

جامعة عبد الحميد بن باديس مستغانم

كلية العلوم الإقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم المالية والمحاسبة



التخصص: التدقيق المحاسبي ومراقبة التسيير

الشعبة: علوم مالية ومحاسبة

محاسبة الأجور ودورها في جباية المؤسسة دراسة حالة عيادة بن عصمان مستغانم

مقدمة من طرف الطالبتين :

بوقبة عبير امال

مناقر صبرينة

أعضاء لجنة المناقشة

الصفة	الإسم واللقب	الرتبة	عن الجامعة
رئيسا		أستاذ	جامعة
مقررا		أستاذ	جامعة
مناقشا		أستاذ	جامعة

السنة الجامعية : 2019_2020

فهرس المحتويات

01	مقدمة عامة
	الفصل الأول: دراسة نظرية للأجور
06	مقدمة الفصل
07	المبحث الأول : ماهية الأجر
07	المطلب الأول: تطور الأجور في الفكر الإقتصادي
13	المطلب الثاني: التعريف بالأجور و أنواعها و مدى أهميتها
19	المطلب الثالث: نظريات إقتصادية حول الأجور
21	المطلب الرابع : المبادئ التي يقوم عليها الأجر
22	المبحث الثاني : مدخل لأهم العناصر المتعلقة بالأجور
22	المطلب الأول: معايير تحديد الأجر
22	المطلب الثاني: العوامل المؤثرة في تحديد الأجور
24	المطلب الثالث: نظم دفع الأجور
25	المطلب الرابع : العناصر المكونة للأجر
32	المبحث الثالث : مدخل للمحاسبة الأجرية
32	المطلب الأول: عموميات حول المحاسبة العامة
33	المطلب الثاني: نظام محاسبة الأجور
34	المطلب الثالث: مكونات الأجور و تصنيفاتها محاسبيا
36	المطلب الرابع : الحسابات المستخدمة في محاسبة الأجور
40	خلاصة الفصل
	الفصل الثاني: دراسة نظرية للجباية الأجرية
40	مقدمة الفصل
43	المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للضريبة و النظام الضريبي
43	المطلب الأول: عموميات حول الجباية
43	المطلب الثاني: مدخل الى الضريبة
44	المطلب الثالث: المبادئ العامة للضريبة
47	المطلب الرابع : أهداف الضريبة
48	المبحث الثاني : دراسة تشخيصية لأهم الضرائب في النظام الضريبي

48	المطلب الأول: الضريبة على الدخل الإجمالي
54	المطلب الثاني: الضريبة على أرباح الشركات
59	المطلب الثالث: الضريبة الجزافية الوحيدة
62	المطلب الرابع : الرسم على النشاط المهني و الرسم على القيمة المضافة
70	المبحث الثالث : دراسة تفصيلية لجباية الأجور و المرتبات
70	المطلب الأول: الضريبة على الدخل الأجمالي لفئة المرتبات و الأجور
72	المطلب الثاني: التخفيضات و الحسومات
72	المطلب الثالث: الإقتطاع و تسديد الضريبة
74	المطلب الرابع : الإلتزامات التصريحية
75	المطلب الخامس : تحديد الأجر الخاضع للضريبة و حسابها
77	خلاصة الفصل
	الفصل الثالث: الفصل التطبيقي المعالجة المحاسبية للأجور في المؤسسة الإقتصادية دراسة حالة عيادة بن عصمان
79	مقدمة الفصل
80	المبحث الأول : تقديم مكتب المحاسبة و عيادة بن عصمان
80	المطلب الأول: تقديم مكتب المحاسبة قيد الدراسة
81	المطلب الثاني: تقديم عيادة بن عصمان
83	المبحث الثاني : المعالجة المحاسبية للأجور في مكتب المحاسبة(عيادة بن عصمان)
83	المطلب الأول: كيفية حساب الأجر في المؤسسة
86	المطلب الثاني: إعداد كشف الأجرة
86	المطلب الثالث: المعالجة المحاسبية للأجور
93	المطلب الرابع : الأعمال التصريحية
95	خلاصة الفصل
97	الخاتمة العامة
101	الملاحق
108	قائمة المراجع

قائمة الأشكال والجداول

1- قائمة الأشكال:

الرقم	العنوان	صفحة
1	الهيكل التنظيمي لعيادة بن عصمان	82

2- قائمة الجداول :

الرقم	العنوان	صفحة
01	الصندوق الوطني للتأمينات الاجتماعية للعمال الأجاء	30
02	الجدول التصاعدي للضريبة على الدخل الإجمالي	51
03	معدلات الضريبة على أرباح الشركات النسبة	56
04	معدلات الضريبة على أرباح الشركات الاقتطاع من المصدر النسبة	57
05	جدول العمال في عيادة بن عصمان	81
06	جدول وسائل نقل العيادة	82

مقدمة عامة

يعيش العالم اليوم تطور مستمر و منافسة حادة، مما يحتم علينا إعادة مراجعة وتقييم الأعمال وتكييفها مع الظروف الراهنة، أو القيام بتعديلها عند الحاجة للمتكمين من الصمود و الاستمرار لذلك تعد وظيفة تسيير الموارد البشرية من أهم الوظائف داخل المؤسسة و ذلك بالتخطيط للقطاع البشري الذي يضمن ديمومة القوى العاملة التي تحتاجها المؤسسة حتى تستطيع رفع إنتاجيتها و فعاليتها في ظل ظروف أكثر ملائمة، و تعد سياسة الأجور و التعويضات العامل الرئيسي الذي تلعب عليه الإدارة من اجل تحفيز العمال، إذ أن الأجور من أهم المسائل التي تدور حولها النقاشات بين العمال وصاحب العمل و أن أغلب النزاعات الحاصلة في الطبقة العاملة سببها السعي إلى رفع مستوى الأجر الذي يعتبر مصدر رزق للعامل، كما يعتبر تكلفة على صاحب العمل، هذا جعل بعض علماء الاقتصاد يسمون الاقتصاد المعاصر باقتصاد الأجور نظرا لأهميته كعنصر تنمية يسهم في تكوين طبقة عاملة فعالة و منتجة و كعامل استقرار اجتماعي يحفز الطاقة البشرية على تطوير وتحسين المنتج وترقيته من اجل تحريك النشاط الاقتصادي خاصة .

فتطوير النشاط الإقتصادي من الأهداف التي تسعى إليها أية دولة ،وعليه تتخل هذه الأخيرة بعدة سياسات تراها مناسبة قصد توجيه السياسة الإقتصادية بصفة العامة و المالية بصفة خاصة و إستخدامها إستخداما أحسن و أمثل ، و من مكونات السياسة المالية نجد السياسة الضريبية ، حيث تعتبر أحد أدوات الضبط الإقتصادي والمورد الأساسي الذي تحصل بموجبه الدولة على إيراداتها المالية . تحدث الضريبة تأثيرات متنوعة تظهر بصورة مباشر على المؤسسة باعتبارها وحدة اقتصادية تم بالتسيير والتحكم الأمثل في تخصيص و توجيه الموارد المالية، المادية و البشرية المتاحة وتهدف إلى الحفاظ على توازنها المالي الذي يؤدي إلى فعالية الاستغلال . و الوضعية المالية للمؤسسة مؤشر على مدى سلامتها ودرجة التحكم في تسييرها حيث نجد المؤسسة تتأثر بجملة من العوامل سواء كانت مرتبطة بالمحيط الداخلي أو الخارجي و من ضمنها الضريبة باعتبارها تؤثر على مجمل نشاطات المؤسسة و تظهر آثارها على النتائج المالية لها. معظم المؤسسات الجزائرية سواء كانت عامة أو خاصة تتحمل مجموعة من الضرائب و الرسوم على أرباح، من بينها الضريبة على أرباح الشركات و الرسم على القيمة المضافة، الضريبة على الدخل الإجمالي و الرسم على النشاط المهني، إضافة إلى ضرائب أخرى مثل حقوق الطابع.

و تتضمن الضريبة على الدخل الإجمالي عدة أصناف أهمها صنف المرتبات و الأجور و المعاشات و هي الفئة التي تساهم بصفة كبيرة في الإيرادات العامة للدولة و هي ما يصطلح عليها بالجباية الأجرية و يعتبر النظام الجزائري واحدا من أهم الأنظمة التي تعتمد على المداخل المتأتية من المرتبات و الاجور

أ. الإشكالية :

كيف تتم المعالجة المحاسبية للاجور في مؤسسة إقتصادية غير عمومية و هل للجباية الأجرية أثر على المؤسسة

و تتفرع من هذه الإشكالية إلى الأسئلة الفرعية التالية:

- ما المقصود بالأجور ماهي أنواعه و مكوناته و فيما تتمثل المبادئ التي يقوم عليها ؟
- ماهي أنظمة دفع الأجور، وما العوامل المؤثرة في تحديد هذا النظام ؟
- ما هي أهم الضرائب و الرسوم التي تخضع لها المؤسسة؟
- هل تؤثر الضريبة على الدخل الاجمالي للاجور على المؤسسة ؟ أين يكمن تأثيرها المؤسسة؟

ب. فرضيات البحث

- الاجر عنصر مهم في المؤسسة و يعتمد عليه في التسيير السلس للمؤسسة و انتاجيتها
 - يتحدد الاجر باللجوء الى عدة عوامل تتحكم في تغيراته و الى انظمة اجرية تسعى لتحقيق قدر اجري عادل للعمال و المؤسسة و تحقيق التوازن بينهما لتفادي الاضطرابات داخل المؤسسة
 - الضريبة على أرباح الشركات و الرسم على القيمة المضافة، و كذلك الرسم على النشاط المهني و الضريبة على الدخل الإجمالي فيما يخص صف الأجور و الرواتب يعتبر من أهم الضرائب التي تخضع لها المؤسسة.
 - تؤثر الضريبة على الدخل الإجمالي للأجور و المرتبات بشكل مباشر على مردودية المؤسسة.
- ت. أهمية البحث:

- باعتبار ان الاجور احد اهم الحوافز المادية والمعنوية الفعالة في تحقيق التقدم الاقتصادي و له اهمية بالغة في القضايا المتعلقة بتسيير المؤسسات
- إثارة الباحثين و الدارسين للأهمية التي تكتسبها الضريبة و خاصة الضريبة على الدخل الاجمالي للاجور في الواقع العملي باعتبارها أداة تدخلية و توجيهية في يد الدولة و مدى تأثيرها على مستوى المؤسسة و تحديدا على الوضعية المالية لها.

ث. أهداف البحث:

تهدف هذه الدراسة إلى تحقيق الأهداف التالية:

- رغبتنا في الاستطلاع على موضوع الأجر لما يحمله من شأن وتأثير مباشر في مردودية، الإنتاج
- إزالة الغموض حول كيفية احتساب الأجور.
- المكانة الهامة التي تحتلها الجباية و مجموع الضرائب و الرسوم بالإيرادات و الموارد.
- محاسبة الأجور تهمنا كحامل شهادة ماستر في المحاسبة.

ج. دراسات سابقة :

- مذكرة حول تسيير الأجور في المؤسسة الاستشفائية دراسة حالة المؤسسة الاتشفائية العمومية "محمد بوضياف-بورقلة" مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر في علوم التسيير لتسيير الهياكل الاستشفائية جامعة عبد الحميد بن باديس كلية العلوم التجارية و الاقتصادية و علوم التسيير -مستغانم من إعداد دوش محمد سنة 2017-2018
- مذكرة حول دراسة تحليلية و تقييمية لنظام الاجور في المؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري -دراسة حالة قطاع البريد مذكرة لنيل شهادة الدراسات العليا المتخصصة في تسيير الجماعات المحلية و التنمية جامعة منتوري-قسنطينة من إعداد مارية فلاح سنة 2007-2008
- مذكرة حول محاسبة الأجور في المؤسسة العمومية دراسة حالة مؤسسة التقل الحضري و الشبه الحضري لمدينة عين الدفلى مذكرة نيل شهادة ماستر أكاديمي في علوم التسيير تخصص محاسبة و دقيق جامعة الجيلالي بونهامة -خميس مليانة من إعداد خدة ياسر تومي و نورالدين سنة 2017-2018

- مذكرة حول تسيير الأجور في الجزائر دراسة حالة الديوان الوكني للسقي و صرف المياه مذكرة لنيل شهادة الماجستير فرع التحليل الإقتصادي من إعداد حورية جاودي 2006-2007

صعوبات الدراسة:

قلة المراجع و المصادر المتعلقة بالموضوع و عدم توفر المكتبات لنا و بالتالي لم تتوفر لنا الكتب اللازمة للدراسة كما واجهنا صعوبة في الحصول على المعلومات من المكتب و كذا العيادة و ذلك بسبب الوضع الصحي الإستثنائي التي يمر بها العالم لإنتشار فيروس كورونا مما أدى الر تقليص فترة التريص إذ و جب غلق المكتب لفترة طويلة .

تقسيمات البحث:

لقد قسمت هذه الدراسة الى ثلاث فصول فصلين نظري و الفصل الثالث الفصل التطبيقي ، الفصل الأول يتعلق بموضوع الأجر الذي حاولنا فيه شرح مختلف المفاهيم المتعلقة بالأجر و محاسبتها أما الفصل الثاني فقد تناول موضوع الجباية و خاصة الجباية الأجرية التي تتعلق بالأجر و محاسبتها أما فيما يخص الفصل الثالث و الذي هو فصل تطبيقي فقد حاولنا القيام بدراسة المعالجة المحاسبية للأجر و الجباية الأجرية من أجل تعزيز البحث و الإلمام بجميع الأمور المتعلقة بالموضوع .

الفصل الاول

دراسة نظرية للأجور

مقدمة الفصل الأول :

ان مفهوم الاجور مر بعدة تطورات لها علاقة قوية بنطور مفهوم العمل كما يعتبر الاجر من اهم المواضيع الواجب دراستها لكونها موضوع شغل حيزا كبير في الحياة اليومية للافراد و المجتمعات و المؤسسات على حد سواء بالاضافة الى انه ركن مهم وجوهري لعقد العمل كما يمكن القول ان معظم النقاشات و المنازعات الحاصلة بين صاحب العمل و العامل تتمحور حول مسألة الاجور باعتباره تكلفة على عاتق المؤسسة من جهة و مصدر رزق للعامل من جهة اخرى و لكون العامل البشري عنصرا فعال في المجتمع فلا بد من الاعتراف له و منحه حقه و المتمثل في الاجر الذي يتحصل عليه لقاء الجهد المبذول من قبلهم و الذي يضمن لهم اشباع حاجياتهم و رغباتهم المادية و الاجتماعية ومنه الشعور بتحقيق الطامات

و قد اثبتت الدراسات مدى فعالية الاجر و تأثيره على الفرد و ما بلغه من اهمية كعنصر تنمية ساهم في تكوين طبقة عانلة فعالة و منتجة و اعتبر كعائل استقرار اجتماعي يحفز العامل البشري على التطوير و التحسين والترقية في الاقتصاد و بذلك يتحقق رخاء اقتصادي تعتمد عليه الدولة في تحريك النشاط الاقتصادي

و من هذا المنطلق و نظرا لاهمية الاجور في الدراسة خصصنا الفصل الاول لدراسة الاجور حيث سنحاول من خلاله تقديم شرح ملم لاهم المفاهيم المتعلقة بالاجور محاولين تبسيطه و ايطا لمحاولة الاجابة على علامات الاستفهام المتعلقة بهذا الموضوع

1 المبحث الأول: ماهية الأجر

1.1 المطلب الأول: تطور الأجر في الفكر الاقتصادي:

أولاً: الأجر في الفكر القديم :

❖ الأجر عند التجاريين:

تنبه الماركنتاليون إلى أهمية تخفيض نفقة إنتاج الصادرات من السلع المصنوعة، لهذا دعوا إلى سياسة سعر الفائدة المنخفض و إلى سياسة الأجر المنخفضة لأنها في رأيهم تساهم في بقاء نفقات الإنتاج منخفضة. ولكن بالإضافة إلى ذلك اعتقدوا أن الأجر المنخفضة من شأنها أن تشجع العمال على بذل مجهود أكبر من أجل اكتساب دخلهم (عكس الرأي القائل بأن ارتفاع الأجر يؤدي إلى ارتفاع الإنتاجية)، و من ثم يزداد الإنتاج المخصص للتصدير، و بالتالي فإن سياسة الأجر المنخفضة للعمل كانت مكتملة للسياسة التجارية الماركنتالية التي استهدفت تحقيق أكبر فائض ممكن من المعدن النفيس في الميزان التجاري. حيث تعد نظرتهم للأجر نظرة سلبية إذ انهم لم يولوا أدنى اعتبار لكون الأجر يجب أن تساوي على الأقل الجهد المبذول في العمل وأنها ستفي بتلبية المتطلبات الأساسية للعمال أم لا

❖ الأجر عند الفيزيوقراط:

ظهرت مدرسة الطبيعيين (الفيزيوقراط) في فرنسا في القرن الثامن عشر، و يعتبر فرنسوا كيناي مؤسس هذه المدرسة وقائدها، و يعتبر الطبيعيون أن الطبيعة هي المصدر الوحيد للثروة الاقتصادية وقد ترتب على ذلك أن النشاط الاقتصادي المنتج هو استغلال الموارد الطبيعية فقط. في حين أن نواحي النشاط الاقتصادي الأخرى (مثل الصناعة والتجارة والخدمات) تعتبر نشاطات غير منتجة. حيث يرى الفيزيوقراط أن العمال الذين يعملون كأجراء لملاك الأراضي يتحدد دخلهم بما سيغطي تكاليف حياتهم اليومية أو ما يسمونه بضروريات الحياة،

وأن ما يزيد عن هذه التكاليف يصبح ريعاً لملاك الأراضي، وهذا يعتبر تحولاً مهماً عن الفكر التجاري، حيث أنهم رأوا بأن الأجر لا بد له أن يفي بالمتطلبات الضرورية للحياة، ومن هنا يمكننا القول أن نظرتهم للأجر تعد أقل سلبية من نظرة التجاريين. وقد طور تورغوت نظرية الأجر التي تنص على أن المنافسة فيما بين العمال تخفض الأجر إلى الحد الأدنى أو مستوى الكفاف، والتي تطورت فيما بعد إلى ما يسمى بنظرية القانون الحدي للأجر.

¹ دوش محمد تسيير الأجر في المؤسسة الاستشفائية دراسة حالة المؤسسة الاتشفائية العمومية "محمد بوضياف-بورقلة" مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر في علوم التسيير لتسيير الهياكل الاستشفائية جامعة عبد الحميد بن باديس كلية العلوم التجارية و الاقتصادية و علوم التسيير -مستغانم 2017-2018 ص

ثانيا : الأجور عند الكلاسيك¹ :

يعتقد الكلاسيك بأن العمل هو سلعة كباقي السلع، وأن ثمن العمل هو الأجر ويتحدد طبقاً لنظريتهم في القيمة على أساس عدد ساعات العمل اللازمة لإنتاج تلك السلعة. وساعات العمل اللازمة لإنتاج سلعة العمل هي الساعات اللازمة لإنتاج كمية المواد الغذائية الضرورية لحفظ العامل وتمكينه من الاستمرار في العمل وهو ما يعرف بمستوى الكفاف. ولا يمكن أن يرتفع الأجر أو ينخفض لمدة طويلة عن هذا المستوى لأنه لو ارتفع الأجر يزداد حجم السكان ومن ثم حجم العمالة، وينخفض تبعاً لذلك الأجر. ولو انخفض الأجر عن حد الكفاف يتقلص حجم السكان وبالتالي حجم العمالة ويرتفع الأجر. وعليه فإن الأجر محكوم بقانون طبيعي ولذلك سمي بالقانون الحديدي للأجور.

ولذا تمت المناداة بضرورة المحافظة على مستوى الثمن الطبيعي الذي يمثل أجر الكفاف لكي يبقى عرض العمل ثابتاً نسبياً، وقد واجهت هذه النظرية عدة انتقادات وأثبت التطور التاريخي عدم صحتها. حيث أهملت التطور التقني والعلمي الذي ساهم في زيادة إنتاجية العامل وبالتالي زيادة الأجر عن الثمن الطبيعي. كما ركزت على جانب العرض وأهملت جانب الطلب عن العمل في تحديد أجر العامل. إضافة إلى أن مفهوم حد الكفاف ذاته غير دقيق، لأنه غير ثابت ويختلف من مجتمع لآخر حيث أنه يتطور حسب تطور المجتمعات وارتفاع مستوى المعيشة لكل منها.

وتتمثل نظرية الأجور عند الكلاسيك في فكرة أو نظرية رصيد الأجور، وتنص هذه النظرية على أن الأجور تتحدد في فترة زمنية معينة بناءً على القوة النسبية لكل من قوة العمل (عرض العمل)، ورأس المال المتاح (طلب المنتجين على العمال)، كما تفترض هذه النظرية أن الرصيد المخصص للأجور ثابت، ويتكون هذا الرصيد من الادخارات، والتي تعتمد على الإيرادات السابقة والمبيعات، وأن أي محاولة من قبل العمال لزيادة الأجور لن تنجح لأنه ثابت خلال فترة زمنية معينة، إلا أنه يمكن زيادة مكاسب فئة من العمال على حساب فئة أخرى.

وقد ثبت خطأ هذه النظرية للأسباب التالية :

- لم تربط بين مستوى أجر العامل وكفاءته الإنتاجية ؛
- اعتبرت أن السلع المتاحة للاستهلاك رصيد ثابت لا يتغير، وهذا غير واقعي؛
- أهملت تفاعل قوى العرض و الطلب في تحديد الأجر.

كما يرى الكلاسيك أن التطور الاقتصادي يؤدي إلى تناقص معدل الربح بسبب زيادة حجم الاستثمارات وتوسع قاعدة الإنتاج. حيث أن المنافسة بين رجال الأعمال تزداد حدة كلما ازداد رأس المال والرغبة في خلق المشروعات، مما يؤدي إلى زيادة التنافس بين أصحاب الأعمال للحصول على العمل وبالتالي ترتفع أجور هؤلاء على حساب نقص الأرباح. لهذا اعتقد سميث بأن هناك علاقة عكسية بين الأرباح والأجور. ويتصور الكلاسيك بأن هذا التطور سوف يؤدي بالاقتراب إلى حالة ركود وثبات، وهي حالة لا يزيد فيها مقدار رأس المال المنتج بل يبقى ثابتاً.

¹ دوش محمد تسيير الأجور في المؤسسة الاستشفائية دراسة حالة المؤسسة الاتشفائية العمومية "محمد بوضياف-بورقلا" مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر في علوم التسيير لتسيير الهياكل الاستشفائية جامعة عبد الحميد بن باديس كلية العلوم التجارية و الاقتصادية و علوم التسيير -مستغانم 2017-2018 ص

كما أن هناك رأي آخر يتعارض مع الرأي السابق وهو أن تقسيم العمل يؤدي إلى زيادة الإنتاجية، وهذه الأخيرة تؤدي إلى زيادة الإنتاج كما أن المستوى الأعلى من الإنتاج يسمح بمقدار أكبر من تراكم رأس المال، الذي بدوره يؤدي إلى زيادة الإنتاجية من جهة و إلى زيادة مخصص الأجور و ارتفاع معدلات الأجر من جهة أخرى و بالتالي زيادة أرباح رجال الأعمال، كما يرون أن ارتفاع معدلات الأجر يؤدي إلى زيادة معدلات الإنتاجية.

وعموما نجد أن هذه النظرية تربط الأجور بمدى ربحية أرباب العمل و حسب ما يراه الكلاسيك فالأجر المرتفع المدفوع للعمال يؤدي إلى زيادة ربحية أرباب العمل، و ليس تحسين أوضاع العمال المعيشية والمهنية، أي أن الاهتمام بالعامل وفق هذه النظرية مرده زيادة الإنتاج، حيث لم يأخذوا بعين الاعتبار مقدرة العمال على زيادة أجورهم من خلال القيام بإضرابات عن العمل

ثالثا: الأجور في المدرسة النيوكلاسيكية¹:

إن أفكار النيوكلاسيك جاءت متعارضة تماما مع أفكار الكلاسيك خاصة فكرة إعاقه النمو السكاني للزيادة في الأجور حيث رأت أن هذه الأخيرة ترتبط بالخبرة والقدرة والطاقة على العمل، وبذلك ربطوا الزيادة في الأجور بزيادة الإنتاجية وجاءت المدرسة النيوكلاسيكية بعدة نظريات هي:

❖ نظرية الإدارة العلمية :

حاول " فريدريك تايلور " أن ينسق العلاقة بين الإدارة والعمال حيث اهتم بتطبيق أسلوب علمي في مشاكل الصناعة ، واعتقد أن مفهوم العمل يركز على محورين هما :

- الاستمرارية : أي أن كافة المهام يجب أن تؤدي بانتظام خلال فترة معينة من الزمن؛
- الإنتاج: وهو النشاط الذي يميز العمل عن غيره من الأنظمة الإنسانية؛

واهتم " تايلور " بالتنظيم الرشيد لمجرى العمل وأساليب الرقابة ومحاسبة طرق القيادة والعلاقة بالرؤساء المباشرين، لهذا يجب أن يتحقق لدى العاملين الرغبة في قبول النظام الجديد للعمل ويتم ذلك من خلال وضع نظام الحوافز المالية.

❖ النظرية العملية الإدارية :

تعتبر هذه النظرية من أكثر النظريات الكلاسيكية تأثيرا على الإدارة، والتي جاءها " هنري فايول " ومن أهم المبادئ التي اعتمدها هذه النظرية نجد :

- التخصص وتقسيم العمل
- وحدة الأمر

¹ دوش محمد تسيير الأجور في المؤسسة الاستشفائية دراسة حالة المؤسسة الاتشفائية العمومية "محمد بوضياف-بورفلة" مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر في علوم التسيير لتسيير الهياكل الاستشفائية جامعة عبد الحميد بن باديس كلية العلوم التجارية و الاقتصادية و علوم التسيير -مستغانم 2017-2018 ص

■ أولوية المصلحة العامة على المصلحة الشخصية وتنمية روح الجماعة

وفي نظر " فايول " يعد الأجر بمثابة السعر الذي يدفع للخدمات التي يؤديها الأفراد، ويجب أن يتميز بالعدل والمساواة

❖ النظرية البيروقراطية:

أسسها "ماكس فيبر" والبيروقراطية هي أسلوب أو نمط لتصميم المنظمات بطريقة تجعلها تتمتع بالكفاءة عن طريق استنادها إلى تدرج هرمي للسلطة ، فمعدل الأجر يتوقف على ظروف مستقلة عن إدارة رجال الأعمال وقيم الفرد ، أي أنه متصل بتكلفة معيشة ووفرة عدد الأفراد أو النقص في عددهم والظروف التجارية العامة والمركز الاقتصادي للمنظمة، ثم بعد ذلك قد يتوقف على قيم الفرد ونسق الأجور المطبقة، حيث يخضع كل عضو من أعضاء المنظمة إلى العضو الأعلى منه والذي فوّه في البنية الوظيفية

كما عمل " ماكس فيبر " على حث الباحثين في مجال الدراسات الصناعية والعمالية بالاهتمام بدراسة وتحليل أنساق الأجور والمكافآت ، وقد درس ظاهرة التباطؤ في العمل من خلال العناصر المشتركة التي تحدث هذه الظاهرة والتي تتمثل في المطالبة بمعدلات أعلى من الأجور وتخفيض ساعات العمل وتحسين الظروف الغير الملائمة

❖ حركة العلاقات الإنسانية:

تحت على أن تكون الأجور عادلة وملائمة للعمال والمنظمة على حد سواء ، وذلك نظرا للدور الذي تؤديه بسبب تأثيرها على روح المعنوية بشكل مباشر والذي ينعكس إيجابا على الإنتاج و المردودية، حيث نجد أن المعاني المستمدة من دراسة " هاوتورن " لها أهمية بالغة كونها نقطة تحول في مفهوم العلاقات الإنسانية والتي تركز على العوامل الاجتماعية والنفسية للعامل، أي أنه ليس مجرد آلة بل هو كائن اجتماعي بطبيعته ويجب النظر إليه على هذا الأساس كما أخذت بعين الاعتبار أهمية ودور التنظيم الرسمي

رابعا : الأجور في المدرسة الحديثة:¹

تفرق " المدرسة الأمريكية " بين معدلين للأجور تبعا للحالة الاقتصادية، إذ يجب أن تكون معدلات الأجور مستقرة وعادلة وأن يشارك العمال في الأرباح، ففي مرحلة الحركة نجد أن معدلات الأجور تشير إلى الارتفاع على عكس مرحلة السكون، ففي حالة الحركة يؤدي التجديد إلى خلق الأرباح، مما يستدعي تغيير معدلات الأجور أي أن ارتفاع معدلات الأرباح يؤدي إلى ارتفاع الأجور مادام الاقتصاد يستمر في الحركة نحو وضع توازني ما يلبث أن يتغير مرة أخرى.

ومنه نجد أن " المدرسة الأمريكية " تدعو إلى العدالة في الأجور وإشراك العاملين في الأرباح، وحسب هذه المدرسة فالأجور يجب أن تتناسب مع الحالة أو الوضعية الاقتصادية، فيجب أن تكون معدلاتها مستقرة في مرحلة السكون وتميل إلى الارتفاع في مرحلة الحركة والنمو الاقتصاديين

وقد جاءت هذه المدرسة بنظريتين مهمتين هما :

¹ دوش محمد تسيير الأجور في المؤسسة الاستشفائية دراسة حالة المؤسسة الاستشفائية العمومية "محمد بوضياف-بورقلة" مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر في علوم التسيير لتسيير الهياكل الاستشفائية جامعة عبد الحميد بن باديس كلية العلوم التجارية و الاقتصادية و علوم التسيير -مستغانم 2017-2018 ص

❖ نظرية القيمة :

جاء بهذه النظرية " أدرين لوك " وهي أهم النظريات التي درست العامل وسلوكه، ويرى " أدرين " أنه من ضروري توفير العوائد ذات قيمة لكل فرد على حدى حسب رأيه ، فالأجور والنواتج التي يحصل عليها العامل ذات قيمة مع ما يرغب فعلا في الحصول عليه من نواتج ، فالفرد يحدد الفرق بين ما يحتاجه وبين ما يحصل عليه فعلا ، ثم يحدد قيمة أو أهمية الحاجات التي يريدتها.

❖ نظرية العدالة:

قدم هذه النظرية " آدمز " وتعتبر هذه النظرية أن الأجور والعوائد لا ينظر إليها من جهة القيمة أو المقدار الذي يحصل عليه الفرد، بل يجب أن تكون أجورا وحوافز عادلة حيث أن الفرد يتصرف اتجاه عمله في ضوء تقييمه لأجره وللحوافز المقدمة له من حيث عدالتها، فالفرد ينتبه إلى مقدار المبلغ المالي الذي يحصل عليه، وقبل الاستجابة له يقوم بتقييمه في عقله من ناحية عدالته، ثم يتصرف في ضوء هذا التقييم هذا من جهة، ومن جهة أخرى ترى هذه النظرية عدالة الأجور لا تعني فقط أن يكون الأجر مناسب مع الجهد والوظيفة التي يشغلها الفرد، فيجب أن تكون عادلة أيضا بين العاملين حيث أن الفرد يقوم بإجراء مقارنات بين ما يحصل عليه و بين ما يتحصل عليه زملائه، وقد تم تصنيف الأطر المرجعية التي من الممكن أن يختار الفرد من بينها أساس عملية المقارنة في ثلاث مجموعات هي الأجر والنظام والذات

فعدالة الأجور والعوائد لا يعني أن تكون متناسبة مع الجهد والوظيفة فقط، بل يستدعي ذلك إلى ضرورة كونها ملائمة مع ما يرغب الفرد في الحصول عليه من نواتج، وأن تكون عادلة بين العمال خاصة بالنسبة للملحقات الأجر .

1.1.1 مراحل تطور نظام الأجور في الجزائر¹:

مر نظام الأجور بالجزائر منذ الاستقلال إلى غاية صدور الإصلاحات السياسية والاقتصادية المتعلقة باستقلالية المؤسسات سنة 1988 من طرف المنظومة التشريعية العالمية يمكن التميز عبر مسار التطور مرحلتين أساسيتين :

■ أولا: وضعية الأجور قبل ظهور قانون العمل لسنة 1978 :

كان يحكم نظام الأجور قواعد قانون فيفري 1950 والأجر الأدنى المضمون للقطاعات المعينة هذا القانون الذي يخص القطاع الفلاحي والتي حددها قرار سنة 1964 بتعديل أجور القطاع الفلاحي والقضاء على

التباين والاختلاف المحسوس في قواعد توزيع الأجور والمكافآت

¹ : الموقع الالكتروني تاريخ الاطلاع: 2020_05_24

<https://accdiscussion.com/acc741.html>

إلا أنه بصفة عامة ومنذ الاستقلال إلى صدور قانون 1978 فإن الأجور خلال هاته الفترة مرت بوضعية مزرية حيث شهدت تفاوتات وفرقات , أي عدم تنسيق بين الأجور على مستويات عديدة حيث القطاعات كانت تمنح أجور مرتفعة بالنسبة للقطاع العام أما في القطاع الخاص فهناك تفاوتات في فروع صناعية مختلفة .

كذلك تفاوتات وفرقات بين الجنسين حيث أن المرأة كانت لها أجور أقل من الأجور التي تدفع للرجل وتفاوتات وفروقات في المناطق الجغرافية , لكن هذه الفروقات والتفاوتات في الأجور سمحت بإعادة النظر في قانون جديد يمكن من التنسيق بين الأجور ورفع المستوى المعيشي والحفاظ على القدرة الشرائية للعامل وبالفعل تم الوصول إلى ذلك بحيث خصص المجلس الوطني في أحد دوراته لدراسة الأجور والأسعار في سنة 1970 وكلفت الحكومة بمسؤولية دراسة المشاكل الأجور وتزويد الأجر الأدنى المضمون ما بين المهني والزراعي إلى أجر وطني أدنى مضمون .

وفي سنة 1978 ظهر القانون 78/12 المسمى القانون العام للعمال الجزائريين والمطبق سنة 1985.

■ ثانيا : وضعية الأجور بعد صدور القانون الجديد¹:

يهدف هذا القانون إلى وضع قواعد عامة لتنظيم عالم الشغل وتوحيد النظام القانوني الذي يحكم العمال في مختلف القطاعات العامة منها والخاصة اقتصادية كانت أو إدارية , هذه القواعد التي جاءت بحلول لمشاكل الأجور المطروحة والقضاء على الفوارق لنفس الكفاءة والمسؤولية تحت شعار لكل حسب عمله واخذ بمبدأ التساوي في العمل يستلزم التساوي في الأجور وذلك عن طريق اعتماد طريقة وطنية للترتيب من حيث العمل والتي تتكفل بمنصب العمل وما يتعلق به من تأهيل وزن المسؤولية وظروف العمل ويتم الترتيب ضمن قوائم منصب العمل ملحقة بسلم أو دليل الأجور على المستوى الوطني ومنها نستطيع استخلاص قوائم قطاعية تسمح لكل مؤسسة بإعداد سلمها التطبيقي.

إن هذا القانون الجديد أي قانون العمل جاء لتنظيم الأجور وفق ما يمليه قانون العمل بحيث يعتبر عاملا كل شخص يعيش من حاصل عمله اليدوي أو الفكري ولا يستخدم لمصلحته الخاصة غيره من العمال أثناء ممارسة النشاط المهني.

✓ من بين أهداف القانون:

- ✓ التأكيد على العمل كشرط أساسي في التنمية الاقتصادية الاجتماعية.
- ✓ إظهار ما للعامل من حقوق وما عليه من واجبات داخل العمل.
- ✓ القضاء على الفوارق في الأجور حسب تشريع عمل واحد.
- ✓ ويمكن رد الحقوق التي يتمتع بها العامل بالمؤسسة العمومية والاقتصادية إلى مايلي:
- ✓ الحق في المرتب.
- ✓ الحق في الراحة.

¹ : الموقع الالكتروني تاريخ الاطلاع: 2020_05_24

<https://accdiscussion.com/acc741.html>

- ✓ الضمان الاجتماعي والتقاعد.
 - ✓ الحق في الاطلاع على نشاط المؤسسة.
 - ✓ ممارسة الحق النقابي.
 - ✓ أما عن التزامات العامل داخل العمل وخارجه فتمثل في:
 - ✓ التزامات العامل بالحفاظ على أحوال المؤسسة وممتلكاتها وعدم استعمالها لإغراضه الشخصية حسب ما ورد في المادة 327.
 - ✓ الالتزام ببعض الواجبات خارج وقت العمل كالحفاظ على سمعة المؤسسة وسر المهنة.
- وفيما يخص حماية الأجر فان المادة 192 تنص " يحدد الأجر الأدنى المضمون المطبق وقطاعات النشاط بموجب المرسوم تبعا للاحتياجات العملية للعامل والإمكانيات الاقتصادية للبلد " كما يشير القانون العام إلى أهمية دفع الأجور من خلال المادة 142 وتنص على:
- " انه تدفع الأجور وتسبقاتها بالأفضلية على جميع الديون بما فيها ديون الخزينة والضمان الاجتماعي مهما كانت طبيعة العمل ومدتها وشكلها"

1.2 المطلب الثاني : التعريف بالأجور وأنواعها ومدى أهميتها :

1.2.1 تعريف الاجور :

لم تكن فكرة الأجر بالمعنى المتعارف عليه اليوم ك مبلغ من النقود بل إختلفت باختلاف تطور الإنسان وبيئته الاجتماعية ونظام عشيرته، فلقد مر الأجر بعدة تحولات عبر الأزمنة حتى وصل إلى ما هو عليه اليوم، فلقد كان الأجر العيني أول صورة للأجر، فالأفراد كان عملهم منحصر في الميدان الزراعي فقط بأدوات بسيطة بالإضافة إلى بعض الأعمال الحرفية واليدوية التقليدية، ومع مرور الوقت وظهور القطع النقدية في شكلها الفضي والذهبي انتقل الأجر من مرحلة الأجر العيني إلى أجر جزء منه نقدي أو كله، وأصبح العمال أحرار في شراء الغذاء والملابس والأسعار الجارية في المحلات، ولهذا تعددت التعاريف لمفهوم كلمة اجر وتنوعت لكنها اتفقت على انه كل ما يعطى لشخص ما لقاء عمل قام به

من هنا يمكن التطرق لاهم التعاريف المقدمة في هذا الموضوع وهي كالآتي :

- تعريف الاجر حسب المنظور الاقتصادي الراسمالي القديم : " هو مجرد الثمن أو السعر للعمل المنجز في إنتاج شيء ما، هذا الثمن الذي يحدد وفق قاعدة سوق العمل من الناحية الكمية والنوعية والمدة الزمنية المستغرقة لانجازه¹

¹ دوش محمد تسيير الأجور في المؤسسة الاستشفائية دراسة حالة المؤسسة الاستشفائية العمومية "محمد بوضياف-بورقلة" مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر في علوم التسيير لتسيير الهياكل الاستشفائية جامعة عبد الحميد بن باديس كلية العلوم التجارية و الاقتصادية و علوم التسيير -مستغانم 2017-2018 ص

- تعريف الاجر حسب المفهوم الاقتصادي للأجر حاليا : هو المبلغ الذي يدفع للعامل مقابل قيامه بعمل ما أو عند تنفيذ هذا العمل لحساب شخص آخر ويتوسع بعضهم في مفهوم الأجر حتى يشمل جزءا من دخل اصحاب المشروع الذي يقوم بإدارته بنفسه وذلك لقاء قيامه بالعمل تنظيما أو إدارة¹
 - تعريف الاجر حسب الفقه الفرنسي:"الأجر هو ثمن العمل أي المقابل الذي يحصل عليه العامل لقاء قيامه بالعمل الذي أسند اليه، و هذا المقابل يدفع عادة بالنقود ولكن قد يكون كله أو بعضه في صورة مزايا عينية كالمسكن و الملابس والغداء و يدخل في حكم الاجر المزايا المادية المرتبطة بالاجر كالمخ والهبات
 - تعريف الاجر حسب الاتفاقية الدولية للعمل: نصت على أنه يقصد بالأجور في هذه الاتفاقية بغض النظر عن طريقة حسابه "ما يقدر نقدا من مرتب أو كسب و تحديد قيمته بالتراضي أو عن طريق القوانين أو اللوائح القومية أو يستحق الدفع بموجب عقد خدمة (مكتوبة أو غير مكتوبة) أبرم بين صاحب العمل و العامل نظير خدمات قدمت او يجرى تقديمها •
 - تعريف الاجر حسب ما عرفه المشرع الجزائري : حسب المادة 80 من قانون العمل { فإن الأجر هو حق العامل يتقاضاه مقابل عمل مؤدى على أن يتناسب هذا الأجر مع نتائج العمل وعليه فإن الأجر هو مقابل مالي للعامل الإنتاجية²}
 - تعريف الاجر من الناحية المحاسبية: ان الاجر يعتبر عبئ و تكلفة على صاحب العمل او المؤسسة، فهي تشكل في أغلب الاحيان جزء هام من التكاليف العامة³
 - تعريف الاجر من الناحية الدينية : اما من هذا الجانب فقد جاء في الحديث النبوي الشريف : أن الرسول صلى الله عليه وسلم قال " اعطوا الاجير حقه، قبل أن يجف عرقه و من هذا الحديث يمكن استخلاص مايلي :
- ✓ الاجر حق من حقوق الاجير .
 - ✓ ضرورة الوفاء بالاجر .
 - ✓ عدم التهاون في دفع الحق (الاجر)

■ تعريف الاجر بصفة عامة :

هو ذلك المبلغ المالي الذي يتقاضاه العامل مقابل العمل الذي يؤديه و الذي يقدمه لصاحب العمل، و يدفع للفرد بالساعة، أسبوعيا، أو شهريا، و يشمل على كافة، العناصر المالية و العينية المقدمة من طرف صاحب العمل للعامل لقاء ما يقدمه له هذا الاخير من جهد عضلي أو فكري في وقت معين و ما يحققه له من نتائج و اهداف

¹ خدة ياسر تومي نور الدين محاسبة الأجور في المؤسسة العمومية دراسة حالة مؤسسة التقل الحضري و الشبه الحضري لمدينة عين الدفلى مذكرة نيل

شهادة ماستر أكاديمي في علوم التسيير تخصص محاسبة و تدقيق جامعة الجيلالي بونهمامة - خميس مليانة سنة 2017- 2018 ص 06

² ماربة فلاح دراسة تحليلية و تقييمية لنظام الاجور في المؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي و التجاري -دراسة حالة قطاع البريد مذكرة لنيل شهادة الدراسات العليا المتخصصة في تسيير الجماعات المحلية و التنمية جامعة منتوري-قسنطينة سنة 2007-2008 ص 06

³ حورية جاودي تسيير الأجور في الجزائر دراسة حالة الديوان الوكفي للسقي و صرف المياه مذكرة لنيل شهادة الماجستير فرع التحليل الاقتصادي 2006-2007 ص 129

ومن أبرز المفاهيم والمصطلحات المرتبطة بالأجر نجد ما يلي¹:

- المرتب: هو ما يحصل له الموظف وما يصرف شهريا في الغالب.
- الأجر: هو ما يحصل عليه الموظف، و هو ما يصرف يوميا أو أسبوعيا.
- ❖ إلا أنه أصبح اللفظين مترادفين، و أن كليهما هو مقابل القيمة الوظيفية التي يشغلها الفرد.
- إجمالي الأجر: هو ما يستحقه الفرد من أجر مقابل وظيفة قبل خصم أي اقتطاعات.
- صافي الأجر: هو عبارة عن أجر بعد خصم الاقتطاعات و تتمثل الاقتطاعات في الضرائب و التأمينات المختلفة "تأمينات البطالة، الرعاية الصحية، العجز و المعاش". أي أجر الذي يستلمه الفرد في يده
- ❖ و في الأخير يمكن استخلاص للأجر بانه : مقابل للجهد الفكري و العضلي الذي يقدمه الفرد

1.2.2 أنواع و تقسيمات الأجر²:

اختلفت وجهات النظر في هذا المجال و خاصة من حيث تعدد أنواع الأجور نظرا لاهميتها البالغة، فنجد أن لكل نوع دور يلعبه في تحديد طبيعة و نوعية الأجور التي يتحصل عليها العامل و الذي يساعده في قضاء حاجياته و متطلبات الحياة الضرورية، و تتمثل هذه الأنواع أساسا في الآتي :

- ✓ الأجر النقدي: يطلق عليه أحيانا بأجر الاسمي و الذي هو عبارة عن مقدار ما يحصل عليه العاملين من مبالغ نقدية والتي تشمل العلاوات و البدلات التي تحدد لهم مقابل ما يقومون به من بذل مجهود معين في أعمالهم التي يمارسونها في الوظيفة المخصصة لهم في المنشأة، و يتكون الأجر النقدي من جزئين جزء ثابت يدفع بشكل دوري و جزء متحرك يدفع وفق ظروف العمل و الجهد المبذول من طرف العامل :
- الأجر الثابت يحصل عليه العامل وفق نظام متبع في المؤسسة و ذلك حسب الزمن (الساعة، اليوم، السنة) و حسب طبيعة العمل الذي يقوم به العامل.
- الأجر (المتغير) المتحرك: تقوم المؤسسة بدفع أجور ثابتة بإضافة إلى مبالغ غير ثابتة تدفع للعامل نتيجة تحقيقه لنتائج إيجابية بالنسبة للمؤسسة
- ❖ الأجر الحقيقي: هو عبارة عن قوة شرائية للأجر النقدي و الذي يستطيع الفرد من خلاله أن يحصل على مقدار السلع و الخدمات التي يمكن شراءها بأجر نقدي يشبع حاجياتهم.
- ❖ الأجر العيني: يتمثل الأجر العيني في المقابل غير النقدي الذي يظهر في شكل خدمات تقدمها المنظمة للعامل، و من أمثلتها: المواصلات، السكن، و الملابس، و وجبات الطعام أثناء العمل، الرعاية الصحية، العلاج..... الخ

¹ دوش محمد تسيير الأجور في المؤسسة الاستشفائية دراسة حالة المؤسسة الاتشفائية العمومية "محمد بوضياف-بورقلة" مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر في علوم التسيير لتسيير الهياكل الاستشفائية جامعة عبد الحميد بن باديس كلية العلوم التجارية و الاقتصادية و علوم التسيير -مستغانم 2017-2018 ص 31

² مارية فلاح دراسة تحليلية و تقييمية لنظام الاجور في المؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي و التجاري -دراسة حالة قطاع البريد مذكرة لنيل شهادة الدراسات العليا المتخصصة في تسيير الجماعات المحلية و التنمية جامعة منتوري-قسنطينة سنة 2007-2008 ص34
خدة ياسر تومي نورالدين محاسبة الأجور في المؤسسة العمومية دراسة حالة مؤسسة التقل الحضري و الشبه الحضري لمدينة عين الدفلى مذكرة نيل شهادة ماستر أكاديمي في علوم التسيير تخصص محاسبة و تدقيق جامعة الجيلاي بونهامة -خميس مليانة سنة 2017-2018 ص 10-09

❖ الأجر الإضافي: هو ما يتقاضاه العامل مقابل قيامه بوظيفة إضافية بعد انتهاء وقته الفعلي المحدد قانونا، وغالبا ما يتم تحديد سعر متدن لساعات العمل العادية و سعر اعلى لساعات العمل الاضافية.

1.2.3 أهمية الأجور¹:

تعتبر الأجور أحد أهم حوافز العمل في المجتمعات النامية، نظرا لضعف مستواها مقارنة بمستوى المعيشة واحتياجات العامل، ورغم أن علماء النفس لم يولوا الأهمية المناسبة لهذا الحافز في المجتمعات المتطورة اقتصاديا، نظرا لتناسب الأجور مع مستوى المعيشة فيها، فانها تضل أهم الحوافز في المجتمعات النامية والمتطورة على حد سواء، وهي موضع اهتمام كبير من قبل العمال والمنظمات.

فمن وجه نظر العاملين تعتبر وسيلة أساسية لإشباع حاجياتهم المادية والاجتماعية، وهي من أهم العوامل بل من اكثرها تأثير في اندفاع الفرد للعمل وزيادة إنتاجيته، أو العكس ومن وجه نظر المنظمات تمثل أحد العناصر الأساسية في تكاليف الإنتاج و أن أية زيادة فيها تعني بالتالي زيادة في هذه التكاليف مما يفرض عليها أن توازن بين ما تدفعه من أجور و حوافز مادية بين ما تحصل عليه من مردود أو إنتاج كنتيجة لهذه الأجور و الحوافز بحيث تكون المحصلة لصالح المنظمة والعامل والمجتمع على حد سواء.²

✓ أهمية الأجر بالنسبة للأطراف المعنية

● أهمية الأجر بالنسبة للفرد³:

يعتبر الأجر محددًا رئيسيًا لمستوى معيشة الفرد ومركزه الاجتماعي فهو على المستوى الصحي والمعيشي والراحة النفسية التي يحققها الفرد لنفسه و لاسرته و شعوره بامن اقتصادي.

كما تتمثل أهمية الأجر على مستوى الفرد في أنها الوسيلة لإشباع الاحتياجات المختلفة للفرد سواء كانت احتياجات أساسية لمعيشة او بقاءها و الشعور بأمان.

بإضافة إلى إشباع الحاجات المادية وتحقيق رضا العامل وبالتالي الاستقرار والولاء في العمل حيث يعتمد العامل على الأجر كمييار للحكم على عدالة المؤسسة في التعامل مع عمالها وكذلك يقارنها مع غيرها من المؤسسات الأخرى

كما يمكن القول أن الأجر بالنسبة للعامل هو تلك القدرة الشرائية التي غالبا ما تكون المصدر الوحيد، فهو عنصر وجوده، و هنا يغزوا الطابع الاجتماعي الاجتماعي للأجر، كما يمكن القول أن الاجر هو عبارة عن مداخيل ضعيفة يجب زيادتها في بعض الاحيان

¹ دوش محمد تسيير الأجور في المؤسسة الاستشفائية دراسة حالة المؤسسة الاتشفائية العمومية "محمد بوضياف-بورقلة" مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر في علوم التسيير لتسيير الهياكل الاستشفائية جامعة عبد الحميد بن باديس كلية العلوم التجارية و الاقتصادية و علوم التسيير -مستغانم 2017-2018 ص 28-30

² خدة ياسر تومي نورالدين محاسبة الأجور في المؤسسة العمومية دراسة حالة مؤسسة النقل الحضري و الشبه الحضري لمدينة عين الدفلى مذكرة نيل شهادة ماستر أكاديمي في علوم التسيير تخصص محاسبة و تدقيق جامعة الجيلالي بونهمامة -خميس مليانة سنة 2017 - 2018 ص 07-08

³ حورية جاودي تسيير الأجور في الجزائر دراسة حالة الديوان الوكفي للسقي و صرف المياه مذكرة لنيل شهادة الماجستير فرع التحليل الإقتصادي 2006-2007 ص 133-

- أهمية الأجر بالنسبة للمؤسسة :

تشكل الأجور نسبة معتبرة من مجموع التكاليف التي تتحملها المؤسسة 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 مدخلات الفرد فإذا شعرت أنها تدفع أجاز يفوق الجهد المبذول من طرف الفرد فلن تكون مستعدة للاستمرار بالدفع له وبالتالي تصبح طريقة تحديد الأجور من الموضوعات الأساسية التي تهتم بها الإدارة التي تسعى إلى رفع مستوى الكفاءة الإنتاجية

- أهمية الأجر بالنسبة للمجتمع :

للأجر أهمية بالغة في تحديد مستوى المعيشي للمجتمع وكذا درجة رخائه فكلما كان الأجر عاليا فرض عليه ضرائب عالية تشكل دخلا للمؤسسات الخدمائية

للأجر أهمية كبيرة في تحديد المستوى المعيشي للمجتمع ، وإذا كانت الأجور مرتفعة فانه تفرض عليها ضرائب مرتفعة حيث تشكل دخلا للمؤسسات الخدمائية و العامة و هذا الارتفاع في الأجر يمكن الفرد من تحسين مستواه المعيشي و الاجتماعي.

و من ناحية أخرى نجد " أن زيادة الأجور قد تسبب في ارتفاع الأسعار و بالتالي تخفيض مستوى المعيشة لهؤلاء الأفراد الذين لا يحافظون على دخولهم جنبا إلى جنب مع الزيادة في مستويات الأسعار "

و أكثر من ذلك فقد يترتب على ارتفاع الأسعار تخفيض الطلب على بعض عدد الوظائف المطلوبة لإنتاج هذه المنتجات و بالتالي تخفيض حجم فرص العمل و هو ما يعني البطالة

¹ كما تلعب معدلات الأجور دورا هاما في توزيع الموارد البشرية، وفي استغلالها بأحسن شكل ممكن، فيمكن لسياسة الأجور أن تجذب الأفراد لأعمال معينة، إذا كانت الأجور مرتفعة نسبيا عن الأجور في أعمال أخرى.

كما يمكن تشجيع الانتقال من مكان لآخر بايجاد فوارق الأجور التي يتقاضها الأفراد للقيام بأعمال معينة. وهناك مجموعة من الاعتبارات الاقتصادية و الاجتماعية و السياسية و النفسية و الأخلاقية للأجور. ونوضح فيما يلي شرح مختصر لهذه الاعتبارات :

- الاعتبارات الاقتصادية

¹ دوش محمد تسيير الأجور في المؤسسة الاستشفائية دراسة حالة المؤسسة الاتشفائية العمومية "محمد بوضياف-بورقلة" مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر في علوم التسيير لتسيير الهياكل الاستشفائية جامعة عبد الحميد بن باديس كلية العلوم التجارية و الاقتصادية و علوم التسيير -مستغانم 2017-2018 ص

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

• الاعتبارات الاجتماعية

ينظر كل فرد إلى الأجر الذي يحصل عليه باعباره رمزا للمركز الأدبي الذي يشغله، بالإضافة الى كونه وسيلة لشراء احتياجاته وهذا ما يفسر ما يعلقه الأفراد من دلالات على الاختلافات الطفيفة في الأجر، وهو ما أيضا الاختلافات الموجودة بين الأفراد حول طريقة الدفع (يومي، شهري، سنوي).

• الاعتبارات الأخلاقية

يجب أن تكون المكافآت عادلة و كافية تتوافق و حاجياتهم الضرورية

• الاعتبارات السياسية

إن مسألة تحديد قيمة المكافآت لها علاقة بالقوة و النقود التي تمثل الجوانب السياسية ، فالنقابات تستخدم نفوذها في الوقت الذي تجري مفاوضاتها عند التعاقد و من ثم تتجنب الاضرابات العمالية

1.2.4 أهداف الأجور¹:

تتمثل أهداف الأجور إلى ما يلي:

- ✓ جلب عمال ذوي كفاءات عالية وتحفيزهم بالعمل في المؤسسة
- ✓ إبقاء على العمال الموجودون فعلا في المؤسسة من خلال وضع وتحديد المسؤوليات المناسبة للدفع لما هو متوفر في المؤسسات المماثلة.
- ✓ توفير العدالة في الدفع، حيث أن إدارة الأفراد في المؤسسات تسعى إلى دراسة أعمال الموجودة فيها وتقسيمها لتحديد قيمة كل عمل ولحل ما يستحق من أجر وفقا لهذه القيمة.
- ✓ رفع مستوى الكفاءة الانتاجية للمشروع و تحقيق اقصى انتاجية ممكنة

¹ خدة ياسر تومي نورالدين محاسبة الأجور في المؤسسة العمومية دراسة حالة مؤسسة التقل الحضري و الشبه الحضري لمدينة عين الدفلى مذكرة نيل شهادة ماستر أكاديمي في علوم التسيير تخصص محاسبة و تدقيق جامعة الجليلي بونهامة -خميس مليانة سنة 2017- 2018 ص 08

1.3 المطلب الثالث : نظريات اقتصادية حول الاجور¹:

هناك العديد من النظريات التي تعرضت لتفسير موضوع الأجر و كل نظرية تعكس الظروف الاقتصادية والاجتماعية و خاصة الايديولوجيات المتبعة من طرف كل مفكر اقتصادي ، نذكر منها ما يلي:

أولا : نظرية حد الكفاف :

ترجع هذه النظرية الى المدرسة الكلاسيكية و برزت في القرن الثامن عشر و قد اطلق عليها الاقتصادي الالماني "راسال" القانون الحدي للأجور و ظهرت هذه النظرية نتيجة الظروف القاسية التي كان يعيشها العمال خاصة عند ظهور الثورة الصناعية

تقول هذه النظرية أن الأجر يتحدد عند المستوى الذي يكفي العامل فقط وابقائه عاى قيد الحياة، أي أن أجر العامل يجب أن يتساوى مع ما يلزمه وعائلته من السلع الضرورية التي لا يستطيع أن يعيش بدونها (مأكل، مشرب، ملابس...) ولكن ماذا يحصل لو ازداد أجر العامل عن حد الكفاف هذا أو قل؟

✓ إن الزيادة في الأجر عن حد الكفاف (المستوى الأدنى للمعيشة) تؤدي إلى الزيادة في عدد المواليد والانخفاض في الوفيات مما يؤدي إلى الزيادة في عدد العمال وبالتالي إلى ارتفاع عرض الأيدي العاملة مما يدفع بالأجر نحو الانخفاض حتى يصل إلى حد الكفاف.

✓ انخفاض الأجر عن حد الكفاف يؤدي على انخفاض في عدد المواليد وارتفاع في عدد الوفيات بسبب سوء التغذية وسوء الظروف المعيشية بشكل عام، مما يؤدي إلى النقصان في عدد العمال وبالتالي يقل عرض الأيدي العاملة مما يدفع بالأجر نحو الارتفاع حتى يصل إلى حد الكفاف، هذه النظرية تتعارض مع الاعتبارات الإنسانية التي تقضي أن يعيش الإنسان بمستوى معيشي لائق، كما أنها لا تصلح لتفسير تفاوت الأجور من مهنة إلى أخرى ولا تأخذ في الاعتبار أثر اختلاف كفاءة عنصر العمل على الأجر، بالإضافة إلى ذلك فإن حد الكفاف ليس له معيار واضح.

ثانيا : نظرية رصيد الاجور²:

وهذه النظرية هي مكملية لنظرية حد الكفاف اذ تنص هذه النظرية على أن الأجور تتحدد في فترة زمنية معينة بناء على القوة النسبية لكل من قوة العمل (عرض العمل) و راس المال المتاح (طلب المنتجين على العمال) كما تفترض هذه النظرية أن الرصيد المخصص للأجور ثابت وان أي محاولة من العمال لزيادة الأجور لن تنجح لأنه ثابت خلال فترة زمنية معينة، وعليه فلا يمكن لأي فئة من العمال أن تحصل على زيادة في الأجر على حساب فئة أخرى. ويمكن الاستنتاج أيضا أن الزيادة في الأجور تتم من خلال:

- ✓ زيادة رصيد الأجور، ولكن حسب هذه النظرية فإن رصيد الأجور لا يتغير.
- ✓ التقليل من عدد العمال.

¹أخدة ياسر تومي نورالدين محاسبة الأجور في المؤسسة العمومية دراسة حالة مؤسسة التقل الحضري و الشبه الحضري لمدينة عين الدفلى مذكرة نيل شهادة ماستر أكاديمي في علوم التسيير تخصص محاسبة و تدقيق جامعة الجبالي بونهامة -خمس مليانة سنة 2017- 2018 ص 11-13

² حورية جاودي تسيير الأجور في الجزائر دراسة حالة الديوان الوكي للسقي و صرف المياه مذكرة لنيل شهادة الماجستير فرع التحليل الإقتصادي 2006-2007 ص 140-

وبلاحظ أن هذه النظرية لم تفسر اختلاف مستوى الأجور في مختلف الصناعات

ثالثا : نظرية البقية الباقية :

صاحب هذه النظرية هو الاقتصادي الأمريكي "ولكر" فهو يرى بأن الأجور عبارة عما يفيض بعد دفع عوائد عوامل الإنتاج الأخرى (الربح والفائدة والريح). وذلك عن اعتبار أن عوائد عوامل الإنتاج من ربح الأرض وفائدة راس المال وريح للتنظيم إنما تحكم بقوانين ثابتة، أما الأجور فلا قوانين ثابتة تحكمها، وعليه فإن الأجر هو البقية الباقية بعد تخصيص عوائد عناصر الإنتاج الأخرى، وهذه النظرية تسمح بالربط بين الأجر والنتاج والإنتاجية، فإذا ما ارتفع الناتج وازدادت الإنتاجية فإن الأجور بالضرورة لا بد من أن تزداد، والعكس صحيح أيضا ففي حالة تدني الناتج الإنتاجية فإن الأجور تنخفض، هذا ما يسمح لنا بتفسير تباين الأجور في قطاعات الإنتاج المختلفة، وانخفاض ففي قطاع الصناعة الحديثة مثلا حيث يرتفع الإنتاج والإنتاجية تكون الأجور مرتفعة نسبيا بينما في قطاع الزراعة المتخلفة حيث ينخفض الإنتاج والإنتاجية تنخفض الأجور.

رابعا : نظرية الإنتاجية الحدية :

تقوم هذه النظرية على فكرة الإنتاجية الحدية، والفكرة المبدئية في النظرية تقول بأن المنتج يقوم باستخدام عنصر الإنتاج المتغير (العمل مثلا) إلى الحد الذي تتعادل به الإنتاجية الحدية للعامل مع كلفية الحدية وبالتالي فإن الأجر الذي يحصل عليه العامل في ظل المنافسة التامة يساوي إنتاجية الحدية والإنتاجية الحدية هي الزيادة الصافية في الإنتاج الكلي الناجمة عن إضافة وحدة واحدة من العنصر الإنتاجي، فإن كان العنصر الإنتاجي هو العمل فإن الإنتاجية هي ما يصنّفه العامل الأخير إلى الإنتاج الكلي.

و إذا كانت هذه النظرية تفسر لنا الفروق الأجرية بين عامل وآخر في نفس الصناعة، ولكن ما يؤخذ عليها أنها تضع الكثير من العروض المبيّنة على وجود سوق المنافسة التامة الغير قائمة في عالم الواقع ثم إن الأجور بالرغم من أنها تتأخر في الإنتاجية إلا أنها كذلك تتأثر في عرض العمل.

خامسا : نظرية الطلب والعرض :

ملخص هذه النظرية أن الأجور تتحدد نتيجة تفاعل قوة العرض والطلب في سوق العمل، وقد تكون هذه النظرية الأكثر شمولية لموضوع الأجور فكما في سوق السلعة أيضا في سوق العمل فثمة جانبان يلعبان دورا أساسيا في تحديد الثمن أو الأجر هما جانب الطلب وجانب العرض ، عندما تتعادل الكمية المطلوبة من العمل مع الكمية المعروضة منه يتحدد الأجر السائد في السوق.

المطلب الرابع: المبادئ التي يقوم عليها الأجر¹ :

إن الأجور في مختلف الأنظمة الحديثة بما فيها التنظيم الجزائري تقوم على أسس ثابتة، نذكر منها :

✓ أولاً: مبدأ الارتباط الشرطي بين الاجرواداء العمل:

من خلال اعتبار الأجر مقابل أو ثمن للعمل المقدم ، نقول أن الارتباط الذي بين العمل والأجر ارتباطا عفويا وشرطيا من حيث الأساس، فالأجر مرتبط بواقعة شرطية هي تقديم العمل كما جاء في أحكام المادة 80 من القانون 90-11 بحيث ان يكون الأجر مستحق الأداء إلا بعد انجاز العامل للعمل المسند إليه تنفيذ لعقد العمل.

✓ ثانيا: مبدأ المساواة :

ينص هذا المبدأ على المساواة بين الجنسين الرجل و المرأة من حيث التوظيف و المعاملة و المساواة في منح الأجور متى كان العمل من نفس المستوى و النوع أو عند تساوي مناصب العمل أو المؤهلات ،وقد تبني هذا المبدأ معظم التشريعات الوطنية والأجنبية وكذا اتفاقيات العمل الدولية .

✓ مبدأ التقدير والدفع النقدي:

أصر المشرع الجزائري مثله مثل باقي التشريعات المعاصرة على ضرورة تقدير الأجور بوسائل نقدية محضي، وفي هذا الصدد نصت المادة 137 من القانون الأساسي العام للعامل الصادر في 1978 على أنه يعبر عن الأجور بمبالغ نقدية و يدفع بوسائل نقدية فقط.

وعلى هذا الأساس يجب أن تدفع الأجور للعامل نقدا لا غير ، باعتباره من النظام العام، لا يجوز الاتفاق على مخالفته ، و نشير في هذا الشأن أن الدفع بعبارات نقدية لايعني بالضرورة دفع المبلغ بكمية من النقود السائل فقط ، بل أن المعاملات الحاضرة تعتمد على وسائل عديدة نذكر منها :تحويل مبلغ الأجر المستحق للعامل إلى حسابه البريدي أو البنكي عند حلول الأجل مباشرة وذلك بواسطة صك 'cheque' ، ويكون إلزاميا بالنسبة للمبالغ المتساوية والزائدة عن الأجر الوطني الأدنى المضمون طبقا للمادة 149 الأمر 13/75

✓ رابعا: مبدأ عدم قابلية الحجز على الاجور حيث ينص على حق العامل في الحصول على أجره كاملا بصورة دورية ومنتظمة، أي منع تجزئة الأجر والدفع على مراحل، وهو حق مبرر شرعيا ومنطقيا، خاصة أن دفعه يكون عادة بعد نهاية المدة المحددة للعمل أو انتهاء العمل المقابل للأجر، وتستثنى من هذه القاعدة بعض الحالات الخاصة التي يسمح بها القانون بمنح العامل تسبيق عن الأجر، وذلك إما لأسباب إدارية أو أخرى، كما أن إمكانية المقاصة بين الأجور غير مقبولة، ذلك أن الأجر من المسائل الاجتماعية للعامل وأسرته وهو المصدر الرئيسي والوحيد ومعيشة الأسرة وبالتالي فإن إجراء المقاصة بين الدين والأجر يؤدي إلى المساس بالقدرة المعيشية لهذه الأسرة، سواء كان كلياً او جزئياً

¹ دوش محمد تسيير الأجور في المؤسسة الاستشفائية دراسة حالة المؤسسة الاستشفائية العمومية "محمد بوضياف-بورقلة" مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر في علوم التسيير لتسيير الهياكل الاستشفائية جامعة عبد الحميد بن باديس كلية العلوم التجارية و الاقتصادية و علوم التسيير -مستغانم 2017-2018 ص

2 المبحث الثاني: مدخل لأهم العناصر المتعلقة بالأجور

2.1 المطلب الأول: معايير تحديد الأجر¹:

فيما يلي بعض من أهم معايير تحديد الأجر:

- **الاداء** : إن الأداء هو قياس للنتائج ، وهو يجيب على السؤال هل أتممت عملك؟ بمعنى هل نفذت ما هو مطلوب منك في عملك؟ وبالتالي يتطلب ذلك الاتفاق على معيار محدد لتعريف الأداء، بحيث يستخدم كأساس لمنح العوائد للعاملين في المنظمة وذلك مهما كانت درجة صلاحية هذا المعيار في تمثيل الأداء .
- **الجهد**: يستخدم الجهد المبذول كثيرا في تقييم أداء الأشخاص ، و تعتبر مكافأة الجهد أحد الأمثلة التقليدية لمكافأة الوسائل بدلا من الغيابات
- **الأقدمية** : تسود الأقدمية كأساس لمنح العوائد في كل المنظمات العامة (الحكومية) تقريبا و ذلك في معظم دول العالم ، و بالرغم أن الأقدمية لا تلعب نفس الدور في المنظمات الخاصة إلا أنه هناك دلائل تشير إلا أن مدة الخدمة في المنظمة تعتبر عاملا رئيسيا في تحديد العوائد و توزيعها على العمال
- **المؤهل العلمي**: إن المؤهل العلمي و الخبرة عاملان مهمان في تحديد أجر الفرد عند إلحاقه لأول مرة بالمنظمة ، ويتم بموجب هذا المعيار تحديد الأجر على أساس المهارات و المؤهلات التي يتميزها الفرد و بغض النظر عن استخدام أو عدم استخدامها ، فالفرد الذي يحمل مؤهل علمي معين يستحق أن يكون في مستوى معين يتناسب و ذلك المؤهل.
- **مستوى صعوبة الوظيفة**: يعتبر مستوى صعوبة الوظيفة من بين المعايير التي يعتمد عليها في تحديد الأجر، و هذا يعني أن الأجر لا يتغير إلا بتغير درجة صعوبة الوظيفة . و يتم تحديد مستوى صعوبة الوظيفة استنادا إلى عملية تحليل الوظيفة، فالوظيفة المتكررة التي يسهل أداؤها تستحق أجر أقل من الوظائف الأخرى التي تتطلب مجهودا ذهنيا و بدنيا كبيرا .
- **الوقت**: يستخدم هذا المعيار للوظائف التي لا ترتبط بوقت محدد أو برنامج معين و إنما يتم تقدير الوقت، و يحدد الأجر على أساس الوقت المقدر

2.2 المطلب الثاني : العوامل المؤثرة في تحديد مستوى الأجر²:

هناك بعض العوامل التي تؤثر في مستوى الأجور والرواتب والتي يجب أن يراعيها النظام الجيد وفيما يلي العوامل الرئيسية المؤثرة على تحديد الأجر للفرد العامل مقابل الأداء الفعلي الذي يقوم به :

¹ دوش محمد تسيير الأجور في المؤسسة الاستشفائية دراسة حالة المؤسسة الاتشفائية العمومية "محمد بوضياف-بورقلة" مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر في علوم التسيير لتسيير الهياكل الاستشفائية جامعة عبد الحميد بن باديس كلية العلوم التجارية و الاقتصادية و علوم التسيير -مستغانم 2017-2018 ص 34- 33

² دوش محمد تسيير الأجور في المؤسسة الاستشفائية دراسة حالة المؤسسة الاتشفائية العمومية "محمد بوضياف-بورقلة" مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر في علوم التسيير لتسيير الهياكل الاستشفائية جامعة عبد الحميد بن باديس كلية العلوم التجارية و الاقتصادية و علوم التسيير -مستغانم 2017-2018 ص

❖ القوانين والتشريعات السائدة في المجتمع:

تكاد لا توجد اليوم في العالم دولة ليس لها قوانين تنظم الأجور، هذه القوانين ملزمة لكافة المنظمات الخاضعة لقوانين العمل، هذه القوانين غالبا ما تحدد الحدود الدنيا للأجر وللضمانات والتعويضات المستحقة، ساعات العمل و العطلات، الخ

يجب أن يراعي نظام الأجور الحد الأدنى للأجر الذي تنص عليه هذه التشريعات، علما بأن بإمكان المنظمة أن توفر شروطا وامتيازات تزيد عن الحد الأدنى، ولكنها لا تستطيع أن تضع شروطا اقل.

❖ الوضع الاقتصادي:

يمثل الوضع الاقتصادي عاملا مهما ومؤثرا في تحديد مستوى الأجور ومبالغها لأنه يؤثر في مستوى الأجور التي تدفعها المنظمات المناظرة والمنافسة. ففي فترة الكساد تسترد العامل الذي يشعر بعد الرضا عن الترك خوفا من عدم إيجاد فرصة عمل أخرى، يجعل مستوى الأجور واطئ بدون مخاطر كثيرة.

أما في فترات الانتعاش الاقتصادي، فالطلب على العاملين المؤهلين يتزايد، مما يشجع على الترك ويجعل عملية الاحتفاظ بالعناصر الجيدة أكثر صعوبة، مما يستدعي الأمر رفع مستوى الأجور والرواتب.

❖ العوامل الإدارية وتكاليف المعيشة:

تتمثل العوامل الإدارية بحجم المنظمة وقدراتها المالية ومستوى الإنتاجية وأهمية وقيمة الوظيفة بالنسبة للمستخدم ضمن هذه المنظمة

أما التكاليف المعيشية فالمطلوب أن يتسم تحديد مستوى الأجور، خاصة لفئات الأجر الدنيا والوسطى، بكونه يوفر دخلا كافيا لتغطية متطلبات المعيشة. وبعبارة أخرى قد يحجب الأفراد عن العمل لدى المنظمة أو قد يجمعون بين وظيفتين لتوفير الدخل الكافي لتلبية احتياجاتهم لذلك تساعد المعلومات عن تكاليف المعيشة في تحديد مستوى الأجور والحدود الدنيا لها.

❖ جماعات الضغط والمساومة الجماعية:

تستخدم المساومة الجماعية في كثير من الدول خاصة الدول الرأسمالية على نطاق واسع ومقبول كأساس تعتمد عليه المنظمات في تحديد معدلات الأجور والمزايا المادية الإضافية الأخرى.

إن هيكل الأجور الذي يوضع نتيجة للمساومة الجماعية عن طريق بعض المنظمات التي تأخذ دور القيادة داخل الصناعة أو في المنطقة الجغرافية، قد يشكل النموذج الذي تتبعه الشركات الأخرى في نفس الصناعة أو المنطقة الجغرافية. كما أن الزيادات المستمرة في مستويات الأجور والمدفوعة للعاملين والتوسع في برنامج الخدمات الإضافية، قد يكون أيضا نتيجة لضغوط مساومات النقابات والاتحادات العمالية أكثر من أي مجهود فردي آخر.

إن جهود النقابات، وأيضا تهديدات الجهود المنظمة لجماعات الضغط قد ساعدت على إيجاد معدلات أجور متناسقة وموحدة داخل القطاعات المتشابهة، وأيضا بين المناطق الجغرافية المتشابهة في الدولة، بالإضافة إلى ذلك فإن نقابات العمال تبذل مجهودات كبيرة تساعد على إصدار تشريعات تتناول الأجور وساعات العمل والمزايا الإضافية

❖ الوسائل التكنولوجية واستخدامها:

إن استخدام الوسائل التكنولوجية في المنظمة سوف يؤثر على وضع الأجور والرواتب حيث أن استخدامها سوف يؤدي إلى تخفيض الجهد البدني والفكري للفرد العامل الذي يبذله حيال إنجاز العمل المطلوب منه.

❖ قدرة المنظمة على دفع الأجور:

إن هذا العامل يعكس الوضع المالي للمنظمة ومشاكلها فقد تعاني المنظمة من مشاكل مالية تجعلها غير قادرة على دفع الأجور بالمستوى السائد في السوق لذلك تحتاج أن تمارس تحيز في تحديد الأجور.

إضافة للعوامل السابقة هناك عوامل أخرى تتمثل في :

• مستويات الأجور السائدة في سوق العمل

إن معرفة مستويات الأجور السائدة في السوق مهمة جدا للمنظمة من عدة جوانب و خاصة في عملية استقطاب الكفاءات و المحافظة عليها داخل المنظمة لذا لابد من التعرف على مستويات الأجور السائدة في السوق قبل تحديد مستوى الأجور لديها.

• الإنتاجية

هناك علاقة مستمرة بين إنتاجية العامل والأجر الذي يحصل عليه، وتقاس الإنتاجية عادة بكمية الإنتاج لساعات العمل. وتحبذ الإدارة عادة ربط الأجر بالإنتاج، ولا شك أن المجتمعات المتقدمة استطاعت التقدم بفعل الزيادة الكبيرة التي صاحبت إنتاجية العاملين فيها

2.3 المطلب الثالث: نظم دفع الأجور¹:

❖ يطبق في الحياة العملية أكثر من نظام لدفع أجور العاملين، ولكل طريقة ظروفها التي تطبق فيها، وهناك اعتباران أساسيان هما:

- ✓ أثر طريقة الدفع على العلاقات بين العاملين وإدارة المشروع.
- ✓ كمية و جودة العمل.

¹ دوش محمد تسيير الأجور في المؤسسة الاستشفائية دراسة حالة المؤسسة الاتشفائية العمومية "محمد بوضياف-بورفلة" مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر في علوم التسيير لتسيير الهياكل الاستشفائية جامعة عبد الحميد بن باديس كلية العلوم التجارية و الاقتصادية و علوم التسيير -مستغانم 2017-2018 ص

كما أن هناك خصائص ينبغي أن تتوفر في طرق دفع الأجور أهمها¹:

- ✓ ينبغي ان تكون هناك صلة بين الاجر المدفوع و انتاجية العامل مع وجود فروق مقابل عوامل أخرى (مثل القدرة على الأداء، المهارة)
- ✓ ينبغي أن تتميز الطريقة بالبساطة و سهولة الفهم من جانب العاملين.
- ✓ ينبغي ألا يؤدي تنفيذ الطريقة الى خلق خلافات بين العاملين (كتلك التي تنشأ بسبب وضع خطط الحوافز المالية لبعض المجموعات دون البعض الاخر)
- ✓ ينبغي أن يساعد نظام دفع الأجور على المقارنة الدقيقة بين مستوى الإنتاجية وكفاءة الإدارات المختلفة في المشروع.
- ❖ هناك عدة طرق لتحديد الأجور إلا انه من أهم هذه الطرق شيوعا واستخداما في الواقع الفعلي مجموعتين رئيسيتين و هما :
- ✓ نظام الدفع على أساس الوقت (الأجر الزمني).
- ✓ نظام الدفع على أساس الإنتاج.

وكل منظمة تختار الطرق التي تراها ملائمة أكثر لظروفها

الطريقة الأولى: طريقة احتساب الأجر حسب الزمن²:

تعد هذه الطريقة من أقدم وأكثر الطرق شيوعا في غالبية المنشآت ، ويتم احتساب الأجر في هذا النظام على أساس المدة التي يقضيها الفرد في عمله (قد يتحدد الدفع اما بالساعة الاسبوع او الشهر) ، ولا يرتبط الأجر هنا بكمية او جودة الانتاج وهذه طريقة سهلة الاستخدام ولا تتطلب تكاليف وجهود تذكر من اجل الأخذ بها وتطبيقها و لا يوجد تمايز بين العاملين الذين يؤدون ذات العمل في الأجور وبالتالي فإنها توحد مواقفهم ولا تثير الحساسية فيما بينهم إلى حد كبير

وهناك حالات تصلح لتطبيق هذه الطريقة دون غيرها :

- ✓ في حالة الوظائف التي يصعب قياس إنتاجها بوحدات كمية ملموسة (كالصيانة)
- ✓ في حالة ما اذا كان الإنتاج غير منتظم كحدوث أعطال بصفة مستمرة.
- ✓ في حالة عدم قدرة الإدارة على مراقبة كمية الإنتاج للعامل.
- ✓ في حالة حاجة العمل الى عناية و اهتمام خاص (كصناعة الالماس) ، حيث تتطلب وقت كبير وتركيز، وإذا زادت السرعة في العمل فانه يترتب على ذلك أضرار بجودة السلعة (اهمية الجودة عن الكمية).

¹ مارية فلاح دراسة تحليلية و تقييمية لنظام الاجور في المؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي و التجاري -دراسة حالة قطاع البريد مذكرة لنيل شهادة

الدراسات العليا المتخصصة في تسيير الجماعات المحلية و التنمية جامعة منتوري-قسنطينة سنة 2007-2008 ص 36-40

² خدة ياسر تومي نورالدين محاسبة الأجور في المؤسسة العمومية دراسة حالة مؤسسة التقل الحضري و الشبه الحضري لمدينة عين الدفلى مذكرة نيل شهادة ماستر

أكاديمي في علوم التسيير تخصص محاسبة و تدقيق جامعة الجليلي بوهامة -خميس مليانة سنة 2017- 2018 ص 13-14

ويمكن ترجمتها إلى المعادلة التالية:

الاجر المستحق للعامل = عدد الساعات او ايام تواجد العامل بالمقر × معدل اجر الساعة او اليوم

إلا أن هذه الطريقة لا تثير الحوافز لدى العاملين بالاضافة الى وجود عدة نقائص و عيوب نذكر منها الاتي :

- ✓ لا تشجع على روح الابتكار
- ✓ لا تحقق الحافز الكافي أمام العاملين لزيادة انتاجيتهم.
- ✓ بالإضافة الى ذلك فانه يجب أن يصاحب هذه الطريقة إشراف و رقابة دقيقة و إلا فان الأفراد سيركزون أيضا على الزمن و يهملون عامل الكمية المنتجة كما ينبغي أن يكون هناك نظام يسمح بمكافأة العامل الأعلى إنتاجية، و إلا أنه سوف لا يأخذ حقه إذا قورن بالعامل منخفض الإنتاجية (يميل الى عدم بذل أقصى ما عنده من جهد) كما أنه هناك بعض العمال الذين قد يتعمدون تعطيل الآلات وتوقيف العمل.

لكن من ناحية أخرى تنطوي هذه الطريقة على ميزة هامة و هي ثبات دخل الفرد و عدم تعريضه للتقلبات

الطريقة الثانية: طريقة إحتساب الأجر حسب القطع :

في هذا النظام يتوقف أجر الفرد على إنتاجيته ، فالخاصية الأساسية للدفع على أساس كمية الإنتاج هي أن العمل المطلوب تأديته تحدد له قيمة نقدية معينة يحصل عليها الفرد إذا أتم العمل فهذه الطريقة تربط بين اجر العامل الذي يحصل عليه عمله وانتاج هذا العمل ونستخدم العديد من الإشكال في هذه الطريقة التي يمكن أن تطبق على عامل واحد أو على مجموعة أو مجموعات من العاملين حيث يتم ربط بين أجورهم وقيامهم بإنتاج معين محدد مسبقا ويمكن تفسيرها إلى المعادلة التالية:

○ الاجر المستحق = عدد الوحدات المنتجة × معدل اجر الوحدة

هذه الطريقة توفر الحافز للعاملين على زيادة جهودهم وبذل عمل أكبر عند القيام بالعمل وبذلك يحققون إنتاجا أكبر للمشروعات التي يعملون بها و لكن من ناحية اخرى يعاب على هذه الطريقة بأنها :

- ✓ لا تناسب كل الأعمال أو الوظائف .
- ✓ قد تصبح غير مرضية إذا أسئى إستخدامها .
- ✓ قد يندفع الأفراد في سبيل زيادة أجورهم إلى الدرجة التي قد تؤثر على حالتهم الصحية، أو زيادة حوادث العمل أو قد تلحق الضرر بالمعدات المستخدمة .
- ✓ صعوبة تحديد المعايير القياسية للإنتاج الذي يحاسب الفرد بها على أساسها.
- ✓ كما قد يعتمد أصحاب الأعمال الى تغيير هذه المعدلات و بذلك يضطر العمال الى زيادة سرعتهم حتى يحصلون على نفس الأجر.
- ✓ لا توجه إهتماما كافيا إلى مركز الفرد في المشروع، و أقدميته و سلوكه الوظيفي.

2.4 المطلب الرابع : العناصر المكونة للأجر¹ :

يحتوي الأجر على عدة عناصر ثابتة ومتغيرة يختلف تركيبها من نظام لأخر ومن بلد لأخر وسوف نركز هنا على مكونات الأجر وفقا للتنظيم القانوني الجزائري الحالي و الذي من خلاله يمكن تصنيف مكونات الأجر إلى عنصرين أساسيين هما الأجر الثابت و الأجر المتغير، و هما كالآتي :

❖ الأجر الثابت:

يدفع الأجر الثابت عن الوقت الذي يستغرقه العامل في عمله حسب نظام دفع الأجور في المنظمة و حسب طبيعة العمل الذي يؤديه، ويتشكل هذا الجزء من الأجور من ثلاثة عناصر أساسية هي:

● الأجر الأدنى المضمون :

هو الحد الأدنى المطبق على كافة العمال و كافة القطاعات و النشاطات دون استثناء حيث يتم تحديده من قبل السلطة العامة بمقتضى نصوص تنظيمية بالنظر إلى عدة اعتبارات مالية، اقتصادية، واجتماعية، وهذا بعد استشارة نقابات العمال و المستخدمين و يمنع صاحب العمل أن يمنح أجر أدنى منه ولو كان ذلك برضا العامل

● الأجر الأساسي:²

إن تحديد وتصنيف منصب العمل له علاقة مباشرة بتحديد الأجر المقابل لذلك المنصب، إذ يعني هذا التصنيف ترتيب هذا المنصب ضمن جدول خاص بالأجور، ويعتبر هذا الجدول جدول مناصب العمل، حيث يعطي لكل منصب عمل مجموعة من النقاط الاستدلالية التي تحدها عناصر وعوامل المنصب، والتي تختلف من منصب إلى آخر، ويمكن أن تتلخص في درجة التأهيل والمسؤولية والجهد المتطلب في ذلك المنصب، إلى جانب ظروف العمل ومختلف الضغوط والمتطلبات المتعلقة بكل منصب عمل والقطاع المتواجد فيه.

حسب المادة 148 من القانون الأساسي العام للعامل، فإن الأجر الأساسي لأي عامل يستجيب لمعايير العمل، وينشأ مبلغه مباشرة من الرقم الاستدلالي لمنصب العمل الذي يشغله العامل، وقد نظم المشرع الجزائري أجره العامل على أساسين، هما : الحد الأدنى لمنصب العمل والحد الأعلى لمنصب العمل، وهذا يكون على أساس مبدئين هما :

✓ لكل حسب عمله.

✓ التساوي في العمل يستلزم التساوي في الأجر.

ولا يمكن أن يكون الأجر الأساسي أقل من الأجر الوطني المضمون، كما يحدد لكل نقطة استدلالية قيمة مالية معينة، تمثل ثمن أو سعر أو مقابل النقطة، وبالتالي فإن الأجر الأساسي هو حاصل ضرب الرقم الاستدلالي للمنصب في القيمة النقدية أو المالية للنقطة الاستدلالية. أي :

¹ دوش محمد تسيير الأجور في المؤسسة الاستشفائية دراسة حالة المؤسسة الانتشفائية العمومية "محمد بوضياف-بورقلة" مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر في علوم التسيير لتسيير الهياكل الاستشفائية جامعة عبد الحميد بن باديس كلية العلوم التجارية و الاقتصادية و علوم التسيير -مستغنام 2017-2018 ص

41 - 42

² خدة ياسر تومي نورالدين محاسبة الأجور في المؤسسة العمومية دراسة حالة مؤسسة النقل الحضري و الشبه الحضري لمدينة عين الدفلى مذكرة نيل شهادة ماستر أكاديمي في علوم التسيير تخصص محاسبة و تدقيق جامعة الجيلالي بوهامة -خميس مليانة سنة 2017- 2018 ص 13-19

الأجر الأساسي = الرقم الاستدلالي للمنصب × القيمة المالية للنقطة الاستدلالية

• **التعويضات الثابتة الملحقة أو المرتبطة بمنصب العمل:**

الأجر الثابت لا يقتصر على عنصر الأجر الأساسي فقط حيث أنه غالباً ما تلحق مجموعة من العناصر الأخرى، لاسيما بعض التعويضات المرتبطة بمنصب العمل أو التي تفرضها طبيعة العمل أو الظروف المحيطة به.

فقد نصت المادة 81 من قانون علاقات العمل في فقرتها الثانية حول التعويضات والملحقات بأنها: "التعويضات المدفوعة بحكم أقدمية العمل أو مقابل الساعات الإضافية بحكم ظروف عمل خاصة لاسيما العمل التناوبي والعمل المضمر والالتزامي، بما فيه العمل الليلي و علاوة المنطقة .

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

▪ **الساعات الإضافية :**

حيث يجوز للمستخدم أن يطلب من أي عامل أداء ساعات إضافية زيادة على المدة القانونية للعمل دون ان تتعدى 90 % من المدة القانونية و مع مراعاة أن لا تتعدى مدة العمل اثني عشر ساعة في اليوم، بالمقابل فإنه يخول أداء ساعات إضافية الحق في زيادة لا تقل بأي حال من الأحوال عن 50 % من الأجر العادي للساعة بحيث تقيم الأربع ساعات الأولى المؤداة في الأوقات الغير العادية بزيادة 50% وتقيم ساعات الأخرى ما بعد الأربع ساعات المؤداة في الأوقات العادية بزيادة 75% بينما تقيم الساعات الإضافية المؤداة ليلاً ما بين التاسعة ليلاً والخامسة صباحاً بزيادة 100% عن التسعيرة العادية ويمنع القانون تجاوز 16 ساعة إضافية في الأسبوع.

▪ **تعويض الخبرة المهنية :**

يهدف هذا التعويض إلى مكافآت الأقدمية في العمل المولد للخبرة المهنية ويكون مبلغه مرتبطاً بطبيعة منصب العمل، تعويض الأقدمية أو الخبرة من الناحية المبدئية عن طريق الترقية المهنية في السلم المهني، حيث يتكون هذا السلم من درجات تبدأ من درجة التمرين إلى الدرجة النهائية، التي يختم بها العامل حياته المهنية أو الوظيفية، وتكون مدة الترقية بين الدرجة والأخرى محددة بفترة معينة، وهي في الغالب بين السنتين والثلاث سنوات ونصف، حسب كل قطاع

وحسب المادة الأولى من المرسوم 58/85 المؤرخ في 23 مارس 1985، فإن العامل الذي لم تتغير رتبته قبل ثلاث سنوات يتقاضى تعويض عن خبرته المهنية وفقاً للمادة 161 و162 من القانون الأساسي العام للعامل، وتحدد قيمة التعويض حسب طبيعة المنصب الذي يشغله العامل، وهو محدد بقيمة 25% من الأجر الأساسي في القطاعات الاقتصادية و 50% من الأجر الأساسي في قطاع الإدارة العمومية، أي أن :

تعويض الخبرة المهنية = النسبة المئوية × الأجر الأساسي

■ تعويض الضرر والمخاطر:

إن تصنيف العمل يعتمد على الأخذ بعين الاعتبار مجمل العناصر والعوامل والخصائص التي يمتاز بها منصب العمل، لاسيما فيما يتعلق بالجهد المطلوب للقيام بذلك العمل، أو الضغوط المادية والنفسية التي يفرضها هذا المنصب. وقد كانت الأجهزة المكلفة بدراسة وتصنيف مناصب العمل في الكثير من الأحيان عاجزة عن الإحاطة بكافة العوامل والعناصر المادية والنفسية والمهنية، وبالتالي يأتي التصنيف ناقصا، إذ يتبين عند التطبيق في الميدان وجود بعض مناصب العمل تظهر فيها بعض المشقة أو الأضرار أو المخاطر، مما يحتم بالضرورة التكفل بحماية العامل من هذه الظروف والمخاطر، إما بتحسين ظروف العمل أو التعويض عن الأضرار الناتجة عنها.

انطلاقا من هذه القاعدة، تضمنت مختلف القوانين العمالية مبدأ التعويض على الأضرار والمخاطر غير مأخوذة بعين الاعتبار عند تصنيف المناصب، وهذا ما أكدته المادتين 152-162 من القانون العام للعامل المؤرخ في 1988/11/02، حيث جاء فيها: "يقدم تعويض الأضرار للعامل الذي يشغل منصب عمل تنطوي مهامه أو عمله فيه على جهود شاقة أو عناصر صحية أو عناصر خطيرة بما لم يجري حسابه في تحديد أو تصنيف منصب العمل".

ولقد ترك المشرع تحديد مبلغ هذا التعويض إلى التفاوض الجماعية حيث أجاز رفع أو خفض مدة العمل القانونية وفق الظروف حيث تخفض مدة العمل الأسبوعية للأشخاص الذين يقومون بأعمال شاقة وخطيرة التي يمكن أن يترتب عليها متاعب بدنية أو عصبية كما أنها ترفع لبعض مناصب العمل المتضمنة فترات توقف عن النشاط وتحدد الاتفاقية الجماعية قائمة المناصب المعنية وتوضح لكل منصب مقدار تخفيض مدة العمل أو رفعها، وتحدد النسب الاجمالية أو الجزئية لكل ضرر في حدود 20 % من الأجر الأساسي على أن يتم تحديد هذه القائمة وهذه المناصب بمشاركة لجان خاصة للوقاية والصحة والأمن على مستوى المؤسسة المستخدمة

إن هذا التعويض لا يعفي المؤسسة بالضرورة من مسؤولية العمل على تحسين ظروف العمل والقضاء على أسباب الضرر أو الخطر المرتب للحق في التعويض، هذا العمل من شأنه تخفيض أو إلغاء هذا التعويض، إذا لم يعد هناك ما يستدعي للإبقاء عليه.

■ علاوة المردودية الفردية:

وتحدد على أساس درجة الإنتاجية التي يحققها كل عامل خلال الشهر مقارنة مع البرنامج المسبق المحدد للإنتاج المطلوب تغطيته ويجب ألا تتعدى 10% من الأجر الأساسي، ويحددها عادة رئيس الورشة.

■ تعويض المنطقة الجغرافية

هو تعويض يمنح للعامل عندما يكون منصب عمله يقع في منطقة جغرافية نائية أو صعبة أو بعيدة عن مقر مسكنه، كما حددت القوانين المعمول بها والنصوص المنظمة لكيفية تحديد ومنح هذا التعويض .

■ تعويض السلة :

كما جاء في نص المادة 71 من قانون الضرائب ان كل وجبة غداء تقدر ب50 دج لليوم الواحد وأن عدد الأيام القابلة للتعويض 22 يوم كحد أقصى و إذا تغيب العامل عن العمل يفقد حق التعويض

■ المنحة العائلية :

وهي منحة وتعويض أقرته مختلف التشريعات العمالية الحديثة، حيث تتمثل هذه المنح في تقديم مبالغ مالية محددة للعمال الذين يقل أو يساوي دخلهم الشهري الخاضع لاشتراك الضمان الاجتماعي عن 15000 دج، على أساس عدد الأبناء الذين هم في كفالتهم إلى سن الرشد أي طوال المرحلة الدارسية وذلك في إطار تدعيم القدرة الشرائية للشرائح الاجتماعية ذات الدخل الضعيف،

وقدر الصندوق الوطني للتأمينات الاجتماعية للعمال الأجراء المنحة العائلية كما في الجدول التالي:

الجدول رقم (01) : الصندوق الوطني للتأمينات الاجتماعية للعمال الأجراء

عدد الاطفال	مبلغ المنح العائلية
من 01 الى 05	600 دج للطفل الواحد
اكثر من 05	300 دج للطفل الواحد

المصدر: موقع الكتروني تاريخ الاطلاع 2020_06_04

❖ الأجر المتغير :

ويتكون من مجموعة من العناصر المتغيرة من حيث القيمة المالية أو من حيث عنصر الديمومة و الاستقرار، إذ انها غير دائمة و منتظمة باعتبارها تخضع لعدة عوامل و معطيات و أسباب قد لا تتحقق بصفة دائمة أما بسبب قدرة العامل ومهاراته أو بسبب تنظيم العمل. ويتكون الأجر المتغير بدوره من عنصرين اساسيين هما :

● الحوافز والمكافآت :

تختلف عن التعويضات السابقة في كونها ليست مرتبطة بصفة مباشرة بشروط أو ظروف العمل و هي مبالغ مالية في شكل نقدي أو عيني تمنح للعامل كتعبير من صاحب العمل عن الاعتراف بالخبرة و المهارة و تحفيزه على بذل جهد في سبيل تحقيق نتائج أفضل، وتشمل على:

● مكافآت المردود الجماعي :

هي جزاء عن عمل قامت به جماعة من العمال وهي تقاس بإنتاجية العمل أي جماعة من العمال يؤدون مهام متكاملة ويساهمون بجهدهم المشترك في انجاز الأهداف ضمن برنامج الإنتاج الدوري بحيث يمكن تحديد كميتها و ليتعدى 30% من الأجر الأساسي الشهري لكل عامل.

● مكافآت المردود الفردي :

إن المردود الفردي يعتبر مقياسا لكمية العمل الفردي وجودته حسب القواعد و البرامج المحددة مسبقا لهذا تمنح المؤسسة علاوة على هذا المردود منح خاصة ببعض المناسبات هي مبالغ نقدية أو عينية يمنحها صاحب العمل إكراما منه لبعض العمال أو لكل العمال لاسيما في المناسبات والأعياد الدينية أو بمناسبة الدخول المدرسي... الخ

- المكافآت العينية :

هي عبارة عن بعض النفقات التي يتحملها صاحب العمل لحساب العامل حيث يمكنه بواسطتها الاستفادة من المزايا المادية العينية كتقديم سكن للعامل.... الخ

- الاقتطاعات :

بعد تحديد العناصر المكونة للأجر تقوم المؤسسة باقتطاعات من الأجرة فمنها المفروضة قانونا حيث يقتطع جزء من دخل العامل و يوجه لمصالح التأمينات و الضمان الاجتماعي أو كضريبة على الدخل، وجزء آخر بسبب الغيابات (يقصد بالغياب عدم تواجد العامل أثناء ومكان العمل عندما يكون مقيدا بجدول العمل، كما يمكن تعريفه على أنه غياب العامل عن عمله لمدة يوم أو أكثر سواء بإذن أو بدونه) و التأخرات.

و من اهم الاقتطاعات نجد الاتي :

- إقتطاع الضريبة على الدخل الاجمالي للأجور :

هي مبالغ تقتطعها المؤسسة من أجور العمال حسب سلم الضريبي المطبق على الدخل الإجمالي للعمال الأجراء ويقتطع مقدار الضريبة كما جاء في نص المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة على شكل الجدول محدد من طرف الدولة حيث يتضمن النسب الخاصة بكل شريحة دخل .

- إقتطاع الضمان الاجتماعي :

يتمثل في اشتراك الضمان الاجتماعي، حيث يخص هذا الإقتطاع كل عامل مرتبط بعقد عمل سواء في القطاع العام أو الخاص إذ يكون مجبرا على أن يصرح به للضمان الاجتماعي و ذلك بواسطة وثائق تطلبها المصالح المعنية وتحدد هذه المبالغ المصرح بها بنسبة حددها القانون ب09% من اجر المنصب للعامل و26% تدفعها المؤسسة.

- الاقتطاعات الاختيارية :

هي اقتطاعات تؤخذ من المنبع و تتمثل في العناصر التالية :

- ✓ التسبيقات على الأجور الممنوحة للعامل.
- ✓ التعاضدية : هو اشتراك اختياري يهدف لترقية العامل حيث يسددون اشتراكات شهرية أو دورية مقابل مساعدات تقدم لهم اثر حدوث كوارث مختلفة.
- ✓ الاستفادة من قرض منح لعامل من طرف المؤسسة.

3 المبحث الثالث : مدخل للمحاسبة الأجرية

3.1 المطلب الاول : عموميات حول المحاسبة العامة¹:

لقد تعددت التعاريف في هذا المجال وتشعبت، غير أن جلها يدور حول تحديد وظيفة المحاسبة، والمحاسبة عادة تعتبر لغة الاعمال حيث تستخدم في عالم الاعمال لنصف العمليات التي تجريها جميعا أشكال المنشآت فالمصطلحات والمفاهيم والاعراف المحاسبية يستخدمها جميع الناس المشغلين بالعمال ، سواء كانوا مديرين أو مالكين أو مستثمرين أو محاسبين ، فنجد أن هناك مصطلحات لها معنى معين في المحاسبة ، الا ان معناها يصبح أكثر شمولية أو مختلفا تمام لو استخدمت في المخاطبة العادية .

❖ تعريف المحاسبة العامة :

● التعريف الاول: هي مجموعة من الخطوات والطرق الفنية المتبعة لبيان نشاط المؤسسة ومدى تأثيره على هيكلية اموالها ، كما هي تقنية لرصد التدفقات المتجهة حسب نشاط الشركة، وتعتبر اداة لكشف وتصوير المركز المالي للمؤسسة او حتى أنشطتها المختلفة سواء مع نفسها مثل: التصرفات النقدية، الانتاج، او التشغيل أو غيرها

● التعريف الثاني: المحاسبة العامة تعتبر من تقنيات التسيير الموحدة ، التي تهتم بضبط وقياس الحركات الخاصة بالاستغلال او الهيكل لدى المؤسسة والنتيجة سواء اثر النشاط الداخلي او العلاقات مع الخارج، اعتمادا على طريقة فنية في التسجيل. هذه الحركات تعتبر العمليات المحاسبية الناتجة عن مختلف التدفقات التي قامت بها المؤسسة وتم تسجيلها بطريقة معينة معبرا عنها بالنقد.

● التعريف الثالث : التعريف الرابع : تعتبر المحاسبة واحدة من التقنيات الكمية لمعاملة البيانات الناتجة عن حركة الأموال بين الأعوان الاقتصاديين في اقتصاد ما ، ومهما كان العون الاقتصادي الذي نعتبره محاسبيا مشروعا فان التعبير عن هذه الحركة المعقدة والمتنوعة يتم بوحداث نقدية ، عن طريق التبع والتسجيل المتسلسل لهذه الحركات

❖ مبادئ المحاسبة العامة²:

تعتبر المحاسبة العامة أداة لإظهار وتقديم النتائج وعرض الكشوفات المالية ، وهي نظام اعلامي يزود الجميع بما يحتاجه من بيانات ، فهي اذن لغة الاتصال ذات قواعد أساسية ، فهي تسجيل العمليات المحاسبية وتقديم النتائج

¹ ملوح صليحة أثر النظام المحاسبي المالي على مهنة المراجعة الخارجية في الجزائر دراسة ميدانية لعينة من محافظي الحسابات و الخبراء المحاسبين لولايو ورقلة مذكرة لنيل شهادة ماستر أكاديمي جامعة قاصدي مرباح –ورقلة 2014-2015 ص 3-5

: الموقع الالكتروني تاريخ الاطلاع: 2020_05_24: http://algerie-news1.blogspot.com/2016/02/blog-post_27.html

² ملوح صليحة أثر النظام المحاسبي المالي على مهنة المراجعة الخارجية في الجزائر دراسة ميدانية لعينة من محافظي الحسابات و الخبراء المحاسبين لولايو ورقلة مذكرة لنيل شهادة ماستر أكاديمي جامعة قاصدي مرباح –ورقلة 2014-2015 ص 06-05

: الموقع الالكتروني تاريخ الاطلاع: 2020_05_24: http://algerie-news1.blogspot.com/2016/02/blog-post_27.html

حسب شروط معينة متعارف عليها عموما تسمى المبادئ المحاسبية ، وهي قواعد عرفية تطورت مع الزمن واصبحت مطبقة لدى الجميع وهي تتصف بالقوة القانونية.

اذن تقوم المحاسبة على مجموعة من الافتراضات التي تمثل مجموعة المفاهيم أو المبادئ التي تستخدم كإطار يتم الاسترشاد به بصدد قيد العمليات المالية في السجلات المحاسبية واعداد القوائم المالية .

ولقد لخصها النظام المحاسبي المالي الجزائري كما يلي:

- ✓ استقلالية الدورات (importance relative)
- ✓ الأهمية النسبية (prudence)
- ✓ الحيطة والحذر (permanence des méthodes)
- ✓ استمرارية الطرق المحاسبية (cout historique)
- ✓ الكلفة التاريخية (intangibilité de billon d'ouverture)
- ✓ تطابق الميزانية الانتاجية مع سابقها (prééminence de la réalité économique sur l'apparence juridique)
- ✓ تغليب الواقع الاقتصادي على المظهر القانوني (non compensation)

3.2 المطلب الثاني : نظام محاسبة الأجور¹:

إن الأجر في المحاسبة يمثل تكلفة العمل التي يتحملها المشروع لقاء استخدامه، قوة العمل البشري سواء أخذت هذه التكلفة شكل الأجور والرواتب النقدية أو المزايا العينية التي يقدمها للعاملين فيه أو في شكل أقساط التأمينات الاجتماعية يتحملها نيابة عن العاملين لديه سواء كانت هذه التكلفة تخص العمالة المباشرة في الإنتاج أو غير المباشرة، والأجور تعتبر ذات أهمية خاصة بالنسبة لمجمل تكاليف النشاط في المؤسسة، حيث تحتل المرتبة الثانية بعد عنصر المواد في معظم الصناعات التحويلية، والمرتبة الأولى في المؤسسات الخدمية ونظرا لهذه الأهمية ينبغي على كل مؤسسة أن يتوفر لديها نظام محاسبي يتسم بالمرونة والسهولة والوضوح.

حيث يمثل هذا النظام المدخلات او البيانات المتعلقة بالأجور ويمكن حصر هذه البيانات فيما يلي:

- ✓ بيانات عن الوقت الذي يقضيه العاملون في المؤسسة.
- ✓ بيانات تحليلية توضح الوقت المستقطع في الإنتاج أو الخدمات والوقت الضائع.
- ✓ بيانات توضح مخرجات الوقت المستقطع في الإنتاج والخدمات معبر عنها في صورة وحدات إنتاجية أو ساعات خدمة... الخ.
- ✓ بيانات عن معدلات الأجور التي تستخدم في احتساب مستحقات العاملين وكذا الاقتطاعات واجبة الخصم منها في ضوء التشريعات النافذة.

ولكن يتسنى للمشروع توفير هذه البيانات التي تمثل مدخلات نظام المحاسبة على الأجور تتضافر جهود عدة إدارات وأقسام تتحدد في ضوء حجم المؤسسة وفي ضوء حجم هيكلها التنظيمي. وهذه الأقسام هي:

- قسم شؤون الأفراد: تتولى مسؤولية تنظيم عملية تعيين وتدريب والترقية وترك الخدمة... الخ وذلك في ظل قوانين العمل والقواعد المتفق عليها مع الدولة أو نفقات العمال وتقوم هذه الإدارة

¹https://cfepdz.blogspot.com/2016/11/blog-post_26.html : الموقع الالكتروني تاريخ الاطلاع: 2020_05_24

بتقديم البيانات الخاصة بتوصيف وتقييم مختلف الوظائف في المشروع وتحديد معدلات الأجور لكل فئة منها وذلك لخدمة أغراض القياس والتخطيط والرقابة.

- قسم تسجيل الوقت: ويتولى تحديد الوقت الفعلي لتواجد العاملين في المشروع والوقت المستقطع على الإنتاج وعلى عملية الصيانة والخدمات الأخرى وتحديد حالات التأخر والغياب والتوقف عن العمل ووقت العطلات والإجازات وكذلك تقديم بيانات عن الوقت الإضافي.
- قسم تخطيط ومتابعة الإنتاج: ويتولى إعداد خطط الإنتاج وجداول النتاج ومتابعة تنفيذها كما يقوم بالتنسيق بين الجهود اللازمة لتحقيق هذه الخطط كما يشرف على الترتيب الزمني وجداول الإنتاج مما يحول دون توقف أو تعطل الإنتاج ويساهم هذا القسم في تحديد دور كل عامل بالنسبة لمجمل نشاط المشروع مما يسهل مهمة تحديد تكلفة عمل لكل وحدة نشاط.
- قسم الاستحقاقات: يتولى هذا القسم حصر الوقت أو الإنتاج الذي يتخذ لحساب استحقاقات كل عامل حسب الفئة التي ينتهي إليها ثم تجميع هذه البيانات على مستوى كل وظيفة من خلال إعداد كشوف الأجر الوظيفية الواحدة وتستخدم هذه الكشوف في تحليل تكلفة عنصر الأجور وتحميلها على المراكز المستفيدة منها.
- إدارة أو قسم التكاليف: وتتولى مهمة تحليل الأجور لغرض تخصيص المباشر منها على الوحدات المعنية وتوزيع غير المباشر على مختلف المراكز اعتمادا في ذلك على أسس التوزيع المناسبة ويتم ذلك أخذا بعين الاعتبار طرف المعالجة المحاسبية.

3.3 المطلب الثالث : مكونات الاجور وتصنيفاتها محاسبيا :

يمكن تصنيف الأجر بحسب وجهة النظر المعتمدة وبحسب وحسب وجهات نظر الاطراف المعنية :

❖ الأجر من وجهة نظر العامل:

يتمثل الأجر من وجهة نظر العامل في مجمل المبالغ المستحقة على المؤسسة اتجاهه، ممثلة فيما يلي¹:

✓ ح/6300 أجور ورواتب.

✓ ح/6301 ساعات إضافية.

✓ ح/6302 مكافآت.

✓ ح/6303 عطل مدفوعة.

✓ ح/6320 تعويضات.

✓ ح/6321 أداءات مباشرة.

مجموع هذه العناصر تمثل الأجر الخام للعامل، وهو أجر خام لأنه خاضع لاقتطاعات من المنبع، وهذه الاقتطاعات تتمثل في:

- ح/543 ضرائب محجوزة على الدخل : بحسب الشريحة التي ينتهي إليها العامل، وتكون العناصر الخاضعة لها كما يلي :

¹ أحمد طرطار، تقنيات المحاسبة العامة في المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعي، الجزائر، 1999، ص 239، 240.

- ✓ الأجر القاعدي.
- ✓ تعويض الخبرة المهنية.
- ✓ علاوات المردودية الجماعية.
- ✓ علاوات المردودية الفردية.
- ✓ الساعات الإضافية والمداومة.

ويستثنى منها العناصر التالية المتمثلة في تعويضات النقل والمنح العائلية.

- ح/545 اشتراكات اجتماعية محجوزة: وتمثل نسبة مئوية من الدخل الإجمالي، وهذه النسبة تتوزع كما يلي:

✓ التأمين الإجمالي	1,5%
✓ التقاعد	6,5%
✓ تأمين البطالة	0,5%
✓ التقاعد المسبق	0,5%
✓ المجموع	9%

وتجدر الإشارة إلى أنه يمكن للعامل الحصول على تسبيق على أجرته قبل أن يحين موعد استحقاقها، فيترتب عنه دين اتجاه المؤسسة من خلال الحساب ح/463 تسبيقات على الأجور، على أن يرصد عند إثبات الأجر. كما قد تكون هناك بعض الاعتراضات على الأجور كما هو الحال في حالة المعاشات المصروفة بقرار إجباري قضائي والمستقطعة على العامل (نفقة الزوجة المطلقة مثلا)، فيترتب عنه اقتطاع من المنبع من خلال الحساب ح/546 اعتراضات على الأجور.

❖ خطوات تشكل الاجر عند العامل :

من خلال ما سبق، يمكن القول أن الأجر من وجهة نظر العامل يرتب على النحو التالي¹:

- الخطوة الأولى: حساب الأجر الكلي من خلال مذكرة الأجر الخاصة بكل عامل على حدا.
- الخطوة الثانية: تحديد وعاء الاقتطاع، أي استبعاد التعويضات غير قابلة للاقتطاع كالمناح العائلية وتعويضات الإيواء والنقل وغيرها.
- الخطوة الثالثة: تعيين قيمة الاقتطاع وهي:
 - ح/543: ضرائب محجوزة على الدخل الإجمالي.
 - ح/545: اشتراكات اجتماعية محجوزة.
 - ح/546: اعتراضات على الأجور إن وجدت.
- الخطوة الرابعة: استرجاع تسبيقات على الأجور (إن وجدت) فيرصد ح/463.
- الخطوة الخامسة: تعيين الأجر الصافي للعامل، وذلك كاستحقاق على المؤسسة لصالح العامل وفق الحساب ح/563 (مستحقات العاملين).

¹ طرطار أحمد، مرجع سابق، ص 241، 242.

❖ الأجر من وجهة نظر صاحب العمل:

يتمثل الأجر من وجهة نظر صاحب العمل في مجمل المبالغ المستحقة على المؤسسة اتجاه العاملين واتجاه مصلحة الضرائب والهيئات الاجتماعية المعنية، على النحو التالي¹: ح/630: أجور المستخدمين.

✓ ح/632: تعويضات وأداءات مباشرة.

✓ ح/635: اشتراكات في الهيئات الاجتماعية.

✓ ح/640: الدفع الجزافي.

وبالتالي، فإن الأجر الخام من وجهة نظر صاحب العمل ليس هو نفسه الأجر الخام من وجهة نظر العامل، لأن القانون يفرض على الأول مساهمات وأعباء إضافية مرتبطة بالأجور على النحو التالي:

✓ ح/634: اشتراكات في الأنشطة الاجتماعية.

✓ ح/635: اشتراكات الهيئات الاجتماعية المختلفة.

✓ ح/640: دفع جزافي لمصلحة الضرائب.

وبمعنى آخر، فإن صاحب العمل يتحمل الأعباء التالية من خلال مذكرة الأجور كل شهر:

✓ ح/630+ح/632: الأجور الكلية المستحقة لصالح العاملين.

✓ ح/635: المساهمة في الهيئات الاجتماعية المختلفة.

✓ ح/640: ضريبة مفروضة على المؤسسة جراء الأجور.

3.4 المطلب رابع: الحسابات المستخدمة في محاسبة الأجور²:

من خلال ما تطرقنا إليه في المطلب الثالث من تصنيفات و مكونات للأجور يمكن تلخيص الحسابات المستخدمة في المعالجة

المحاسبية للأجور وذلك وفقا للنظام المحاسبي المالي كمايلي:

❖ الفرع الأول: حسابات الصنف 04 - حسابات للغير:

• الحساب 421 العاملون - الأجور المستحقة:

ويمثل صافي الأجور المستحقة للعاملين. ويسجل في هذا الحساب إلا المبلغ الصافي الواجب دفعه (وليس المبلغ الإجمالي) بناء على كشوف دفع الرواتب.

• الحساب 422 أموال الخدمات الاجتماعية:

يقيد في هذا الحساب في الجانب الدائن المبالغ المستحقة للخدمات الاجتماعية (المطاعم، لجان المؤسسات) مقابل جعل حساب الأعباء الاجتماعية 635 مدينا.

• الحساب 423 مشاركة الأجراء في النتيجة:

قد تلجأ المؤسسة قصد تحسين مردوديتها إلى تشجيع العاملين لديها وذلك بتخصيص منافع في النتيجة على أساس 20% كحصصة في نتيجة الاستغلال تزيد 3% لنتيجة رقم الأعمال.

¹ أحمد طرطار، مرجع سابق، ص 245.

² https://cfepdz.blogspot.com/2016/11/blog-post_26.html

- الحساب 425 العاملون – التسبيقات والمدفوعات على الحساب الممنوحة: عندما تدفع التسبيقات الممنوحة إلى العاملين، فإنه يجعل هذا الحساب مدينا، وذلك يجعل احد الحسابات النقدية دائنا، وفي فترة لاحقة يقطع هذا التسبيق من الأجر الصافي للعامل، فيجعل هذا الحساب (425) دائنا وذلك يجعل الحساب (421 العاملون) مدينا.
- الحساب 427 العاملون – الاعتراضات على الأجور: يخص هذا الحساب المبالغ المعترضة على أجور العمال بقوة القانون، كالقرار الذي تصدره المحكمة للاعتراضات على أجرة العامل أو جزء منها، أو نتيجة ارتباط العامل بدفع أقساط قرض استهلاكي.
- الحساب 428 العاملون – الأعباء الواجب دفعها والمنتجات المطلوب استلامها: يسجل في هذا الحساب في جانبه الدائن عند إقفال السنة المالية الأعباء والمنتجات الملحقه بالسنة المقفلة كديون الكيان إزاء مستخدميه (العطل الواجب دفعها)، وعلاوات التشجيع والمكافآت المقرر منحها، ويرصد هذا الحساب عند الدفع الفعلي مقابل جعل الحساب 421 المستخدمون-الأجور المستحقة دائنا.
- الحساب 43 الهيئات الاجتماعية والحسابات الملحقه: وهو حساب دائن بالمبالغ التي تستحقها الهيئات الاجتماعية كصندوق الضمان الاجتماعي ومختلف الهيئات الأخرى كالنقابات والتعاضديات ويجعل دائنا بالاشتراكات المفروضة مقابل جعل الحساب 635 مدينا وعند الدفع يرصد يجعله مدينا مقابل احد الحسابات النقدية للمؤسسة، ويضم هذا الحساب الحسابات التالية:
 - ✓ /حـ 431 الضمان الاجتماعي.
 - ✓ /حـ 4310 اشتراكات اجتماعية محجوزة- قسط العمال.
 - ✓ /حـ 4311 اشتراكات اجتماعية- قسط صاحب العمل
 - ✓ /حـ 432 الهيئات الاجتماعية الأخرى.
 - ✓ /حـ 4320 تعاونية ضمان.
- الحساب 442:الدولة – الضرائب والرسوم القابلة للتحصيل من أطراف أخرى: ويخص هذا الحساب الضرائب على الأجور والرواتب، حيث يجعل دائنا بمبلغ الضرائب والرسوم الواجب دفعها من طرف المؤسسة مقابل جعل الحساب 641 مدينا.
- الحساب 4470- الدفع الجزافي*: يعتبر عبئا إضافيا تتحمله المؤسسة التي تشغل عمالا، ويحتسب على أساس أو معدل أو نسبة مؤوية (تحدد من طرف قانون المالية للدولة) وتتكون قاعدة حسابه من مجموع عناصر الأجرة الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي بعد طرح الاشتراك في الضمان الاجتماعي، حيث يجعل هذا الحساب دائنا بقيمة الدفع الجزافي مقابل جعل حساب 6410 مدينا ويرصد عند الدفع الفعلي.
- ❖ الفرع الثاني حسابات الصنف 05 - الحسابات المالية:
 - يخص هذا الصنف كل الأموال السائلة التي يمكن للمؤسسة استعمالها في أي وقت لتمويل مشاريعها، ومن أهم الحسابات المالية المستخدمة في محاسبة الأجور نجد:
 - الحساب 51 البنوك والمؤسسات المالية: يمكن تقسيم هذا الحساب بحسب أنواع البنوك ومختلف المؤسسات المالية التي تتعامل معها المؤسسة عن طريق الأموال الجاهزة المودعة من طرفها في حساباتها

الجارية ويستعمل هذا الحساب في حالة تسديد أجور العمال وكذا تسديد اشتراكات الضمان الاجتماعي والضرائب المستحقة، بحيث يجعل هذا الحساب دائنا مقابل جعل احد الحسابات السابقة مدينة.

- الحساب 53 الصندوق: وهو حساب خاص بالمبالغ النقدية التي تقبضها المؤسسة ويسجل في الجانب المدين هذا الحساب، ويقيد مبلغ النقود المصروفة في الجانب الدائن لهذا الحساب، ويكون رصيده دائما مدينا ولا يكون بأي حال من الأحوال دائنا.

❖ ثالثا: حسابات الصنف 06-المصاريف:

تعني المصاريف مجموعة الاستهلاكات والأعباء، و الاهتلاكات والمخصصات التي تتطلبها طبيعة نشاط المؤسسة بهدف انجاز مهامها، واهم الحسابات المستخدمة في محاسبة الأجور الحسابات التالية:

- الحساب 63 (مصاريف المستخدمين): تتمثل في كافة المكافآت الممنوحة للعاملين من طرف المؤسسة، و كذا المصاريف ذات الطابع الاجتماعي التي تدفعها المؤسسة إلى الهيئات الاجتماعية (الضمان الاجتماعي، صناديق التقاعد...الخ)، وذلك استنادا إلى القوانين التي تلزم المستخدمين بدفعها، وينقسم هذا الحساب إلى الحسابات الفرعية التالية:

- الحساب 631 أجور المستخدمين: يمكن تقسيم هذا إلى الحسابات الفرعية التالية:

- الحساب 6310 - رواتب وأجور: يسجل في هذا الحساب الأجر القاعدي الموافق للمستخدم وذلك لفترة النشاط العادي، ويمكن تقسيم هذا الحساب إلى حساب يخص أجور العمال الدائمين وآخر يخص العمال المؤقتين:

✓ ح/63100- رواتب وأجور-مستخدمين دائمين.

✓ ح/63101- رواتب وأجور-مستخدمين مؤقتين.

- الحساب 6311 – ساعات إضافية: يسجل في هذا الحساب المبلغ الموافق لعدد ساعات العمل الإضافية التي استغلها العامل زيادة عن الزمن المطلوب منه قانونيا.

- الحساب 6312-المكافآت: ويسجل في هذا الحساب قيمة العلاوات التي تمثل حوافز لدى العمال مثل علاوات المردودية و المسؤولية، كما تمثل تعويضا عن الضرر كعلاوات الخطر والتلوث... الخ.

- الحساب 63129- العطل المدفوعة الأجر: يسجل في هذا الحساب قيمة الساعات المدفوعة للمستخدم خلال العطل القانونية.

- الحساب 638 – أعباء المستخدمين الأخرى: يستعمل هذا الحساب عند استفادة مستخدمين من مزايا مالية مرتبطة بالأجور، وينقسم إلى الحسابين الجزئيين التاليين:

✓ ح/6381- تعويضات: مثل تعويضات الأكل والمسكن...الخ.

✓ ح/6382-أداءات مباشرة: مثل المنح العائلية.

- الحساب 635- الاشتراكات المدفوعة للهيئات الاجتماعية: هذه الاشتراكات تختلف عن الاشتراكات الاجتماعية المقطعة من اجر المستخدم لصالح الهيئات الاجتماعية (ح 43).حيث يمثل هذا الحساب الحصة التي تدفعها للدولة كمساهمة إلزامية وتسجل هذه المبالغ في جانبه المدين، ويمكن تقسيم هذا الحساب إلى الحسابات الفرعية التالية:

- ✓ ح/ الحساب 6350- اشتراكات الضمان الاجتماعي.
- ✓ ح/ الحساب 6351- اشتراكات التعاضديات.
- ✓ ح/ الحساب 6352- اشتراكات في صناديق التقاعد.
- الحساب 637- الأعباء الاجتماعية الأخرى: حيث يسجل في هذا الحساب قيمة الأعباء الاجتماعية الأخرى التي تدفعها المؤسسة للمشاركة في النشاطات الاجتماعية كالمساهمة في تمويل المطاعم المدرسية والمخيمات الصيفية... الخ.
- الحساب 64- الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة: يجعل هذا الحساب مدينا بقيمة الضرائب والرسوم المفروضة على المؤسسة. ويمكن تقسيم هذا الحساب إلى الحسابات الفرعية التالية:
 - ✓ ح/ الحساب 641- الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة عن الأجور.
 - ✓ ح/ الحساب 6410- الدفع الجزافي.

خاتمة الفصل:

توصلنا في هذا الفصل من خلال دراستنا للأجور ومحاسبتها إلى أن الأجر هو المقابل المالي الذي يدفعه صاحب العمل إلى العامل نظير الخدمات التي يؤديها، كما تبين لنا أهمية الأجر لدى العامل من خلال تحديد مركزه الاجتماعي المعيشي والصحي، وكذلك بالنسبة للمؤسسة من أجل رفع مستوى الكفاءة الإنتاجية وتخفيض النفقات انعكاسها الإيجابي على المجتمع والدخل بصفة عامة. وحسب درجة أهمية الأجر بالنسبة لكل شرائح المجتمع فهو يحضى بالحماية القانونية وذلك بخضوعه لقانون العمل والتشريع الجبائي والضمان الاجتماعي.

لذلك نعتبر الأجر هو أساس في خلق التوازن وبعث التنمية والاستقرار في المجتمع للأهمية التي يحصى بها ودوره الفعال. وإلى جانب الأهمية رأينا أنواعه وأن هناك العديد من أنظمة الأجور كنظام الأجر الزمني والذي يتم فيه دفع الأجر على أساس الزمن، ونظام الأجر الإنتاجي كما تطرقنا إلى مكوناته إذ تتكون الأجور من: الأجر الثابت الذي يتضمن كلا من الأجر الوطني الأدنى المضمون، الأجر الأساسي، التعويضات، والأجر المتغير الذي يتضمن كلا من المكافآت والاقتطاعات

ووجدنا أن محاسبة الأجور نخضع لنظام محاسبي يتوفر على حسابات مستمدة من النظام المحاسبي المالي الذي بدوره ينظم إلى جاني محاسبة الأجور مختلف المحاسبات قصد التوضيح والإمام بكا الجوانب المتعلقة بحسابات المؤسسة وعملياتها

الفصل الثاني

دراسة نظرية للجباية الأجرية

مقدمة الفصل الثاني :

تعتبر الضرائب من أهم موارد الدولة في العصر الحديث، فتأثيرها لا يقتصر على الخزينة العامة، بل لها تأثير أيضا على الجانب السياسي، الاقتصادي والاجتماعي على الدولة، هذا وأصبحت الضرائب أداة في يد الدولة تستخدمها للتأثير على الحياة الاقتصادية والسياسية والاجتماعية، وتعرف الضريبة على أنها مساهمة نقدية تفرض على المكلفين حسب قدراتهم التساهمية والتي تقوم عن طريق السلطة بتحويل الأموال المحصلة وبشكل نهائي ودون مقابل محدد، نحو تحقيق الأهداف المحددة من طرف السلطة العمومية، حيث تعتبر الضرائب أحد أدوات الضبط الاقتصادي و المورد الأساسي الذي تحصل بموجبه الدولة على إيراداتها المالية؛

و في سنة 1992 عرف النظام الجبائي الجزائري عدة إصلاحات و ذلك لمسايرة الإصلاحات الاقتصادية ولتحولات التي يشهدها الاقتصاد العالمي، و على إثر هذه الإصلاحات أنشئت الضريبة على الدخل الإجمالي الضريبة على أرباح الشركات في إطار الجباية المباشرة و الرسم على القيمة المضافة في إطار الجباية الغير مباشرة

و تتضمن الضريبة على الدخل الإجمالي عدة أصناف أهمها صنف المرتبات و الأجور و المعاشات و هي الفئة التي تساهم بصفة كبيرة في الإيرادات العامة للدولة و هي ما يصطلح عليها بالجباية الأجرية و يعتبر النظام الجزائري واحدا من أهم الأنظمة التي تعتمد على المداخل المتأتية من المرتبات و الأجور

و انطلاقا من هنا سنقوم بالتطرق الى اهم المفاهيم المتعلقة بالنظم الجبائي المعتمد في الجزائر مركزين على الضريبة على الدخل الاجمالي او ما يطلق عليها بالجباية الاجرية

4 المبحث الأول: الإطار المفاهيمي للضريبة والنظام الضريبي

4.1 المطلب الأول: عموميات حول الجباية¹:

يشمل مفهوم الجباية عدة عناصر ترتبط به بشكل أو بآخر ونحاول فيما يلي التطرق إلى أهم هذه العناصر:

❖ تعريف النظام الجبائي :

يعرف النظام الجبائي بالمعنى الواسع على أنه مجموعة التشريعات أو السياسات والأجهزة التي تنظم و تخطط وتدبر وتنفذ عمليات تعبئة و جباية الاستقطاعات المالية التي يؤديها الأفراد الطبيعيون و المعنويون للدولة بصورة جدية ونهائية

❖ تعريف الجباية:

تعرف الجباية على إنها مجموع الاقتطاعات الإجبارية المفروضة من طرف الدولة والتي تضم كل من الضرائب والرسوم والإتاوات والمساهمات الاجتماعية، من هذا التعريف يتضح أن مفهوم الجباية أوسع من مفهومي كل من الضرائب والرسوم.

فالجباية وفق التعريف السابق تتضمن الضرائب والرسوم إضافة إلى الإتاوات والمساهمات الاجتماعية وتأخذ الضرائب حصة الأسد من الجباية من حيث حجم المداخيل ومجال فرضها، ولأن الضريبة لا ترتبط بخدمة مباشرة (منفعة خاصة) يتلقاها المكلف نظير دفعه، إياها كما هو الشأن بالنسبة للرسم يؤدي بالمكلفين الخاضعين (الأشخاص الطبيعيين والمعنويين) إلى التهرب وإتباع الطرق والأساليب التي تحول دون دفعهم للضرائب

❖ تعريف الضريبة :

فريضة نقدية، يدفعها المكلف وجوبا، وبصفة نهائية دون مقابل للدولة مساهمة منه في تحقيق أهدافها

❖ تعريف الرسم :

تعرف الرسوم على أنها مورد مالي تحصل عليه الدولة ممن يكون في حاجة إلى خدمة خاصة تنفرد الدولة بأدائها كالرسوم القضائية التي يدفعها من يطلب من الدولة إظهار حقه عن طريق القضاء.

4.2 المطلب الثاني: مدخل الى الضريبة² :

نظرا لأهمية الضريبة في النظام الجبائي سنتطرق الى اهم العناصر المتعلقة بها :

أولا: تعريف الضريبة :

للضريبة عدة تعاريف مختلفة تختلف باختلاف وجهات النظر و من هذه التعاريف نذكر :

¹ بن تومي عادل و وهاب مباركة الرقابة الجبائية و دورها في تفعيل التحصيل الضريبي دراسة مبدئية بمفتشية الضرائب الحمادية برج بوعريبيج مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر الاكادمي جامعة مسيلة سنة 2016-2017 ص 6-7

² تاوفلة ليندة و مجاني حياة أثر الضرائب و الرسوم على الوضعية المالية للمؤسسة دراسة حالة للمؤسسة الوطنية للهندسة المدنية و البناء مذكرة لنيل شهادة ماستر جامعة بومرداس سنة 2016-2017 ص 02

التعريف الأول للضريبة: تعرف على أنها فريضة نقدية يدفعها الفرد جبرا إلى الدولة أو إحدى هيئاتها القومية والمحلية بصفة نهائية مساهمة منه في تحميل الأعباء والتكاليف العامة دون الحصول على مقابل أو منفعة خاصة التعريف الثاني للضريبة: الضريبة هي مبلغ نقدي يدفع جبرا و بشكل نهائي و دون مقابل مباشر، و عن طريق القانون من طرف أشخاص طبيعيين كانوا أو معنويين إلى الدولة أو إحدى هيئاتها العامة بغرض تحقيق أهداف عامة. و من خلال التعريفين المذكورين و العديد من التعاريف المتعارف عليها يمكن تعريف الضريبة بشكل عام على انها: فريضة نقدية، يدفعها المكلف وجوبا، وبصفة نهائية دون مقابل للدولة مساهمة منه في تحقيق أهدافها¹.

ثانيا : خصائص الضريبة :

من خلال التعريف السابق يمكن استخلاص خصائص الضريبة على النحو التالي :

- ✓ إنها مبلغ من النقود يدفعها الفرد نقدا أو الشخص المعنوي (كالشركات).
- ✓ تدفع جبرا أي أن الفرد يدفعها وفق نظام قانوني يحدد حجم المبلغ الضريبي وكيفية دفعه الذي يتم بقانون وأن إلغائها يتم بقانون.
- ✓ تدفع بصفة نهائية، فدافع الضريبة لا يأمل أو ينتظر استردادها حتى لو أثبت عدم انتفاعه بخدماته.
- ✓ تدفع بدون مقابل أو منفعة خاصة فالمكلف يقوم بأدائها على أساس مساهمته في المجتمع وباعتباره عضوا في الجماعة وليس باعتباره ممولا للضرائب، وعلى هذا فإنه يبدو منطقيا أن يساهم في تغطية أعباء الدولة التي تحمي وتشرف عليهم.

4.3 المطلب الثالث: المبادئ العامة للضريبة² :

يقصد بالمبادئ الأساسية للضريبة مجموعة القواعد و الأسس التي يتعين على المشروع الضريبي مراعاتها و إتباعها عند وضع أسس النظام الضريبي في الدولة ،وهي القواعد التي تحقق مصلحة المكلف بالضريبة من جهة و مصلحة الخزينة العمومية من جهة أخرى، هذه المبادئ تعد بمثابة دستور عام يجب احترامها من أجل أن يتم تحقيق الأهداف المتبتغاة من فرض الضريبة.

❖ المبادئ التقليدية لفرض الضريبة:

¹ حجار مبروكة أثر السياسة الضريبية على استراتيجية الإستثمار في المؤسسة دراسة حالة بن حمادي لصناعة أكياس التغليف مذكرة لنيل شهادة ماجستير جامعة محمد بوضياف مسيلة_ سنة 2005/2006 ص12

² تاوفلة ليندة و مجاني حياة أثر الضرائب و الرسوم على الوضعية المالية للمؤسسة دراسة حالة للمؤسسة الوطنية للهندسة المدنية و البناء مذكرة لنيل شهادة ماستر جامعة بومرداس سنة 2016-2017 ص 05-04

هذه المبادئ أول من صاغ أساسها النظري هو الاقتصادي آدم سميث في كتابه "بحث عن طبيعة وأسباب ثروة الأمم" سنة 1776 و تتلخص هذه المبادئ فيما يلي:

• قاعدة العدالة:

أي أن يكون كل الأشخاص الموجودين في الدولة مساهمين في تمويل النفقات العمومية كل حسب قدرته التكليفية، و هذا ما تأخذ به معظم تشريعات الدول و منها الجزائر، إذ يجب أن يكون مساهمة أعضاء المجتمع في هذه الأعباء متناسبة مع مدخولهم، وقد تطور مفهوم العدالة بين الكتاب و المنظرين و لكن عموما يمكن التمييز بين نوعين من العدالة ، الأولى العدالة الأفقية التي تقران المواطنين المتساوون في مدخولهم لا بد أن يدفعوا ضرائب متساوية و الثانية العدالة الرأسية و هي أن يقوم الممولون الذين لهم اختلاف في مدخولهم بدفع ضرائب مختلفة حسب درجة اختلاف مدخولهم، و واقع الأمر أن العدالة الأفقية و الرأسية متداخلتان، فالقول أن الأشخاص المتساوون في المقدرة التكليفية يدفعون نفس الضريبة مؤداه المنطقي بمفهوم المخالفة أن الأشخاص متساوون في المقدرة التكليفية يدفعون نفس الضريبة. ما يمكن استنتاجه أن العدالة بمفهومها الضريبي لا تعني المساواة، ولا يمكن تصور أن جميع المكلفين يدفعون نفس مبلغ الضريبة و إنما العدالة الضريبية تعني مشاركة جميع الأشخاص الذين تتوفر فيهم شروط التكليف الضريبي في تحمل الأعباء المالية.

• قاعدة الوضوح واليقين:

يجب أن تكون الضريبة محددة و واضحة من حيث معدلها و تاريخ الوفاء بها و من حيث الحدث المنشئ لها و الأعباء و المصاريف الواجب خصمها و الغرض من ذلك أن يكون المكلف بالضريبة على علم بمدى إلتزامه أمام الضريبة بصورة واضحة. و لذلك فإن الوضوح التام في هذه الجوانب أمر ضروري لدفع الضريبة و للجهة التي تتولى تحصيلها حتى يتحقق من خلال ذلك مبدأ اليقين التام

• قاعدة الملائمة في الدفع:

و تعني هذه القاعدة ملائمة الضريبة عند دفعها لظروف دافعها بحيث يتم فرضها في الوقت و بالطريقة التي تتناسب و تتلاءم مع رغبة المكلف و ظروفه. و يعتبر الوقت الذي يحصل فيه المكلف على دخله أكثر الأوقات ملائمة لدفع الضرائب على الدخل كذا حصول المستثمر على الربح أو الفائدة هو الوقت المناسب لدفع الضريبة.

• قاعدة الاقتصاد في النفقة:

و تعني أن يتم تنظيم الضريبة و جبايتها بطريقة محكمة و بأقل تكلفة حتى لا تضطر الدولة إلى التوسع في فرض الضرائب على الممولين بحجة تغطية نفقات تحصيلها. و يمكن أن تأخذ هذه القاعدة إلى أبعد من هذا و ذلك بالاقتصاد فيما يتحمله المكلفون بالضريبة من تكاليف للوفاء بها .

❖ المبادئ الحديثة لفرض الضريبة:¹

لقد أضاف علماء المالية المحدثون مجموعة من المبادئ التي يرون أنها يجب أن تأخذ بعين الاعتبار جنب إلى جنب مع المبادئ التقليدية عند فرض الضرائب، و من هذه المبادئ نذكر ما يلي :

- مبدأ البساطة: حسب هذا المبدأ يجب أن تكون الضرائب المفروضة تتميز بالبساطة لتسهيل أمر فهمها و إدراكها من طرف القائمين على إدارتها و المكلفين بدفعها على حد السواء، إذا لا يجب أن تكون التشريعات و الإجراءات الضريبية معقدة و ذلك من أجل تلافي الاختلاف في تفسيرها و فهمها بين الإدارة الضريبية من جهة و المكلفين بالضريبة من جهة أخرى
- مبدأ التنوع:

معني هذا أن يتضمن النظام الضريبي في الدوّلة أكثر من ضريبة مفروضة من أجل تحقيق إيرادات كبيرة من جهة، و تحقيق عدالة أكبر من جهة أخرى بين فئات المجتمع الضريبي².

- مبدأ المرونة:

تعني ذلك أن تكون هناك استجابة من طرف الضرائب المفروضة للتغيرات التي تحدث في النشاط الاقتصادي ويتم تناول هذه المرونة من خلال مفهومين:

المفهوم الأول: هو أن تكون هناك استجابة تلقائية للضرائب المفروضة لتغيرات النشاط الاقتصادي.

المفهوم الثاني: هو أن تكون هناك الإمكانيات الكافية و بالسرعة اللازمة لمراجعة هيكل الضرائب المفروضة وتعديله.

- مبدأ الاستقرار:

تعني به تمتع الضرائب المفروضة بدرجة عالية من ثبات طبيعتها و إجراءات و مواعيد تحصيلها، أي يجب أن تمتاز هذه الضرائب بقدر من الثبات لأنّ التغيرات و التعديلات الكثيرة تعقد من مهمة إدارة الضرائب و المكلفين بالضريبة.

- مبدأ التنسيق:

و يقصد بالتنسيق في مجال الضريبة ذلك الترابط و الانسجام الذي يكون بين مختلف الضرائب المكونة للهيكل الضريبي، هذا التنسيق تبرز أهميته عند زيادة أو تخفيض المعدلات الضريبية القائمة أو من خلال فرض ضرائب جديدة و اختيار وعائها أو عند تقدير بعض الإعفاءات من الضريبة، فهذا المبدأ يسعى إلى الحفاظ على وحدة الهدف الذي يسعى النظام الضريبي إلى تحقيقه من خلال مجموعة الضرائب الموجودة في هذا النظام

¹ تاوفلة ليندة و مجاني حياة أثر الضرائب و الرسوم على الوضعية المالية للمؤسسة دراسة حالة للمؤسسة الوطنية للهندسة المدنية و البناء مذكرة لنيل

شهادة ماستر جامعة بومرداس سنة 2016-2017 ص 04-05

² كداني جواد و بالمامون سمية الكيفيات المستخدمة لتحديد الضريبة على الدخل الإجمالي دراسة حالة "مركز الضرائب لولاية البيض" مذكرة لنيل شهادة

ماستر جامعة د. الطاهر مولاي_سعيدة سنة 2016_2017 ص 2-3

4.4 المطلب الرابع: أهداف الضريبة:

تثير غالبية التعريفات الخاصة بالضرائب إلى أن الضريبة ذات هدف مالي فحسب، في حين يميل كتاب آخرون إلى جعل الضريبة ذات غايات متعددة هي

❖ غايات مالية:

ترمي الضرائب إلى تحقيق غاية مالية هي تغطية النفقات العامة للدولة التي تحتاج إليها لتسيير مرافقها العامة، وتعد الغاية المالية من الغايات التقليدية للضرائب.

❖ غايات اقتصادية¹:

ويقصد به أن الضريبة تستخدم بهدف الوصول إلى حالة الاستقرار الإقتصادي، غير مشوب بالتضخم أو أنكماش و أصبحت في إطار الدولة الحديثة أداة للتأثير في الأوضاع الإقتصادية و تحقيق الاستقرار الاقتصادي .

ويمكن إجاز أهم الأهداف الاقتصادية فيما يلي :

- ✓ تشجيع بعض أنواع المشروعات لاعتبارات معينة فتعفيها من الضرائب كلياً أو جزئياً .
- ✓ حماية الصناعات الوطنية و معالجة العجز في ميدان المدفوعات و يتم ذلك بفرض ضرائب جمركية مرتفعة على الاستيراد من الخارج و بإعفاء الصادرات من الضرائب كلياً أو جزئياً .
- ✓ استعمال حصيلة الضرائب المفروضة على أصحاب الدخل المرتفعة لتمويل النفقات الحكومية مما يعمل على زيادة الاستهلاك، و بالتالي يعمل على رفع الطلب الكلي و هذا من أجل تحقيق التشغيل الكامل.
- ✓ تخفيض معدل الضريبة على الأرباح المعاد استثمارها من أجل توسيع الاستثمار.

❖ غايات سياسية²:

أصبحت الضريبة مرتبطة بشكل مباشر بمخططات التنمية الإقتصادية و الاجتماعية العامة، ففرض رسوم جمركية مرتفعة على منتجات بعض الدول و تخفيضها على منتجات أخرى يعتبر استعمالاً للضريبة لأهداف سياسية، وقد تستخدم الضرائب لتحقيق أهداف سياسية كتسهيل التجارة مع بعض الدول أو الحد منها.

¹ تاوفلة ليندة و مجاني حياة أثر الضرائب و الرسوم على الوضعية المالية للمؤسسة دراسة حالة للمؤسسة الوطنية للهندسة المدنية و البناء مذكرة لنيل شهادة ماستر جامعة بومرداس سنة 2016-2017 ص 05

² تاوفلة ليندة و مجاني حياة أثر الضرائب و الرسوم على الوضعية المالية للمؤسسة دراسة حالة للمؤسسة الوطنية للهندسة المدنية و البناء مذكرة لنيل شهادة ماستر جامعة بومرداس سنة 2016-2017 ص 06

5 المبحث الثاني : دراسة تشخيصية لأهم الضرائب في النظام الجبائي

5.1.1 5.1.1 المطلب الأول: الضريبة على الدخل الإجمالي¹ :

يعرف الدخل على أنه كل مال نقدي قابل للتقدير يحصل عليه الفرد بصفة دورية و منتظمة و ذلك من مصدر مستمر أو قابل للاستمرار، تفرض على هذا الدخل ضريبة سنوية وحيدة هي الضريبة على الدخل الإجمالي التي سنتعرف عليها فيما يلي:

أولاً: مفهوم الضريبة على الدخل الإجمالي :

"تؤسس ضريبة وحيدة على دخل الأشخاص الطبيعيين تسمى الضريبة على الدخل الإجمالي و تفرض هذه الضريبة على الدخل الصافي الإجمالي للمكلف بالضريبة، المحدد وفقاً لأحكام المواد من 85 إلى 98 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة"

و تعرف أيضاً الضريبة على الدخل الإجمالي على أنها ضريبة مباشرة يتم اقتطاعها مباشرة من دخل الفرد، سواء من ثروته أو أمواله محل الضريبة و هي تفرض على الأشخاص الطبيعيين بصفة صريحة و إلزامية ونهائية و بأسلوب العدالة حيث أنها لا تدفع بالتساوي بين المواطنين بل تتناسب مع مداخيلهم و نشاطاتهم الاقتصادية إضافة إلى الوضع العائلي و الالتزامات الأخرى، وهي ضريبة سنوية و وحيدة

و بصفة عامة الضريبة على الدخل الإجمالي هي : ضريبة تفرض على إجمالي المداخيل التي يحوزها الشخص.

ثانياً: خصائص الضريبة على الدخل الإجمالي :

من خلال التعريف نرى ان هذه الضريبة تتسم بالخصائص التالية :

- ✓ هي ضريبة سنوية و موحدة .
- ✓ هي ضريبة تصريحية و تصاعدية حيث تحسب وفق الجدول التصاعدي باستثناء المداخيل الخاضعة للاقتطاع من المصدر ، فإنها تخضع لمعدل نسبي .
- ✓ ضريبة شخصية حيث أنها تأخذ بعين الاعتبار الوضعية الشخصية للمكلف بها .

ثالثاً: مجال فرض الضريبة على الدخل الإجمالي²:

يتكون مجال فرض الضريبة على الدخل الإجمالي الى الأشخاص و المداخيل الخاضعة لها و هي كالتالي :

❖ الأشخاص الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي :

- الأشخاص الذين يوجد موقع تكليفهم في الجزائر على كافة مداخيلهم

¹ نجاري غزلان و هواري سهام الضريبة على الدخل الاجمالي - الرواتب و الاجور - و مدى عدالتها مع باقي الضرائب دراسة حالة لدى مديرية العامة للضرائب لولاية عين تموشنت مذكرة مكملة لنيل شهادة الماستر في علوم التسيير سنة 2018-2019 ص 10-11

² نجاري غزلان و هواري سهام الضريبة على الدخل الاجمالي - الرواتب و الاجور - و مدى عدالتها مع باقي الضرائب دراسة حالة لدى مديرية العامة للضرائب لولاية عين تموشنت مذكرة مكملة لنيل شهادة الماستر في علوم التسيير سنة 2018-2019 ص 13 - 14

- يخضع لضريبة الدخل على عائداتهم من مصدر جزائري، الأشخاص الذين يوجد موطن تكليفهم خارج الجزائر، يعتبر موطن التكليف موجود في الجزائر بالنسبة إلى:
 - ✓ الأشخاص الذين يتوفر لديهم مسكن بصفتهم مالكين له، أو منتفعين به، أو مستأجرين له، عندما يكون الإيجار في هذه الحالة الأخيرة قد اتفق عليه إما باتفاق وحيد، أو باتفاقيات متتالية لفترة متواصلة مدا سنة على الأقل .
 - ✓ الأشخاص الذين لهم في الجزائر مكان إقامتهم الرئيسية أو مركز مصالحهم الأساسية
 - ✓ الأشخاص الذين يمارسون نشاطا مهنيا بالجزائر سواء كانوا أجراء أم لا
 - ✓ يعتبر كذلك أن موطن تكليفهم يوجد في الجزائر، أعوان الدولة الذين يمارسون وظائفهم أو يكلفون بمهام في بلد أجنبي و الذين لا يخضعون في هذا البلد لضريبة شخصية على مجموع دخلهم.
 - يخضع كذلك لضريبة الدخل سواء كان موطن تكليفهم في الجزائر أم لا، الأشخاص من جنسية جزائرية أو أجنبية، الذين يتحصلون في الجزائر على أرباح أو مداخيل يحول فرض الضريبة عليها إلى الجزائر بمقتضى 17 اتفاقية جباية تم عقدها مع بلدان أخرى.
 - ويخضع للضريبة على الدخل الإجمالي بصفة شخصية على حصة الفوائد العائدة لهم من الشركة تناسبيا مع حقوقهم فيها:
 - ✓ الشركاء في شركات الأشخاص؛
 - ✓ شركاء الشركات المدنية المهنية المشكلة من أجل الممارسة المشتركة لمهنة أعضائها؛
 - ✓ أعضاء الشركات المدنية الخاضعة لنفس النظام الذي تخضع له الشركات باسم جماعي شريطة ألا تشكل هذه الشركات في شكل شركة أسهم أو شركة محدودة المسؤولية، أو تنص قوانينها الأساسية على المسؤولية غير المحدودة للشركاء فيما يخص ديون الشركة؛
 - ✓ أعضاء شركات المساهمة الذين لهم مسؤولية تضامنية و غير محددة فيه
 - ❖ المداخيل الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي¹:
- و يتكون الدخل الصافي الإجمالي الخاضع من مجموع المداخيل الصافية للأصناف التالية:
- أرباح مهنية؛ و المداخيل الخاضعة للضريبة التي تدخل في الأرباح المهنية هي:
 - الأرباح التي يحققها الأشخاص الطبيعيون و الناجمة عن ممارسة مهنة تجارية أو صناعية أو حرفية، و كذلك الأرباح المحققة من الأنشطة المنجمية؛
 - الأرباح التي يحققها الأشخاص الطبيعيون الذين:
 - ✓ يقومون بعمليات الوساطة من أجل شراء عقارات أو محلات تجارية أو بيعها أو يشترون باسمهم نفس الممتلكات لإعادة بيعها؛

¹ تاوفلة ليندة و مجاني حياة أثر الضرائب و الرسوم على الوضعية المالية للمؤسسة دراسة حالة للمؤسسة الوطنية للهندسة المدنية و البناء مذكرة لنيل شهادة ماستر جامعة بومرداس سنة 2016-2017 ص 21

- ✓ يستفيدون من وعد بالبيع من جانب واحد يتعلق بعقار، و يقومون بسعي منهم أثناء بيع هذا العقار بالتجزئة أو التقسيم، بالتنازل عن الاستفادة من الوعد بالبيع إلى شاري كل جزء أو قسم؛
- ✓ يؤجرون مؤسسة تجارية أو صناعية بما فيها من أثاث أو عتاد لازم لاستغلالها سواء كان الإيجار يشتمل على كل العناصر غير المادية للمحل التجاري أو الصناعي أو جزء منها أم لا؛
- ✓ يمارسون نشاط الراسي عليه المناقصة و صاحب الامتياز و مستأجر الحقوق البلدية
- ✓ يحققون أرباحا من أنشطة تربية الدواجن و الأرانب عندما تكتسي هذه الأنشطة طابعا صناعيا؛
- ✓ يحققون إيرادات من استغلال الملاحات أو البحيرات المالحة أو الممالح؛
- ✓ المداخل المحققة من قبل التجار الصيادين، الربانبة الصيادين، تجهزي السفن و مستغلي قوارب الصيد.
- عائدات المستثمرات الفلاحية؛ تعتبر إيرادات فلاحية الإيرادات المحققة من الأنشطة الفلاحية و تربية المواشي .
- عائدات رؤوس الأموال المنقولة؛ تعتبر مداخل خاضعة على الدخل الإجمالي صنف عائدات أو مداخل رؤوس الأموال المنقولة مجمل مداخل الأسهم و الحصص الاجتماعية و الإيرادات المماثلة لها في الإيرادات التي توزعها أساسا:
- ✓ شركات الأسهم؛
- ✓ الشركات ذات المسؤولية الم
- ✓ الشركات المدنية المتخذة شكل شركات أسهم
- ✓ شركات الأشخاص و شركات بالمساهمة التي اختارت النظام الجبائي لشركات رؤوس الأموال
- المرتبات والأجور والمعاشات والريوع العمرية؛ سنقوم بالتطرق إليها بالتفصيل في الفصل الثاني
- الإيرادات المحققة من إيجار الملكيات المبنية وغير المبنية؛ تعتبر كمداخل عقارية المداخل المتأتية من:
 - تأجير العقارات أو أجزاء العقارات المبنية مثل المنازل السكنية أو المصانع أو المحلات التجارية أو المكاتب..... إلخ؛
 - تأجير كل المحلات التجارية أو الصناعية غير اهزة بعنادها شريطة أن تدرج هذه المداخل ضمن أرباح مؤسسة صناعية أو تجارية أو حرفية أو مستثمرة فلاحية أو مهنية غير تجارية، و عليه تدرج ضمن فئة الأرباح الصناعية و التجارية المداخل المتأتية من تأجير محلات تابعة:
 - ✓ لمستثمرة فلاحية؛
 - ✓ لمهنة غير تجارية؛
- و يتعلق الأمر على وجه الخصوص بالمداخل المتأتية من المحلات المستعملة لممارسة مهنة أصحاب المداخل غير التجارية و التي اختار مستغلها قيدها في سجل الأموال الثابتة؛
- عقود القرض للاستعمال؛

- تأجير الممتلكات غير المبنية مهما كانت طبيعتها بما فيها الأراضي الفلاحية؛¹
- تأجير قاعات الحفلات و الأعياد السوقية و السيرك الذي يخضع بعنوان الضريبة على الدخل الإجمالي، لدفع تلقائي بنسبة 15% محرر من الضريبة
- فوائض القيمة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية و غير المبنية؛ تعتبر فوائض قيمة ناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية أو غير المبنية فوائض القيمة المحققة فعلا من قبل الأشخاص الذين يتنازلون خارج نطاق النشاط المهني عن عقارات أو أجزاء من عقارات مبنية أو غير مبنية.

رابعا: معدلات فرض الضريبة على الدخل الإجمالي²:

اتباع المشرع الجزائري طريقة التصاعد بالشرائح حيث تمتاز هذه الطريقة بأنها تضمن معاملة مختلفة لشرائح الدخل الواحد و من تم لا يضار صاحب الدخل المرتفع حيث أن الشرائح الأولى من الدخل تخضع لمعاملة ضريبية مخففة طبقا لأجزاء دخله و يقتطع مقدار الضريبة كما جاء في نص المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة على شكل الجدول الآتي:

الجدول رقم (02): الجدول التصاعدي للضريبة على الدخل الإجمالي

نسبة الضريبة	قسط الدخل الخاضع لضريبة (دج)
00%	لا يتجاوز 120000
20%	من 120001 إلى 360000
30%	من 360001 إلى 1440000
35%	أكثر من 144000

المصدر: مصدر إلكتروني للمديرية العامة للضرائب تاريخ الاطلاع 2020_06_04

- تخضع عائدات رؤوس الأموال المنقولة إلى المعدلات التالية:
- يطبق إقتطاع من المصدر بمعدل 15 % محرر من الضريبة على المداخيل الموزعة على الأشخاص الطبيعيين المقيمين بالجزائر؛
- يطبق إقتطاع من المصدر بمعدل 15 % محرر من الضريبة على الأرباح المقسمة على الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين غير المقيمين بالجزائر؛
- يطبق إقتطاع من المصدر بمعدل 15 % محرر من الضريبة على الأرباح المحولة إلى شركة أجنبية غير مقيمة من قبل شركتها الفرعية المقيمة في الجزائر أو كل منشأة مهنية أخرى .
- كما تخضع الفوائد الناتجة عن المبالغ المقيدة في دفاتر أو حسابات الادخار للأشخاص للمعدلات التالية:

¹ نجاري غزلان و هواري سهام الضريبة على الدخل الاجمالي - الرواتب و الاجور - و مدى عدالتها مع باقي الضرائب دراسة حالة لدى مديرية العامة للضرائب لولاية عين تموشنت مذكرة مكملة لنيل شهادة الماستر في علوم التسيير سنة 2018-2019 ص 13-14

² نجاري غزلان و هواري سهام الضريبة على الدخل الإجمالي - الرواتب و الاجور - و مدى عدالتها مع باقي الضرائب دراسة حالة للمديرية العامة للضرائب لولاية عين تموشنت مذكرة لنيل شهادة ماستر أكاديمي معهد العلوم التجارية و الاقتصادية و علوم التسيير-عين تموشنت- سنة 2018-2019 ص 15-16

- ✓ 1% محررة من الضريبة بالنسبة لقسط الفوائد الذي يقل عن خمسين ألف دينار أو يعادلها؛
- ✓ 10% فيما يخص قسط الفوائد الذي يزيد عن خمسين ألف؛
- ✓ 10% بالنسبة لعوائد الديون و الودائع و الكفالات غير أن هذه النسبة تحدد ب 50% محررة من الضريبة بالنسبة لحواصل السندات غير الاسمية أو لحاملها
- يترتب على فوائض القيم الناتجة عن التنازل عن الأسهم أو الحصص الاجتماعية المحققة من طرفالأشخاص الطبيعيين المقيمين، إخضاع ضريبي بمعدل 15% محررة من الضريبة على الدخل الإجمالي؛
- كذلك تخضع فوائض القيمة الناتجة عن التنازل بمقابل عن العقارات المبنية و غير المبنية للضريبة على الدخل الإجمالي بمعدل 5% محرر من الضريبة.
- تخضع المداخل المتأتية من تأجير الأملاك العقارية ذات الاستعمال السكني، بصفة مدنية، للضريبة على الدخل الإجمالي بنسبة 7، % محررة من الضريبة
- تخضع المحلات ذات الاستعمال التجاري أو المهني للضريبة على الدخل الإجمالي بنسبة 15% دون الحق في تطبيق التخفيض.

خامسا: الإعفاءات الخاصة بالضريبة على الدخل الإجمالي: ¹

تستفيد بعض الأنشطة من إعفاءات بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي نذكرها فيما يلي:

- الإعفاءات المؤقتة :
- تستفيد الأنشطة التي يقوم ا الشباب ذو المشاريع المؤهلون للاستفادة من إعانة "الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب" أو "الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر" أو "الصندوق الوطني للتأمين على البطالة" من إعفاء من الضريبة على الدخل الإجمالي لمدة ثلاث(3)سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال.
- و إذا مورست هذه الأنشطة في منطقة تستفيد من إعانة الصندوق الخاص لتطوير مناطق الجنوب تمدد مدة الإعفاء من الضريبة على الدخل الإجمالي إلى عشر(10) سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال.
- تحدد مدة الإعفاء بست(6)سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال إذا كانت هذه الأنشطة تمارس في مناطق يجب ترقيتها، تحدد قائمتها عن طريق التنظيم.
- و تمدد هذه الفترة بسنتين(2) عندما يتعهد المستثمرون بتوظيف ثلاثة عمال على الأقل لمدة غير محددة .
- يستفيد من الإعفاء الكلي من الضريبة على الدخل الإجمالي لمدة عشر سنوات الحرفيون التقليديون وكذلك أولئك الممارسون لنشاط حرفي فني

¹ نجاري غزلان و هواري سهام الضريبة على الدخل الإجمالي - الرواتب و الأجور- و مدى عدالتها مع باقي الضرائب دراسة حالة للمديرية العامة للضرائب لولاية عين تموشنت مذكرة لنيل شهادة ماستر أكاديمي معهد العلوم التجارية و الاقتصادية و علوم التسيير-عين تموشنت- سنة 2018-2019 ص 15- 17

- كذلك تعفى من الضريبة على الدخل الإجمالي لمدة عشر سنوات، الإيرادات الناتجة عن الأنشطة الفلاحية و أنشطة تربية الحيوانات الممارسة في الأراضي المستصلحة حديثا و في المناطق الجبلية التي سيتم تحديدها عن طريق التنظيم و ذلك ابتداء، على التوالي، من تاريخ منحها و تاريخ بدء نشاطها .
- الإعفاءات الدائمة¹
- المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة و كذلك الهياكل التابعة لها .
- مبالغ الإيرادات المحققة من قبل الفرق المسرحية
- المداخيل المحققة من النشاطات المتعلقة بالحليب الطبيعي الموجه للاستهلاك على حالته.
- المبالغ المحصلة على شكل أتعاب و حقوق المؤلف و المخترعين بعنوان الأعمال الأدبية أو العلمية أو الفنية أو السينمائية، لصالح الفنانين و المؤلفين و الموسيقيين و المخترعين

سادسا : التخفيضات الخاصة بالضريبة على الدخل الإجمالي :

- يطبق تخفيض بالنسبة للضريبة على الدخل الإجمالي على الأنشطة التالية:
- يطبق على الربح الناتج عن نشاط المخبرة دون سواه، تخفيض نسبة 35%.
- يطبق على الربح المحقق خلال سنتي النشاط الأوليتين من طرف الأشخاص الذين لهم صفة عضو سابق في جيش التحرير الوطني أو المنظمة المدنية لجهة التحرير الوطني و أرامل الشهداء، تخفيض بنسبة 25% .
- يطبق على الأرباح المعاد استثمارها تخفيض نسبته 30% فيما يخص تحديد الدخل الواجب إدراجه في أسس الضريبة على الدخل الإجمالي وفقا للشروط التالية:
- ✓ يجب إعادة استثمار الأرباح في الاستثمارات الاهتلاكية (المنقولات أو العقارات) باستثناء السيارات السياحية التي لا تشكل الأداة الرئيسية للنشاط خلال السنة المالية لتحقيقها أو خلال السنة المالية الموالية. و في هذه الحالة الأخيرة، يجب على المستفيدين من هذا الامتياز اكتتاب التزاما بإعادة الاستثمار، دعما لتصريحاتهم السنوية.
- ✓ للاستفادة من هذا التخفيض يجب أن يمسك المستفيدون محاسبة منتظمة. و فضلا على ذلك، يجب أن يبينوا بصورة مميزة في التصريح السنوي للنتائج، الأرباح التي يمكنها الاستفادة من التخفيض وإلحاق قائمة 24 الاستثمارات المحققة مع الإشارة إلى طبيعتها و تاريخ دخولها في الأصول و كذا سعر كلفتها. .
- يستفيد الزوجان اللذان يختاران نظام فرض الضريبة المشترك من تخفيض بنسبة 10%، يطبق على دخلهما الإجمالي الخاضع للضريبة؛
- يستفيد الأشخاص الذين يكتتبون طوعية عقد تأمين الأشخاص (فردى أو جماعي) لمدة أداها 08 سنوات بعنوان الضريبة على الدخل الإجمالي، من تخفيض نسبته 2% من مبلغ المنحة الصافية المدفوعة سنويا في حدود 20.000 دج.

¹ نجاري غزلان و هواري سهام الضريبة على الدخل الإجمالي – الرواتب و الإيجور- و مدى عدالتها مع باقي الضرائب دراسة حالة للمديرية العامة للضرائب لولاية عين تموشنت مذكرة لنيل شهادة ماستر أكاديمي معهد العلوم التجارية و الاقتصادية و علوم التسيير-عين تموشنت- سنة 2018-2019 ص 18-19

5.2 المطلب الثاني: الضريبة على أرباح الشركات¹ :

أولا : مفهوم الضريبة على أرباح الشركات :

الضريبة على أرباح الشركات هي من الضرائب المباشرة تدفع لصالح الميزانية العامة للدولة، و هي من أهم الإيرادات التي تعتمد عليها الدولة لتمويل نفقاتها؛ و يمكن تعريفها كما يلي :

هي ضريبة تستحق سنويا على أرباح النشاطات الصناعية و التجارية و الحرفية و كذلك المنمية، تدفع هذه الضريبة لصالح الميزانية العامة للدولة و تمثل إيرادات عموميا تعتمد عليها لتمويل نشاطا العامة، فهذه الضريبة أسست بموجب المادة 135 إلى 137 من قانون الضرائب المباشرة لسنة 1992 .

تضمنت المادة 135 من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة ما يلي : "تؤسس ضريبة سنوية على مجمل الأرباح و المداخل التي تحققها الشركات و غيرها من الأشخاص المعنويين المشار إليهم في المادة 136 و تسمى بالضريبة على أرباح الشركات .

و تعرف الضريبة على أرباح الشركات على أنها ضريبة سنوية تفرض على الأرباح المحققة من قبل شركات الأموال وفق معدل سنوي ثابت ، بعد أن يتم التصريح بالأرباح لدى الإدارة الضريبية.

و أيضا تعرف أنها ضريبة مباشرة سنوية تفرض على الأرباح التي تحقق من طرف الأشخاص المعنويين، هذه الأخيرة تخضع إجباريا للنظام الحقيقي (رقم الأعمال أكثر من 30 مليون دينار جزائري تخضع للنظام الحقيقي)

ثانيا : خصائص الضريبة على أرباح الشركات :

و تتميز الضريبة على أرباح الشركات بما يلي:

- ضريبة سنوية: بحيث تفرض مرة واحدة في السنة على الأرباح المحققة؛
- ضريبة موحدة: أي انه يفرض معدل واحد على مجموع الأرباح الصافية دون الأخذ بعين الاعتبار رقم الأعمال المحقق
- الأعمال المحقق؛ ضريبة عامة: فهي تفرض على إجمالي الأرباح دون النظر إلى طبيعتها؛
- ضريبة نسبية: يخضع الربح إلى معدل معين ثابت؛
- ضريبة تصريحية حيث يتعين على تقديم تصريح على أرباحه لدى مصلحة الضرائب

¹ توافلا ليندة و مجاني حياة اثر الضرائب و الرسوم على الوضعية المالية للمؤسسة دراسة حالة للمؤسسة الوطنية للهندسة المدنية و البناء مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر تخصص محاسبة و جباية دفعة جوان 2017 سنة 2016-2017 ص 26
حنان شلغوم أثر الإصلاحات الضريبية في الجزائر و إنعكائاته على المؤسسة الاقتصادية دراسة حالة الشركة الجزائرية للمياه منطقة قسنطينة مذكرة نيل ماجستير جامعة منتوري قسنطينة سنة 2011-2012 ص 121

ثانيا : مجال تطبيق الضريبة على أرباح الشركات¹ :

هناك شركات تخضع إجباريا و أخرى اختياريا للضريبة على أرباح الشركات و هذا ما سنقوم بالتفصيل فيه فيما يلي:

- الشركات الخاضعة إجباريا²:
 - ✓ شركات الأسهم؛
 - ✓ شركات التوصية بالأسهم؛
 - ✓ شركات ذات المسؤولية المحدودة؛
 - ✓ المؤسسات العمومية الاقتصادية؛
 - ✓ المؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري
- الشركات الخاضعة اختياريا³:
 - ✓ شركات التضامن؛
 - ✓ شركات التوصية البسيطة؛
 - ✓ شركات المساهمة؛
 - ✓ الشركات المدنية

يجب أن يرفق طلب الاختيار بتصريح الضريبة على أرباح الشركات. ولا يمكن التراجع عن هذا الاختيار مدى حياة الشركة.

ثالثا : المداخل الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات⁴ :

تعتمد جباية الشركات على المحاسبة، غير أن نتيجة هذه الأخيرة ليست هي الوعاء الضريبي النهائي، فالنتيجة المحاسبية هي الأساس التي تطبق عليه القواعد الجبائية للوصول إلى النتيجة الجبائية التي تمثل الوعاء الضريبي وهذا ما سوف نتناوله فيما يلي :

وعاء الضريبة :

يعتبر التشريع الجبائي الجزائري الربح الخاضع للضريبة ، هو الربح الصافي المحدد حسب نتيجة مختلف العمليات أيا كانت طبيعتها المحققة من طرف كل مؤسسة، بما في ذلك على الخصوص التنازلات عن أي عنصر من الأصول، أثناء الاستغلال أو في نهايته .

¹ تاوفلة ليندة و مجاني حياة أثر الضرائب و الرسوم على الوضعية المالية للمؤسسة دراسة حالة للمؤسسة الوطنية للهندسة المدنية و البناء مذكرة لنيل

شهادة ماستر جامعة بومرداس سنة 2016-2017 ص 26

² حجار مبروكة أثر السياسة الضريبية على استراتيجية الإستثمار في المؤسسة دراسة حالة بن حمادي لصناعة أكياس التغليف مذكرة لنيل شهادة ماجستير

جامعة محمد بوضياف_مسيلة_ سنة 2005/2006 ص 67-68

³ حنان شلغوم أثر الإصلاحات الضريبية في الجزائر و إنعكائاته على المؤسسة الاقتصادية دراسة حالة الشركة الجزائرية للمياه منطقة قسنطينة مذكرة لنيل

ماجستير جامعة منتوري قسنطينة سنة 2011-2012 ص 122-123

⁴ نجاري غزلان و هواري سهام الضريبة على الدخل الاجمالي - الرواتب و الاجور - و مدى عدالتها مع باقي الضرائب دراسة حالة لدى مديرية العامة للضرائب

لولاية عين تموشنت مذكرة مكملة لنيل شهادة الماستر في علوم التسيير سنة 2018-2019 ص 5

كما تعرف النتيجة الجبائية بأنها: "النتيجة المحاسبية الإجمالية للدورة بعد إدراج التعديلات اللازمة، طبقا لما تنص عليه القواعد الجبائية .

"وتعرف النتيجة الجبائية أيضا بأنها الربح الصافي الناتج عن الفرق بين النتائج المحققة من طرف المؤسسة والأعباء الناتجة عن ممارسة النشاط. غير أن الضريبة تطبق على النتيجة الجبائية التي تمثل النتيجة المالية المصرح بها من طرف الشركة ، مضافا إليها الأعباء المرفوضة جبائيا المنصوص عليها في المادة 141 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، ومخصوصا منها كل من التخفيضات والعجز المحقق في السنوات السابقة إن وجد. لمادة 140، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة،

النتيجة الجبائية=النتيجة المحاسبية+الأعباء الغير قابلة للحسم (الاستردادات)-الأعباء القابلة للحسم (التخفيض)

رابعا : معدلات حساب الضريبة على أرباح الشركات :

يحدد معدل الضريبة على أرباح الشركات كالتالي¹:

• المعدل العام

لقد شهد المعدل العادي انخفاضا متواصلا من سنة 1992 إلى غاية سنة 2015 و قد جاء قانون المالية لسنة 2015 بالمعدلات التالية :

الجدول رقم(03): معدلات الضريبة على أرباح الشركات النسبة :

النسبة	النشاط
19%	أنشطة إنتاج السلع
23%	أنشطة البناء و الأشغال العمومية و الري، وكذا الأنشطة السياحية – فرع الحمامات باستثناء وكالات الأسفار
26%	الأنشطة الأخرى

المصدر: قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة

• معدلات الاقتطاع من المصدر²:

تحدد نسبة الاقتطاعات من المصدر بالنسبة للضريبة على أرباح الشركات كما يلي :

¹ تجاري غزلان و هواري سهام الضريبة على الدخل الإجمالي – الرواتب و الأجور- و مدى عدالتها مع باقي الضرائب دراسة حالة للمديرية العامة للضرائب لولاية عين تموشنت مذكرة لنيل شهادة ماستر أكاديمي معهد العلوم التجارية و الاقتصادية و علوم التسيير-عين تموشنت- سنة 2018-2019 ص 6
تاوفلة ليندة و مجاني حياة أتر الضرائب و الرسوم على الوضعية المالية للمؤسسة دراسة حالة للمؤسسة الوطنية للهندسة المدنية و البناء مذكرة لنيل شهادة ماستر جامعة بومرداس سنة 2016-2017 ص 28

الجدول رقم (04) : معدلات الضريبة على أرباح الشركات الاقطاع من المصدر النسبة

النشاط	النسبة %
بالنسبة لعوائد الديون والودائع و الكفالات ، ويمثل الاقطاع المتعلق بهذه العوائد اعتمادا ضريبيا يخصم من مبلغ الضريبة النهائي؛ من مبلغ الضريبة النهائي؛ -النسبة للمبالغ التي تقبضها شركات النقل البحري الأجنبية إذا كانت بلداا الأصلية تفرض الضريبة على مؤسسات جزائرية للنقل البحري	10 %
بالنسبة للمبالغ المحصلة من قبل المؤسسات في إطار عقد تسيير الذي يخضع إلى الاقطاع من المصدر يكتسي هذا الاقطاع طابعا محررا؛	20 %
بالنسبة: للمبالغ التي تقبضها المؤسسات الأجنبية التي ليست لها منشآت مهنية دائمة في الجزائر في إطار صفقات تأدية الخدمات؛ - للمبالغ المدفوعة مقابل خدمات من كل نوع تؤدي أو تستعمل في الجزائر - لحواصل المدفوعة للمخترعين المقيمين في الخارج، إما بموجب امتياز رخصة استغلال براءام، وإما بموجب التنازل عن علامة الصنع أو أسلوبه ، أو صيغته ، أو منح امتياز بذلك	24 %
- بالنسبة للمداخيل الناتجة عن سندات الصناديقغير الاسمية أو لحاملها ويكتسي هذا الاقطاع طابعا محررا .	40 %

المصدر: قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

5.2.1 خامسا: الإعفاءات الخاصة بالضريبة على أرباح الشركات:¹

في إطار تشجيع الاستثمار خاصة في المناطق التي يتم ترقيتها، وكذا خفض معدلات البطالة قدم المشرع الضريبي مجموعة من الإعفاءات الدائمة والمؤقتة ، كما تنص على ذلك المادة 138 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة

• الإعفاءات الدائمة :

يعتبر هذا النوع من الإعفاءات ممنوحا بصفة دائمة وأتية، ويستفيد منه كل من

- التعاونيات الاستهلاكية التابعة للمؤسسات والهيئات العمومية من الضريبة على أرباح الشركات .
- المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة وكذا الهياكل التي تتبعها
- مبلغ الإيرادات المحققة من قبل الفرق و الأجهزة الممارسة للنشاط المسرحي

¹ نجاري غزلان و هواري سهام الضريبة على الدخل الإجمالي - الرواتب و الإيجور- و مدى عدالتها مع باقي الضرائب دراسة حالة للمديرية العامة للضرائب لولاية عين تموشنت مذكرة لنيل شهادة ماستر أكاديمي معهد العلوم التجارية و الاقتصادية و علوم التسيير-عين تموشنت- سنة 2018-2019 ص 6-7

- صناديق التعاون الفلاحي لفائدة العمليات البنكية و التأمين والمحقة مع شركائها فقط - .
 - التعاونيات الفلاحية للتمويل والشراء وكذا الاتحادات المستفيدة من الاعتماد تسلمه المصالح المؤهلة التابعة لوزارة الفلاحة والمسيرة طبقا للأحكام القانونية والتنظيمية التي تنظمها، باستثناء العمليات مع المستعملين غير الشركاء؛
 - الشركات التعاونية لإنتاج، تحويل، حفظ وبيع المنتوجات الفلاحية وكذا إتحاداا المعتمدة حسب نفس الشروط المنصوص عليها أعلاه والمسيرة طبقا للأحكام القانونية أو التنظيمية التي تسيروها، باستثناء العمليات التالية :
 - ✓ مبيعات محققة في محلات التجزئة المنفصلة عن مؤسستها الرئيسية؛
 - ✓ عمليات التحويل التي تخص المنتوجات أو شبه المنتوجات باستثناء تلك الموجهة لتغذية الإنسان والحيوانات أو يمكن استعمالها كمواد أولية في الفلاحة أو الصناعة؛
 - ✓ عمليات محققة مع المستعملين غير الشركاء والتي رخصت التعاونيات أو اضطرت لقبولها
 - يطبق هذا الإعفاء على العمليات المحقق من طرف تعاونيات الحبوب و إتحاداا مع الديوان الجزائري المهني للحبوب . (د.ج.م.ح) بالنسبة لشراء، بيع أو تحويل أو نقل الحبوب
 - يطبق نفس الشيء بالنسبة للعمليات المحققة من طرف تعاونيات الحبوب مع تعاونيات أخرى للحبوب في إطار برامج يعدها الديوان أو ي رخص بإعدادها.
 - المداخيل المحققة من النشاطات المتعلقة بالحليب الطبيعي الموجه للاستهلاك على حالته. تستفيد من إعفاء دائم ، العمليات المدرة للعملة الصعبة ولاسيما :
 - ✓ عمليات البيع الموجهة للتصدير؛
 - ✓ تأدية الخدمات الموجهة للتصدير.
- تستثنى عمليات النقل البري والبحري والجوي وعمليات إعادة التأمين والبنوك.
- يمنح الإعفاء المذكور حسب نسبة رقم الأعمال المحقق بالعملة الصعبة، وتتوقف الاستفادة من أحكام هذه الفقرة على تقديم المعنى إلى المصالح الجبائية المختصة وثيقة تثبت دفع هذه الإيرادات لدى بنك متوطن بالجزائر.
- الإعفاءات المؤقتة :
- و تمنح هذه الإعفاءات بصفة محددة زمنيا، نذكر منها:
- تستفيد النشاطات الممارسة من طرف الشباب المستثمر المؤهل للاستفادة من إعانة "الصندوق الوطني لتدعيم تشغيل الشباب " من إعفاء كلي من الضريبة على أرباح الشركات لمدة ثلاث (3) سنوات ابتداء من تاريخ الشروع في الاستغلال .
- ترفع مدة الإعفاء إلى ست (06)سنوات، إذا كانت النشاطات ممارسة في منطقة يجب ترقيةها إبتداءا من تاريخ الشروع في الاستغلال.

و تمدد فترة الإعفاء بسنتين (2) عندما يتعهد المستثمرون بتوظيف ثلاثة (3) عمال على الأقل لمدة غير محددة.

- تستفيد من إعفاء لمدة عشر (10) سنوات، المؤسسات السياحية المحدثة من قبل مستثمرين وطنيين أو أجنب، باستثناء الوكالات السياحية والأسفار وكذا شركات الاقتصاد المختلط الناشطة في القطاع السياح؛
- تستفيد من الإعفاء لمدة ثلاث(3)سنوات ابتداء من تاريخ بداية ممارسة النشاط، وكالات السياحة و الأسفار و كذا المؤسسات الفندقية حسب حصة رقم أعمالها المحقق بالعملة الصعبة؛
- تستفيد شركات رأسمال المخاطرة من الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات لمدة(05)خمس سنوات ابتداء من انطلاق نشاطها

سادسا : التخفيضات الخاصة بالضريبة على أرباح الشركات :

تنص المادة (06) من قانون 14-10 المؤرخ في 30 ديسمبر 2014 المتضمن لقانون المالية لسنة 2015 على أنه: "تستفيد المداخيل العائدة من النشاطات التي يمارسها الأشخاص الطبيعيون أو الشركات في ولايات اليزي، تندوف، أدرار و تمنراست و لديهم موطن جبائي في هذه الولايات و يقيمون بها بصفة دائمة من تخفيض قدره 50 % من مبلغ الضريبة على أرباح الشركات وذلك بصفة انتقالية لمدة خمس (5) سنوات ابتداء من أول يناير 2015

لا تطبق الأحكام السابقة على مداخيل الأشخاص و الشركات العاملة في قطاع المحروقات باستثناء

نشاطات توزيع المنتجات البترولية و الغازية و تسويقها.

5.3 المطلب الثالث: الضريبة الجزافية الوحيدة¹:

تم استحداث الضريبة الجزافية الوحيدة بموجب أحكام المادة الثانية من قانون المالية لسنة 2007 الصادر بتاريخ 26 ديسمبر 2006 تحت رقم 06/26. نصت هذه المادة على استحداث باب ثان ضمن الجزء الثاني من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة عنوانه "الضريبة الجزافية الوحيدة" يتضمن مكرر المواد من 282 مكرر 06 282

أولا : مفهوم الضريبة الجزافية الوحيدة :

تؤسس ضريبة جزافية وحيدة تحل محل الضريبة على الدخل الإجمالي و الضريبة على أرباح الشركات، و تغطي زيادة الضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات، الرسم على القيمة المضافة و الرسم على النشاط المهني

ثانيا : مجال تطبيق الضريبة الجزافية الوحيدة :

يخضع لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون و الشركات و التعاونيات التي تمارس نشاطا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا أو مهنة غير تجارية، الذين لا يتجاوز رقم أعمالهم السنوي ثلاثين مليون دينار(30.000000 د ج)

¹ نجاري غزلان و هواري سهام الضريبة على الدخل الإجمالي - الرواتب و الأجور- و مدى عدالتها مع باقي الضرائب دراسة حالة للمديرية العامة للضرائب لولاية عين تموشنت مذكرة لنيل شهادة ماستر أكاديمي معهد العلوم التجارية و الاقتصادية و علوم التسيير-عين تموشنت- سنة 2018-2019 ص 19

يبقى نظام الضريبة الجزافية الوحيدة مطبقا من أجل تأسيس الضريبة المستحقة بعنوان السنة الأولى التي تم خلالها تجاوز سقف الأعمال المنصوص عليه بالنسبة لهذا النظام. ويتم تأسيس هذه الضريبة تبعا لهذه التجاوزات؛ كما يخضع للضريبة الجزافية الوحيدة، المستثمرون الذين يمارسون أنشطة أو ينجزون مشاريع، و المؤهلون للاستفادة من دعم "الصندوق الوطني لدعم الشباب" أو "الصندوق الوطني لدعم القرض المصغر" أو "الصندوق الوطني لدعم البطالة.."

ثالثا: تحديد الضريبة الجزافية الوحيدة¹:

يجب على المكلفين بالضريبة الخاضعين للضريبة الجزافية الوحيدة الذين اكتتبوا التصريح المنصوص عليه في المادة الأولى من قانون الإجراءات الجبائية، الشروع في حساب الضريبة المستحقة وإعادة تسديدها للإدارة الجبائية حسب الدورية المنصوص عليها في المادة 365 من هذا القانون²؛

يتعين على المكلفين بالضريبة المعنيين، اكتتاب تصريح تكميلي في الفترة الممتدة من 20 يناير إلى 15 فبراير من السنة ن+1، و دفع الضريبة المتعلقة ا، في حالة تحقيق رقم أعمال يتجاوز ذلك المصرح به بعنوان السنة ن؛ في حالة ما إذا تجاوز رقم الأعمال المحقق سقف الثلاثين مليون دينار (30.000.000 دج)، فيخضع الفرق بين رقم الأعمال المحقق و ذلك المصرح به إلى الضريبة الجزافية الوحيدة، فيتم صهم في نظام الربح الحقيقي

.عندما يقوم مكلف بالضريبة في آن واحد و في نفس المنطقة أو في مناطق مختلفة باستغلال عدة مؤسسات أو دكاكين أو متاجر أو ورشات أو أماكن أخرى لممارسة نشاط ما، تعتبر كل واحدة بمثابة مؤسسة مستغلة بصورة مغايرة و تكون في كل الحالات خاضعة للضريبة بصفة منفصلة ما دام رقم الأعمال الكلي المحقق بعنوان مجموع الأنشطة الممارسة لا يتجاوز سقف ثلاثين مليون دينار جزائري(30.000.000 دج)

يحدد معدل الضريبة الجزافية الوحيدة كما يلي

بالنسبة لأنشطة الإنتاج و بيع السلع: 5%

بالنسبة للأنشطة الأخرى 12%

رابعا: معدلات تطبيق الضريبة الجزافية الوحيدة:

تجدر الإشارة إلى أن الضريبة الجزافية الوحيدة بمعدلها تحسب من رقم الأعمال المحقق من قبل المكلف، أي أن الوعاء الجبائي الخاضع لهذه الضريبة يكمن في رقم الأعمال، و على أساسه تحسب الضريبة، كما أن المشرع الجبائي أعطى الأولوية لعمليات بيع البضائع و المنتجات بإخضاعها لمعدل 5%عكس عمليات تقديم الخدمات و التي قام بإخضاعها لمعدل 12 %

¹ تجاري غزلان و هواري سهام الضريبة على الدخل الإجمالي – الرواتب و الإيجور- و مدى عدالتها مع باقي الضرائب دراسة حالة للمديرية العامة للضرائب لولاية عين تموشنت مذكرة لنيل شهادة ماستر أكاديمي معهد العلوم التجارية و الاقتصادية و علوم التسيير-عين تموشنت- سنة 2018-2019 ص 15-16

خامسا: الإعفاءات الخاصة بالضريبة الجزافية الوحيدة¹:

❖ الإعفاءات الدائمة:

- المؤسسات التابعة لجمعيات الأشخاص المعوقين المعتمدة و كذا المصالح المتعلقة؛
- مبالغ الإيرادات المحققة من قبل الفرق المسرحية؛
- الحرفيون التقليديون و كذا الأشخاص الذين يمارسون نشاطا حرفيا فنيا و المقيدين في دفتر الشروط الذي تحدد بنوده عن طريق التنظيم.

❖ الإعفاءات المؤقتة:

- تستفيد الأنشطة التي يمارسها الشباب ذو المشاريع الاستثمارية أو الأنشطة أو المشاريع، المؤهلون للاستفادة من دعم "الصندوق الوطني لدعم تشغيل الشباب" أو "الوكالة الوطنية لدعم القرض المصغر" أو "الصندوق الوطني للتأمين عن البطالة" من إعفاء كامل من الضريبة الجزافية الوحيدة لمدة ثلاث سنوات ابتداء من تاريخ استغلالها، تمتد هذه الفترة إلى ست سنوات ابتداء من تاريخ الاستغلال عندما تتواجد هذه الأنشطة في مناطق يراد ترقيتها تحدد قائمتها عن طريق التنظيم، تمتد هذه المدة بستين عندما يتعهد المستثمر بتوظيف ثلاثة مستخدمين على الأقل لمدة غير محدودة.

سادسا: التخفيضات الخاصة بالضريبة الجزافية الوحيدة²:

- تستفيد من التخفيضات النشاطات التالية تستفيد النشاطات التجارية الصغيرة المنشأة حديثا في المواقع المهيأة من طرف الجماعات المحلية، و هذا لمدة ثلاث سنوات الأولى للخضوع للضريبة و هذا عقب فترة الإعفاء بعنوان السنتين الأوليتين من النشاط التي منحت لهم و يمنح هذا التخفيض كما يلي:
 - ✓ السنة الأولى من الخضوع للضريبة: تخفيض ب 70%؛
 - ✓ السنة الثانية من الخضوع للضريبة: تخفيض ب 50%؛
 - ✓ السنة الثالثة من الخضوع للضريبة: تخفيض ب 25%.
- كما تستفيد أنشطة جمع الورق المستعمل و النفايات المنزلية، وكذا النفايات الأخرى القابلة للتأهيل من تخفيض يمنح كما يلي
 - ✓ السنة الثالثة من الخضوع للضريبة: تخفيض ب 70%؛
 - ✓ السنة الرابعة من الخضوع للضريبة: تخفيض ب 50%؛
 - ✓ السنة الخامسة من الخضوع للضريبة: تخفيض ب 25%

¹ النظام الجبائي الجزائري لسنة 2012 ص 10-11

² نجاري غزلان و هواري سهام الضريبة على الدخل الإجمالي - الرواتب و الإيجور- و مدى عدالتها مع باقي الضرائب دراسة حالة للمديرية العامة للضرائب لولاية عين تموشنت مذكرة لنيل شهادة ماستر أكاديمي معهد العلوم التجارية و الاقتصادية و علوم التسيير-عين تموشنت- سنة 2018-2019 ص 17

5.4 المطلب الرابع: الرسم على النشاط المهني والرسم على القيمة المضافة :

5.4.1 الرسم على النشاط المهني¹ :

أولاً: تعريف الرسم على النشاط المهني :

تأسس الرسم على النشاط المهني بموجب قانون المالية لسنة 1996 وهو ضريبة مباشرة تستحق دورياً على رقم الأعمال، الذي يحققه في الجزائر الأشخاص الطبيعيون والمعنويون الذين يمارسون نشاطاً مهنيًا بصفة دائمة وهذا مهما كانت نتيجة المؤسسة.

ثانياً: مجال تطبيق الرسم على النشاط المهني :

حسب المادة 217 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة يستحق الرسم بصدد :

- رقم الأعمال يحققه في الجزائر المكلفون بالضريبة الذين يمارسون نشاطاً تخضع أرباحه للضريبة على الدخل الإجمالي في صنف الأرباح المهنية أو للضريبة على أرباح الشركات.
- غير أنه يستثنى من مجال تطبيق الرسم، مداخل الأشخاص الطبيعيين الناتجة عن استقلال الأشخاص المعنويين أو الشركات التي تخضع كذلك للرسم ويقصد برقم الأعمال، مبلغ الإيرادات المحققة على جميع عمليات البيع أو الخدمات أو غيرها التي تدخل في إطار النشاط المذكور أعلاه، غير أنه تستثنى العمليات التي تنجزها وحدات من نفس المؤسسة فيما بينها
- بالنسبة لوحدات مؤسسات الأشغال العمومية والبناء يكون رقم الأعمال من مقبوضات السنة المالية، يجب تسوية الحقوق المستحقة على مجموع الأشغال، على الأكثر عند تاريخ الاستلام المؤقت، باستثناء الديون لدى الإدارات العمومية والجماعات المحلية. لا تطبق أحكام الفقرة السابقة في حالة مؤسسات الأشغال التي تقوم أيضاً بعمليات الترقية العقارية .
- العمليات المستفيدة من نظام فرض الضريبة على هامش الربح التي ينجزها بائعو السلع المنقولة وماشبهها

ثالثاً: أساس فرض الضريبة :

يؤسس الرسم على المبلغ الإجمالي للمداخل المهنية الإجمالية، أو رقم الأعمال بدون الرسم على القيمة

المضافة عندما يتعلق الأمر بالخاضعين لهذا الرسم المحقق خلال السنة .

¹ النظام الجبائي الجزائري لسنة 2018

تاوفلة ليندة و مجاني حياة أثر الضرائب و الرسوم على الوضعية المالية للمؤسسة دراسة حالة للمؤسسة الوطنية للهندسة المدنية و البناء مذكرة لنيل شهادة ماستر جامعة بومرداس سنة 2016-2017 ص 32

رابعاً : تخفيضات الرسم على النشاط المهني :

- يستفيد من تخيف قدره 30% :
✓ مبلغ عمليات البيع بالجملة
- ✓ مبلغ عمليات البيع بالتجزئة والمتعلقة بمواد يشتمل سعر بيعها بالتجزئة على ما يزيد عن 50% من الحقوق غير المباشرة.
- يستفيد من تخفيض قدره 50% :
✓ مبلغ عمليات البيع بالجملة الخاصة، بالمواد التي يتضمن سعر بيعها بالتجزئة أكثر من 50% من الحقوق غير المباشرة.
- ✓ مبلغ العمليات البيع بالتجزئة الخاصة بالأدوية يشترط:
• أن تكون مصنفة ضمن المواد الإستراتيجية
• و أن يكون معدل الربح بالتجزئة يتراوح بين 10 % و 30
• يستفيد من تخفيض قدره 75% :

مبلغ العمليات البيع بالتجزئة للبينزيم الممتاز والعادي و الغاز

ويمنح تجار التجزئة الدين صفة عضو جيش التحرير الوطني أو المنظمة المدنية لجهة التحرير الوطني و أرامل الشهداء، تخفيض بنسبة 30% من رقم الأعمال الخاضع للضريبة.
غير أنه لا يستفيد من هذا التخفيض المطبق سوى على السنتين الأوليتين من الشروع في مباشرة النشاط، المكلفون بالضريبة الخاضعون لنظام فرض الضريبة حسب الربح الحقيقي:

- ✓ بالنسبة للعمليات المستفيدة من نظام فرض الضريبة على نظام هامش الربح، يتكون الوعاء الضريبي الخاضع للرسم على النشاط المهني من الفارق، المحسوب بدون رسوم، من سعر البيع المتضمن كامل الرسوم وسعر الشراء
- ✓ لا تخرج في سعر الشراء، كما انه غير قابلة للخصم من الوعاء الضريبي، التكاليف والأعباء الملتزم بها من طرف البائع الخاضع للرسم من أجل إعادة التأهيل و اقتناء المواد المستعملة.
- ✓ لا يمكن لتجار السلع المستعملة الخاضعين وفق لنظام هامش الربح، خصم الرسم على النشاط المهني المدفوع من الوعاء الضريبي الخاضع للضريبة على الدخل الإجمالي أو الضريبة على أرباح الشركات
- ✓ لا تمنح التخفيضات بالنسبة لرقم الأعمال غير المحقق نقدا.

خامساً : الحدث المنشئ للرسم على النشاط المهني :

يشتمل الحدث المنشئ للرسم على النشاط المهني

- ✓ بالنسبة للبيوع: من التسليم القانوني أو العادي للبضاعة
- ✓ بالنسبة للأشغال العقارية وتأدية الخدمات من القبض الكلي أو الجزئي للثمن

سادسا : حساب مبلغ الرسم على النشاط المهني :

يحسب مبلغ الرسم على النشاط المهني بضرب وعاؤه في إحدى النسب :

- ✓ فيما يخص النشاطات البناء والأشغال العمومية والري مع تخفيض 2%
- ✓ بالنسبة لنشاط الإنتاج بدون الاستفادة من التخفيضات 1%
- ✓ فيما يخص رقم الأعمال الناتج عن نشاط النقل المحر وقات بواسطة الأنابيب 3%

سابعا : الأشخاص الخاضعون للضريبة :

- باسم المستفيدين من الإيرادات الخاضعة للضريبة، حسب مكان ممارسة المهنة أو بأسم المؤسسة الرئيسية عند الإقتضاء
- باسم كل مؤسسة على أساس رقم الأعمال المحقق من طرف كل مؤسسة فرعية من مؤسساتها الفرعية أو وحدة من وحداتها في كل بلدية من بلديات مكان وجودها.
- يؤسس الرسم في الشركات مهما كان شكلها على غرار مجموعات الشركات بالمساهمة بإسم الشركة أو المجموعة .

5.4.2 الرسم على القيمة المضافة¹ :

أسس الرسم على القيمة المضافة في الجزائر بموجب قانون المالية لسنة 1991، بالمقابل الغي النظام السابق المتشكل من الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج والرسم الوحيد الإجمالي على تأدية الخدمات.

أولا : مفهوم الرسم على القيمة المضافة :

هي الضريبة غير مباشرة يدفعها المستهلك النهائي، وتطبق إجباريا على جميع العمليات ذات الطبيعة الصناعية والتجارية والحرفية، ويسري على جميع مراحل الإنتاج

ألا أنه لا يصيب إلا القيمة المضافة

ثانيا : خصائص الرسم على القيمة المضافة :

يتميز الرسم على القيمة المضافة بالخصائص التالية :

- ✓ ضريبة حقيقية: حيث تخص إستعمال المداخيل أي المصاريف أو الاستهلاك النهائي للسلع والخدمات.

¹ النظام الجبائي الجزائري سنة 2019

حجار مبروكة أثر السياسة الضريبية على إستراتيجية الإستثمار في المؤسسة دراسة حالة بن حمادي لصناعة أكياس التغليف مذكرة لنيل شهادة ماجستير جامعة محمد بوضياف مسيلة_ سنة 2005/2006 ص71

- ✓ ضريبة غير مباشرة: أي تدفع للخزينة ليس بصفة مباشرة من طرف المستهلك النهائي الذي يعتبر المدين الحقيقي ولكن من طرف المؤسسة التي هي بمثابة المدين الشرعي الذي يضمن إنتاج وتوزيع السلع والخدمات.
- ✓ ضريبة نسبية القيمة: حيث تحصل بنسبة قيمة المنتجات وليس بالاستناد إلى النوعية العادية للمنتوج
- ✓ ضريبة تسدد حسب آلية الدفعات المجزئة: حيث تخص الرسم على القيمة المضافة الممنوحة للمنتوج فقط، بحيث أن في نهاية الحلقة التي إتباعها المنتوج فإن التكلفة الجبائية الإجمالية تطابق الرسم المحسوب، بواسطة سعر البيع للمستهلك.
- ✓ ضريبة تتوقف على آلية الخصوم: أي تطبق بقيام المدين بحساب الرسم المستحق في المبيعات أو في تقديم الخدمات، ويخصم منها الرسم المتضمن للعناصر المشككة لسعر التكلفة، ومن ثم يقوم بدفع الفارق بين الرسم المحمل والرسم المخصوم.
- ✓ ضريبة محايدة: وذلك بالنسبة للمدينين بما أنه متحمل من طرف المستهلك النهائي

ثالثا: مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة¹:

تخضع وجوبا للرسم على القيمة المضافة:

- عمليات البيع والأعمال العقارية والخدمات من غير تلك الخاضعة للرسم الخاصة، التي تكتسي طابعا صناعيا أو تجاريا أو حرفيا، ويتم إنجازها في الجزائر بصفة اعتيادية أو عرضية.

ويطبق هذا الرسم أيا كان:

- ✓ الوضع القانوني للأشخاص الذين يتدخلون في إنجاز الأعمال الخاضعة للضريبة أو وضعيتهم إزاء جمع الضرائب الأخرى.
- ✓ شكل أو طبيعة تدخل هؤلاء الأشخاص.
- ✓ عمليات الاستيراد.
- ❖ العمليات الخاضعة للضريبة وجوبا:

لقد حددت هذه العمليات وذكرت على سبيل الحصر وليس المثل في قانون الرسوم على رقم الأعمال وتتمثل هذه العمليات فيما يلي:

- المبيعات والتسليمات التي يقوم بها المنتجون والأشغال العقارية
- المبيعات والتسليمات على طبيعتها و أصلها لمختلف المنتجات أو البضائع المستوردة والمنجزة وفقا لشروط البيع بالجملة من طرف التجار المستوردين.
- المبيعات التي يقوم بها تجار الجملة.

¹ تاوفلة ليندة و مجاني حياة أثر الضرائب و الرسوم على الوضعية المالية للمؤسسة دراسة حالة للمؤسسة الوطنية للهندسة المدنية و البناء مذكرة لنيل شهادة ماستر جامعة بومرداس سنة 2016-2017 ص 41-46

- التسليمات للنفس والتي تشمل على عمليات تثبت القيم المنقولة التي يقوم الخاضعون للرسم وكذا الأملاك غير تلك المثبتة التي يقوم الخاضعون للرسم لأنفسهم لتلبية لحاجياتهم الخاصة أو حاجات مستثمراتهم ومشاريعهم لكن بشرط أن لا تستعمل هذه الأملاك لإنجاز عمليات خاضعة للرسم على القيمة المضافة أو تكون معفاة منها، عمليات الإيجار أو داء الخدمات و أشغال الخدمات والبحث وجميع العمليات من غير المبيعات والأشغال العقارية .
- بيع العقارات والمحلات التجارية الممارسة من طرف الأشخاص الذين يشترون هذه الأملاك باسمهم الخاص سواء تمت العملية بصفة اعتيادية أو عرضية قصد إعادة بيعها، وكذا العمليات التي يقوم بها الوسطاء لشراء أو بيع العقارات والمحلات التجارية وعمليات تجزئة الأراضي من أجل البناء وبيعها والتي يقوم أملاك الأراضي، كما يشتمل كذلك عمليات بناء العمارات ذات الاستعمال السكني أو المخصصة لنشاط مهني أو صناعي أو تجاري وبيعها إذا كانت منجزة في إطار نشاط الترقية العقارية .
- المتاجرة في الأشياء المستعملة من غير الأدوات والمكونة كليا أو جزئيا من البلاتين والذهب والفضة أو من الأحجار الكريمة الطبيعية أو الأشياء المقيدة تحت رقمي 01_02، 71_71 من التعريفات الجمركية وكذا التحف الفنية الأصلية والأدوات العتيقة والأشياء المشمولة في المجموعات المقيدة تحت رقمي 06_07، 99_99 من التعريفات الجمركية.

الطبيعيون والشركات ما عدا تلك المتعلقة بالنشاط الطبي وشبه الطبي والبيطري.

الحفلات الفنية و ألعاب التسلية بمختلف أنواعها المنظمة من طرف الأشخاص الطبيعيين والشركات ما عدا تلك المتعلقة بالنشاط الطبي والشبه الطبي والبيطري

- الحفلات الفنية و ألعاب التسلية بمختلف أنواعها المنظمة من طرف الأشخاص حتى ولو كانت منظمة تحت غطاء الجمعيات الخاضعة للتشريع الجاري به العمل
- الخدمات المتعلقة بالهاتف و التليكس المؤداة من طرف إدارة البريد والمواصلات
- عمليات البيع التي تقوم المساحات الكبرى ونشاطات التجارة المتعددة تجارة التجزئة بإستثناء العمليات التي يقوم المكلفون بالضريبة الخاضعون للنظام الجزافي.
- العمليات المنجزة من طرف البنوك وشركات التأمين

❖ العمليات الخاضعة اختياريا¹:

يجوز للأشخاص الطبيعيين أو الاعتباريين الذين يقع نشاطهم خارج مجال تطبيق الرسم، ان يختاروا " بناء تصريح منهم لا كتساب صفة المكلفين بالرسم على القيمة المضافة"، على أن يزودوا بسلع أو خدمات.

¹ حجار مبروكة أثر السياسة الضريبية على استراتيجية الإستثمار في المؤسسة دراسة حالة بن حمادي لصناعة أكياس التغليف مذكرة لنيل شهادة ماجستير جامعة محمد بوضياف_مسيلة_ سنة 2005/2006 ص 73

- التصدير
- المكلفين بالرسم، الآخرين
- الشركات البترولية
- المؤسسات تنتفع بنظام المشتريات بالإعفاء المنصوص عليه في المادة 42 يخضع المعنيون وجوبا لنظام الريح الحقيقي.

يمكن طلب الاختيار، في أي وقت من السنة ويجب أن ينهي الاختيار الى علم المفتشية الرسوم على رقم الأعمال الذي يتبع لها مكان فرض الضريبة، ويصبح نافذا إعتبارا من اليوم الأول من الشهر الذي يلي الشهر الذي يكتتب فيه الاختيار

يمكن أن يشمل الاختيار كل العمليات أو جزءا منها

ما لم يحمل تنازل أو توقف عن النشاط، يغطي الاختيار وجوبا فترة تنتهي في يوم 31 ديسمبر من السنة الثالثة التي تلي السنة التي بدا فيها سريان الاختيار

ويجدد الاختيار ضمنيا، ما لم يحمل نقص صريح، يقدم في ظرف ثلاثة أشهر قبل انقضاء كل فترة .

رابعا: الخاضعون للرسم على القيمة المضافة¹ :

يخضع للرسم على القيمة المضافة كل من المنتجون، تجار الجملة والشركات وفروعها

- ويقصد بلفظ المنتج في مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة:
- الأشخاص والشركات والذين يقومون باستخراج أو صناعة المنتجات و يتعهدوا بالتصنيع أو التحويل بصفتهن صناعيين و أ مقاولين قصد إعطائها الشكل النهائي الذي تقدم فيه إلى المستهلك لكي يستعملها أو يستهلكها سواء استلزمت عمليات التصنيع أو التحويل استخدم مواد أخرى أم لا .
- الأشخاص والشركات الذين يحملون فعلا معنى الصانع للقيام في مصانعهم أو خارجها بكل الأعمال المتعلقة بصنع المنتجات أو توظيفها التجاري بصفة نهائية وسواء بيعت تحت علامة أو بأسم من يقومون بهذه العمليات أو بغير أسمائهم.
- الأشخاص أو الشركات الذين يسندون للغير القيام بالعمليات المذكورة أعلاه .
- ويعتبر بيعا بالجملة :
- عمليات التسليم المتضمنة أشياء لا يستعملها الأشخاص العاديون عادة نظرا لطبيعتها أو لاستعمالها.
- عمليات تسليم سلع تتم بأسعار مماثلة سواء أنجزت بالجملة أو التجزئة.
- عمليات تسليم منتوجات موجهة لإعادة بيعها مهما يكن حجم الكمية المسلمة.

¹ تاوفلة ليندة و مجاني حياة أثر الضرائب و الرسوم على الوضعية المالية للمؤسسة دراسة حالة للمؤسسة الوطنية للهندسة المدنية و البناء مذكرة لنيل شهادة ماستر جامعة بومرداس سنة 2016-2017 44

- تعد شركة فرعية، كل شركة تكون في تبعية شركة أخرى أو تحت إدارتها بحكم أنها تقوم باستغلال فرع أو عدة فروع من هذه الشركة.

وتعد فيما الشركة المديرة، مباشرة أو بواسطة أشخاص إما معظم ر أسمال و أما أغلبية الأصوات التي يمكن التعبير عنها في جمعيات الشركات أو المساهمين أو تمارس وظائف تشمل سلطة القرار. وكذلك الأمر بالنسبة لشركة يكون فيها لشركة أخرى، بمقتضى السلطة المباشرة أو غير المباشرة التي تملكها، حق تعيين أغلب أعضاء مجلس إدارة الشركة الأولى، وبحكم الجزء الذي تملك من ر أسمالها مباشرة أو بواسطة أشخاص لها في الواقع سلطة اتخاذ القرار، سواء كان ذلك في إدارة و أ اجتماعات أو مجالس مساهمي الشركة المذكورة.

خامسا: الإعفاءات من الرسم على القيمة المضافة¹:

تعتبر الإعفاءات أحكام خاصة تلمح إلى الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة بعض العمليات التي في غياب مثل هذه الأحكام تكون عادة خاضعة لهذه الضريبة.

كما تستجيب هذه الإعفاءات بصفة عامة لى إعتبارات اقتصادية و اجتماعية أو ثقافية:

- في المجال الإقتصادي: الإعفاءات المنصوص عليها في قانون الرسم على رقم الأعمال تتعلق خصوصا بنشاطات التنقيب عن المحروقات السائلة أو الغازية أو البحث عنها و إستغلالها وتمييعها أو نقلها عن طريق الأنابيب التي تقتنيها أو تنجزها المؤسسة "سوناطراك".
- في المجال الاجتماعي: ترتبط بالمنتجات ذات الاستهلاك الواسع (الخبز، الحليب، الشعير، الدقيق) الأدوية والمطاعم المعتدلة الأسعار والتي لا يهيمها الربح وكذا السيارات الموجهة للمعطوبين.
- في المجال الثقافي: تمس هذه الإعفاءات المظاهرات الثقافية أو الفنية وكل الحفلات المنظمة في إطار الحركات الوطنية أو الدولية للتعاون، وكذا كل المؤلفات والأعمال المتعلقة بالإبداع والإنتاج والنشر الوطني على الحامل الرقعي.

كما تخص هذه الإعفاءات المنتوجات التي تخضع للرسم الصحي على اللحوم، مصنوعات الذهب والفضة والبلاتين الخاضعة لرسم الضمان. تستثنى من مجال تطبيق الرسم على القيمة المضافة العمليات التي يقوم بها الأشخاص الذين يقل رقم أعمالهم عن 30000000 دج أو يساويه.

❖ إعفاءات العمليات المتعلقة بالاستيراد:

- المواد التي تباع في الداخل معفاة من الرسم على القيمة المضافة
- السلع التي وضعت تحت أنظمة مقصية كحقوق الجمارك الآتية، مخزون، قبول مؤقت، عبور، مناقلة، إيداع
- السلع التي تشكل موضوع قبول استثنائي مندرج في إعفاء حقوق الجمارك وفقا للتشريعية في قانون الجمارك.

¹ تاوفلة ليندة و مجاني حياة أتر الضرائب و الرسوم على الوضعية المالية للمؤسسة دراسة حالة للمؤسسة الوطنية للهندسة المدنية و البناء مذكرة لنيل شهادة ماستر جامعة بومرداس سنة 2016-2017 ص 46

- السفن البحرية والطائرات المخصصة لمؤسسات الملاحة الجوية.
- الترميمات: تصليح وتحويل السفن و المناضيد الجزائرية بالخارج
- الذهب ذو الاستعمال النقدي وكذا النقد الذهبي.
- السلع المستوردة في إطار المقايضة .
- ❖ إعفاءات العمليات المتعلقة بالتصدير:
- أعمال البيع المتعلقة بالسلع المصدرة ويمنح هذا الإعفاء بشرط:
- ✓ أن يسجل البائع أو الملتزم إرساليات في المحاسبة أو أن لم يوجد على السجل الذي تقره المادة 66 من قانون الضرائب على مجموع المبيعات حسب التاريخ مع ترقيم تاريخ القيد، العدد، العلامات، أرقام الطرود، الأصناف والقيم و تجاهها الأشياء والسلع.
- ✓ أن لا يكون التصدير مضاد للقوانين والتنظيمات.
- ✓ تاريخ القيد في المحاسبة أو السجل وكذا العلامات و أرقام الطرود سواء على الوثيقة المرافقة للإرسال أو المودعة مع إسم المرسل على كل تقدير جمركي، من قبل شخص مكلف بتقديم الأشياء أو السلع للتصدير
- أعمال البيع وبطريقة متعلقة بسلع من أصل وطني موزعة على الدكاكين التي تنتهي إلى تحت الجمارك المشكلة قانونا.

6 المبحث الثالث : دراسة تفصيلية لجباية المرتبات والأجور :

6.1 المطلب الاول : الضريبة على الدخل الإجمالي : المرتبات والأجور :

أولا : تعريف الضريبة على الدخل الاجمالي¹ :

هي مبالغ تفتطعها المؤسسة من أجور العمال حسب سلم الضريبي المطبق على الدخل الإجمالي للعمال الأجراء و يقتطع مقدار الضريبة كما جاء في نص المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة على شكل جدول محدد من طرف الدولة

ثانيا : المرتبات والأجور والعلاوات والمعاشات والريوع العمرية الخاضعة للضريبة :

❖ يخضع للضريبة على الدخل الإجمالي حسب الإقطاع من المصدر:

- ✓ المداخل الأساسية (المرتبات، الأجور، العلاوات)
- ✓ المداخل الملحقمة (الإكراميات والزيادة في السعر مقابل الخدمات)
- ✓ الإيرادات المماثلة للأجور، على سبيل المثال: المزايا العينية (التغذية والمسكن والألبسة...)
- ✓ المداخل المدفوعة إلى الشركاء والمسيرين لشركات ذات مسؤولية محدودة والشركاء في شركات الأشخاص والشركات المدنية المهنية وأعضاء شركات المساهمة .
- ✓ العلاوات والتعويضات والتسديدات والمنح المدفوعة لمسيري الشركات ؛
- ✓ تعويضات المساعدين ؛
- ✓ التعويضات الممنوحة في إطار الاستخلافات المضمنة بشكل ثانوي ؛
- ✓ المنح الناتجة عن أي نشاط ظرفي ذات طابع فكري ؛
- ✓ المبالغ المقبوضة من قبل أشخاص يعملون في بيوتهم بصفة فردية لحساب الغير، وهذا كتعويض مقابل عملهم ؛
- ✓ المنح، على سبيل المثال:
- منح الخدمة الدائمة، الضرر، الخدمة بالمنابفة، إضافات الدخل ؛
- منح المروددية، الإخضاع، الخطر، الصندوق، الحصيلة، المسؤولية، نهاية السنة ؛
- المنح والعمولات الممنوحة في إطار عمل مأجور عليه ؛
- المعاشات والريوع العمرية.

¹ نجاري غزلان و هواري سهام الضريبة على الدخل الإجمالي - الرواتب و الأجور- و مدى عدالتها مع باقي الضرائب دراسة حالة للمديرية العامة للضرائب لولاية عين تموشنت مذكرة لنيل شهادة ماستر أكاديمي معهد العلوم التجارية و الاقتصادية و علوم التسيير-عين تموشنت- سنة 2018-2019 ص 28 29 موقع وزارة المالية و المديرية العامة للضرائب <https://www.mfdgi.gov.dz/index.php>

ثالثا : المرتبات والأجور والمنح والمعاشات والريوع العمرية غير الخاضعة للضريبة¹؛
❖ يُعفى من الضريبة:

- ✓ 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 أنشئت نظامها الجمركي بمقتضى قانون الجمارك؛
- ✓ الأجور والمكافآت الأخرى المدفوعة في إطار البرامج الرامية إلى تشغيل الشباب، وفقا للشروط المحددة عن طريق التنظيم؛
- ✓ العمال المعوقون حركيا أو عقليا أو بصريا أو الصم البكم الذين تقل أجورهم أو معاشاتهم عن عشرين ألف دينار جزائري (20.000 دج) شهريا وكذا العمال المتقاعدون الذين تقل معاشاتهم في النظام العام عن هذا المبلغ؛
- ✓ منح مصاريف التنقل أو المهمة؛
- ✓ منح المنطقة الجغرافية؛
- ✓ المنح ذات الطابع العائلي التي ينص عليها التشريع الإجتماعي مثل: الأجر الوحيد والمنح العائلية ومنحة الأمومة؛
- ✓ المنح المؤقتة والخدمات والريوع العمرية المدفوعة لضحايا حوادث العمل أو لذوي حقوقهم؛
- ✓ منح البطالة والتعويضات والمنح المدفوعة على أي شكل كان من قبل الدولة والجماعات المحلية والمؤسسات العمومية تطبيقا للقوانين والمراسيم الخاصة بالمساعدة والتأمين؛
- ✓ الريوع العمرية المدفوعة كتعويضات عن الضرر بمقتضى حكم قضائي من أجل تعويض ضرر جسماني نتج عنه بالنسبة للضحية، عجز دائم كلي ألزمه اللجوء إلى مساعدة الغير للقيام بالأفعال العادية للحياة؛
- ✓ معاشات المجاهدين والأرامل والأصول من جراء وقائع حرب التحرير الوطنية؛
- ✓ المعاشات المدفوعة بصفة إلزامية على إثر حكم قضائي؛
- ✓ منحة التسريح.

❖ الحالات الخاصة:

يُعفى السفراء والأعوان الدبلوماسيون والقناصل والأعوان القنصليون من جنسية أجنبية من الضريبة عندما تمنح البلدان التي يمثلونها نفس الامتيازات للأعوان الدبلوماسيين والقنصليين الجزائريين؛ وهو الأمر بنفسه بالنسبة للأشخاص الذين يرجع فرض الضريبة على دخلهم إلى بلد آخر بموجب إتفاقية.

6.2 المطلب الثاني: التخفيضات والحسومات المطبقة²:

أولا : التخفيضات المطبقة :

¹ موقع وزارة المالية و المديرية العامة للضرائب <https://www.mfdgi.gov.dz/index.php>

² نجاري غزلان و هواري سهام الضريبة على الدخل الإجمالي - الرواتب و الأجور- و مدى عدالتها مع باقي الضرائب دراسة حالة للمديرية العامة للضرائب لولاية عين تموشنت مذكرة لنيل شهادة ماستر أكاديمي معهد العلوم التجارية و الاقتصادية و علوم التسيير-عين تموشنت- سنة 2018-2019 ص 32 33

- ❖ تستفيد المداخيل المذكورة في المادة 66 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة من تخفيض نسبي على الضريبة الإجمالية بمعدل يساوي 40%. غير أنه لا يمكن لهذا التخفيض أن يقل عن 12.000 / سنة أو يفوق 18.000 دج / سنة (أي ما بين 1.000 و 1.500 دج / شهر).
- ❖ يستفيد العمال المعوقون حركيا أو عقليا أو بصريا أو الصم البكم وكذا العمال المتقاعدون الذين تقل أجورهم عن عشرين ألف دينار جزائري (20.000 دج) شهريا في النظام العام، من تخفيض إضافي على مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي في حدود 1.000 دج في الشهر، يكون مساويا ل:
 - ✓ 80 % فيما يخص الدخل الذي يفوق أو يساوي 20.000 دج ويقل عن 25.000 دج ؛
 - ✓ 60 % فيما يخص الدخل الذي يفوق أو يساوي 25.000 دج ويقل عن 30.000 دج ؛
 - ✓ 30 % فيما يخص الدخل الذي يفوق أو يساوي 30.000 دج ويقل عن 35.000 دج ؛
 - ✓ 10 % فيما يخص الدخل الذي يفوق أو يساوي 35.000 دج ويقل عن 40.000 دج ؛
- ❖ يُطبق تخفيض قدره 20٪ على المرتبات المدفوعة بعنوان عقد الخبرة أو التكوين.

ثانيا: الحسومات المطبقة :

- ❖ تُحسم من التعويضات الخاضعة للضريبة :
 - ✓ المبالغ التي يقتطعها المستخدم لتشكيل معاشات أو منح التقاعد؛
 - ✓ المساهمة العمالية في التأمينات الاجتماعية.

6.3 المطلب الثالث : الاقتطاع وتسديد الضريبة¹:

أولا : حساب وخصم الاقتطاع من المصدر:

يُحسب الاقتطاع من خلال تطبيق على المبالغ الخاضعة للضريبة جدول الضريبة على الدخل الإجمالي الشهري المنصوص عليه فيما يخص الأجور وتُخصم خلال كل دفع يتم من طرف المستخدم أو المدين بالراتب.

غير أن نسبة الاقتطاع هي :

❖ 10% فيما يخص :

- ✓ علاوات المردودية والمكافآت أو غيرها التي تمنح لفترات غير شهرية، بصفة اعتيادية من قبل المستخدمين ؛
- ✓ المبالغ المسددة لأشخاص يمارسون، إضافة إلى نشاطهم الأساسي كأجراء نشاط التدريس أو البحث أو المراقبة أو كإساتذة مساعدين بصفة مؤقتة، وكذا المبالغ المسددة للأشخاص الذين يمارسون نشاط ظرفي ذي طابع فكري.

موقع وزارة المالية و المديرية العامة للضرائب <https://www.mfdgi.gov.dz/index.php>

جريدة المحاسبين <https://almohasben.com> / الجباية-الأجرية-في-الجزائر 08/12/2018.html

¹ نجاري غزلان و هواري سهام الضريبة على الدخل الإجمالي - الرواتب والإجور- ومدى عدالتها مع باقي الضرائب دراسة حالة للمديرية العامة للضرائب لولاية عين تموشنت مذكرة لنيل شهادة ماستر أكاديمي معهد العلوم التجارية و الاقتصادية و علوم التسيير-عين تموشنت- سنة 2018-2019 ص 31 32

- يُعد هذا الاقتطاع محرر، ماعدا في حالة تعويضات مصدرها نشاطات ظرفية ذات طابع فكري يفوق مبلغها الإجمالي السنوي 2.000.000 دج ؛
- ❖ 15 % حررة للضريبة فيما يخص :
- ✓ المبالغ المدفوعة في شكل أتعاب أو حقوق تأليف الفنانين الذين لديهم موطن جبائي خارج الجزائر.
- ملاحظة: يستثنى تطبيق معدل 10 %، المنصوص عليها لفائدة الأجراء و أصحاب المعاشات، من الاستفادة من التخفيض على الضريبة.

ثانيا : تسديد الاقتطاع:

❖ التسديد الشهري:

يجب أن يُعاد دفع الاقتطاعات خلال العشرين يوما (20) الأولى للشهر الموالي لدى صندوق قابض الضرائب المختلفة.

❖ التسديد الثلاثي:

يمكن أن تُدفع المبالغ المستحقة عن مدفوعات السنة الجارية، خلال العشرين (20) يوما من كل ثلاثي مدني، بالنسبة للثلاثي المنصرم، من قبل المستخدمين والمدنيين بالرواتب الخاضعين للضريبة لنظام الضريبة الجزافية الوحيدة.

• الحالات الخاصة:

- يتعين على المكلف بالضريبة الذي يقبض مداخل من هذا النوع من أشخاص طبيعيين ومعنويين غير المقيمين بالجزائر، حساب بنفسه الضريبة التي تخص المبالغ التي دفعت له وأن يسددها لدى قابض الاشتراكات المختلفة لمكان إقامته، بنفس الشروط والأجال ؛
- ويكون كل دفع مصحوبا بجدول إشعار مؤرخ وموقع من قبل الطرف الذي قام بالدفع حيث تُقدم المطبوعة من قبل الإدارة الجبائية ؛
- ينتج عن تغير النطاق الإقليمي لدائرة اختصاص القباضة أو التنازل أو توقف النشاط، الدفع الفوري للضريبة المفروضة بسبب المرتبات والأجور الأخرى الخاضعة للضريبة ؛
- ينتج عن وفاة المستخدم أو المدين بالراتب دفع الضريبة خلال العشرين (20) يوما التالية لتاريخ الوفاة؛
- يؤدي التوقف عن دفع الضريبة إلى القيام بتصريح معلل لتوقف هذا الدفع من طرف المستخدم والمدينون بالراتب، خلال الشهر الموالي للفترة المعتبرة، لدى مفتشية الضرائب المباشرة لمكان فرض الضريبة.

6.4 المطلب الرابع: الالتزامات التصريحية¹ :

❖ فيما يخص المستخدمين والمدنيين بالراتب :

- يجب على كل شخص طبيعي أو معنوي، دفع مرتبات أو أجورا أو تعويضات أو أتعابا أو معاشات أو ريع عمرية أن يقدم لمفتش الضرائب المباشرة لمكان وجود مسكنه أو مقر مؤسسته أو مكتبه، على الأكثر يوم 30 أفريل من كل سنة جدولا بما فيها على الحامل المعلوماتي يتضمن الأجور والعلاوات الأخرى المسددة،

¹ <https://almohasben.com/> الجباية-الأجرية في-الجزائر 08/12/20.html 18.

الاقتطاعات التي تمت وسددت بعنوان الضريبة، الألقاب والأسماء والعمل والعنوان والحالة العائلية للمستفيدين وكذا الفترة المعنية.

- تُقدم المطبوعة من قبل الإدارة الجبائية.
- تفرض الضريبة تلقائياً على المكلفين بالضريبة، الذين لم يمثلوا لالتزامات دفع اقتطاعات الضريبة على الدخل الإجمالي/الأجور.
- يُحسب فرض الضريبة بتطبيق نسبة 20 % على أساس تقديره تلقائياً الإدارة بعد شهر من مخالفة المكلف بالضريبة.
- في حالة بيع أو توقف المؤسسة كلياً أو جزئياً أو التوقف عن ممارسة المهنة، يجب أن يقدم الجدول المشار إليه أعلاه، خلال أجل مدته عشرة (10) أيام ابتداء من تاريخ البيع أو التوقف.
- في حالة وفاة المستخدم أو المدين بالراتب، فإن التصريح بالمرتبات والأجور والمعاشات والريوع العميرية التي دفعها المتوفي أثناء السنة التي توفي فيها، يجب أن يكتبه الورثة خلال الستة أشهر التالية للوفاة. لا يمكن بأي حال من الأحوال أن يمتد هذا الأجل إلى ما بعد 31 جانفي من السنة التالية.

❖ فيما يخص الأجراء وأصحاب المعاشات وأصحاب الريوع :

- يعفى من الالتزام بالتصريح الأجراء الذين لا يحوزون على دخل آخر غير أجرهم الأساسي.
- كما يُعفى من إلزام التصريح السنوي بالدخل الإجمالي، الأجراء الذين يقبضون بشكل حصري وملحق، زيادة عن أجره الأساسي، مبالغ الاستخلاف عن ممارستهم لنشاط تعليمي أو بحث بصفة مستخلف أو شريك في مؤسسات تعليمية.
- غير أنه يتعين على الأشخاص الطبيعيين الذين يقبضون مداخيل من هذا النوع، من مستخدمي أو مدينيين بالراتب يقيمون خارج الجزائر، أن يكتبوا ويرسلوا لمفتش الضرائب المباشرة لمكان إقامتهم خلال أجل أقصاه 30 أفريل من كل سنة، تصريحاً بدخلهم الإجمالي بواسطة مطبوعة تقدمها لهم الإدارة الجبائية.

❖ فيما يخص الأجراء الذين يحوزون على مداخيل زيادة عن أجرهم الأساسي :

- يتعين على الأجراء الذين يقبضون مداخيل أخرى زيادة على أجرهم الأساسي ومنحهم وتعويضاتهم المتعلقة بذلك، أن يكتبوا ويرسلوا لمفتش الضرائب المباشرة لمكان إقامتهم خلال أجل أقصاه 30 أفريل من كل سنة، تصريحاً بدخلهم الإجمالي. ويستفيد هؤلاء الأجراء من الحق في قرض ضريبي يساوي مبلغه مبلغ هذا الإقتطاع، يتم إدراجه في الضريبة على الدخل الصادر عن طريق الجدول.

❖ يُعفى من هذا الالتزام :

- الأجراء الذين يحوزون على أجر وحيد؛
- الأشخاص الذين يمارسون، فضلاً عن نشاطهم الرئيسي كأجراء، نشاطاً تعليمياً أو يقومون ببحث بصفة مستخلف أو شريك في مؤسسات تعليمية.

6.5 المطلب الخامس: تحديد الدخل الخاضع للضريبة وحسابها¹:

أولا: تحديد الدخل الخاضع للضريبة:

• لتحديد الدخل الواجب اعتماده لإقرار أساس الضريبة على الدخل يؤخذ في الحسبان مبلغ المرتبات والتعويضات و الأتعاب و الأجور و المعاشات و الربوع العمرية المدفوعة إلى المستفيدين و كذا الامتيازات العينية الممنوحة لهم وفيما يخص الإكراميات و الزيادة في السعر مقابل الخدمات:

✓ إذا دفعت مباشرة للمستخدمين من دون وساطة المستخدم يقدر مبلغا جزافيا بمعدل يكون مقبولا بصفة عامة تبعا لعادات المكان

✓ وإذا أضيفت إلى اجر ثابت يقوم المستخدم بالاقطاع و إذا كانت تشكل الأجر الوحيد للمستخدمين باستثناء أي اجر ثابت فإنه ينبغي على هؤلاء أن يسحبوا بأنفسهم الضريبة الخاصة بالمبالغ التي دفعت لهم و أن يدفعوا مبلغ هذه الضريبة ضمن الشروط و لأجل المحددة بخصوص الاقطاعات التي يقوم بها المستخدمون أو المدينون.

ويقصد بالامتيازات العينية التغذية و المسكن و الألبسة و التدفئة و الإنارة التي تقدر من طرف المستخدم حسب القيمة الحقيقية للعناصر المقدمة و الخاصة بكل ثلاثة اشهر أو بكل شهر أو بكل خمسة عشر (15) يوما أو بكل يوم أو بكل ساعة حسب الحالة. كما انه يمكن تحديد القيمة الواجب اعتمادها للتغذية بمبلغ 50 دج عن كل وجبة في حالة عدم وجود الإثباتات.

و خلافا لأحكام المادة 71 أعلاه لا تدخل الامتيازات العينية المتمثلة في التغذية ز المسكن دون سواهما التي يستفيد منها العاملون في المناطق الواجب ترقيتها ضمن أساس الضريبة على الدخل.

كما يحدد مبلغ الدخل الخاضع للضريبة بخصم ما يلي من المبلغ الإجمالي للمبالغ المدفوعة و الامتيازات العينية الممنوحة:

✓ المبالغ التي يتقاضاها المستخدم لتشكيل معاشات أو منح التقاعد

✓ المساهمة العمالية في التأمينات الاجتماعية

¹ جريدة المحاسبين <https://almohasben.com> / الجباية-الأجرية-في-الجزائر 08/12/20 18.html

ثانيا : كيفية حساب الضريبة :

- ✓ تخضع الرواتب و الأجور المدفوعة من قبل المستخدمين، لجدول الضريبة على الدخل الإجمالي المحسوبة شهريا.
- ✓ تخضع علاوات المر دودية و المكافآت أو غيرها وكذا استدراقات الرواتب، التي تمنح لفترات غير شهرية بصفة اعتيادية من قبل المستخدمين إلى 10 % من دون تطبيق تخفيض.
- ✓ تخضع المبالغ المسددة لأشخاص يمارسون إضافة إلى نشاطهم الرئيسي كأجراء، نشاط التدريس أو البحث أو المراقبة أو كأساتذة مساعدين بصفة مؤقتة، وكذا المكافآت الناتجة عن كل نشاط ظرفي ذي طابع فكري الى 15% دون تطبيق تخفيض .
- ✓ يكتسي هذا الاقتطاع طابعا تحريريا من الضريبة على الدخل الإجمالي، إلا في حالة المكافآت الناتجة عن الأنشطة الظرفية ذات الطابع الفكري، عندما يتجاوز مبلغها السنوي 2.000.000 دج.
- ✓ تخضع أجور الموظفين و المؤطرين ذوي الجنسية الأجنبية المشغلين من طرف المؤسسات الأجنبية العاملة في الجزائر إلى 20%، دون الحق في تطبيق تخفيض.

خاتمة الفصل:

و خلاصة ما تطرقنا إليه في هذا الفصل أن الضريبة على الدخل الإجمالي- المرتبات و الأجور- تمثل أحد المصادر الأساسية للإيرادات التي تمول الخزينة العامة للدولة، فمن خلال ما تطرقنا تبين لنا أن الجزائر تستطيع الاعتماد و بصفة كبيرة في تمويل نفقاتها العمومية على الجباية الأجرية؛

فكونها تقوم على الاقتطاع من المصدر يؤدي ذلك إلى سهولة تحصيل الضريبة على الرواتب و الأجور كذلك إلى استحالة التهرب الضريبي مما يجعل إيرادات هذه الضريبة جد غزيرة عكس باقي الضرائب على الدخل الخاضعة للنظام التصريحي و التي لها حرية حساب الضريبة كذلك لها إمكانية التهرب الضريبي مما أدى إلى قلة مساهمتها في الإيرادات الجبائية الوطنية مقارنة بالضريبة على الرواتب و الأجور.

الفصل الثالث

الفصل التطبيقي

المعالجة المحاسبية للأجور في المؤسسة الاقتصادية دراسة
حالة مكتب المحاسبة (عيادة بن عصمان)

مقدمة الفصل التطبيقي

تمثل معالجة الأجور مرحلة ضرورية في إعداد الكشوف الحسابية، حيث من خلالها يتحصل العامل على أجره الصافي، كنتيجة حتمية لما قدمه من عمل، إذ أن المعالجة تعبر عن مجموعة الخطوات والإجراءات المتبعة الهادفة إلى تحديد الأجر الصافي للعامل، وكذا التزامات كل من صاحب العمل والعامل

و من هذا المنطلق و بعد التطرق في هذه الدراسة الى الجانب النظري لمحاسبة الاجور و المعالجة المحاسبية لها و جبايتها و من اجل تفصيل و تعزيز و تقديم فهم شامل للموضوع قمنا باجراء دراسة مسدانية بمكتب للمحاسبة والذي بدوره قدم لنا عينة لاجراء دراسة حولها من اجل الالمام باهم الجوانب المتعلقة بموضوع الاجور و محاسبتها و طرق معالجتها في مؤسسة اقتصادية خاصة

و سيكون هذا الفصل مقسم الى جزاين، الجزء الاول خاص بتقديم مكتب المحاسبة و العينة محل الدراسة والجزء الثاني سيكون ملم بموضوع محاسبة الاجور و المعالجة المحاسبية للاجور في المؤسسة

7 المبحث الأول : تقديم مكتب المحاسبة "مكتب بلعمرية عبد القادر" و عيادة بن عصمان قيد الدراسة الميدانية

7.1 المطلب الأول : تقديم مكتب المحاسبة قيد الدراسة الميدانية :

❖ تعريف مكتب المحاسبة :

تأسس مكتب المحاسبة للسيد " بلعمرية عبد القادر " الواقع بولاية مستغانم –الجزائر سنة 1990

حيث تحصل السيد "بلعمرية عبد القادر" على عدة شهادات في مجال المحاسبة و التدقيق من بينها شهادة خبير محاسبي , مكنته من دخول مجال المحاسبو و المالية و التدقيق المحاسبي بداية من سنة 1983 التي كانت اولى سنواته في مسيرته المهنية التي مازالت متواصلة ليومنا هذا .

و هذا ما خول له تكوين خبرة مهنية سمحت له بتقوية مكانته المهنية في هذا المجال و توسيع نشاط محله المهني، اذ يعد السيد "بلعمرية عبد القادر" :

- ✓ محاسب معتمد
 - ✓ محاسب معتمد من طرف الدولة
 - ✓ محاسب محلف لدى المجلس
 - ✓ خبير محاسبي
 - ✓ خبير قضائي
- ❖ مهام مكتب المحاسبو موضوع الدراسة

يقدم مكتب المحاسبة للسيد "بلعمرية عبد القادر" العديد من الخدمات المالية و المحاسبية و التدقيق المحاسبي و من بين اهم الوظائف المقدمة نذكر :

- ✓ مسك المحاسبة للمؤسسات العمومية ذات الطابع الخدماتي
- ✓ مسك المحاسبة المالية للمؤسسات الاقتصادية الخاصة
- ✓ لإعداد القوائم المالية و التفقارير النهائية للعملاء
- ✓ إتمام المعاملات و التوسط بين عملاء المكتب و الجهات الخاصة بالضرائب و التأمينات :
- الصندوق الوطني للتأمينات
- الديوان الوطني للضرائب
- ✓ إعداد تقارير حول القضايا الماليو و المحاسبية المحولة من القضاء
- ✓ تقديم الاستشارات المالية و المحاسبية و كذا الضريبية
- ✓ اعداد تقارير للمؤسسات حول الحسابات و إقرارات الدخل و المبيعات
- ✓ تدريب محاسبين العملاء على الانظمة المحاسبية
- ✓ قبول المترشحين و تدريبهم تحت رقابته

7.2 المطلب الثاني : تقديم عيادة بن عصمان عينة الدراسة

يالتنسيق مع مكتب المحاسبة محل الدراسة قمنا بإختيار عينة للقيام بالدراسة الميدانية و وقع الإختيار على عيادة بن عصمان الخاصة و سنعرفها في هذا الفصل قبل التطرق الى الدراسة التطبيقية

❖ بطاقة تعريفية لعيادة بن عصمان

تقع عيادة بن عصمان الطبية في ولاية مستغانم تحديدا في حي العرصة و هي مؤسسة إقتصادية خدمتية خاصة ، هي عيادة متخصصة في التوليد لكنها تقدم الى جانب ذلك خدمات اخرى إذ تتوفر على عدة أقسام تسمح لها من تنوع خدماتها و توسيع نشاطها تتوفر المؤسسة على قوة عاملة كفيلة بتقديم أحسن الخدمات تتوفر على كفاءة مهنية تساعد في تحسين و تطوير العيادة للأفضل

❖ القوة العاملة في المؤسسة :

تشغل العيادة 44 عامل مختلفون في الوظائف و الرتب منهم عمال اداريون و مسيرون و منهم عمال طبيون كالممرضون و الاطباء و منهم عمال اخرون مساعدون كموظفي الاستقبال و السائقون و عمال النظافة و يمكن تصنيف و ترتيب العمال في جدول كالآتي :

الجدول رقم (05) : جدول العمال في عيادة بن عصمان

الوظيفة	العدد
طبيب انعاش و جراحة	03
صيدلي	01
مخبري	01
ممرض البنج	01
مساعد طبي	18
سكرتير	04
عمال آخرون	15

المصدر: إعداد الطالبتين بوقبة عيبر امال و مناقر صبرينة

❖ وسائل النقل المتوفرة في العيادة :

تتوفر المؤسسة على وسائل نقل بعدد يناسب قدرة نشاطها إذ تتوفر على :

الجدول رقم (06) : جدول وسائل نقل العيادة :

العدد	الوسيلة
01	سيارة اسعاف
01	سيارة نقل نفعية

المصدر: إعداد الطالبين بوقبة عبير امال و مناقر صبرينة

❖ الهيكل التنظيمي للعيادة :

الشكل رقم (01) : الهيكل التنظيمي لعيادة بن عصمان



8 المبحث الثاني : المعالجة المحاسبية للأجور في مكتي المحاسبة (دراسة حالة عيادة بن عصمان) :

8.1 المطلب الأول : كيفية حساب الاجر في المؤسسة :

تبدا المعالجة المحاسبية للاجور في مكتب المحاسبة بخطوة رئيسية عند حساب الاجور الخاصة بمستخدمين عيادة بن عصمان او اي عميل من عملاء المكتب و هي حساب الاجر الصافي لكل عامل بعد المرور بعدة مراحل يتخللها تخفيضات و حسومات و مكافات و تعويضات و من اجل تفصيل اكثر سنقدم طريقة حساب الاجر لعينة من المستخدمين في عيادة بن عصمان لشريحتين من الاجور برتبتين مختلفتين لكن قبل التطرق للمثال سنسوم بتقديم اهم الخطوات الحسابية التي يمر عليها الاجر قبل الوصول الى الاجر الصافي النهائي :

- حساب أجر المنصب الأجر المنصب = الأجر القاعدي + التعويضات المتعلقة بمنصب عمل
- ◀ الأجر القاعدي: الأجر القاعدي الأدنى الممنوح على مستوى المؤسسة محدد طبقا للتفاوض الجماعي، وحسب الاتفاقية الجماعية للعمل التي تتضمن شبكة الرواتب نلاحظ من خلالها ان العامل من الصنف 07 مجموعة 01 يتقاضى أجر قاعدي 15000 دج
- اضافة كل التعويضات او المكافات او الزيادات و المنح التي يمكن للعامل الحصول عليها منحة المردودية الفردية = الأجر القاعدي × 20%
- ✓ تعويض الضرر = الاجر القاعدي × 15 %
- ✓ منحة عمل منصوب = الأجر القاعدي × 10 %
- ✓ منحة السلة للعامل = 300 دج × عدد الأيام
- ✓ منحة النقل للعامل = عدد الكيلومترات × معدل أجر الكيلومتر الواحد وفق تقسيم الاتفاقية الجماعية للعامل

بعد حساب كل ما يجب زيادته او تخفيضه على حدى يحسب اجر المنصب كالتالي :

اجر المنصب = الأجر القاعدي + منحة المردودية الفردية + تعويض الضرر + منحة عمل منصوب + منحة السلة للعامل + منحة النقل للعامل

- بعد ذلك نقوم بطرح الاقتطاعات التخفيضات و الحسومات و هي كالاتي :

الضمان الاجتماعي = (اجر منصب - منحة السلة - منحة النقل) × 09%

ضريبة الدخل الشامل = حسب السلم الضريبي جدول خاص محدد لقيمة الضريبة على الدخل الإجمالي

- بعد ذلك تكون اخر خطوة هي حساب الأجر الصافي

الأجر الصافي = اجر منصب - الضمان الاجتماعي - ضريبة الدخل الشامل

❖ المثال تطبيقي الأول :

• حساب الأجور لشهر فيفري 2020

عامل بمنصب طبيب يتقاضى أجر قاعدي 92000 دج منحة المردودية الفردية = الأجر القاعدي $\times 20\%$

▪ أجره المنصب = 92000 دج

تعويض الخبرة المهنية = 1840 دج

ومنه :

الأجرة الإجمالية = 93840 دج

▪ حساب الاقتطاعات

الضمان الاجتماعي = (أجرة الإجمالية) $\times 09\%$

= 93840 دج $\times 09\%$

= 8445.6 دج

▪ الأجرة الصافية الخاضعة للضريبة = الأجرة الإجمالية - اقتطاع من الضمان الاجتماعي

= 93840 - 8445.6

= 85394.4 دج

▪ اقتطاع من الضريبة على الدخل الاجتماعي = الأجرة الخاضعة للضريبة - $(15000) \times 20\%$

= 85394.4 - $(15000) \times 20\%$

= 14078.88 دج

▪ الأجر الصافي

الأجرة الصافية = أجرة الخاضعة للضريبة - اقتطاع من الضريبة على الدخل الاجتماعي

= 85394.4 - 14078.88

= 71315.52 دج

◀ الأجر الصافي = 71315.52 دج

❖ المثال التطبيقي الثاني:

● حساب الأجور لشهر فيفري 2020

عامل بمنصب سائق يتقاضى أجر قاعدي 18000 دج

▪ أجره المنصب = 18000 دج

▪ تعويض الخبرة المهنية = 180 دج

ومنه :

▪ الأجر الإجمالي = 21780 دج

▪ حساب الاقتطاعات

الضمان الاجتماعي = (أجره الإجمالي) × 09%

= 21780 دج × 09%

= 1960.2 دج

▪ الأجر الصافية الخاضعة للضريبة = الأجر الإجمالي - اقتطاع من الضمان الاجتماعي

= 21780 - 1960,2

= 19819,8 دج

▪ اقتطاع من الضريبة على الدخل الاجتماعي = الأجر الخاضعة للضريبة - (15000) × 20%

= 19819.8 - (15000) × 20%

= 963.96 دج

▪ الأجر الصافي

الأجر الصافية = أجره الخاضعة للضريبة - اقتطاع من الضريبة على الدخل الاجتماعي

= 18819.8 - 863.96

= 18855.84 دج

◀ الأجر الصافي = 18855.84 دج

8.2 المطلب الثاني: إعداد كشف الأجرة :

بعد حساب الاجر الصافي لكل عامل يقوم المحاسب باعداد كشف الاجرة لكل عامل بالمؤسسة و يمكن تعريف كشف الاجرة كالآتي :

❖ 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 اسميا 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 إقليميا، أو رئيس المجلس الشعبي البلدي، ويمكن أن يفتش هذا الدفتر من طرف المفتش، متى استدعت الضرورة لذلك.

❖ شكل كشف الأجر :

كشف الأجر ليس له شكل موحد، إذ أنه يختلف من مؤسسة لأخرى أو من هيئة لأخرى، وللتوضيح أكثر لدينا شكل لكشف الأجرة مأخوذ من عيادة بن عصمان (أنظر الملحق 01) كما لدينا كشف أجر للمثال التطبيقي الثاني الذي يكشف الأجر الشهري للعامل (ملحق 02)

8.3 المطلب الثالث: المعالجة المحاسبية للأجور :

بعد ذكرنا لأهم الحسابات الملازمة للأجور في الفصل الاول، و بعد حساب الأجور لكل عامل تأتي مرحلة التسجيل المحاسبي وهي كالآتي :

❖ تسجيل مجموع الأجر الخام المستحق على العاملين: حيث يتم تسجيل جميع عناصر الأجر الكلي

بما فيها مجموع الاقتطاعات وفق القيد التالي :

	xx	أجور ورواتب		6300
	xx	ساعات إضافية		6301
	xx	مكافآت		6302
	xx	تعويضات		6320
	xx	أداءات مباشرة		6321
	xx	عطل مدفوعة		6303
xx		ضريبة على الدخل الإجمالي	543	
xx		اشتراكات اجتماعية	545	
xx		اعتراضات على الأجور	546	
xx		تسبيقات على الأجور	463	
xx		مستحقات العاملين	563	
		تسجيل الأجر الخام		
		- مذكرة الأجور-		

❖ تسجيل المستحقات الأخرى:

● التسجيل المحاسبي للأجر الصافي:

	xx	أجور ورواتب		630
xx		المستخدمين	56	
		إثبات مذكرة الأجر الصافي		

● تسجيل الأعباء:

ويتم فيها تسجيل كل من الاشتراكات لدى الهيئات الاجتماعية والدفع الجزافي وفق القيد التالي :

	xx	من ح/ اشتراكات هيئات اجتماعية		635
	xx	ح/ الدفع الجزافي		640
xx		إلى ح/ هيئات اجتماعية	568	
xx		ح/ ضرائب الاستغلال المستحقة	564	
		- إثبات الأعباء-		

❖ التسجيل المحاسبي لعملية دفع الأجور والمستحقات الأخرى :

● تسوية دفع الأجر للعمال :

563	من ح/العمالين إلى ح/البنك دفع الأجر عن طريق شيك	485	xxx	xx
-----	---	-----	-----	----

● تسوية الضرائب:

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

543	من ح/ضرائب مباشرة على الرواتب		xx	
564	والأجور		xx	
	ح/الدفعة الجزائي إلى ح/البنك شيك رقم			xx
	دفعت مستحقات الضرائب على الأجور	485		

● تسوية اشتراكات الضمان الاجتماعي:

545	من ح/مساهمات اجتماعية		xxx	
568	ح/هيئات اجتماعية		xxx	
	إلى ح/البنك شيك رقم			xx
	دفع مستحقات الهيئات الاجتماعية بشيك	485		

● تسوية التسبيقات :

487	من ح/الصندوق		xxx	
	إلى ح/التسبيقات	463		xx
	استرجاع التسبيقات			

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

546		من ح/اعتراضات على الأجور إلى ح/ البنك دفع اعتراضات على الأجور بشيك	485	××	××
-----	--	--	-----	----	----

طريقة تسجيل الأجور للأمثلة التطبيقية :

❖ المثال التطبيقي الأول :

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

❖ تسجيل مجموع الأجر الخام المستحق على العاملين : حيث يتم تسجيل جميع عناصر الأجر

الكلي بما فيها مجموع الاقتطاعات وفق القيد التالي :

		31.02.2020		
	92000	أجور ورواتب		6300
	1840	تعويضات		6320
14078,88		ضريبة على الدخل الإجمالي	543	
8445,6		اشتراكات اجتماعية	545	
71315,52		تسجيل الأجر الخام	563	
		- مذكرة الأجور-		

❖ تسجيل المستحقات الأخرى:

- التسجيل المحاسبي للأجر الصافي:

		31.02.2020		
	71315,52	أجور ورواتب المستخدمين		630
71315,52		إثبات مذكرة الأجر الصافي	563	

● تسجيل الأعباء:

		31.02.2020		
				653
	8445,6	من ح/ اشتراكات هيئات اجتماعية		640
	14078,88	ح/ الدفع الجزافي		
8445,6		إلى ح/ هيئات اجتماعية	568	
		ح/ ضرائب الاستغلال المستحقة		
14078,88		- إثبات الأعباء-	564	

❖ التسجيل المحاسبي لعملية دفع الأجور والمستحقات الأخرى

● تسوية دفع الأجر للعمال :

		31.02.2020		
		من ح/ العاملين		563
	71315,52	إلى ح/ البنك	485	
71315,52		دفع الأجر عن طريق شيك		

● تسوية الضرائب:

		31.02.2020		
		من ح/ ضرائب مباشرة على الرواتب والأجور		543
	14078,88	إلى ح/ البنك	512	
14078,88		شيك رقم		
		دفعت مستحقات الضرائب على الأجور		

● تسوية اشتراكات الضمان الاجتماعي:

		31.02.2020		
8445,6	8445,6	من ح/ مساهمات اجتماعية إلى ح البنك	485	545
		شيك رقم		
		دفع مستحقات الهيئات الاجتماعية بشيك		

المثال التطبيقي الثاني :

❖ تسجيل مجموع الأجر الخام المستحق على العاملين : حيث يتم تسجيل جميع عناصر الأجر

الكلي بما فيها مجموع الاقتطاعات وفق القيد التالي :

		31.02.2020		
	18000	أجور ورواتب		6300
	180	تعويضات		6320
963,96		ضريبة على الدخل الإجمالي	543	
1960,2		اشتراكات اجتماعية	545	
18855,84		تسجيل الأجر الخام	563	
		- مذكرة الأجور -		

❖ تسجيل المستحقات الأخرى:

● التسجيل المحاسبي للأجر الصافي:

		31.02.2020		630
18855,84	18855,84	أجور ورواتب المستخدمين	563	
		إثبات مذكرة الأجر الصافي		

● تسجيل الأعباء:

		31.02.2020		653
	1960,2	من ح/ اشتراكات هيئات اجتماعية		640
	963,96	ح/ الدفع الجزافي		
1960,2		إلى ح/ هيئات اجتماعية	568	
963,96		ح/ ضرائب الاستغلال المستحقة		
		- إثبات الأعباء-	564	

❖ التسجيل المحاسبي لعملية دفع الأجور والمستحقات الأخرى

● تسوية دفع الأجر للعمال :

		31.02.2020		563
18855,84	18855,84	من ح/ العاملين إلى ح/ البنك	512	
		دفع الأجر عن طريق شيك		

• تسوية الضرائب:

		31.02.2020		
963,96	963,96	من ح/ضرائب مباشرة على الرواتب والأجور إلى ح/ البنك شيك رقم	512	543
		دفعت مستحقات الضرائب على الأجور		

• تسوية اشتراكات الضمان الاجتماعي:

		31.02.2020		
1960,2	1960,2	من ح/مساهمات اجتماعية إلى ح البنك شيك رقم	512	545
		دفع مستحقات الهيئات الاجتماعية بشيك		

8.4 المطلب الرابع : الأعمال التصريحية :

❖ التصريحات الواجبة تقديمها لمصالح الضريبة والضمان الإجتماعي :

• تصريح الضريبي :

يخضع العمال إجباريا بالقيام بالتصريح الشهري للدخل من أجل دفع الضرائب المرتبة عليه ، و النظام الجبائي الجزائري فرض وثيقة (G50) (الملحق رقم 03) لفئة العمال و تتضمن الوثيقة المعلومات التالية :

- ✓ الولاية التابع لها الخاضع للضريبة؛
- ✓ مفتشية الضرائب التابع لها؛
- ✓ قباضة الضرائب التابع لها؛
- ✓ البلدية التابع لها؛
- ✓ رقم التعريف الجبائي للخاضع للضريبة؛

- ✓ الاسم و اللقب في حالة شخص طبيعي اوالتسمية التجارية للشركة او المؤسسة في حالة الشخص معنوي
- ✓ طبيعة النشاط المهني حسب السجل التجاري
- ✓ العنوان التجاري او مكان النشاط.
- ✓ الشهر او الفصل المتوافق مع تصريح رقم الاعمال المحقق؛

● التصريح للضمان الإجتماعي :

هو تصريح يقدم لهيئات الضمان الإجتماعي شهريا يبين كل الدفعات الشهرية التي يقدمها العامل و هو ما يضمن له حقه و حقوق ذوي الحقوق كما يسمح له بالإستفادة من عدة إمتيازات مستقبلا (الملحق 04)

خلاصة الفصل التطبيقي

من خلال عرض هذا الفصل توصلنا إلى أن المؤسسات الاقتصادية تولي أهمية كبيرة لسياسة الأجور نظرا لانعكاسها المباشر على العمال و كذلك إستراتيجيتها المؤسسة الداخلية و الخارجية، كما و ضحنا مكونات الأجر في المؤسسة من أجر أساسي، الأجر الأدنى الوطني المضمون، ومختلف التعويضات و الاقتطاعات، بالإضافة إلى المعالجة المحاسبية للأجور، و اهم الضرائب التي يدفعها العامل و التي تكون جباية اجرية تعتمد عليها الدولة في تمويلها للقطاعات إذ أن الضريبة على الدخل الإجمالي- المرتبات و الأجور- هي الضريبة التي تساهم بشكل كبير في الإيرادات الولاية لكون فئة الرواتب و الأجور هي الفئة الأكثر دفعا للضرائب و ذلك راجع إلى صعوبة او استحالة التهرب أو الغش الضريبي و يمكن القول ان المعالجة المحاسبية للأجور داخل المؤسسات تساهم في تنظيم التدفق الضريبي لفئة الاجور و بالتالي تسيير سلس لكل من المعاملات المالية و الضريبية بين الدولة و المؤسسات.

الخاتمة العامة

تعد الأجور الأساس في استقرار العامل في عمله والرضى عنه في تحقيق وتيرة عالية من الإنتاجية، وعليه يمكن القول أن نظام الأجور هو بمثابة سلاح ذو حدين إذا أحسن تصميمه وإدارته كان لخير المؤسسة ولصالحها وإذا أسيء تصميمه وإدارته كان وبالاً عليها، فمن هنا يستمد نظام الأجور أهميته البالغة على مستوى الفرد والمؤسسة على حد سواء، هاته الأهمية التي جعلت من تنظيم الأجور وحسابها ومعالجتها أمراً لا بد منه لتفادي النزاعات والخلافات. كما لا ننسى أهميتها التي لا تقتصر على المؤسسة فقط بل تأثيرها على الدول كحد سواء إذ أن الدولة من أكبر اهتماماتها الحصول على إيرادات تشبع خزنتها وتدعمها لتسيير نفقاتها إذ تعتمد دولة الجزائر على سياستها الجبائية والضريبة التي تلعب دوراً كبيراً في تمويل النفقات العامة حيث تعتبر مصدراً رئيسياً لإيرادات الدول ومن خلال سعي الدولة نحو رفع مستوى الجبائية العادية وزيادة حصيلة الضرائب على الدخل اعتمدت بصفة كبيرة على الجبائية الأجرية فقد اعتبرت هذه الأخيرة أداة للحماية الاجتماعية الهادفة لترقية المؤسسات الصغيرة والمتوسطة ودعم التشغيل وتشجيع الاستثمار، حيث أن الضريبة على المرتبات والأجور تشكل رافداً مهماً في ميزانية الدولة ومن خلال عدة دراسات كانت فئة المرتبات والأجور هي الفئة الأكثر دفعا للضرائب وهذا ما يشكل ضغطاً على أصحاب هذه المداخل وإجحافاً في حقها وذلك لأن هذه الفئة هي فئة أصحاب المداخل المحدودة مقارنة بالأشخاص المعنويين الخاضعين للضريبة على أرباح الشركات

و من هنا يمكننا طرح أهم النتائج المتوصل إليها من البحث كالآتي :

ح. الإجابة على الإشكالية :

للإجابة على الإشكالية كان هناك عمل تطبيقي حول الكيفية المحاسبية للمعالجة الأجرية في المؤسسة وقمنا بتقديم تعريف شامل للأجور وطرق المحاسبة للأجور حسب النظام المحاسبي المالي وكيف تخضع الأجور لنظام ضريبي أو ما يسمى بالجبائية الأجرية وهي عبارة عن ضرائب تدفعها المؤسسة لفئة المرتبات والأجور وخلال فترة الترخيص استطعنا الإجابة على جزء آخر للإشكالية والذي هو هل تؤثر الجبائية الأجرية على نفقات المؤسسة وهذا التساؤل طرح لكون الدولة تعتمد وبشكل كبير على الجبائية الأجرية في إيراداتها وللإجابة يمكن القول أن المؤسسة لا تتأثر بنفقات الجبائية الأجرية لكونها تعتبر عبء على العامل لأن المؤسسة عند وضع الأجور يكون الأجر مشمول بالإقتطاعات التي تقتطع للعامل من الأجر وبالتالي لا تتحمل تجاه العامل إلا الأجر أو المرتب فقط وهذا ما يجعل العامل من يقوم بدفع كل ما يترتب على نشاطه من ضرائب ومساهمات للهيئات الاجتماعية

خ. نتائج الدراسة: أهم النتائج التي توصلت إليها الدراسة تمثلت في الآتي:

- ✓ الاجر هو ثمن العمل الذي يدفعه صاحب العامل نظيراً للخدمات التي يؤديها اما بالنسبة للعامل فهو المقابل الذي يحصل عليه من جراء ما يبذله من جهد في فترة زمنية معينة لحساب صاحب العمل
- ✓ تعد الأجور أحد أهم حوافز العمل خاصة في المجتمعات النامية نظراً لضعف مستواها مقارنة بمستوى المعيشة واحتياجات العمل
- ✓ الأجر الأدنى الوطني المضمون يحدد بواسطة الإتفاقيات الجماعية للعمل ويلاحظ أنه يساير تطور المستوى المعيشي للعامل والمجتمعات ككل

- ✓ يتكون الأجر من أجر أساسي و تعويضات كتعويض النقل و الساعات الاضافية كما يشمل مجموعة التعويضات المختلفة التي تمثل حافزا للعمال
- ✓ نظام الأجور في المؤسسة تحدده الاتفاقية الجماعية التي تعالج و تنظم الاجور الاساسية و هذا انطلاقا من الحد الأدنى المضمون للمكافآت ، التعويضات المرتبطة بالأقدمية و الساعات الاضافية و المكافآت المرتبطة بالإنتاجية كمكافآت الفردية و الجماعية
- ✓ للضرائب على الدخل مساهمة كبيرة في الإيرادات العامة للدولة خاصة الضريبة على دخل لفئة المرتبات و الأجور التي تقدم حصة معنبرة منها لإستخالة التهرب أو الغش الضريبي في هذه الفئة و ذلك نتيجة خضوعها لنظام الاقتطاع من المصدر
- ✓ ثقل العبء الضريبي على فئة المرتبات و الأجور لإعتماد الدولة و بصفة كبيرة على الجباية الأجرية و هذا ما قد يدل على وجود نقص العدالة الضريبية في الجزائر

د. نتائج اختبار الفرضيات: من خلال المقدمة قدمنا فرضيتين سنثبت صحتها من عدمها فيما يلي:

- الفرضية الأولى: الأجر عنصر مهم في المؤسسة و يعتمد عليه في التسيير السلس للمؤسسة و انتاجيتها

صحيح إذ أن الأجر هو العامل الأساسي الذي يحفز العامل لبذل جهد أكبر و كلما كان تقاضي الأجر يكون سلس فإن المؤسسة تسييرها يكون كذلك إذ أن عدم الدفع أو التأخر في الدفع أو أي مشاكل أخرى قد تؤدي الى ظهور نزاعات و خلافات بين العمال و المؤسسة و أحيانا قد تؤدي النزاعات الى إضرابات التي من شأنها توقف الانتاج كليا و بالتالي عرقلة عمل التسيير و نقص إنتاجية المؤسسة

- الفرضية الثانية: يتحدد الاجر بلالاجوء الى عدة عوامل تتحكم في تغيراته و الى انظمة اجرية تسعى لتحقيق قدر اجري عادل للعمال و المؤسسة و تحقيق التوازن بينهما لتفادي الاضطرابات داخل المؤسسة

صحيح فالأجر قد يعتبر مسألة حساسة لكلا الطرفين سواء العمال أو المؤسسة لكونه أهم المسائل المسببة للنزاعات في المؤسسات لهذا هناك عوامل تتحكم في تغيراته من أجل تفادي الخلافات المعرقلة للتسيير و كذا وجود أنظمة أجرية يساعد المؤسسة في تحقيق قدر اجري عادل للعمال و المؤسسة و تحقيق التوازن بينهما لتفادي الاضطرابات داخل المؤسسة

- الفرضية الثالثة: الضريبة على أرباح الشركات و الرسم على القيمة المضافة، و كذلك الرسم على النشاط المني و الضريبة على الدخل الإجمالي فيما يخص صف الأجور و الرواتب يعتبر من أهم الضرائب التي تخضع لها المؤسسة.

صحيح فالجزائر تعتمد و بشكل كبير في تمويل خزنتها و تسيير تفتقاتها على نظامها الجبائي الذي يورد حصة كبيرة من السيولة للخزينة بعد إيرادات المحروقات خاصة الضرائب الخاصة بالأجور التي تعتبر من أهم الضرائب لكونها تتمتع بعدم القابلية للغش و التهرب الضريبي لكونها ضريبة تقتطع من المصدر لهذا المؤسسات أهم و أكبر نفقاتها هي عبارة عن الضرائب التي تدفعها سنويا أو شهريا فكلما زاد دخلها و رأس مالها تزيد النفقات الجبائية الواجب دفعها

- الفرضية الرابعة : تؤثر الضريبة الدخل الإجمالي للأجور و المرتبات على بشكل مباشر على مردودية المؤسسة

لا تأثر الضريبة الدخل الإجمالي للأجور و المرتبات بأي شكل من الأشكال على مردودية المؤسسة لكونها عبء يتحمله العامل فعليا إذ الأجر الذي تضعه المؤسسة للعامل عبارة عن أجر شامل الإقتطاعات لذلك فعليا المؤسسة تتحمل عبء الأجور فقط

د. : من خلال النتائج التي توصلنا إليها كان من الضروري تقديم مجموعة من مجموعة الاقتراحات نذكرها فيمالي:

- ✓ على الإدارة أن تهتم و تعيد النظر في نظام الأجور الذي يتناسب والأعباء الوظيفية من جهة، والوضع الاقتصادي(مستوي المعيشة) من جهة أخرى
- ✓ يجب إيجاد التوازن بين أجور العاملين و الإنتاج الذي يقدمونه لتفادي التضخم الاقتصادي
- ✓ الاهتمام بتنظيم وهيكله الموارد البشرية وخلق الأنظمة اللازمة لتشجيع العمال على العطاء و تحسين مستوى أدائهم.
- ✓ تقليص الفارق بين الطرفين(الإدارة والعمال)، وتحسيس العمال بمسؤولياتهم أمام أعمالهم
- ✓ نشر الوعي الضريبي في اتمع و خاصة بين المكلفين بدفع الضريبة و ذلك من خلال القيام بحملات توعية لمختلف المكلفين، و تنظيم ملتقيات و ندوات مقترحة حول الضرائب؛
- ✓ العمل على تدعيم مكافحة التهرب و الغش الضريبيين و القضاء على مظاهر الفساد الإداري

قائمة الملاحق

الملحق الأول:

Mois :

WILLAYA DE :
MOSTAGANEM

INSPECTION DES IMPOTS DE :
C D I MOSTAGANEM

RECETTE DES IMPOTS DE :
C D I MOSTAGANEM
COMMUNE DE
MOSTAGANEM
N° ARTICLE
27 013 521 302
NIF001727078374187

IMPOTS ET TAXES PERCUS AU COMPTANT
OU PAR VOIS DE RETENUE A LA SOURCE
DECLARATION TENANT LIEU DE BORDEREAU-AVIS DE VERSEMENT

LA présente déclaration
doit être déposée à la
recette des impôts dans
les Vingt premiers
JOURS DU MOIS

Monsieur :

Activité :

Adresse :

Nature des impôts	code	Opératin imposables	Chiffre d'affaires brut	chiffres d'affaires imposable	Taux	Montant à payer(en DA)
TAP	CIA11	Affaires bénéficiant d'une réfaction de50%			2%	
	CIA12	Affaires bénéficiant d'une réfaction de			2%	
	CIA13	Affaires sans réfaction			2%	
	CIA14	Affaires exonérées			2%	
	CIA20	recettes professionndctes(profession libérales)	0	0	2%	0
		recettes professionndctes(profession libérales)				
		TOTAL	0	0		0

APIBS	EIM10	Acomptes et solde I.B.S	Détermination des acomtes et du solde de liquidation	Montant à payer(en DA)
	EIM10	solde de liquidation.....	
			TOTAL

VF	CIC10	Catégories de revenus soumis au versement forfaitaire	Revenus nets imposables	Taux	Montant à payer(en DA)
		Traitements,salaires,émoluments,primes,indemnités,rémunérations diverses.....		1%	
		TOTAL			

IRGSALAIRES	EIL20	IRG/Traitement salaires, pensions et rentes viag S,IMPOSABLE	Revenus nets imposables	Taux	Montant à payer(en DA)
	EIL30	IRG/Revenus des créans, dépôtset cautionnemen S ,NON IMPOSABLE		barème	
Autres retenues à la source	EIL40	IRG/ Bénéfices distribués par les sociétés de cabitaux et assimilées		10%	
	EIL60	IRG/ Revenus desbons de caisse anonymes		20%	
Retenues à la source I.B.S	EIL80	IRG/ Autres retenus à la source		30%	
	EI1.30	IBS/ Revenus des Entreprises Etrangères non installées en algérie(prest de service	24%
	EIL40	IBS/ Autres retenus à la source

TIMBRE SUR ETAT		Opérations imposables	Chiffre d'affaires imposable	Taux	Montant à
				1%	
		TOTAL		5	

IMPOT ET TAXES NON REPRIS CI-DESSUS		Opérations imposables	Chiffre d'affaires imposable	Taux	Montant à
		TOTAL			

RECAPITULATION(enDA)		Cadre réservé au contribuable	Cadre réservé à l'ir		
1-TAP	C/500026/A	MOSTAGANEM LE CACHET ET SIGNATURE	Recu-cejour la présente declaration enregistree sous le numéro Payée-par chèque bancaire : Déclaration enregistree du : tirée sur l'Agence : - en numéraire : Observations év Prise en recette par quittance N°: de ce jour..... A..... Le..... LE RECEVEUR DES IMPOTS		
2-AP/IBS	C/201001/M1				0
3-VF	C/500022626/C				
4/1-IRG/Salaires	C/201001/101/A/B/C				0
4/2-IRG/Autres Ret source	C/201001/101/A/B/C				
4/3-IBS/Retenues à la source	C/201001/M2ET3				
-TIC	C/201003/303/A/B				
5-Droit de timbre	C/20100/201				
6-	C/.....				
7-TVA	C/201003/300/A/B/C				
MONTANT TOTAL A PAYER		0			

en dirhams, le dernier chiffre étant ramené au zéro
(exemple : 323 620 DA = 323620 DA)

TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE

Code	Opérations assujetties à la TVA	Chiffre d'affaires Total	Chiffre d'affaires exonéré	chiffres d'affaires imposable	Taux	Montant des droits(en DA)
E3B11	Biens produits dérivés visée par l'article 23duCTCA				9%	
E3B12	prestation de services de visée par l'article23du CTCA				9%	
E3B13	Opérations immobilières visée par l'article 23duCTCA				9%	
E3B14	Actes médicaux				9%	
E3B15	Commissionnaires et courtiers					
E3B16	Fourniture d'énergie					
E3B21	production: biens, produits, dérivés visée par l'article 21C/CTCA				19%	
E3B22	Revente en l'état: biens, produits, dérivés visée par l'art21 CTCA				19%	
E3B23	Travaux immobiliers autre que ceux soumis au taux de 7%				19%	
E3B24	Professions Libérales				19%	
E3B25	Opérations de banque et d' assurances					
E3B26	Préstations de téléphone et de téléx					
E3B28	Autres prestations de service				19%	
E3B31	Dépens de boissons					
E3B32	Productions: biens, produits, dérivés visée à l'article 21 du CTCA					
E3B33	Revenus en l'état: biens, produits, dérivés visés par l'art 21CTCA					
E3B34	Tabac et allumettes				19%	
E3B35	Spéctacles, jeux diversissements autre que l'art21 CTCA					
E3B36	Autres prestations de service visées à l'article 21 du CTCA					
E3B37	Consommations sur place					
TOTAL GENERAL DES CHIFFRES D'AFFAIRES						

BIDeduction à Opérer

NATURES DES DEDUCTIONS	Montant	Chiffre d'affaires exonéré	Chiffres d'affaires imposable	Taux	Montant des droits(en DA)
E3B91 Précompte antérieur (mois précédent)					
E3B92 TVA sur achats de biens matériels et services (art 29C/CTCA)					
E3B93 TVA sur achats de biens amortissables (art 38C/CTCA)					
E3B94 Régularisation du prorata (déduction complémentaire)(art40C/CTCA)					
E3B95 TVA à récupérer sur factures annulées ou impayées(art 18C/CTCA)					
E3B96 Autres déductions (notification de précompte etc)					
TOTAL des déductions à opérer(B)					

CTVA à Payer

-Total des droits dus	
Régularisation du prorata(art 40C/CA)(+)	
TOTAL A RAPPELER C	
-Total des déductions à opérer(B)(-)	
TVA à payer au titre du mois(C-B)	
(A reporter dans le "Récapitulatif" ligne10)	
précompte à reporter sur le mois suivants(c-b)	

الملحق الثاني :

FICHE DE PAIE**EMPLOYEUR****MOSTAGANEM**

Période du

Au

Cachet de l'Employeur

Nom :

Prénom :

Adresse :

Poste Occupé :

Sit. Fami :

N° Séc.Soc :

Date:

Salaire de Base

Heures Supplémentaires.....	0,00
Indemnité d'Exper. Prof.....	0,00
ITP 20%.....	0,00
Prime de Scolarité.....	0,00
Congé.....	0,00

Salaire de Poste

Indemnité de Panier.....	0,00
Indemnité de Transport.....	0,00
Prime de Rend. Collec.....	0,00

Salaire Imposable

Retenue Séc.Soc 9%.....	
Retenue I.R.G.....	
Acomptes.....	0,00
Totale des Retenues.....	

Net à Payer **0,00**

FICHE DE PAIE

EMPLOYEUR SNC BENOSMAN
CLINIQUE MEDICO-CHIRURGICALE
CITE DES CITRONNIERS EL ARSA
MOSTAGANEM

Période du

Au

Cachet de l'Employeur

Nom :

Prénom :

Adresse : MOSTAGANEM

Poste Occupé :

Sit. Fami :

N° Séc.Soc : 880416011753

Date:

<i>Salaire de Base</i>	18 000,00
Heures Supplémentaires.....	0,00
Indemnité d'Exper. Prof.....	0,00
ITP 20%.....	0,00
Prime de Scolarité.....	0,00
Congé.....	0,00
<i>Salaire de Poste</i>	18 000,00
Indemnité de Panier.....	0,00
Indemnité de Transport.....	0,00
Prime de Rend. Collec.....	0,00
<i>Salaire Imposable</i>	16 380,00
Retenue Séc.Soc 9%.....	1 620,00
Retenue I.R.G.....	276,00
Acomptes.....	0,00
Totale des Retenues.....	1 896,00
<i>Net à Payer</i>	16 104,00

SECURITE SOCIALE الضمان الاجتماعي
CNAS
 AGENCE DE MOSTAGANEM
 11ROUTE DU LITTORAL
 TIGDITT MOSTAGANEM

DESTINATAIRE :

MOSTAGANEM

code agence	date de réception	période de cotisation
12700		

Numéro Cotisant	Classe cotisant

DECLARATION DE COTISATIONS

Fournir au plus tard l'accompagne de l'état des mouvements même avec la mention « NEANT »

CODE	nature des cotisations	Décompte des cotisations			mouvement du personnel		effectif total en exercice
		Assiete	taux	Montant	Entrée	Sortie	
R38	Oprebat		34,5%				2
R22	regime général		0,50%				
R98	Fnpos regime general						
		Total des cotisants dues			-		

BORDEREAU DE VERSEMENT DES COTISATIONS			
journée	canal	Période	Montant verse a déduire
			Montant du versement
			Montant en lettre ---
			Règlement par : Cheque bancaire N° Cheque pstal N° Cheque recu N°

Certifié exacte a MOSTAGANEM

LE 2: 00/00/0000

قائمة المراجع

❖ المذكرات :

- ✓ بن تومي عادل و وهاب مباركة الرقابة الجبائية و دورها في تفعيل التحصيل الضريبي دراسة مبدانية بمفتشية الضرائب الحمادية برج بوعرييج مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماستر الاكادمي جامعة مسيلة سنة 2016-2017
- ✓ بن نابي حسين طيبي احمد عبد الجبار المحاسبة الجبائية وفق النظام المحاسبي المالي دراسة حالة المؤسسة الصناعية للعتاد الصحي مذكرة لنيل شهادة ماستر جامعة اجلياليل بونعامة خميس مليانة جلامعية: السنة 2016-2017
- ✓ تاوفلة ليندة و مجاني حياة أثر الضرائب و الرسوم على الوضعية المالية للمؤسسة دراسة حالة للمؤسسة الوطنية للهندسة المدنية و البناء مذكرة لنيل شهادة ماستر جامعة بومرداس سنة 2016-2017
- ✓ تخيلية مسعودة المعالجة المحاسبية للأجور وفق النظام المحاسبي المالي مذكرة لنيل شهادة ماستر جامعة عمار ثليجي بالأغواط سنة 2015-2016
- ✓ حجار مبروكة أثر السياسة الضريبية على أستراتيجية الإستثمار في المؤسسة دراسة حالة بن حمادي لصناعة أكياس التغليف مذكرة لنيل شهادة ماجستير جامعة محمد بوضياف_ مسيلة_ سنة 2005/2006
- ✓ حنان شلغوم أثر الإصلاحات الضريبية في الجزائر و إنعكاياته على المؤسسة الاقتصادية دراسة حالة الشركة الجزائرية للمياه منطقة قسنطينة مذكرة نيل ماجستير جامعة منتوري قسنطينة سنة 2011-2012
- ✓ حورية جاودي تسيير الأجور في الجزائر دراسة حالة الديوان الوكفي للسقي و صرف المياه مذكرة لنيل شهادة الماجستير فرع التحليل الإقتصادي 2007-2006
- ✓ خدة ياسر تومي نورالدين محاسبة الأجور في المؤسسة العمومية دراسة حالة مؤسسة التقل الحضري و الشبه الحضري لمدينة عين الدفلى مذكرة نيل شهادة ماستر أكاديمي في علوم التسيير تخصص محاسبة و تدقيق جامعة الجيلالي بونهامة -خميس مليانة سنة 2017- 2018
- ✓ دوش محمد تسيير الأجور في المؤسسة الاستشفائية دراسة حالة المؤسسة الاتشفائية العمومية "محمد بوضياف-بورقلة" مذكرة تخرج لنيل شهادة ماستر في علوم التسيير لتسيير الهياكل الاستشفائية جامعة عبد الحميد بن باديس كلية العلوم التجارية و الاقتصادية و علوم التسيير -مستغانم 2017-2018
- ✓ شريف محمد السياسة الجبائية و دورها في تحقيق التوازن الاقتصادي مذكرة مقدمة لنيل شهادة الماجستير فب العلوم الاقتصادية جامعة ابي بكر بلقايد سنة 2009 – 2010
- ✓ كداني جواد و بالمأمون سمية الكيفيات المستخدمة لتحديد الضريبة على الدخل الإجمالي دراسة حالة "مركز الضرائب لولاية البيض" مذكرة لنيل شهادة ماستر جامعة د.الطاهر مولاي_ سعيدة_ سنة 2016_2017
- ✓ مارية فلاح دراسة تحليلية و تقييمية لنظام الاجور في المؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي و التجاري - دراسة حالة قطاع البريد مذكرة لنيل شهادة الدراسات العليا المتخصصة في تسيير الجماعات المحلية و التنمية جامعة منتوري-قسنطينة سنة 2007- 2008
- ✓ ملوح صليحة أثر النظام المحاسبي المالي على مهنة المراجعة الخارجية في الجزائر دراسة ميدانية لعينة من محافظي الحسابات و الخبراء المحاسبين لولايو ورقلة مذكرة لنيل شهادة ماستر أكاديمي جامعة قاصدي مرباح –ورقلة 2014- 2015

- ✓ نجاري غزلان و هواري سهام الضريبة على الدخل الإجمالي - الرواتب و الإيجور- و مدى عدالتها مع باقي الضرائب دراسة حالة للمديرية العامة للضرائب لولاية عين تموشنت مذكرة لنيل شهادة ماستر أكاديمي معهد العلوم التجارية و الاقتصادية و علوم التسيير-عين تموشنت- سنة 2018-2019
- ❖ القوانين والمراسيم :
- ✓ النظام الجبائي الجزائري لسنة 2018
- ❖ المواقع الالكترونية :
- ✓ موقع وزارة المالية و المديرية العامة للضرائب <https://www.mfdgi.gov.dz/index.php>
- ✓ جريدة المحاسبين <https://almohasben.com/> / الجباية-الاجرية-في-الجزائر

الملخص :

الهدف من الدراسة هو التعرف على طريقة المعالجة المحاسبية للأجور و كذا التعرف على الجباية الأجرية التي تكثل دورا كبيرا في هذا الجانب و أيضا نظرا لأهميتها البالغة في الإيرادات الخاصة بالدولة ، إذ أن الأجور تلعب دور كبير في المعاملات الإقتصادية كونها توفر يد عاملة فمعالجتها المحاسبية و جبايتها الأجرية لهم أهمية كبيرة في تنظيم هذا المجال الذي أصبح يحتل أهمية بالغة في المجتمع .

الكلمات المفتاحية :

الأجور _ المعالجة المحاسبية للأجور _ الجباية _ الجباية الأجرية _ الضرائب

Abstract:

The aim of the study is to obtain the concept of collecting wages, which are significant in this aspect, given their importance in the revenues of the private country, as wages play a large role in an environment that provides long-lasting opportunities in the accounting work environment and their wage collection is of great importance in the field in which it has become The importance of importance in society.

key words :

Wages - wage accounting treatment - collection - wage collection_taxes