 01، 1997،
9. سليمان محمد الطماوي، الوجيز في القانون الإداري: دراسة مقارنة. دار الفكر العربي 1975.
10. صالح عودة سعيد، إدارة الأفراد، منشورات الجامعة المفتوح 1994
11. صالح بوعلام، أعمال الإصلاح المحاسبي في الجزائر وأفاق تبني وتطبيق النظام المحاسبي المالي ،مذكرة ماجستير ، جامعة الجزائر ، 2009/2010،
- 12- صلاح الشناوي، مفاهيم الأساسية في إدارة الأفراد، مؤسسة المعارف، مصر
- 13- صلاح عبد الباقي ، ادارة الموارد البشرية، الدار الجامعة للنشر، مصر 1999.2000
- 14- طارق عبد العال حماد، دليل المحاسب إلى تطبيق معايير التقارير المالية الدولية الحديثة ،الدار الجامعية مصر، 2006
- 15- عادل شاوش، بلفراق عبد الناصر، الاجور والتكاليف الملحقه بها، كلية الاقتصادية جامعة باتنة سنة 2002
- 16- عبد الباسط محمد حسن، عالم الاجتماع الصناعي، دار الغريب للطباعة، القاهرة، مصر، 1978
- 17- قورين حاج قويدر، مقال بعنوان "أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على تكلفة وجودة المعلومات المحاسبية في ظل تكنولوجيا المعلومات" مجلة الباحث العدد 10، سنة 2012
- 18- كتوش عاشور ،متطلبات تطبيق النظام المحاسبي الموحد في الجزائر ، مجلة اقتصاديات شمال افريقيا ، العدد 06 ، جامعة الشلف ، 2009،
- 19- محمد إبراهيم أو العبيدين : مبادئ القانون لرجال الاعمال المملكة العربية السعودية . القاهرة 1998
- 20- محمد بوتين أستاذ محاضر ، جامعة الجزائر . ديوان المطبوعات الجامعية ، بن عكنون ،

- 21- محمد صغير بعلي، تشريع العمل في الجزائر، قلمة،: مطبعة 1995،
- 22- مداخلة المالية كريم جودي أمام نواب مجلس الشعبي الوطني منقولاً عن جريدة الخبر الجزائرية الصادرة بـ5 سبتمبر 2007.
- 23- نصائح عودة سعيد، إدارة الأفراد، منشورات الجامعة المفتوحة 1994،
- 24- نور الدين مزياني ، النظام المحاسبي الجزائري الجديد بين الاستجابة لمتطلبات تطبيق معايير المحاسبة الدولية وتحديات البيئة الجزائرية، جامعة سكيكدة.
- 25- هاشمي خرفي ، الوظيفة العمومية على ضوء التشريعات وبعض التجارب الاجنبية . دار هومة ، الجزائر ، 2010 .
- 26- وابل الوايل (1422هـ)، أسس المحاسبة (الطبعة الثالثة)، المملكة العربية السعودية: نشر خاص، جزء 1.

القوانين:

- قانون 90.11 المؤرخ في 1990|04|21 المتعلق بعلاقات العمل ج.ر. رقم 23.
- المادة 06 من المرسوم الرئاسي رقم 07-304
- المادة 10 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة الصادر في سنة 1999
- المادة 127 من قانون العام للعامل رقم 1278 بتاريخ 1978/08/05 .ج.رقم 08.
- المادة 68: معدلة بموجب المواد 8 من ق.م لسنة 1990 و 8 من ق.م لسنة 1998 و 6 من ق.م لسنة 2005 و 3 من ق.م لسنة 2008.

المراسيم:

- المرسوم التشريعي 59/85 المؤرخ في 1985/03/23 المتضمن القانون الاساسي النموذجي لعمال المؤسسات والادارات العمومية، المادة 63 منه
- المرسوم رقم 138/66 المؤرخ في 1966/06/02 المحدد لمرتبات المجموعة الخارجة عن السلايم.
- الجرائد الرسمية :

- الجريدة الرسمية رقم 19 الصادرة 2009/03/25 .
- الجريدة الرسمية رقم 41 الصادرة في 1996/07/03.

المواقع الالكترونية :

- من الموقع الالكتروني: <http://www.djelfa.info/vb/showthread.php?t=421397>
- الموقع الالكتروني: eco.asu.edu.jo/ecofaculty/wp-content/uploads/2011/04/69.doc .

المراجع بالفرنسية :

Projet de système comptable financière, ministère des finances, juillet 2006- document de travail p 6.

Bodiguel (f) .objet et portée de la protection des droits fondamentaux . conseil constitutionnel francais. Ridc 1981.N02 . revue internationale de droit comparé. P434. (j.L) bodiguel: fonction publique et intérêt général. Servir l'interal.puf.2000.p.45

ملخص:

إن موضوع محاسبة الأجور والرواتب يبين الدور الهام الذي تقوم به المحاسبة في التسجيل اليومي , وأهميتها على الصعيد العام في المؤسسة , وهو موضوع حساس ويشمل بالدرجة الأولى العمال .
ومن خلال الدور الهام الذي يقوم به المحاسب يتضح لنا جليا أهمية هذا العمل في إطار التسيير والرقابة على المؤسسات حيث إن المحاسبة تقوم بالربط بين مصلحة المحاسبة ومختلف المصالح الأخرى
وكمثال على ذلك قد رأينا العلاقة الموجودة بين مصلحة الضرائب والمحاسبة العامة.

الكلمات المفتاحية :

الأجور والرواتب

محاسبة الأجور والرواتب

Résumé:

La question de la comptabilité des salaires et traitements montre le rôle important joué par la comptabilité dans l'enregistrement quotidien et son importance au niveau public dans l'institution, qui est un sujet sensible qui inclut principalement des travailleurs.

Par le rôle important joué par le comptable, il est clair pour nous l'importance de ce travail dans le cadre de la gouvernance et du contrôle des institutions car la comptabilité est liée à l'intérêt de la comptabilité et d'autres intérêts.

À titre d'exemple, nous avons vu la relation entre l'IRS.

Les mots clés:

la comptabilité des salaires et traitements

les salaires et traitements