

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

Ministry of Higher Education and
Scientific Research
Abbas Laghrou University Khenchela
Faculty of Economics Management and
Commercial Sciences



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة عباس لغرور خنشلة
كلية العلوم الاقتصادية والتسيير
والعلوم التجارية

محاسبة الأجور وفق النظام المحاسبي المالي الجزائري ومتطلبات معييار المحاسبة الدولي منافع الموظفين IAS19 دراسة حالة - مؤسسة فوريميد -

تقرير تربص مقدم ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبية

تخصص: محاسبة

تحت إشراف الأستاذ:

- عادل بوعافية

إعداد الطالب:

- نوار الحفصي

- لجنة المناقشة

الاسم واللقب	الرتبة	مؤسسة الانتماء	الصفة
عبدلي هالة	محاضر ب	جامعة خنشلة	رئيسا
بوعافية عادل	محاضر ب	جامعة خنشلة	مشرفا ومقررا
يحي سعاد	محاضر ب	جامعة خنشلة	مناقشا

السنة الجامعية: 2025/2024

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

شكر و عرفان

(وَإِذْ تَأَذَّنَ رَبُّكُمْ لَئِنْ شَكَرْتُمْ لَأَزِيدَنَّكُمْ) سورة إبراهيم الآية 7

"إنه النعمة موصولة بالشكر والشكر متعلقه بالزيد، ولنه ينقطع الزيد منه الله
عنه ينقطع الشكر منه العبد"

أحمد الله حمدا كثيرا طيبا مبارك فيه على أنه وفقنا لإيجاز هذا العمل ونسأله أنه
يرزقنا الإخلاص في القول والعمل، ولأنه الشكر ترجمان النية، ولسانه
الطوية، فبعد الله عز وجل احتراماً وتقديراً وامتناناً شكرنا موصوله إليه:
الأستاذ عادل بوغافية على جهوده وتوجيهاته ونصائحه أثناء إيجاز هذا العمل،
ودنو أنه أنسى تشجيعاته وتفهمه وكل ما بذله في صالحنا؛
الأستاذة الكرام أعضاء لجنة المناقشة لقبولهم تقييم وإثراء هذا العمل وتقويمه.

الإهداء

فضاء المحبة ومحرم الحنان أمي الفاليتة أظالم الله في عمرها.
الذي علمني أن الحياة كفاع ونضال أبي الفاليتة أظالم الله في عمره.
والله ابن عمي مهدي الفاليتة واعز الناس إلى قلبي بنات عمي (غولان،
ريمه، سلمو)

والله الأعمدة التي ارتكز عليها للصمود عمي مناشي
كل من ساعدني على تربية أفكاري أساتذتي الأفاضل.
والله صديقي عبد الفاليتة.

والله كل من جمعني به الحياة.

المفصلي

فهرس المحتويات

فهرس المحتويات

الصفحة	العنوان
VII	البسمة
VII	دعاء
VII	تشكرات
VII	الإهداء
VII	فهرس المحتويات
VII	قائمة الجداول والأشكال
(ب - و)	مقدمة عامة
الفصل الأول: المعالجة المحاسبية لالتزامات الأجر	
02	تمهيد:
03	المبحث الأول: ماهية الأجر
03	▪ المطلب الأول: مفهوم الأجر
04	▪ المطلب الثاني: التمييز بين الأجر والرواتب
06	▪ المطلب الثالث: تصنيفات الأجر
08	المبحث الثاني: معايير وأدوات تحديد الأجر والعوامل المؤثرة فيه
08	▪ المطلب الأول: معايير تحديد الأجر
09	▪ المطلب الثاني: أدوات تحديد الأجر
10	▪ المطلب الثالث: العوامل المؤثرة في الأجر
11	▪ المطلب الرابع: العوامل المؤثرة في تحديد الأجر
19	المبحث الثالث: المعالجة المحاسبية للأجر والرواتب وفق النظام المحاسبي المالي SCF
19	▪ المطلب الأول: الحسابات المستعملة في المعالجة المحاسبية الأجر
22	▪ المطلب الثاني: إعداد كشف الأجر
25	▪ المطلب الثالث: التسجيل المحاسبي للأجر
29	▪
الفصل الثاني: معيار المحاسبة الدولي رقم 19 منافع الموظفين IAS 19	
31	تمهيد:
32	المبحث الأول: مفاهيم عامة حول معايير المحاسبة الدولية
32	▪ المطلب الأول: مفهوم المعايير المحاسبية الدولية
34	▪ المطلب الثاني: أسباب تبني معايير المحاسبة الدولية
35	▪ المطلب الثالث: الهيئة المكلفة بإعداد المعايير المحاسبية الدولية
39	المبحث الثاني: منافع الموظفين وفق المعيار المحاسبي الدولي 19

فهرس المحتويات

39	▪ المطلب الأول: ماهية المعيار المحاسبي الدولي 19 منافع الموظفين
41	▪ المطلب الثاني: هدف، نطاق، مصطلحات المعيار 19
44	▪ المطلب الثالث: تصنيفات منافع الموظفين حسب المعيار الدولي 19 والنظام المحاسبي المالي
53	المبحث الثالث: المعالجة المحاسبية (IAS 19)
53	▪ المطلب الأول: شروط الاعتراف وقياس منافع الموظفين
55	▪ المطلب الثاني: متطلبات الإفصاح عن منافع الموظفين
56	▪ المطلب الثالث: محاسبة خطط المنافع المحددة
59	خلاصة الفصل
الفصل الثالث: دراسة تطبيقية - المؤسسة العمومية فوريميد -	
61	تمهيد:
62	المبحث الأول: تقديم المؤسسة محل الدراسة
62	▪ المطلب الأول: التعريف العام للمؤسسة.
64	▪ المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمؤسسة
66	▪ المطلب الثالث: تحليل الهيكل التنظيمي للمؤسسة.
69	المبحث الثاني: عرض القوائم المالية للمؤسسة العمومية الاقتصادية -فوريميد-
67	▪ المطلب الأول: تقديم جدول حسابات النتائج المؤسسة العمومية -فوريميد-
71	▪ المطلب الثاني: تقديم جدول حسابات النتائج المؤسسة العمومية -فوريميد-
73	المبحث الثالث: معالجة الأجور لدى المؤسسة العمومية فوريميد
73	▪ المطلب الأول: كشف الأجر حسب النظام المحاسبي المالي في المؤسسة العمومية فوريميد.
77	▪ المطلب الثاني: حساب أجر العامل في المؤسسة العمومية فوريميد والمعالجة المحاسبية له
79	▪ المطلب الثالث: حساب منحة التقاعد في - المؤسسة العمومية فوريميد -:
82	▪ خلاصة الفصل
83	خاتمة
86	قائمة المراجع والمصادر
92	الملاحق
102	الملخص

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
01	الفرق بين الراتب والأجر	05
02	تصنيف الأجور حسب طبيعتها	06
03	تصنيف الأجور حسب قوتها الشرائية	06
04	تصنيف الأجور حسب طريقة تحديدها	07
05	تطور الحد الأدنى الوطني المضمون بين سنتي 1990-2021	12
06	مراحل إعداد كشف الأجر	24
07	يمثل التسجيل المحاسبي وفق الاسلوب الأول	25
08	يمثل التسجيل المحاسبي وفق الاسلوب الثاني	26
09	التسجيل المحاسبي لعناصر الأجر	26
10	التسجيل المحاسبي لأعباء رب العمل	27
11	التسجيل المحاسبي لدفع اشتراكات الضمان الاجتماعي والضريبة على الدخل الإجمالي	27
12	التسجيل المحاسبي لمنح التسيقات	27
13	التسجيل المحاسبي للأجور مستحقة الدفع	28
14	مراحل تطور لجنة المعايير المحاسبية الدولية	36
15	مراحل تطور المعيار المحاسبي الدولي رقم 19	40
16	مصطلحات المعيار	42
17	مزايا المستخدمين طويلة الأجل	51
18	جدول الأصول	69
19	جدول الخصوم	70
20	جدول حسابات النتائج	71
21	مبالغ تعويض النقل	76
22	عناصر الأجر الخاضع وغير الخاضع لاشتراكات الضمان الاجتماعي وضريبة الدخل الإجمالي	78
23	توقع منحة التقاعد لموظف	80
24	مؤونة منحة التقاعد	80
25	زيادة مؤونة منحة التقاعد	80
26	زيادة مؤونة منحة التقاعد	81
27	تخفيض مؤونة منحة التقاعد	81

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
65	المبكل التنظيمي للمؤسسة وتحليله لسنة 2023	01

المقدمة

العامية

تمهيد:

في ظل ما تعرفه بيئة الأعمال من تحولات متواصلة، قد تجد المؤسسات نفسها أمام متطلبات متجددة في ما يخص تسيير مواردها البشرية، لاسيما ما يرتبط بتنظيم الأجور، التي قد تُعتبر من بين العوامل المؤثرة في التوازن الداخلي وفي علاقة المؤسسة بمستخدميها.

وفي هذا السياق، يلاحظ أن النظام المحاسبي المالي الجزائري قد اقترح إطارا معيناً لمعالجة الأجور محاسبياً، من خلال مبادئ يفترض أنها تسعى إلى تنظيم المعاملات المالية بكيفية أكثر وضوحاً.

كما أن معيار المحاسبة الدولي رقم 19 قد أتى بتوجيهات تعنى بمنافع الموظفين، وهو ما قد يظهر تقاطعاً في التوجهات بين ما ينص عليه النظام المحاسبي المالي الجزائري وما تتضمنه متطلبات معيار المحاسبة الدولي رقم 19 بخصوص منافع الموظفين. وفي هذا الإطار، قد يكون من المفيد التوقف عند كيفية التعامل مع الأجور كمجال يستقطب اهتماماً محاسبياً وتنظيمياً متزايداً داخل المؤسسات الاقتصادية.

أولاً: الإشكالية الرئيسية

على ضوء ما سبق، وانطلاقاً من أهمية الأجور في تسيير الموارد البشرية وضرورة معالجتها محاسبياً بطريقة دقيقة وفق ما يفرضه كل من النظام المحاسبي المالي الجزائري SCF والمعايير الدولية، خصوصاً المعيار المحاسبي الدولي IAS 19 المتعلق بمنافع الموظفين، جاءت هذه الدراسة لمعالجة الإشكالية التالية:

كيف تتم المعالجة المحاسبية للأجور في ظل النظام المحاسبي المالي الجزائري ومدى توافقها مع متطلبات معيار المحاسبة الدولي 19 IAS ؟

للإجابة على الإشكالية الرئيسية تم طرح التساؤلات الفرعية التالية:

- ما مفهوم الأجر، كيف تعالج الأجور محاسبياً في إطار النظام المحاسبي المالي SCF؟
- ما هي أبرز متطلبات معيار المحاسبة الدولي 19 IAS المتعلقة بمنافع الموظفين؟
- هل تلتزم المؤسسة العمومية الاقتصادية فوريميد بالنظام المحاسبي المالي في معالجة الأجور؟

ثانياً: فرضيات الدراسة

حتى تتمكن من الإجابة على الإشكالية المطروحة وتساؤلاتها، قمنا بصياغة وبناء جملة من الفرضيات التالية:

- الفرضية الأولى: الأجر يُعتبر عنصراً أساسياً في تحفيز العاملين وتحقيق استقرارهم داخل المؤسسات، مما يساهم في تحسين الأداء العام؛
- الفرضية الثانية: توجد فروقات في معالجة الأجور بين النظام المحاسبي المالي SCF والمعيار المحاسبي الدولي 19 IAS، خاصة فيما يتعلق بالإفصاح عن المنافع طويلة الأجل،

- **الفرضية الثالثة:** تعتمد المؤسسة العمومية الاقتصادية فوريميد على إجراءات محاسبية لمعالجة الأجور، لكنها لا تلتزم بشكل كامل بجميع متطلبات الإفصاح المحاسبي المنصوص عليها في معيار 19 IAS.

ثالثا: مبررات اختيار الموضوع

تعددت أسباب اختيار موضوع الدراسة بين أسباب ذاتية وأخرى موضوعية ويمكن إيجازها في الآتي

1. الأسباب الذاتية

تكمن الأسباب الذاتية في اختيار موضوع الدراسة فيما يلي:

- يرتبط الموضوع ارتباطاً مباشراً بمجال التخصص؛
- يتميز الموضوع بإمكانية دراسته والبحث فيه، إلى جانب سهولة الوصول إلى مصادر المعلومات المتعلقة به؛
- شهدت الأجور خلال السنوات الأخيرة زيادات ملحوظة، مما زاد من أهمية التطرق إلى هذا الموضوع؛
- الرغبة في فهم الجوانب التقنية لحساب الأجور وتفسير الآليات المعتمدة في ذلك، بهدف إزالة الغموض والإشكالات المرتبطة بهذا الجانب.

2. الأسباب الموضوعية

تتمثل الأسباب الموضوعية الكامنة وراء اختيار موضوع الدراسة في الآتي:

- تعتبر حساسية موضوع الأجور في الجزائر من بين الأسباب التي دفعتنا إلى اختياره بجانبه النظري والتطبيقي؛
- هناك رغبة حقيقية في التعمق في آليات هذا الموضوع وفهم أسسه النظرية والتطبيقية؛
- تبرز أهمية موضوع الأجور باعتباره من أبرز القضايا التي تمه الموظفون في مختلف القطاعات؛
- جاءت الرغبة في تناول موضوع الأجر نظراً لما يمثله من أهمية داخل المؤسسات العمومية، كونه عنصراً أساسياً في تسيير الموارد البشرية.

رابعا: أهداف الدراسة

تهدف هذه الدراسة إلى ما يلي:

- الجمع بين النظرية والتطبيق لفهم أكثر شمولاً لآلية حساب الأجور.
- التعرف العميق على مفاهيم الأجور وطبيعة عمل المؤسسة العمومية؛
- توسيع الإدراك حول كيفية حساب الأجور داخل المؤسسات العمومية؛
- إبراز دور الأجر كوسيلة تحفيز فعالة تساهم في رفع رضا العاملين.

خامسا: أهمية الموضوع

يمكن توضيح أهمية الدراسة من الناحية العلمية والعملية على النحو التالي:

1. الأهمية العلمية

المقدمة العامة

يعد موضوع المعالجة المحاسبية للأجور من المواضيع الحيوية والمتجددة التي استقطبت اهتمام الباحثين بشكل كبير. وتكتسب الدراسة أهميتها من تسليط الضوء على طرق احتساب الأجور في المؤسسات العمومية، فضلاً عن تقديم مساهمات علمية جديدة في ربط محاسبة الأجور بإدارة المؤسسات العمومية.

2. الأهمية العملية

تتجسد الأهمية العملية لهذه الدراسة في تسليط الضوء على دور الأجر وكل ما يرتبط به، بما في ذلك إعداد كشف الأجور ومعالجة الجوانب المحاسبية المتعلقة به.

سادساً: حدود الدراسة

دراستنا تحكمها مجموعة من الحدود أبرزها:

1. الحدود الموضوعية:

لقد اقتصر هذا البحث على دراسة محاسبة الاجور في المؤسسة العمومية الإقتصادية.

2. الحدود المكانية:

تم تحديد المكان الجغرافي للدراسة بولاية خنشلة بالتحديد بلدية بغاي.

3. الحدود الزمانية:

سيتم اعتماد عينة الدراسة وفقاً للجداول والنتائج الصادرة عن المؤسسة محل الدراسة في الفترة 16-04-2025 إلى 01-05-2025 إذ تم خلالها ضبط وتعديل خطة البحث مع الأستاذ المشرف وتحصيل المراجع المتاحة، وانطلاقاً من ذلك تم إعداد وصياغة فصل نظري.

سابعاً: المنهج والأدوات المستخدمة

كي تتمكن من الإجابة على الإشكالية واختبار الفرضيات اعتمدنا على المنهج الوصفي لعرض المفاهيم الأساسية للموضوع سواء حول محاسبة الأجور أو المعيار، بينما في جانب الدراسة التطبيقية فقد انتهجنا المنهج التحليلي. وقد استخدمنا خلال بحثنا مجموعة من الكتب والبحوث في نفس المجال والقوانين والمراسيم، كما استخدمنا جملة من الجداول والاحصائيات.

ثامناً: الدراسات السابقة

الدراسة الأولى: سالم شرماط 2021

نظام الأجور وعلاقته بإدارة الموارد البشرية		عنوان الدراسة
مقال	نوع الدراسة	الهدف من الدراسة
تحليل الأجور وأهميتها بالنسبة للأطراف ذات العلاقة بما، مع تسليط الضوء على طبيعة العلاقة بين هذه الأطراف. كما تهدف إلى دراسة دور إدارة الموارد البشرية في تنظيم الأجور، ومدى تأثير ذلك في معالجة الإختلالات التي قد تنشأ نتيجة لتفاعلات هذه العلاقات. في هذا السياق، سيتم استكشاف كيفية تحقيق الأهداف المختلفة لجميع الأطراف المعنية، مع التركيز على كيفية ضمان توازن يتناسب مع احتياجات كل طرف في هذه المنظومة		
تحفيز العاملين يتطلب وضع نظام أجور يضمن لهم دخلاً عادلاً يتناسب مع مستويات أدائهم. كما أن ربط الأجر بالأداء والإنتاجية يعد خطوة أساسية لتحقيق أهداف المنظمة. الأجور تعد من أفضل وسائل تحقيق الرضا الوظيفي والولاء لدى العاملين والمنظمات، وتساهم في تطوير قدراتهم ورفع أداء المنظمة. وأيضاً، يعتبر إعداد سياسات تعويضات مرنة تتفاعل مع التغيرات البيئية من أبرز الأساليب لتحقيق أداء متميز في ظل التنافسية الشديدة. وأخيراً، تؤكد الدراسة على أهمية إدارة الموارد البشرية في تنظيم الأجور كوظيفة رئيسية تؤثر وتتأثر بالمتغيرات المحيطة بالمنظمة.		أهم نتائج الدراسة
يجب على المسؤولين وواضعي السياسات التعويضية تحسين النظام التعويضي في المنظمات بما يشمل الأجور والامتيازات الاجتماعية، مع مراعاة العدالة في منح التعويضات المالية لتعزيز دافعية العاملين وزيادة إنتاجيتهم. كما يجب تحديد الأجور بطريقة تلي احتياجات العاملين، مما يزيد من التزامهم وولائهم للمنظمة. تحقيق العدالة في الأجور يساهم في تحسين الرضا الوظيفي ويعزز التنافسية بين المنظمات.		أهم إقتراحات الدراسة

الدراسة الثانية: حمزة العراي 2013

المعالجة المحاسبية لمنافع الموظفين وفق النظام المحاسبي المالي والمعياري المحاسبي الدولي رقم 19 منافع الموظفين.		عنوان الدراسة
مقال	نوع الدراسة	الهدف من الدراسة
معرفة منافع الموظفين وطريقة معالجتها وفق المعايير المحاسبية الدولية والنظام المحاسبي المالي، وكذلك تحديد خطط متبعة لتنفيذ خطط منافع الموظفين داخل المؤسسات الاقتصادية،		
تأثير منافع الموظفين طويلة الأجل وقصيرة الأجل على الأداء المالي للشركات. إضافة أن الأجور تؤثر على القيمة الاقتصادية المضافة، وكذلك على العائد على الأصول، حيث تؤدي الزيادات في الأجور إلى تحسين الأداء المالي والتأثير الإيجابي على القيمة السوقية للأصول		أهم نتائج الدراسة
توسيع الإلتزام بتطبيق المعيار الدولي وتبني خطط جديدة في تقديم منافع الموظفين، وكذلك إلى ضرورة التزام الشركات بالافصاح الشامل بخصوص المعيار الدولي والتصنيف الواضح والمباشر لتلك المنافع والنفقات التي تخص الموظفين.		أهم إقتراحات الدراسة

الدراسة الثالثة: زين الدين محمد علي الجرادات 2021

عنوان الدراسة	تأثير تطبيق معيار المحاسبة الدولي رقم (IAS19) "منافع الموظفين" على تقييم أداء الشركات الخدمائية والصناعية المدرجة في بورصة فلسطين
نوع الدراسة	رسالة ماجستير
الهدف من الدراسة	تحليل تأثير تطبيق المعيار المحاسبي رقم 19 على عدة مؤشرات مالية، مثل القيمة الاقتصادية المضافة، ومعدل العائد على الأصول، إضافة إلى تأثيره على الحصة الربحية والقيمة السوقية للسهم في الشركات الخدمية والصناعية المدرجة في البورصة الفلسطينية.
أهم نتائج الدراسة	تأثير منافع الموظفين طويلة الأجل وقصيرة الأجل على الأداء المالي للشركات. إضافة أن الأجور تؤثر على القيمة الاقتصادية المضافة، وكذلك على العائد على الأصول، حيث تؤدي الزيادات في الأجور إلى تحسين الأداء المالي والتأثير الإيجابي على القيمة السوقية للأصول
أهم إقتراحات الدراسة	توسيع الإلتزام بتطبيق المعيار الدولي وتبني خطط جديدة في تقديم منافع الموظفين، وكذلك إلى ضرورة التزام الشركات بالافصاح الشامل بخصوص المعيار الدولي والتصنيف الواضح والمباشر لتلك المنافع والنفقات التي تخص الموظفين.

تاسعا: هيكل البحث

- قمنا بتقسيم الدراسة إلى: مقدمة، ثلاث فصول، وخاتمة حيث قسم البحث حسب المنهجية التالية:
- المقدمة أو الإطار العام للدراسة: يعتبر أهم جزء في العمل البحثي كونه يمثل الجانب المنهجي الذي تبني عليه باقي أجزاء البحث من فصول والخاتمة، وهو يتضمن العديد من العناصر المهمة وخاصة إشكالية الدراسة، فرضياتها، نموذج وهيكل الدراسة وكذلك الدراسات السابقة وأهميتها بالنسبة للدراسة الحالية.
- **الفصل الأول:** جاء بعنوان " المعالجة المحاسبية لالتزامات الأجور " وقد قسم هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث، المبحث الأول تضمن ماهية الأجور، والمبحث الثاني خصص لمعايير وأدوات تحديد الأجر والعوامل المؤثرة فيه، أما المبحث الثالث فكان عن المعالجة المحاسبية للأجور والرواتب وفق النظام المحاسبي المالي SCF؛
 - **الفصل الثاني:** جاء بعنوان " معيار المحاسبة الدولي رقم 19 منافع الموظفين IAS 19 " وقد قسم كذلك إلى ثلاثة مباحث، حيث كان المبحث الأول حول مفاهيم عامة حول معايير المحاسبة الدولية، والمبحث الثاني خصص منافع الموظفين وفق المعيار المحاسبي الدولي 19، وكذا خصصنا المبحث الثالث المعالجة المحاسبية (IAS19)؛
 - **الفصل الثالث:** جاء بعنوان " دراسة حالة - المؤسسة العمومية فوريميد - " ويعكس الدراسة الميدانية لموضوع البحث، وقد تم تقسيمه هو الآخر على ثلاث مباحث، يتناول المبحث الأول تقديم المؤسسة محل الدراسة، كما يتناول المبحث الثاني عرض القوائم المالية للمؤسسة، بينما خصص المبحث الثالث لمعالجة الأجور لدى المؤسسة العمومية فوريميد.

الفصل الأول:

المعالجة الحاسوبية لالتزامات

الأجور

تمهيد:

تعد الأجور من بين أهم العناصر التي تؤثر على الأداء المالي والإداري لأي مؤسسة، إذ تمثل حافزا أساسيا للعاملين مقابل الجهود التي يبذلونها، كما تشكل أحد التكاليف الرئيسية التي تتحملها المؤسسة. لذلك، فإن محاسبة الأجور تحتل مكانة محورية ضمن النظام المحاسبي، حيث تهدف إلى تسجيل ومعالجة العمليات المتعلقة بالأجور وفقا للقوانين والتشريعات المعمول بها.

وعلى هذا الأساس قمنا بتقسيم الفصل إلى ثلاثة المباحث كالتالي:

- المبحث الأول: ماهية الأجور؛
- المبحث الثاني: معايير وأدوات تحديد الأجر والعوامل المؤثرة فيه؛
- المبحث الثالث: المعالجة المحاسبية للأجور والرواتب وفق النظام المحاسبي المالي SCF.

المبحث الأول: ماهية الأجور

إن التحولات العميقة التي عرفها العالم في مختلف المجالات، خاصة في الجانب الاجتماعي والاقتصادي، جعلت من موضوع الأجور مسألة محورية تحظى باهتمام الباحثين والمفكرين، فالأجر لم يعد مجرد مقابل مادي، بل أصبح عاملاً أساسياً في تحقيق التوازن داخل سوق الشغل وضمان العدالة الاجتماعية، ومن خلاله يمكن قياس مدى تطور العلاقات المهنية داخل المؤسسات، ومدى احترامها لحقوق الإنسان في العمل.

المطلب الأول: مفهوم الأجر

يمثل الأجر أحد الركائز الأساسية في العلاقة بين العامل وصاحب العمل، حيث يمثل العوض المادي الذي يحصل عليه الفرد مقابل الجهد الذي يبذله في العملية الإنتاجية، وقد تطور مفهوم الأجر عبر الزمن ليشمل ليس فقط الجانب المادي، بل أيضاً الجوانب التحفيزية والاجتماعية المرتبطة بالعمل.

يهدف هذا المطلب إلى تقديم إطار مفاهيمي شامل لمفهوم الأجر، من خلال استعراض أهم التعريفات التي قدمها الباحثون في هذا المجال، وتحليل مكونات الأجر المختلفة، مع التركيز على الأهمية الاقتصادية والاجتماعية التي يحظى بها هذا العنصر في العلاقات المهنية. كما سيتم التطرق إلى دور الأجر في تحقيق التوازن بين مصالح العامل وصاحب العمل، وتأثيره على الإنتاجية والاستقرار الوظيفي.

أولاً: تعريف الأجور

تفاوتت الآراء حول تعريف الأجر بين مختلف الكتاب والدراسات، فبعضهم يعتبر أن الأجر هو «دفعة ثابتة مقابل الخدمات المقدمة، قد يكون في شكل أجر بالساعة أو راتب ثابت أو أجر مقابل القيام بمهمة، يتم تحديد الأجور في العقد، وخاصة عقد العمل، ويتوقع في المقابل من الموظف أن يوفر عمل أو خدمات»¹. وهناك من يرى بأن الأجر هو «العوض المادي المتقوم المتفق على بذله للعامل مقابل بذله منفعة. المشروعة في العملية الإنتاجية»²، كما يعرف بأنه: " هو ما يحصل عليه الفرد (العامل) ويصرف يومياً أو أسبوعياً، والتفرقة لم تعد موجودة بين اللفظين، حيث يتم وتضيفهما كمترادفين"³، ويعرف أيضاً بأنه «المبلغ المالي الذي يلتزم صاحب العمل بدفعه للعامل مقابل أدائه للعمل»⁴.

¹ نقلاً عن الموقع الإلكتروني التالي: <https://www.remotepass.com/glossary/wage-ar>، تاريخ الاطلاع عليه: 2025/03/08.

² محمد الرملاوي، سياسة الأجور وتطبيقاً المعاصرة في الفقه الإسلامي. مجلة كلية الشريعة والقانون، المجلد 16، العدد 01، جامعة الأزهر، القاهرة، مصر، 2014، ص: 340.

³ سالم شرماط، نظام الأجور وعلاقته بإدارة الموارد البشرية، دفا تر السياسة والقانون، المجلد 13، العدد 03، جامعة قاصدي مرياح، ورقلة، الجزائر 2012، ص: 160.

⁴ غريب بوخالفة، عنصر الأجر في علاقة العمل، مجلة العلوم الاجتماعية والإنسانية، المجلد 10، العدد 02، جامعة العربي التبسي، تبسة، الجزائر، 2017، ص: 26.

ويعرف أيضا بأنه " هو ما يتقاضاه العامل أو يحصل عليه لقاء خدمة ما، وقد تأخذ هذه الخدمة العمل على شكل جهد ذهني أو عضلي، كما يتخذ الأجر شكل الأجر النقدي "¹.
مما سبق يمكن تعريف الأجر بأنه التعويض المالي الذي يتلقاه العامل من صاحب العمل مقابل تقديمه خدمة أو عمل معين، سواء كان الجهد بدنياً أو ذهنياً، يتم تحديد هذا التعويض من خلال عقد العمل، ويأخذ شكلاً قد يكون ثابتاً كالأجر الشهري أو متغيراً كالعمل بالساعة أو عند إتمام مهام معينة، بغض النظر عن شكله، فإن الأجر يظل العوض المتفق عليه الذي يُمنح للعامل مقابل الجهود التي يبذلها في العملية الإنتاجية.

ثانياً: أهمية الأجور

تظهر أهمية الأجر من خلال الإحصائيات الرسمية التي احتلت فيها الأجور السبب الرئيسي في المنازعات العمالية، مما يدعو إلى اتباع سياسة رشيدة للأجور تولد علاقة طيبة بين العمال والإدارة لفرض نجاح الإدارة في عملها، إذ تدرك الإدارة أن الأجر يعدّ حافزاً لتشجيع الأفراد على زيادة الإنتاج وإظهار كفاءتهم.
تشكل الأجور نسبة معتبرة من مجموع التكاليف التي تتحملها المنظمة، فقد تصل أحياناً إلى 50٪ من التكلفة الكلية، لذا فإن المنظمة تسعى جاهدة لمراقبة مستويات الأجور ومقارنتها مع ما يدفع في المنظمات الأخرى، المناسبة والمماثلة لها.

تلعب الأجور والأنظمة الأخرى لمعدلات الأجور دوراً مهماً في توزيع الموارد البشرية، وفي استقطابها بأحسن شكل ممكن، فبين نظام الأجور إن جذب الأفراد إلى أعمال معينة، إذا كانت الأجور فيها مجزية نسبياً من الأجور التي سيتقاضاها الأفراد للقيام بعمل مماثل، وذلك فهي وسيلة للمنظمة للإبقاء على أفضل الكفاءات العاملة مع جذب الكفاءات المناسبة للعمل بها.

وتجدر الإشارة إلى أنه عند انخفاض مستويات الأجور يزيد المنتجون من نسب التصدير للخارج بسبب رغبتهم في تقديم عرض للتصدير، وإن مثل هذه العدالة لا يمكن تحقيقها ما لم يكن هناك توازن، لذا، إن كان سعر الصرف مرتفعاً فإنما سوف ينعكس على الاقتصاد في العكس، وذلك لأن سعر الصرف مرتبط إلى حد ما بمتوسط تكلفة الأجور².

¹ سايبي مسعود، بوزوايد دراجي، المعالجة المحاسبية للأجور في ظل النظام المحاسبي المالي دراسة مقارنة بين الوظيف العمومي والقطاع الاقتصادي، مذكرة ماسترغير منشورة، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2021، ص: 05.

² سيف الدين عماد احمد، علاء حسين علوان، العلاقة بين زيادة الرواتب والاجور والرضا الوظيفي للموظفين دراسة تطبيقية في الهيئة العامة للضرائب، مجلة المستنصرية للدراسات العربية والدولية، المجلد 16، العدد 68، جامعة النهريين، العراق، 2019، ص: 24-25.

المطلب الثاني: التمييز بين الأجور والرواتب

يشكل موضوع الأجور والرواتب أحد الركائز الأساسية في إدارة الموارد البشرية والعلاقات المهنية، حيث يمثل التعويض المادي حجر الزاوية في العلاقة التعاقدية بين العامل وصاحب العمل. وفي ظل تعدد المصطلحات والمفاهيم في هذا المجال، يبرز التساؤل حول الفروق الجوهرية بين مفهومي "الأجر" و"الراتب"، والتي قد تبدو للوهلة الأولى مترادفة، لكنها في الواقع تحمل دلالات قانونية واقتصادية مختلفة.

في هذا السياق، يأتي هذا المطلب ليوضح الأسس النظرية والعملية التي تقوم عليها هذه المفاهيم، حيث سنتناول بالتحليل التعريف الدقيق لكل منهما، والخصائص المميزة لكل مفهوم، مع التركيز على الجوانب القانونية والتنظيمية التي تحكم كلا النوعين من التعويضات. كما سنستعرض الفروق العملية في طبيعة العلاقة التعاقدية، وآليات التقييم والتعديل، والضمانات القانونية المرتبطة بكل نوع.

أولاً: تعريف الراتب

هو مبلغ مالي يتلقاه شخص يدعى الموظف وهذا الراتب محدد في جدول منصوص عليه في القانون، حيث نجد أن الموظف هو عبارة عن الشخص الذي يملك وظيفة عمومية في المنظمات التابعة للدولة (منظمات ذات ميزانية مالية تابعة للدولة) ويتمثل هذا الموظف العمومي في (الوزراء التابعين للدولة، المديرين والرؤساء التابعين للدولة) ودخل الموظف هو دخل ثابت لا يتغير.¹

ثانياً: الفرق بين الراتب والأجر

رغم أن مصطلحي الأجر والراتب يستخدمان غالباً بشكل مترادف في الخطاب اليومي والإداري، إلا أن بينهما فروقاً جوهرية من الناحية القانونية والاقتصادية.

ويعد التمييز بينهما مهما لفهم آليات تسيير الموارد البشرية، وتحديد الحقوق والواجبات سواء بالنسبة للعامل أو لصاحب العمل، خاصة في السياقات التي تخضع لقوانين عمل دقيقة تنظم العلاقة التعاقدية، وعليه ويوضح الجدول التالي أوجه الاختلاف بين الأجر والراتب:

¹ المرجع السابق، ص: 24

جدول رقم 01: الفرق بين الراتب والأجر

الراتب	الأجر
- الراتب يدفع شهريا.	- الأجر يدفع كل أسبوع أو أسبوعين.
- الراتب يعد اجرا ثابتا.	- الأجر غير ثابت.
- الراتب يتقاضاه شريحة معينة من العمال وهم الموظفين.	- الأجر يقدم لباقي عمال المؤسسة.

المصدر: من إعداد الطالب اعتمادا على: بوثلجة حمامة، حماني جميلة، محاسبة الاجور والرواتب في المؤسسات العمومية حالة محاسبة الرواتب والأجور لولاية البويرة، مذكرة ماسترغير منشورة، تخصص محاسبة ومراجعة، جامعة أكلي محمد اولحاج، البويرة، الجزائر، 2015، ص:06.

المطلب الثالث: تصنيفات الأجور

تعد الأجور من أهم العناصر المحفزة في العملية الإنتاجية، إذ تشكل الدافع الأساسي للعامل مقابل ما يقدمه من جهد، وتكتسي الأجور أهمية بالغة ليس فقط من الناحية الاجتماعية في ضمان مستوى معيشة مقبول، بل أيضا من الناحية الاقتصادية باعتبارها تؤثر على تكلفة الإنتاج، وبالتالي على تسعير المنتجات وتنافسية المؤسسة. ونظرا لأهمية الأجور فقد اختلفت تصنيفاتها بحسب طبيعتها، قوتها الشرائية، وطريقة تحديدها فكل تصنيف يعكس منظورا معيناً لفهم دور الأجر وتأثيره، سواء في السياسة الاجتماعية أو في تسيير الموارد البشرية داخل المؤسسات الاقتصادية، ويوضح الجدول التالي هذه التصنيفات وفقا لمجموعة من المعايير

أولاً: الأجور حسب طبيعتها

تنوع الأجور حسب طبيعتها إلى نوعين نوضحهم في الجدول التالي:

جدول رقم 02: تصنيف الأجور حسب طبيعتها.

الأجور العينية	أجور النقدية	نوع الأجر
هو مقابل غير مادي الذي يكون في شكل خدمة تقدمها المؤسسة للفرد كوجبات الطعام السكن العلاج الموصلات... الخ وعلى الرغم من أنها لا تأخذ الشكل المادي إلى أن تكلفتها تدخل ضمن ميزانية الأجور.	عبارة عن مجموعة الوحدات النقدية التي يتلقاها الفرد تعويضا عن عمل سواء كنت في شكل وحدات نقدية أم ورقية بغض النظر عن قيمة ونوع تلك المعادن طالما كانت مقبولة في التعامل.	المفهوم

المصدر: من إعداد الطالب اعتمادا على: محمد سعيد محمد الرملاوي، سياسة الأجور والأرباح والفوائد، دار الفكر الجامعي الإسكندرية، مصر،

2012، ص:23.

ثانياً: الأجور حسب قوتها الشرائية

تنقسم الأجور من ناحية قيمتها في التبادل وقوتها الشرائية إلى أجور إسمية وحقيقية:

الفصل الأول: المعالجة المحاسبية لالتزامات للأجور

جدول رقم 03: تصنيف الأجور حسب قوتها الشرائية.

نوع الأجر	الأجر الاسمي	الأجر الحقيقي
المفهوم	وهو عبارة عن الوحدات النقدية التي يتسلمها الفرد تعويضا عما قدمه من عمل، أي المبلغ الفعلي الذي يدفع للأجير.	هو مقدار السلع والخدمات التي يمكن للعامل الحصول عليها مقابل أجره الاسمي، وبالتالي فهو يعكس مستوى المعيشي وهو يمثل ناتج القسمة الأجر النقدي أو الاسمي على مستوى العام للأسعار.

المصدر: من إعداد الطالب اعتمادا على: محمد سعيد محمد الرملاوي، سياسة الأجور والأرباح والفوائد، دار الفكر الجامعي الإسكندرية، مصر،

2012، ص: 23.

ثالثا: الأجور حسب طريقة تحديدها

يمكن حصر أنواع الأجور حسب طرق تحديدها في الجدول التالي:

جدول رقم 04: تصنيف الأجور حسب طريقة تحديدها.

نوع الأجر	الأجر الزمني	الأجر بالقطعة
المفهوم	هو الأجر الذي يحدد بالوحدات الزمن الساعة يوم شهر) بغض النظر عما ينتجه العامل حيث يعتبر دفع الأجور على أساس الزمن من أهم أنظمة دفع الأجور.	هو الأجر المحسوب على أساس الوحدات المنتجة أي يكون مرتبط بالإنتاجية مباشرة حيث توجد علاقة طردية بين الأجور والوحدات المنتجة.

المصدر: من إعداد الطالب اعتمادا على محمد سعيد محمد الرملاوي، سياسة الأجور والأرباح والفوائد، دار الفكر الجامعي الإسكندرية، مصر،

2012، ص: 23.

المبحث الثاني: معايير وأدوات تحديد الأجر والعوامل المؤثرة فيه

يعتبر تحديد الأجر من المسائل الحيوية في إدارة الموارد البشرية، حيث يشكل أداة استراتيجية لتحقيق التوازن بين مصلحة المؤسسة وقدرتها التنافسية من جهة، وتحفيز العامل وتحقيق العدالة الاجتماعية من جهة أخرى، وتخضع عملية تحديد الأجر لمجموعة من المعايير الموضوعية والاقتصادية، كما تعتمد على أدوات تقنية وإدارية تأخذ في الحسبان عدة جوانب تتعلق بطبيعة الوظيفة، موقع المؤسسة في السوق، والمحيط الاقتصادي العام.

المطلب الأول: معايير تحديد الأجر

تعتمد المؤسسات على مجموعة من المعايير في تحديد الأجر، تختلف باختلاف أهدافها وطبيعة النشاط الذي تمارسه، ويوضح الجدول التالي أهم خصائص هذه المعايير:¹

أولاً: معيار المدة

في هذا المعيار يتم أخذ عنصر الزمن كعامل أساسي لتحديد قيمة الأجر ويفضل العمل بهذه الطريقة -الأجر الزمني- في ظل نظام محكم للرقابة على الأداء وتحسين الانتاج ويهتم هذا المعيار بتحقيق مصلحة العامل أكثر من اهتمامه بتحقيق مصلحة صاحب العمل فهو لا يأخذ بالحسبان مستوى المردودية.

ثانياً: معيار المردودية

على عكس المدة، يعتمد هذا المعيار على نوعية وكمية الانتاج، فهو مرتبط بالنتائج المحققة من طرف العمال وبالتالي فان هذا المعيار يتميز بالتذبذب وعدم الاستقرار ومن الواضح أن هذا المعيار يتناسب مع مصلحة صاحب العمل أكثر من تناسبه مع مصلحة العامل.

ثالثاً: المعيار المزدوج

وهو معيار يجمع بين المعيارين السابقين، حيث ينص هذا المعيار على المساواة الشكلية للعمال فيما يخص الأجر ومنه فتح المجال لهم للتنافس حول المردودية العالية مع ضمان الأجر الأساسي للجميع. كما أن هذه الطريقة تجنب صاحب العمل دفع علاوات ومكافآت مقابل الانتاج ومن جهة أخرى تمنح للعامل أكبر ضمان وحماية للحصول على أكبر قدر ممكن من الدخل.

¹ قريشي سامي، صالح عبد العالي، معايير وآليات محاسبة الأجر في المؤسسة الاقتصادية- حالة مؤسسة موبيليس-، مجلة التحولات الاقتصادية، المجلد 02، العدد 02، المركز الجامعي مرسلبي عبد الله، تيبازة، الجزائر، 2022، ص: 05.

المطلب الثاني: أدوات تحديد الأجر

توجد من الناحية العلمية ثلاث أدوات لتحديد الأجر وهي عقود العمل، اتفاقيات العمل الجماعية، النصوص القانونية، ويمكن تلخيصها فيما يلي:¹

أولاً: تحديد الأجر بمقتضى عقود العمل

يعتبر عقد العمل في الكثير من الحالات الوسيلة المثلى لتحديد الأجر، حيث يتفق الطرفان على حرية وإرادة مستقلة على تحديد الأجر مع الأخذ بعين الاعتبار مختلف الأحكام والأنظمة المعمول بها (نظام عقود المسيرين مثلاً)، وهذه الطريقة لا تستخدم في الحالات خاصة بالنسبة للعمال الغير المؤهلين لكونها تتطلب قدرة كبيرة على التفاوض مما دفع الحكومة إلى تشجيع الاتفاقيات الجماعية.

ثانياً: تحديد الأجر بمقتضى الاتفاقيات الجماعية

تتمتع الاتفاقيات بصلاحيات واسعة ومن بين أهم المسائل موضوع الأجور وتنص المادة 120 من قانون علاقات العمل على أن الاتفاقيات الجماعية تعالج وتنظم:

- الأجور الأساسية الدنيا المطابقة وهذا انطلاقاً من الحد الأدنى المضمون؛
 - التعويضات المرتبطة بالأقدمية والساعات الإضافية وظروف العمل وتعويض المنطقة وهي العناصر التي كانت محدد في السابق بنصوص تنظيمية،
 - المكافآت المرتبطة بالإنتاجية؛
 - كفاءات مكافآت العمال المعنيين على المردود؛
 - تحديد النفقات المصرفية (*Frais de mission*).
- وبصفة عامة فإن تحديد الأجر بواسطة الاتفاقيات الجماعية منذ 1990 أصبح الطريقة الوحيدة بالنسبة لمؤسسات القطاع الاقتصادي.

ثالثاً: تحديد الأجر بمقتضى قرارات السلطة العامة

تعتبر هذه الطريقة قديمة نوعاً ما حيث كانت سائدة في الأنظمة الاشتراكية، حيث كانت الدولة هي المالكة لوسائل الإنتاج ومنها الجزائر، حيث كانت الدولة تتدخل في كل شاردة وواردة، أم الآن فأصبحت الدولة لا تتدخل إلا في تحديد الأجر الأدنى المضمون.

¹مدان محمد، محاضرات في تشريعات العمل موجهة لطلبة السنة الثانية ماستر، تخصص تنظيم وعمل، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، الجزائر، 2017، ص:17.

المطلب الثالث: العوامل المؤثرة في تحديد الأجر

توجد الكثير من العوامل المحددة والمؤثرة في الأجر، مما يجعل حصرها كلها أمرا شديداً الصعوبة، ومن هذه المحددات نذكر:¹

أولاً: قوة نقابات العمال:

كلما انتظم العمال في هيئات نقابية، كانت الأجور التي يتقاضونها أعلى، لأن النقابات تتفاوض مع منظمات الأعمال باستمرار للمحافظة على عدم تآكل أجور العاملين بفعل عوامل التضخم، أو المنافسة غير العادلة للعاملين من قبل العمالة الوافدة التي ترضى بأجور أقل، والتي تعطى لها الأولوية على العمالة الوطنية في غياب النقابات.

ثانياً: البطالة

من الاقتصاديين الذين درسوا العلاقة بين البطالة والأجور الاقتصادي "فليس" في دراسته التحليلية للعلاقة بين معدل البطالة ومعدل التغيير في الأجور النقدية، مستعينا بإحصائيات المملكة المتحدة للفترة 1861-1957، واتضح من هذه الدراسة وجود علاقة عكسية بين معدل البطالة ومعدل الارتفاع في الأجور، و كان تفسير فليس لهذه العلاقة أنه فترات الانكماش يكون الطلب على العمالة متناقصاً ومعدل البطالة متزايداً، ومن ثم تكون مقدرة العمال على المطالبة برفع الأجور كبيرة محدودة، ويتناقص معدل زيادة الأجور بدرجة كبيرة، ويحدث العكس في فترات الرواج.

ثالثاً: الإنتاجية

تعتبر الإنتاجية من أهم محددات الأجور حسب ما أشارت إليه النظرية النيوكلاسيكية، وعليه فتغيرات الأجور ترتبط بالتغيرات في الإنتاجية، ويمكن للتغيير في الإنتاجية أن يترك أثره على الأجر بطريقتين، وذلك كما يلي:

1. التأثير المباشر:

يتمثل في أن تحسن إنتاجية العمل يعتبر مبرراً مقبولاً للمطالبة برفع الأجور، فيمكن أن يوافق أصحاب العمل على زيادة الأجر وتحمل تكلفة إضافية ما دام الإنتاج الكلي يتزايد.

2. التأثير غير المباشر:

يكون من خلال تغيير الطلب على العمل من طرف المؤسسة، فإذا كان عرض المنتجات أقل من الطلب عليها في السوق فإن هذا يشجع المؤسسة على التوسع في الإنتاج وطلب عمالة أكبر، وبالتالي إعطاء أجر أعلى، وبالعكس لو أن سوق المنتجات عرف عرضاً وفيراً فإن المؤسسة ستحجم عن زيادة إنتاجها، وعندها لن يؤثر الارتفاع في الإنتاجية على مستوى العمالة والأجر إيجاباً.

¹ قادري مريم، العوامل المؤثرة على الأجور في صناعة السيارات الأمريكية، مجلة دراسات اقتصادية، المجلد 01، العدد 04، جامعة عبد الحميد مهري، الجزائر، جوان 2017، ص: 429-430.

رابعاً: قدرة المؤسسة وإمكاناتها

يتوقف مستوى الأجور التي تدفعها المنشأة للعاملين على إمكاناتها المادية ومركزها المالي، فكلما زادت كفايتها مبيعاتها وأرباحها، كلما كان لديها القدرة على دفع أجور أعلى.

خامساً: متطلبات العمل

يوجد ارتباط كبير بين مستويات الأجور وبين متطلبات الأداء، كدرجة الصعوبة، والخبرة والتعليم اللازمة لأدائها، فكلما زادت هذه المتطلبات كلما زاد الأجر المقابل.

المطلب الرابع: تحديد مكونات نظام الاجور

يشمل الأجر على عناصر ثابتة وأخرى متغيرة، وهذه العناصر تختلف من حيث تركيبها وتشكيلها من تشريع إلى آخر، فما يعتبر عنصراً ثابتاً في نظام ما قد يصنف على أساس أنه متغير في نظام آخر وذلك لاختلاف النيات والمنطلقات.

أولاً: الأجر الثابت

يتكون الأجر الثابت من ثلاثة عناصر وهي الأجر الأدنى الوطني المضمون، والأجر الأساسي، والتعويضات الثابتة.¹

أ. الأجر الأدنى الوطني للمضمون:

ويعتبر الأجر الأدنى لأنه لا يمكن الاتفاق في عقد العمل أو الاتفاقيات الجماعية على أجر أقل منه. وهو غير مرتبط بمستوى العمل المؤدي، ومن شأنه تغطية الحاجات الأساسية للعامل وعائلته، وهو ما يجعله مرتبطاً بكلفة المعيشة وتقلباتها.

وكونه مضموناً لا يعني أنه دائماً ومستقراً، بل إنه لا يتعلق إلا بالعامل الذي يتقاضى أجراً وهو وطني لأنه يطبق على كامل التراب الوطني وعلى جميع القطاعات.

إن الاعتبارات الإنسانية للأجر، كونه دخلاً للعامل وأسرته، أدت إلى تعديل الصلة بين استحقاق الأجر وأداء العمل، أي التناسب الاقتصادي بين مقدار الأجر الذي يحصل عليه العامل ومقدار المنفعة التي يحققها عمله لصاحب العمل، فأصبحت السلطة العامة تتدخل لتحديد مقدار الأجر، ولم يعد الاتفاق الفردي هو الأسلوب الوحيد لتحديد مقدار الأجر، حيث تقوم الحكومة بتحديد الحد الأدنى للأجر المطبق على كافة العمال، وعلى مختلف قطاعات النشاط. وتؤدي هذه المهمة اعتماداً على اعتبارات مالية واقتصادية واجتماعية، لا سيما فيما يتعلق بتطور الأسعار في البلاد.

¹ غريب بوخالفة، عناصر الأجر في علاقة العمل، مجلة العلوم الاجتماعية والإنسانية، المجلد 10، العدد 02، جامعة العربي التبسي، تبسة، الجزائر، 2017، ص: 27 - 28.

الفصل الأول: المعالجة المحاسبية للالتزامات للأجور

فقد نصت المادة 87 من ق.ع.ع. على أن: «يحدد الأجر الوطني الأدنى المضمون المطبق في قطاعات النشاط بموجب مرسوم، بعد استشارة نقابات العمل والمستخدمين، والتنظيمات النقابية الأكثر تمثيلاً» ويمنع على أي صاحب عمل أن يمنح أجراً أقل من الأجر الأدنى المضمون ولو كان ذلك برضى العامل.

كما يوجد نوع آخر من الأجر الأدنى المضمون تحدد عن طريق الاتفاقيات الجماعية للعمل ويعفى من الاقتطاع الضريبي للأجور والمرتبات، ويتحدد نطاق تطبيقه بنطاق تطبيق هذه الاتفاقيات. فقد خول، القانون للاتفاقيات الجماعية للعمل تحديد الأجور الأساسية الدنيا والتي تكون معتمدة في القطاع أو في المؤسسة، على ألا يكون أقل من الأجر الأدنى الوطني المضمون. ويعتبر الأجر الأدنى المضمون من مسائل النظام العام. الغرض منها حماية العمال.

الجدول رقم 05: تطور الحد الأدنى الوطني المضمون بين سنتي 1990-2021.

التاريخ	الأجر الأدنى الوطني المضمون
جويلية 1990	1650 دج
نوفمبر 1990	2100 دج
01 جانفي 1990	2300 دج
جويلية 1991	2500 دج
جانفي 1992	3000 دج
جويلية 1992	3500 دج
ديسمبر 1995	4000 دج
جوان 1996	4500 دج
ديسمبر 1996	5000 دج
جوان 1997	6000 دج
01 جانفي 2001	8000 دج
09 ديسمبر 2003	10000 دج
15 نوفمبر 2006	12000 دج
20 ديسمبر 2009	150000 دج
04 ديسمبر 2011	18000 دج
14 أبريل 2021	20.000 دج

المصدر: الإتحاد العام للعمال الجزائريين L'UGTA.

ب. الأجر الأساسي أو القاعدي:

وهو المبلغ الأساسي الخارجي الأجر الذي يتقاضاه العامل مقابل عمل أداه ، وهو ما قصده المشرع في المادة 81 فقرة من ق.ع.ع بقولها "يفهم من عبارة مرتب حسب هذا القانون ما يلي : الأجر الأساسي الناجم عن التصنيف المهني فن الهيئة المستخدمة ويكون لتصنيف منصب العمل علاقة مباشرة بتحديد الأجر المقابل لذلك المنصب ، حيث يمنح لكل منصب عمل مجموعة من النقاط الاستدلالية المتمثلة في درجة التأهيل والجهد المتطلب ، إلى جانب ظروف العمل ومختلف الضغوطات ، والمتطلبات الخاصة بكل منصب عمل ، كما يحدد لكل نقطة استدلالية قيمة معينة تتمثل في ثمن أو سعر أو مقابل النقطة، وبالتالي فالأجر الأساسي هو حاصل ضرب القيمة النقدية للنقطة الاستدلالية في الرقم الاستدلالي ، و يدخل الأجر القاعدي ضمن الأجر الوطني الأدنى المضمون المذكور في المادة 87 أعلاه الأجر القاعدي والعلاوات والتعويضات مهما كانت طبيعتها ، باستثناء التعويضات المدفوعة لتسديد المصاريف التي دفعها العامل".¹

الأجر الأساسي = الرقم الاستدلالي للمنصب × القيمة المالية للنقطة الاستدلالية.

مثال 01: الرقم الإستدلالي لمنصب العمل 420 نقطة، قيمة النقطة 100 دج،

المطلوب: تحديد الأجر الأساسي؟

الحل: من العلاقة السابقة نجد الأجر الأساسي كالتالي:

$$\text{الأجر الأساسي} = 42000 = 420 \times 100 \text{ دج.}^2$$

ج. التعويضات الثابتة أو المرتبطة بمنصب العمل

كثيرا ما تلحق بالأجر الأساسي مجموعة من التعويضات الثابتة المرتبطة بمنصب العمل، أو التي تفرضها طبيعة العمل، أو الظروف والمتطلبات المتعلقة به، وقد نصت المادة 81 من ق ع ع على هذه التعويضات والملحقات على أنها «التعويضات المدفوعة بحكم أقدمية العامل، أو مقابل الساعات الإضافية بحكم ظروف عمل خاصة، لاسيما العمل التناوبي، والعمل المضطرب والإلزامي، بما فيه العمل الليلي، وعلاوة المنطقة». وقد حدد المشرع هذه التعويضات كما يلي:³

1- تعويض الأقدمية:

إن الهدف من هذا التعويض مكافأة العامل عن الخبرة المهنية التي تتولد نتيجة القدم في العمل، وتحسب الأقدمية دوريا بالنظر إلى طبيعة منصب العمل، وتصل إلى حدها الأقصى بعد مدة عمل معينة، وينتظر أن تجازى الأقدمية بتحسين في مناصب العمل وفي الرتب.

¹ حبيب عادل، التنظيم القانوني لإنشاء وإنهاء علاقات العمل في التشريع الجزائري حسب القانون 11/90، مذكرة ماستر غير منشورة، تخصص قانون إجتماعي، جامعة الدكتور مولاي الطاهر، سعيدة، الجزائر، 2016، ص: 24-25.

² بن عومر مخاطرية، رومان خالدية، محاسبة الأجور في المؤسسة الإنتاجية جراسة حالة المؤسسة ملبنة سيدي خالد، مذكرة ماستر غير منشورة، تخصص محاسبة وجباية معمقة، جامعة ابن خلدون، تيارت، الجزائر، 2013، ص: 21.

³ غريب بوخالفة، مرجع سبق ذكره، ص: 29 وما بعدها.

ولا تكتسب الخبرة المهنية بالقدم فقط، بل وكذلك وعلى وجه الخصوص بالتكوين المهني للعامل، وتحسين هذا التكوين، في منصب عمله أو بالتعليم المناسب وقد نصت المادة 61 من ق ع ع على أن « تتجسد الترقية في التدرج داخل سلم التأهيل أو داخل الترتيب السلمي المهني، ويكون حسب المناصب المتوفرة وتبعاً لأهلية العامل واستحقاقه»، وبهذا فإن الأقدمية أو الخبرة تعوض من الناحية المبدئية عن طريق الترقية في السلم المهني، حيث يتكون السلم المهني لكل منصب عمل من درجات تبدأ من درجة التمرين إلى الدرجة النهائية، التي يختم بها العامل حياته المهنية أو الوظيفية، فتكون الترقية من درجة إلى أخرى محددة بفترة زمنية معينة تمتد في الغالب ما بين سنتين وثلاثة سنوات ونصف حسب كل قطاع، كما قد تكون الترقية من منصب عمل إلى منصب عمل آخر أعلى درجة، إذا أثبت العامل تأهيل مهني أكاديمي يؤهله بذلك، وكانت هناك مناصب عمل شاغرة.

إلا أنه قد يتعطل العامل بهذه الطريقة، ولأي سبب في مكافأة الخبرة أو الأقدمية، حيث يكتسب العامل بعض المؤهلات التي تمنحه الحق في الترقية، أو الحق في الحصول على منصب أعلى، إلا أنه لم يتحصل عليه لعدم وجود منصب عمل شاغر لشغله، أو لأي سبب آخر إداري أو مالي أو تنظيمي أو قانوني، لذلك وضع المشرع قواعد استثنائية لتعويض العامل عن الخبرة أو الأقدمية التي تحصل عليها، وقد عاجلها ونظمها القانون الأساسي العام للعامل بنص قانوني وآخر تنظيمي، بالإضافة إلى النصوص التي تحدد كيفية تقييم وحساب هذا التعويض والمدة المقررة لذلك، بينما تركها القانون الجديد للاتفاقيات الجماعية للعمل، وللمؤسسات المستخدمة.

إن حساب هذا التعويض وفق التنظيم القانوني الحالي يكون كالتالي:

50% من الأجر الأساسي في قطاع الإدارة العمومية.

25% من الأجر الأساسي في جميع القطاعات الأخرى.

2- تعويض الضرر:

وهو المبلغ الذي يدفع إلى العامل لتعويض الضرر الذي يلحق به نتيجة لمشقة العمل أو لظنارة المكان الذي يعمل به أو عدم توفر الشروط الصحية فيه.

لقد تكفل المشرع بحماية العامل من هذه الظروف والمخاطر، وذلك عن طريق تحسين ظروف وشروط العمل أو التعويض عن الأضرار الناتجة عنها.

وقد صدرت مراسيم منظمة لكيفية حساب هذا التعويض، فحولت إلى المؤسسة مهمة تحديد قائمة المناصب التي تشتمل على أضرار أو مخاطر أو أمراض أو غير ذلك، وليست مدرجة ضمن عناصر تصنيف مناصب العمل، وكذلك تحديد النسب الإجمالية أو الجزئية لكل ضرر، في حدود 20% من الأجر الأساسي، على أن يتم تحديد هذه القائمة، وهذه النسب بمشاركة لجان خاصة للوقاية والصحة والأمن على مستوى المؤسسة المستخدمة.

إن هذا التعويض لا يعفي المؤسسة من مسؤولية العمل على تحسين ظروف العمل والقضاء على أسباب الضرر أو الخطر المرتب للحق في التعويض، لأن هذا من شأنه أن يخفف أو يلغى هذا التعويض إذا لم تعد هناك حاجة للإبقاء عليه.

3- تعويض المنطقة:

وهو التعويض الذي يمنح للعامل عندما يكون منصب عمله يقع في منطقة جغرافية نائية أو صعبة، أو في قطاع نشاط أو وحدة اقتصادية أو ذا مؤهل معين، يحظى بالأولوية في البرنامج الاقتصادي والاجتماعي للدولة. وتتولى القوانين والنصوص التنظيمية كيفية تحديد هذا التعويض.

وبالرجوع إلى المادة الأولى من المرسوم رقم 183-82 والمتعلق بكيفيات حساب تعويض المنطقة نجد أنها تنص على أن يحدد مبلغ تعويض المنطقة تبعاً للمعاملات الترتيبية المخصصة للمناطق وقطاعات النشاط والوحدات الاقتصادية ومشاريع التنمية والمؤهلات المهنية ومناصب العمل المعزولة وموقعها، وتناول هذا المرسوم تحديد هذه المعاملات بدقة كبيرة، إذ وزع المعاملات المخصصة للمناطق التي تشمل على مناصب عمل تخول الحق في تعويض المنطقة على ثلاث مجموعات في حدود 500 نقطة.

ويأخذ في عين الاعتبار عند توزيع هذه المعاملات طبيعة موقع العمل، وعدد العمال الموجودين في موقع العمل وكذلك مدى الانعزال عن الأسرة.

4- المنح العائلية:

وهي مبالغ مالية تمنح للعامل على أساس عدد الأبناء الذين هم في كفالته إلى سن الرشد، وقد بدأت فكرة منح هذا التعويض لدى بعض أصحاب العمل كصدقة منهم وتبرع للعمال ذوي الأعباء العائلية الثقيلة لمساعدتهم على تحملها.

إلا أن منح التعويضات العائلية سرعان ما أصبح شائعاً في كثير من البلدان، وأصبحت عقود العمل الفردية أو الجماعية أو الأنظمة الأساسية للمؤسسات تقرر حق العمال بها فأصبحت نتيجة ذلك جزءاً متمماً للأجر، لأنها أصبحت تدخل، في تقدير العامل عند توقيعه عقد العمل، للمنافع والمبالغ التي سيحصل عليها لقاء جهده، وفعلاً فإن مجرد إشرطها في العقد دليل على أنها لقاء العمل وليست مجرد تبرع.

إلا أن هذه التعويضات في البلاد التي فرضت فيها بنصوص تشريعية انفصلت عن الأجر وتغير نظامها بسبب تأسيس صناديق خاصة بها، إذ أصبح منحها للعامل لا يتوقف على اشتغاله وتقاضيه أجرته، بل أصبحت تعطي في حالات البطالة والعجز والشيخوخة، ويستمر حتى بعد الوفاة، كما أن دفعها لم يعد للعامل نفسه الذي يستحق الأجر، بل لمن يتولى الطفل، وفي الجزائر، تقرر رفع هذه المنحة العائلية إلى 200 دج للطفل الواحد، ابتداءً من جانفي 1992 ، وذلك باتفاق بين النقابة « أ ع ج » والحكومة وأرباب العمل أما منحه الزوجة غير العاملة فهي 500 د ج، وهذا في إطار مساعدة ذوي الدخل الضعيف الأقل من 7000 د ج، تحت عنوان تعويض الأجر الوحيد، وذلك في إطار تدعيم القدرة الشرائية للشرائح الاجتماعية ذات الدخل الضعيف، وما يلاحظ في هذه التعويضات أنها تدخل جميعاً، في الأجر الثابت أو ما يسمى بأجر المنصب، فهي تعويضات دائمة ومستقرة رغم أن المبلغ قد تغير من حالة إلى

أخرى حسب اختلاف عوامل وأسباب حسابها وتقديره ، وما دامت تدخل في أجر المنصب من الناحية القانونية، فإنها لا تتصف بصفة المكافأة المجانية وبالتالي يتمتع العامل بالنسبة لدفعها بجميع وسائل حماية الأجر.¹

ثانيا: الأجر المتغير

إلى جانب العناصر المكونة للأجر الثابت السالفة الذكر توجد مجموعة من العناصر متغيرة من حيث القيمة المالية ومن حيث ديمومتها واستقرارها، أتمها عناصر مكونة للأجر لكنها غير دائمة لأنها تخضع لمعطيات وشروط متغيرة حسب ظروف الخاصة لكل منصب عمل، إن هذه العناصر تنير عدة إشكالات قانونية في طرق حسابها وفي مدى اعتبارها من عناصر المكونة للأجر أم لا؟ ولتوضيحها بأكبر قدر ممكن نرى بان نقسمها إلى مجموعتين:

1. التعويضات:

تختلف التعويضات وتعدد باختلاف خصوصية كل منصب عمل وظروفه وتتجسد أهم هذه التعويضات في:

أ- تعويض الساعات الإضافية:

يمنح هذا التعويض للعامل مقابل أدائه لعمل إضافي زيادة عن المدة القانونية للعمل سواء بصفة دائمة أو متقطعة، كما لا يمكن تحديد الساعات الإضافية مسبقا في عقد العمل لأنه لا يلجأ إليها إلا إذا استدعت الضرورة المطلقة في الخدمة ، ويشترط ان لا تتجاوز عدد الساعات الإضافية الحد المعين في الاتفاقيات الجماعية ودون أن تتعدى هي بدورها وفي جميع الحالات نسبة 20 % من المدة المقررة قانونا ، أي لا يتجاوز اثني عشر ساعة مدة العمل الفعلي في اليوم، ويتم حساب تعويض الساعات الإضافية على أساس زيادة لا تقل عن قيمة 50 % من الأجر العادي للساعة الواحدة ، وتكريس المشرع لعدد الساعات الإضافية وقيمتها قانونا ما هو إلا محاولة تقرير حماية للعمال من استغلال أرباب العمل.

لقد سبق المشرع الجزائري وأنّ نظم التعويض عن الساعات الإضافية بموجب المرسوم رقم 57/81 المؤرخ في 28 مارس 1981 الملغى المتعلق بتحديد نسبة منح التعويض الجزائري عن الخدمة الدائمة.

أمّا قانون العمل الحالي فقد منح الاتفاقيات الجماعية للعمل صلاحية تحديد تعويض العمل الإضافي، ولكن في احترام الزيادة الدنيا المحددة قانونا لارتباطها بالنظام العام الاجتماعي التي يجوز رفع نسبتها اتفاقيات بموجب الاتفاقية الجماعية إذا استدعت الضرورة القصوى لمصلحة المؤسسة.

لقد اختلفت الاتفاقيات الجماعية لمختلف الهيئات المستخدمة في تقديرها لنسبة التعويض عن الساعات الإضافية فالبعض منها منحت نسبة تعويض تقدر نسبته 50 % من الأجر عن أربع ساعات الأولى ومنح نسبة 75 % عن الساعات الإضافية المؤداة بعد 45 ساعة، ومنحت 100 % عن الساعات الإضافية المؤداة ما بين الساعة 21 و 5 صباحا، ولكن بشرط ألا يتم احتسابها في إطار المناوبة.

¹غريب بوخالفة، مرجع سبق ذكره، ص: 32.

أ. تعويض العمل الليلي:

يدفع هذا التعويض عند قيام العامل بالعمل في الأوقات الغير العادية للعمل، ذلك أنّ العمل ليلا له ظروف ومتطلبات خاصة تختلف عن متطلبات وظروف العمل نهارا، ولقد عرفت المادة 27 من قانون 11/90 العمل الليلي على أنه: " كل عمل ينفذ ما بين الساعة التاسعة ليلا والخامسة صباحا "، لقد اكتفى المشرع الجزائري بذلك دون أن يبين آليات تقدير هذا التعويض أو كيفية حسابه، أمام هذا الوضع فإنّ تقدير تعويض العمل الليلي قد يتم بموجب الاتفاق الحاصل بين صاحب العمل والعامل ضمن عقد العمل الفردي، وبين الأطراف المتفاوضة في إطار الاتفاقية الجماعية للعمل التي تبقى الوسيلة الأنجع لتحديد وتقدير التعويض عن العمل الليلي وإيجاد آليات دفعه. ونظرا لمحاولة المشرع حماية العمال أورد قيود للجوء إلى هذا النوع من العمل، بحيث يقتصر تشغيل العمال الذكور في العمل الليلي كأصل عاما وبالتالي يمنع تشغيل النساء العمالات في الأعمال الليلية، إلا في الحالات الاستثنائية وذلك بعد إخطار مفتش العمل المختص إقليميا وبترخيص منه وذلك عندما تبرر طبيعة النشاط وخصوصية منصب العمل ومثال ذلك عمل الممرضات ليلا في العيادات الخاصة، كما يمنع تشغيل من يقل أعمارهم عن 19 سنة كاملة في أي عمل ليلي.

بالرغم من هذه القيود إلا أنّ العمل الليلي يتميز بطابعه الإلزامي للفئات المعنية به حيث ألزمت كل الأنظمة الداخلية لمختلف الهيئات المستخدمة، العمال بالقيام بالساعات الإضافية الليلية ولا يجوز رفض هذا الالتزام، وإلا تعرض إلى عقوبات تأديبية حسب الأحكام الواردة في النظام الداخلي للمؤسسة. يثير هذا النوع من العمل إشكالا في طريقة حسابه، ولكن يمكن للأطراف إيجاد طريقة خاصة لذلك تتمثل إما في إبرام اتفاق جماعي في هذا الشأن، فمنحت بعض الاتفاقيات الجماعية للعمل زيادة في الأجر تقدر بنسبة 100% عن الساعات الإضافية الليلية، أو إما عن طريق الاتفاق على نسبة من النسب المحددة في النصوص التنظيمية والمتعلقة بالتعويضات الأخرى كالاتفاق على الاعتماد التعويض المقرر للعمل التناوبي مثلا.

ب. تعويض العمل التناوبي:

الأصل أن ينجز العامل المطلوب به في الأوقات العادية غير أنه يجوز للمؤسسة المستخدمة ولأسباب مختلفة تقنية واقتصادية يتم اللجوء إلى تنظيم العمل في شكل آخر على أساس أفواج متعاقبة، ذلك بتقسيم مدة العمل اليومية إلى أكثر من مرحلة واحدة متعاقبة يعمل فيها عمال مختلفون وفي أوقات مختلفة، وعلى هذا الأساس قد يعمل عامل تارة في الصباح وتارة أخرى في المساء وتارة قد تكون في الليل. ولقد سبق ونظم المشرع تعويض عن العمل التناوبي في المادة 153 من قانون رقم 12/78 وبموجب المرسوم رقم 14/81 المؤرخ في 11/31 /1981 ويتم تحديد التعويض عن العمل التابع للمنصب بعد ضبط الهيئة المستخدمة قائمة مناصب العمل التي تخول الحق في هذا التعويض بعد استشارة ممثلي العمال، وبين كيفية تحديد التعويض عن العمل التناوبي وأقر تعويضا جزافيا عن ذلك.

ولكن قانون 11/90 الحالي يجوز للمستخدم أن ينظم العمل التناوبي على أساس فرق متعاقبة أو عمل تناوبي إذا دعت لذلك حاجات الإنتاج أو الخدمة ويحول هذا العمل التناوبي الحق في التعويض وهذا ما أكدته المادة 81 من نفس القانون، كما ترك مسألة تنظيم العمل التناوبي وتحديد نسب التعويض المقررة له إلى الاتفاقيات الجماعية. والملاحظ أن الاتفاقيات الجماعية لمختلف الهيئات المستخدمة قد نسخت العمل التناوبي من الأحكام التشريعية الملغاة بموجب القانون 11/90 واعتمدت في تقديرها للتعويض عن العمل التناوبي على تحديد نسبة مئوية من الأجر القاعدي وهي الطريقة نفسها التي اعتمدها المشرع في النصوص القانونية الملغاة.

ج. التعويض عن مصاريف الخدمة:

تقتضي ضرورة العمل أن يقوم بعض العمال بمهام وأعمال بعيدا عن المقر المعتاد لنشاطهم المهني، هذا ما يستدعي مصاريف خاصة (بالإقامة والنقل والإطعام....) حسب طبيعة ومدة المهمة وسواء أكانت داخل أو خارج الوطن، أن هذه النفقات والتكاليف يلتزم بها أصحاب العمل ولهذا تلزمه مختلف القوانين العمالية الحديثة بتعويضها كاملة أمّا بصفة مسبقة أو لاحقة، ولهذا نصت عليه المادة 83 من القانون 11/90 على أنه: "تسدد المصاريف حسب تبعات خاصة يفرضها المستخدم على العامل مثال مهام المأمورة، استعمال السيارة الشخصية لأداء الخدمة وتبعات مماثلة".

2. المكافأة والحوافز:

هي أداة مالية تكون غالبا نقدية وفي بعض الأحيان عينية يمنحها صاحب العمل للعامل نتيجة المجهودات الفردية أو الجماعية، يهدف من ورائها تحسين المردودية وتشجيع العامل على بذل أكبر جهد في العمل، أنّ هذه المكافأة تختلف عن باقي التعويضات التي تعرضنا إليهم سابقا كونها ليست مرتبطة بصفة مباشرة بشروط العمل أو متطلباته، إنّما هي مرتبطة أصلا بشروط تتعلق أصلا بنوعية وكمية العمل، كما أنّها تتحدد حسب اختلاف قطاعات العمل ووفقا لبرامج وقواعد معدة مسبقا.

أ. مكافأة المردود الفردي:

وتمنح هذه العلاوة للعامل كمكافأة له على مجهوداته وسلوكه في أداء العمل الموكّل إليه. ويقدر مستوى أداء العامل وفقا لمجموعة من المعايير محددة في النظام الداخلي للمنظمة والمتمثلة في حجم العمل، نوعية العمل، المحافظة على مكان العمل والالتزام بالقواعد والتعليمات، الحضور.

وتحسب على أساس التنقيط الممنوح للعامل من طرف مسؤوله، ويتحصل عليها شهرياً أو كل ثلاثة أشهر، وهي تختلف من القطاع العام إلى القطاع الخاص.

مثال: تحسب علاوة المردودية بنسبة متغيرة من 0 % إلى 30% من الراتب الرئيسي وتصرف كل ثلاثة أشهر للموظفين المنتمين للأسلاك المشتركة في المؤسسات والإدارة العمومية، يخضع صرف علاوة المردودية إلى تنقيط وفق كفاءات تحدد بقرار من السلطة المكلفة بالوظيفة العمومية، (نفس النسبة يخضع لها العمال المهنيين وسائقي السيارات

الفصل الأول: المعالجة المحاسبية للالتزامات للأجور

والحجاب؛ والأعوان المتعاقدين الذين يشغلون مناصب عامل مهني وعون خدمة وسائق سيارة ورئيس حظيرة وحارس وعون وقاية، والموظفون المنتمون لأسلاك مستخدمي دعم

البحث... الخ).¹

أما بالنسبة لقطاع التعليم العالي: تحسب منحة تحسين الأداء البيداغوجي والعلمي بنسبة متغيرة من صفر % 0 إلى أربعين بالمائة (40%) من الراتب الرئيسي وتدفع كل ثلاثة أشهر للموظفين - المنتمون لأسلاك الأساتذة الباحثين.² ب. مكافأة المردود الجماعي:

وتمنح لمجموعات العمال مقابل اشتراكهم في عمل معين مكافأة لهم على بلوغهم حجم معين من الإنتاج أو تحقيق مهمة محددة، وقد تم اللجوء لهذه العلاوة لأن المهام داخل المجموعة تكون عادة مترابطة فيما بينها وتعتمد كل منها على الأخرى، وبالتالي فهي تتطلب جهودا مشتركة للقيام بها.³ وتحسب كنسبة من الأجر القاعدي مضروبة في عدد ايام العمل الفعلية.

مبلغ المنحة = عدد الأيام الفعلية / عدد أيام الأشهر × الأجر القاعدي × نسبة العلاوة⁴

ج. المنح الخاصة ببعض المناسبات:

هي مقابل نقدي أو عيني يحصل عليه العامل إضافة إلى أجره في مناسبات معينة، كالأعياد الدينية والوطنية والمناسبات والأفراح (كحالات الزواج أو الولادة)، والأحزان وأحيانا عند انتهاء كل سنة مالية للمؤسسة، ولقد اختلف في اعتبارها جزءا من الأجر أم لا،

فذهب البعض لاعتبار المنحة في الأصل تبرعا من صاحب العمل، لذلك فهي تبقى خاضعة لتقديره، فيستطيع صرفها وتحديد مقدارها وأوقاتها بجزئية تامة، لقد جاء في قرار محكمة التمييز الأردنية على أنه: "استقر الاجتهاد على أنّ كلمة الأجر المنصوص عليها في القانون العمل تشمل المنح السنوية التي يقوم بعض أصحاب العمل بدفعها كمبالغ إضافية، وتعتبر كذلك إذا كانت مقررة في عقد العمل أو اللوائح الداخلية للعمل أو جرى العرف بها، حتى أصبح العمال يعتبرونها جزءا من الأجر وليس تبرعا".

¹ عيسى مرازقة، حدة متلف، علاوة المردودية كحافز لتحسين أداء الأفراد - دراسة ميدانية -، مجلة الإحياء، المجلد 12، العدد 01، جامعة باتنة، باتنة، الجزائر، 2010، ص: 652.

² القينعي عبد الحق، دروس عبر الخط في مقياس نظام الأجور والحوافز موجهة لطلبة السنة الأولى ماستر تخصص إدارة الموارد البشرية، جامعة البلدية 02، البلدية، الجزائر، 2022، ص: 25-26. متوفرة على الرابط: <https://elearning.univ-blida2.dz/course/view.php?id=1901>

³ عيسى مرازقة، حدة متلف، مرجع سبق ذكره، ص: 652.

⁴ القينعي عبد الحق، مرجع سبق ذكره، ص: 26.

المبحث الثالث: المعالجة المحاسبية للأجور والرواتب وفق النظام المحاسبي المالي SCF

في ظل التغيرات الاقتصادية المتسارعة وتزايد الحاجة إلى شفافية المعلومات المالية، برزت أهمية تبني نظام محاسبي موحد يُراعي الخصوصيات الاقتصادية لكل دولة، وقد جاء النظام المحاسبي المالي SCF في هذا السياق ليحدث نقلة نوعية في كيفية تسجيل ومعالجة مختلف العمليات داخل المؤسسة، وتعد الأجور والرواتب من أبرز هذه العمليات، نظرا لارتباطها المباشر بحقوق العمال والتزامات المؤسسة.

لذا فإن المعالجة المحاسبية لها وفق هذا النظام أصبحت ضرورة لضمان الدقة والمصدقية في عرض القوائم المالية.

المطلب الأول: الحسابات المستعملة في المعالجة المحاسبية الاجور

لقد عرف النظام المحاسبي تطورا من الجانب الشكلي مقارنة بسابقه (لمخطط المحاسبي المالي) من حيث الإطار المحاسبي وتصنيف الحسابات، خصوصا الصنف الرابع الذي أصبح يمثل حسابات للغير بعدما كان يمثل حسابات الحقوق والصنف الخامس الذي أصبح يمثل الحسابات المالية بدلا من الديون، ومن الحسابات التي تستعمل في محاسبة الأجور ما يلي:¹

أولا: حسابات الصنف (04) حسابات للغير

- الحساب 421 المستخدمين - الأجور المستحقة: ويمثل صافي الأجور المستحقة للعاملين، ويسجل في هذا الحساب إلا المبلغ الصافي الواجب دفعه (وليس المبلغ الاجمالي) بناء على كشف 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 425 المستخدمين - تسبيقات على الأجور: عندما تدفع التسبيقات الممنوحة إلى العاملين، فانه يجعل هذا الحساب مدينا، وذلك يجعل أحد الحسابات النقدية دائنا، وفي فترة لاحقة يقطع هذا التسبيق من الأجر الصافي للعامل، فيجعل هذا الحساب (425) دائنا وذلك يجعل الحساب.
- الحساب 427 المستخدمين - 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 المستخدمين - أعباء للدفع ونواتج للتحصيل: يقيد هذا الحساب في الجانب الدائن ويمثل نفقات الموظفين المستحقة أي العطل مدفوعة الأجر ويقابلها في الجانب المدين /حـ/ 631.

¹ بن السايح عبد الله أنور، كحلول أحمد حسام، المعالجة المحاسبية للأجور وفق النظام المحاسبي المالي والمعياري الدولي رقم 19 دراسة حالة: شركة نفضال - بسكرة-، مذكرة ماستر غير منشورة، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2021، ص:18.

- الحساب 43 الهيئات الاجتماعية والحسابات الملحقة: 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 بجعله مدينا مقابل أحد الحسابات النقدية للمؤسسة.
- 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 الجزائي: يعتبر عبئا إضافيا تتحمله المؤسسة التي تشغل عمالا، ويحتسب على أساس أو معدل أو نسبة (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 الجزائي مقابل جعل حساب 6410 مدينا ويرصد عند الدفع الفعلي.

ثانيا: 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 أحد 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، الإهلاكات والمخصصات التي تتطلبها طبيعة نشاط المؤسسة بهدف إنجاز مهامها، وأهم الحسابات المستخدمة في محاسبة الأجور الحسابات التالية:¹
- الحساب 63 مصاريف المستخدمين: تتمثل في كافة المكافآت الممنوحة للعاملين من طرف المؤسسة، وكذا المصاريف ذات الطابع الاجتماعي التي تدفعها المؤسسة إلى الهيئات الاجتماعية (الضمان الاجتماعي، صناديق

¹ المرجع السابق، ص: 21.

التقاعد... الخ) وذلك استناداً 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 - تعويضات ومكافآت: ويسجل في هذا الحساب قيمة العلاوات التي تمثل حوافر لدى العمال مثل علاوات المردودية والمسؤولية، كما تمثل تعويضاً عن الضرر كعلاوات الخطر والتلوث... الخ.
- الحساب 6312 - ساعات إضافية: يسجل في هذا الحساب المبلغ الموافق لعدد ساعات العمل الإضافية التي استغلها العامل زيادة عن الزمن المطلوب منه قانونياً.
- الحساب 638 - أعباء المستخدمين الأخرى: يستعمل هذا الحساب عند استفادة مستخدمين من مزايا مالية مرتبطة بالأجور.
- الحساب 635 - الاشتراكات المدفوعة للهيئات الاجتماعية: هذه الاشتراكات تختلف عن الاشتراكات الاجتماعية المقطعة من أجر المستخدم لصالح الهيئات الاجتماعية، (ح 43) حيث يمثل هذا الحساب الحصة التي تدفعها للدولة كمساهمة إلزامية وتسجل هذه المبالغ في جانبه المدين.
- 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 مديناً بقيمة الضرائب والرسوم المفروضة على المؤسسة، ويمكن تقسيم هذا الحساب إلى الحسابات الفرعية التالية: ح 641 - الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة عن الأجور، ح 6410 - الدفع الجزائي.

المطلب الثاني: إعداد كشف الأجر

يعتبر كشف الأجر من أهم الوثائق المحاسبية في أي منشأة، حيث يُجسّد العلاقة التعاقدية بين العامل وصاحب العمل بشكل مالي محاسبي دقيق. في هذا المحتوى، سنتناول بالتفصيل الجوانب الأساسية المتعلقة بكشف الأجر، بدءاً من تعريفه وأهميته كأداة محاسبية وقانونية، مروراً بالمكونات الأساسية التي يتضمنها من أجر أساسي وبدلات واقتطاعات، وصولاً إلى المراحل العملية لإعداده وتنظيمه.

أولاً: تعريف كشف الأجر

هو عبارة عن قائمة بأسماء الموظفين ورواتبهم الأساسية بالإضافة إلى الاقتطاعات الشهرية أو الأسبوعية والإضافات ويمكن من خلال هذا الكشف تحديد راتب الموظف في نهاية الشهر (أو الأسبوع إذا كان نظام الأجور أسبوعياً).¹

يتم تقديم وثيقة كشف الأجر على شكل كتل أجر المنصب الأجرة الخاضعة للضريبة، الأجرة التي لا تخضع للضريبة ولا لاشتراك الضمان الاجتماعي، بهدف تسهيل تحديد بعض العناصر المتعلقة بالأجر، إذ يستعمل مثلاً أجر المنصب لتحديد الاشتراك في الضمان الاجتماعي، سواء تعلق الأمر بالعامل أو بصاحب العمل، كما يستعمل الأجر الخاضع للضريبة لتحديد مبلغ اقتطاع الضريبة على الدخل الإجمالي الذي يتحمله العامل، والدفع الجزائي حينما يفرض قانونياً على المؤسسة.²

يتضمن كشف الأجر عناصر أساسية تتمثل في التعريف بالعامل التعريف بالمؤسسة المستخدمة الأجر الأساسي، تعويض الخبرة المهنية مكافأة المردود الفردي، مكافأة المردود الجماعي، إضافة إلى عناصر أخرى إن وجدت مثل الساعات الإضافية، تعويض عن عمل المنصب، تعويض عن الضرر وغيرها، في حالة كون العامل يشتغل بمنطقة معزولة، إضافة إلى ما سبق نجد تعويض السلة وتعويض السكن، هذان الأخيران يضافان إلى عناصر كتلة الأجر غير الخاضعة للضريبة ولا للاشتراك في الضمان الاجتماعي.³

ثانياً: مكونات كشف الأجر

يتضمن بيان الأجر تفاصيل مثل الاسم التجاري لصاحب العمل، العنوان الخاص بصندوق الضمان الاجتماعي، المسمى الوظيفي للموظف، والفترة التي يستحق خلالها العامل الأجر، كما يُلزم القانون صاحب العمل بتوثيق هذه البيانات في سجل خاص، يتم ترقيمه وتوقيعه من قِبل القاضي المعني في المحكمة المختصة إقليمياً أو من قبل رئيس المجلس البلدي، يمكن للمفتشين التحقق من هذا السجل عندما تكون الحاجة ماسة لذلك.

ثالثاً: مراحل إعداد كشف الأجر

تتطلب عملية إعداد كشوف الأجور اتباع مجموعة من الخطوات المتسلسلة لضمان احتساب مستحقات العاملين بشكل دقيق ووفقاً للوائح والقوانين المعمول بها، يوضح الجدول التالي المراحل الأساسية لهذه العملية:

¹ نقلاً عن الموقع الإلكتروني التالي: <https://www.accountingw.com/2020/11/salary-statement.html> ، تاريخ الاطلاع عليه: 2025/02/15.

² جمال لعشيشي، محاسبة المؤسسة والجبابة وفق النظام المحاسبي المالي الجديد، الصفحات الزرقاء للطباعة والنشر، الجزائر، 2010، ص: 124.

³ المرجع نفسه، ص: 125 - 126.

جدول رقم 06: مراحل إعداد كشف الأجر

المرحلة	الخطوة	الوصف
مرحلة إعداد البيانات	تسجيل حضور العامل	يتم تسجيل حضور العامل يوميا باستخدام طرق يدوية (مثل الإمضاء) أو إلكترونية (مثل البصمة أو البطاقة الذكية).
	تحويل إثبات الحضور إلى الجهات المعنية	يتم تحويل بيانات الحضور اليومي إلى مصلحة المستخدمين أو مصلحة المحاسبة حسب التنظيم الداخلي للشركة.
	حساب أيام الحضور	يتم احتساب أيام العمل خلال الشهر (30 يوماً)، مع الاحتفاظ بنفس المرجع الزمني لحساب الأجور كل شهر (مثلاً من 15 مارس إلى 14 أبريل).
	حساب حقوق والتزامات العامل	يتم حساب حقوق العامل (الأجر الأساسي، المنح، البدلات) والتزاماته (الاقطاعات الضريبية والاجتماعية) بدقة وفقاً لسلم الأجور والاتفاقيات الجماعية.
	القيام بالاقطاعات الخاصة	يتم اقتطاع المبالغ المتعلقة بالضمان الاجتماعي والضريبة على الدخل وفقاً للقوانين المعمول بها.
	استخراج كشف الأجر الشهري	يتم إعداد كشف الأجر النهائي الذي يتضمن جميع الحسابات المتعلقة بالأجر والاقطاعات.
إعداد كشف الأجر	إرسال الوثائق اللازمة إلى قسم الأجور	تقوم إدارة الموارد البشرية بإرسال الاستمارة الشخصية، استمارة التقييم، وسجلات الأداء الفردي والجماعي إلى قسم الأجور.
	إعداد كشف الأجر المؤقت	يتم إعداد كشف الأجر المؤقت الذي يتضمن بيانات العامل الأساسية مثل الاسم، اللقب، المسمى الوظيفي، والرقم الوظيفي.
	فحص ومراجعة العمليات	يقوم قسم المالية بمراجعة جميع العمليات الحسابية بعناية للتأكد من دقتها قبل إصدار الكشف النهائي.
	تسجيل حضور العامل	يتم تسجيل حضور العامل يومياً باستخدام طرق يدوية (مثل الإمضاء) أو إلكترونية (مثل البصمة أو البطاقة الذكية).

المصدر: من إعداد الطالب اعتمادا على بوثلجة حمامة، حماني جميلة، محاسبة الرواتب والأجور في المؤسسات العمومية حالة محاسبة الرواتب والأجور لولاية البويرة، مذكرة ماسترغير منشورة، تخصص محاسبة ومراجعة، جامعة أكلي امحمد اولحاج البويرة، الجزائر، 2015، ص ص: 50 51.

المطلب الثالث: التسجيل المحاسبي للأجور

يعتبر التسجيل المحاسبي الصحيح لعمليات المحاسبة من أعمدة المؤسسة أو الإدارة بشكل عام وخاصة تسجيل عمليات التكاليف ومن بينها الأجور، ويقترح النظام المحاسبي المالي أسلوبين لتحصيل الأجور والمصاريف التابعة لها.

أولاً: الأسلوب الأول

يعتمد هذا الأسلوب على جعل الحساب 421 (ح/ مستخدمون-أجور مستحقة الدفع) دائناً بالأجر الإجمالي ليمت بعد ذلك توزيع رصيد الحساب 421 على الأطراف المستفيدة، ويكون التسجيل المحاسبي كما يلي:¹

جدول رقم 07: يمثل التسجيل المحاسبي وفق الأسلوب الأول

	Xxx	ح/أجور المستخدمين	631
Xxx		ح/مستخدمون أجور مستحقة أجور مستحقة الدفع	421
	Xxx	ح/مستخدمون أجور مستحقة	421
Xxx		ح/ الضمان الاجتماعي	431
Xxx		ح/الدولة ضرائب محصلة من الغير	442
		اقتطاعات من الأجور	
	Xxx	ح/مستخدمون أجور مستحقة	421
	Xxx	ح/الضمان الاجتماعي	431
Xxx		ح/الدولة ضرائب محصلة من الغير	442
		ح/ البنك	512
		تسديد أجور واقتطاعات	

المصدر: عبد الرحمان عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي (المخطط المحاسبي الجديد)، دار النشر جيطلي، الجزائر، 2009، ص: 47

ثانياً: الأسلوب الثاني

وفق هذا الأسلوب يكون الحساب 421 (ح/ مستخدمون، أجور مستحقة للدفع) دائماً دائناً بالأجر الصافي، ويكون التسجيل المحاسبي وفق هذا الأسلوب كما يلي:²

¹ عبد الرحمان عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي (المخطط المحاسبي الجديد)، دار النشر جيطلي، الجزائر، 2009، ص: 47.

² المرجع السابق، ص: 48.

الفصل الأول: المعالجة المحاسبية لالتزامات للأجور

جدول رقم 08: يمثل التسجيل المحاسبي وفق الاسلوب الثاني

	Xxx	ح/أجور المستخدمين	631
Xxx		ح/ ضمان اجتماعي	431
Xxx		ح/ الدولة ضرائب محصلة من الغير	442
Xxx		ح/ مستخدمون أجور مستحقة	421
		أجور مستحقة الدفع	
	Xxx	ح/ ضمان اجتماعي	431
	Xxx	ح/ الدولة ضرائب محصلة من الغير	442
Xxx	Xxx	ح/ مستخدمون أجور مستحقة	421
		ح/ البنك	512
		تسديد أجور واقتطاعات	

المصدر: عبد الرحمان عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي (المخطط المحاسبي الجديد)، دار النشر جيطلي، الجزائر، 2009، ص: 48.

1. التسجيل المحاسبي لعناصر الأجر:

يتم التسجيل المحاسبي لعناصر الأجر انطلاقا من دفتر الأجور كما يلي:

جدول رقم 09: التسجيل المحاسبي لعناصر الأجر

	Xxx	ح/أجور المستخدمين	631
Xxx		ح/مستخدمون، أجور مستحقة	421
		إثبات أجور المستخدمين	
	Xxx	ح/مستخدمون أجور مستحقة	421
Xxx		ح/الضمان الاجتماعي	431
Xxx		ح/الضرائب والرسوم القابلة للتحويل من أطراف أخرى	442
		اقتطاعات من الأجور	
	Xxx	ح/مستخدمون أجور مستحقة	421
Xxx		ح/البنك	512
		دفع أجور واقتطاعات	

المصدر: عبد الرحمان عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي (المخطط المحاسبي الجديد)، دار النشر جيطلي، الجزائر، 2009، ص: 48.

2. التسجيل المحاسبي لأعباء الأجر:

يتحمل رب العمل (المؤسسة) بالإضافة إلى أجور المستخدمين أعباء متعلقة بهم تدفع إلى الضمان الاجتماعي لفائدة العمال، وتقدر بنسبة مئوية محددة من طرف وزارة المالية تحسب على أجر المنصب لكل عامل وهي مقدرة حاليا 26.26%، ويكون التسجيل المحاسبي لها كما يلي:

الفصل الأول: المعالجة المحاسبية للالتزامات للأجور

جدول رقم 10: التسجيل المحاسبي لأعباء رب العمل

Xxx	Xxx	ح/اشتراكات مدفوعة للهيئات الاجتماعية	635
Xxx	Xxx	ح/الضمان الاجتماعي	431
		إثبات أعباء رب العمل	

المصدر: عبد الرحمان عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي (المخطط المحاسبي الجديد)، دار النشر جيطلي، الجزائر، 2009، ص:48.

تقوم المؤسسة بجمع اشتراكات العمال في صندوق الضمان الاجتماعي المقتطعة من أجورهم مع أعباء رب العمل وتدفع في تاريخ محدد حسب ما هو معمول به.

وعند تسديد المبالغ المستحقة لصندوق الضمان الاجتماعي والضريبة على الدخل الإجمالي يسجل القيد التالي:

جدول رقم 11: التسجيل المحاسبي لدفع اشتراكات الضمان الاجتماعي والضريبة على الدخل الإجمالي

Xxx	Xxx	ح/الضمان الاجتماعي	431
Xxx	Xxx	ح/الضرائب والرسوم القابلة للتحويل من أطراف أخرى	441
		ح/البنك	512
		دفع اشتراكات الضمان الاجتماعي والضريبة على الدخل الإجمالي	

المصدر: عبد الرحمان عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي (المخطط المحاسبي الجديد)، دار النشر جيطلي، الجزائر، 2009، ص:48.

3. التسبيقات:

في بعض الحالات يقدم للعامل طلب منه ولأسباب إنسانية أو خاصة طارئة تسبيقا على أجره يتم اقتطاعه من أجر الأشهر القادمة المتفق عليها، وتكون المعالجة المحاسبية للتسبيقات على النحو التالي:

• عند تقديم التسبيق:

عند تقديم التسبيق للعامل أي دفع جزء من الأجر قبل تاريخ استحقاقه يجعل ح/ 512 دائما بنفس المبلغ وجعل ح/ 425 المستخدمون تسبيقات ومدفوعات ممنوحة على الحساب لدينا بنفس المبلغ.

جدول رقم 12: التسجيل المحاسبي لمنح التسبيقات

Xxx	Xxx	ح/المستخدمون تسبيقات ومدفوعات ممنوحة على الحساب	425
Xxx	Xxx	ح/البنك	512
		منح تسبيق	

المصدر: عبد الرحمان عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي (المخطط المحاسبي الجديد)، دار النشر جيطلي، الجزائر، 2009، ص:48.

• عند دفع الأجر:

عند دفع الأجر يجعل ح/ 425 دائما بقيمة التسبيق وفي جهة المدين نجد ح/ 631 أجور المستخدمين.

الفصل الأول: المعالجة المحاسبية لالتزامات للأجور

جدول رقم 13: التسجيل المحاسبي للأجور مستحقة الدفع

Xxx	Xxx	ح/أجور المستخدمين ح/المستخدمون تسبيقات ومدفوعات ممنوحة على الحساب أجور مستحقة الدفع	425	631
-----	-----	---	-----	-----

المصدر: عبد الرحمان عطية، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي (المخطط المحاسبي الجديد)، دار النشر جيطلي، الجزائر، 2009، ص:48.

خلاصة الفصل:

من خلال هذا الفصل يمكن القول إن المعالجة المحاسبية للأجور تعد من المهام الأساسية داخل النظام المالي والمحاسبي لأي مؤسسة، نظراً لما تمثله الأجور من عبء مالي ثابت ومتكرر، وكذا لما لها من علاقة مباشرة بحقوق العمال والتزامات المؤسسة تجاههم، فالأجر ليس فقط مقابلاً مادياً، بل هو عنصر يؤثر على التوازنات المالية للمؤسسة وعلى مناخ العمل بشكل عام.

تخضع عملية معالجة الأجور لمجموعة من القواعد المحاسبية التي تهدف إلى ضمان الشفافية، الدقة، والامتثال للتشريعات المعمول بها، حيث يتم احتساب الأجور على أساس بيانات دقيقة تتعلق بالحضور، الأداء، الأقدمية، والمنح والتعويضات المختلفة، كما يتم إعداد كشوف الرواتب وتسجيلها في الحسابات المحاسبية وفقاً لمخطط الحسابات المعتمد، مع مراعاة الخصومات والاشتراكات الاجتماعية والضريبية.

تظهر هذه المعالجة المحاسبية مدى التزام المؤسسة بالقوانين التنظيمية، وتوفر صورة واضحة لمختلف الجهات المعنية، سواء داخل المؤسسة كالإدارة المالية، أو خارجها مثل مفتشية العمل، مصالح الضرائب، وهيئات الرقابة. بشكل عام، فإن المعالجة المحاسبية للأجور لا تقتصر على مجرد عمليات حسابية بل تمثل نظاماً متكاملًا يُسهم في تحسين التسيير المالي، وضمان حقوق العمال، ودعم الاستقرار المالي والاجتماعي داخل المؤسسة.

الفصل الثاني:

معيار المحاسبة الدولي رقم
19 منافع الموظفين

IAS 19

تمهيد:

يعتبر العنصر البشري من أهم الموارد المتوفرة للمنشأة حيث تسعى منشآت الأعمال إلى إستقطاب الكفاءات التي تساهم في تحقيق ميزة تنافسية للمنشأة، وتقدم الكثير من الشركات مزايا ومنافع للعاملين لديها بشكل مباشر مثل الرواتب والعلوات وغيرها أو بشكل غير مباشر مثل تأمين سكن وظيفي، كما تقدم الشركات منافع بعد إنتهاء الخدمة أي خلال التقاعد سواء على شكل مكافأة نقدية أو رواتب تقاعدية أو تأمين صحي خلال فترة التقاعد.

تأتي المعالجة المحاسبية لمنافع ما بعد التقاعد وفقاً لمعيار IAS 19 لتوضح التزامات المؤسسة تجاه موظفيها بعد نهاية الخدمة، مثل المعاشات والتعويضات. والمساهمة في تطبيق هذا المعيار من ناحية ضمان الشفافية في المحاسبة، وإظهار الأثر المالي لهذه الالتزامات ضمن القوائم المالية، بما يعكس احترام حقوق العاملين وأيضاً تعزيز الثقة داخل بيئة العمل.

وعلى هذا الأساس قمنا بتقسيم الفصل إلى ثلاثة المباحث كالتالي:

- المبحث الأول: مفاهيم عامة حول معايير المحاسبة الدولية؛
- المبحث الثاني: منافع الموظفين وفق المعيار المحاسبي الدولي 19؛
- المبحث الثالث: المعالجة المحاسبية (IAS 19).

المبحث الأول: مفاهيم عامة حول معايير المحاسبة الدولية

يشكل هذا المبحث مدخلا أوليا لفهم معايير المحاسبة الدولية، من خلال استعراض المفاهيم الأساسية التي تقوم عليها، وتبرز أهمية هذا التمهيد في توضيح الأساس النظري الذي تبنى عليه هذه المعايير، باعتبارها إطارا موحدًا لإعداد القوائم المالية على المستوى الدولي، كما يساعد هذا الطرح في التمهيد لفهم خلفيات نشأة هذه المعايير ومجالات تطبيقها داخل المؤسسات.

المطلب الأول: مفهوم المعايير المحاسبية الدولية

في ظل تزايد العولمة الاقتصادية واتساع نطاق التعاملات المالية عبر الحدود، أصبحت الحاجة ملحة إلى وجود إطار محاسبي موحد يعتمد عليه في إعداد القوائم المالية، لضمان الشفافية والموثوقية وقابلية المقارنة بين البيانات المالية للشركات في مختلف دول العالم، ومن هنا برزت أهمية المعايير المحاسبية الدولية (IAS) كأداة أساسية لتحقيق التوافق المحاسبي وتعزيز الثقة في المعلومات المالية.

تمثل هذه المعايير مجموعة من المبادئ والإرشادات المتفق عليها دوليا، والتي تحدد الطرق والأساليب المناسبة لتسجيل العمليات المالية وعرضها والإفصاح عنها، وقد تم تطويرها من طرف مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) لمعالجة التباين في الممارسات المحاسبية بين الدول، مما يسهل على المستثمرين والمستخدمين الآخرين فهم التقارير المالية واتخاذ القرارات الاقتصادية الرشيدة.

في هذا المطلب سنتناول بالتفصيل مفهوم المعايير المحاسبية الدولية من خلال تعريفها، وأهميتها، ودورها في تحقيق الانسجام المحاسبي على المستوى العالمي.

أولاً: تعريف المعايير المحاسبية الدولية

يمكن تعريف معايير المحاسبة الدولية (International Accounting Standards IAS) على أنها نموذج أو قواعد إرشادية يقاس من خلالها عناصر القوائم المالية المرتبطة بالظروف والأحداث والمتغيرات التي قد تؤثر على المركز المالي العالمي، ويعتمد على هذه المعايير لتقليل الاختلاف بين آراء الخبراء بخصوص بعض المواقف التي قد يتعرض لها النشاط التجاري، بجانب قياس مدى كفاءة هذا النشاط. كما يعد التعريف العام الذي تتداوله العديد من الدراسات، أن معايير المحاسبة الدولية هي مجموعة من المعايير المحاسبية التي وضعها مجلس معايير المحاسبة الدولية ومقره لندن وهو مجلس يتكون من 15 عضو من 9 دول، وأصبحت هذه المعايير فيما بعد الأساس لإعداد البيانات والقوائم المالية¹، كما تعبر المعايير المحاسبية الدولية على مجموعة القواعد المحددة بشأن طريقة تسجيل، تبويب وتقديم المعلومة

¹ نقلا عن الموقع الإلكتروني التالي: <https://www.daftra.com/hub/%D9>، تاريخ الاطلاع عليه: 2025/02/04.

الفصل الثاني: معيار المحاسبة الدولي رقم 19 منافع الموظفين

المالية، حيث تساعد هذه القواعد معدي القوائم المالية بالاستجابة لمتطلبات مختلف مستخدمي المعلومة المالية، خاصة الأطراف الخارجية، وذلك من خلال ضمان أن المعلومة المالية التي يتم إيصالها ملائمة وموثوقة.¹ أو بيان كتابي تصدره هيئة تنظيمية رسمية محاسبية أو مهنية ويتعلق هذا البيان بعناصر القوائم المالية أو نوع من العمليات أو الأحداث الخاصة بالمركز المالي ونتائج الأعمال ويحدد أسلوب القياس أو العرض أو التصرف أو التوصيل المناسب.²

المعايير المحاسبية الدولية هي أدوات القياس المستخدمة في مجال الإفصاح والتقييم المحاسبي، وهي تغطي بقبول عام لمعظم الأطراف المستخدمة والمستفيدة من التقارير المالية.³ مما سبق يمكن تعريف المعايير المحاسبية الدولية (IAS) هي مجموعة من القواعد والإرشادات التي تحدد كيفية إعداد القوائم المالية بشكل موحد ودقيق عبر العالم، تهدف هذه المعايير إلى تقليل التباين بين الآراء المحاسبية في مواقف معينة وضمن تقديم معلومات مالية موثوقة وشفافة للمستخدمين المختلفين، تم وضع هذه المعايير من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية، وأصبحت الأساس لإعداد البيانات المالية في معظم الدول، تعد هذه المعايير أداة أساسية للإفصاح المالي والتقييم المحاسبي المعتمد دولياً.

ثانياً: أهمية المعايير المحاسبية الدولية

تكمن أهمية المعايير المحاسبة الدولية في الدور الذي تلعبه في تحقيق التوافق المحاسبي الدولي، في سبيل الحصول على كشوف مالية تتضمن معلومات محاسبية تتصف بالثبات والموثوقية وتساعد في اتخاذ قرارات رشيدة من قبل المستخدمين وتتجلى أهمية المعايير المحاسبية في النقاط التالية:⁴

- تحديد وقياس الأحداث المالية للمنشأة، فبدون المعيار المحاسبي لا يمكن الوصول إلى نتائج سليمة ودقيقة وتعكس المركز الصحيح للأحداث المالية؛
- إيصال نتائج القياس إلى مستخدمي القوائم المالية، ويلاحظ أن غياب المعايير المحاسبية سوف يؤدي إلى عدم الوصول إلى نتائج قياس سليمة، وبالتالي سوف تكون عملية الإيصال لتلك النتائج تعكس الواقع غير سليم؛
- تحديد الطريقة المناسبة للقياس، ويلاحظ بأن المعيار يحدد المناسبة في عدد من الطرق التي قد يشار إليها في تنوع المعيار؛

¹ زواتية عبد القادر، مطبوعة جامعية بعنوان المعايير المحاسبية الدولية 2 (IFRSs)، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة الجزائر، الجزائر 2022، ص:3، ص:03.

² بن بخلف، دور معايير المحاسبة الدولية في معالجة أثر التضخم بالقوائم المالية، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه، تخصص اقتصاد كمي، جامعة الجزائر، 2016، ص:50.

³ نور الدين العياشي، المحاسبة المالية وفق النظام المحاسبي المالي، محاضرة في مقياس المحاسبة المالية 1، جامعة أم بواقي، الجزائر، 2018، ص:12.

⁴ فارس جميل الصوفي، المعايير المحاسبية الدولية والأداء المالي للشركات المساهمة العامة، الطبعة الأولى، دار النشر والتوزيع، عمان، 2011، ص:70.

- ترشيد عملية اتخاذ القرار، وذلك بأن المعيار الملائم والمناسب وتوفره بشكل دقيق يمكن في النهاية الوصول إلى اتخاذ قرار مناسب.

المطلب الثاني: أسباب تبني معايير المحاسبة الدولية

مع تطور الأنشطة الاقتصادية وتعقد العمليات المالية، برزت تحديات كبيرة تتعلق باختلاف الممارسات المحاسبية بين الدول، مما أدى إلى صعوبة مقارنة البيانات المالية عبر الحدود، هذا التناقض في المعالجات المحاسبية لم يكن ليخدم مصالح المستثمرين أو الشركات متعددة الجنسيات، مما استدعى الحاجة إلى وضع معايير موحدة تلقى قبولا دوليا. في هذا المطلب سنستعرض الأسباب الجوهرية التي دفعت المجتمع الدولي إلى تبني معايير المحاسبة الدولية، حيث يمكن رصد محورين أساسيين استدعيا العمل على تنظيم المحاسبة دوليا:¹

أولا: الحاجة إلى تقدم وإيجاد آلية لتطوير علم المحاسبة نفسه

ظهرت في منتصف سبعينيات القرن الماضي حاجة ملحة لتوحيد المعالجات المحاسبية واستبعاد التناقضات القائمة في علم المحاسبة بين المحاسبات الوطنية في الدول المختلفة، فتعددت وتناقضت المعالجات لنفس الظاهرة الشركة الواحدة من دورة محاسبية إلى دورة أخرى (مخالفة مبدأ الثبات) وكذلك الحلول المتناقضة بين الشركات على المستوى الوطني (مخالفة مبدأ قابلية البيانات المحاسبية للمقارنة) ناهيك عن الاختلاف الكبير القائم على المستوى الدولي، ومن الأمثلة عن التناقضات في المعالجات المحاسبية ما يلي:

- معالجة مشكلة الإيجار التمويلي: مرة يعتبر أصلاً وأحياناً مصروفاً دون ضوابط؛
- تقييم المخزون السلعي آخر الدورة، فقد أحصت لجنة توجيه المعايير المحاسبية وجود 15 طريقة مختلفة للتقييم تؤدي إلى أرباح مختلفة؛
- وجود اختلافات كبيرة في شكل ومضمون القوائم المالية حتى في الدولة الواحدة.

ثانيا: انفتاح البورصات وأسواق المال عالميا

تماشيا مع الانفتاح الاقتصادي العالمي واستقطاب مزيد من الاستثمارات الخارجية فقد ألح المجتمع الاستثماري الدولي على ضرورة تحسين المعايير الدولية القائمة وإصدار معايير جديدة تنمي أداء ومستوى التبادل في أسواق المال، فخلال سنوات 1994 - 1999 تم الاتفاق مع الهيئة العالمية المشرفة على الأسواق المالية IOSCO على عدد من المعايير الشاملة الواجب إصدارها بغية اعتمادها وقبولها لأغراض متطلبات الأسواق المالية، وقد أصدرت اللجنة بالفعل المعايير الدولية التالية:

¹ نقلا عن الموقع الإلكتروني التالي: <https://sqarra.wordpress.com/redwan/> ، تاريخ الاطلاع عليه: 2025/03/28.

- المعيار 30: الإفصاح في البيانات المالية للبنوك والمؤسسات المالية المشابهة؛
- المعيار 32: الأدوات المالية، الإفصاح والعرض؛
- المعيار 39: الأدوات المالية، الاعتراف والقياس.

المطلب الثالث: الهيئة المكلفة بإعداد المعايير المحاسبية الدولية

في ظل تزايد العولمة الاقتصادية واتساع نطاق التعاملات المالية عبر الحدود، أصبحت الحاجة ملحة إلى وجود إطار محاسبي موحد يعتمد عليه في إعداد القوائم المالية، لضمان الشفافية والموثوقية وقابلية المقارنة بين البيانات المالية للشركات في مختلف دول العالم. ومن هنا برزت أهمية المعايير المحاسبية الدولية (IAS) كأداة أساسية لتحقيق التوافق المحاسبي وتعزيز الثقة في المعلومات المالية.

تمثل هذه المعايير مجموعة من المبادئ والإرشادات المتفق عليها دولياً، والتي تحدد الطرق والأساليب المناسبة لتسجيل العمليات المالية وعرضها والإفصاح عنها. وقد تم تطويرها من قبل مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) لمعالجة التباين في الممارسات المحاسبية بين الدول، مما يُسهّل على المستثمرين والمستخدمين الآخرين فهم التقارير المالية واتخاذ القرارات الاقتصادية الرشيدة.

في هذا المطلب سنتناول بالتفصيل مفهوم المعايير المحاسبية الدولية من خلال تعريفها، وأهميتها، ودورها في تحقيق الانسجام المحاسبي على المستوى العالمي.

أولاً: نشأة لجنة المعايير المحاسبية الدولية¹

بدأ المحاسبون ومنذ زمن بعيد التفكير بالتوفيق والتنسيق بين المبادئ والممارسات المحاسبية التي تطبقا مختلف الشركات في عرض قوائمها المالية، وعموماً ترجع فكرة توفيق وتنسيق معايير المحاسبية إلى المؤتمر الدولي الأول للمحاسبين الذي عقد في عام 1904 في مدينة سانت لويس بأمريكا، حيث تم الاتفاق وكخطوة أولى على عقد هذا المؤتمر كل خمس سنوات لمناقشة ومقارنة المبادئ والممارسات المحاسبية في الدول المشاركة.

وفي عام 1972 انعقد المؤتمر الدولي العاشر للمحاسبين بسيدني (أستراليا)، حيث تم فيه اقتراح مشروع إنشاء لجنة معايير المحاسبة الدولية، وبعد فترة قصيرة في 29 يوليو 1973 اتفقت تسع دول (أستراليا، كندا، الولايات المتحدة الأمريكية، المملكة المتحدة، ألمانيا، هولندا، فرنسا، اليابان، والمكسيك) على تأسيس لجنة المعايير المحاسبية الدولية (iasc).

وتعتبر هذه اللجنة هيئة خاصة مستقلة في عملها لا تتبع أي منظمة مهنية ولا تتلقى توجيهات أو أوامر من أية جهة أخرى حكومية كانت أو مهنية، وبعد أن كانت لجنة معايير المحاسبة الدولية تضم 9 دول أعضاء سنة 1973

¹عربي حمزة، نظرة عن نشأة وتطور معايير المحاسبة الدولية وتوجهاتها الحديثة، مجلة الدراسات الاقتصادية، العدد 19، مركز البصير للبحوث والاستشارات والخدمات التعليمية، الجزائر، 2011، ص: 75.

الفصل الثاني: معيار المحاسبة الدولي رقم 19 منافع الموظفين

انضمت إليها كافة الجمعيات والمعاهد المهنية الأعضاء في الاتحاد للمحاسبين ليصبح عدد أعضائها 152 عضوا في 112 دولة سنة 2000، وأصدرت 41 معيارا محاسبيا دوليا والعديد من هذه المعايير عدلت مرة أو عدة مرات عبر السنين والبعض منها ألغي أو أدمج في معايير أخرى.

ثانيا: مراحل تطور لجنة المعايير المحاسبية الدولية

لقد تطور دور لجنة معايير المحاسبة الدولية منذ نشأها حتى الآن، استجابة للعديد من العوامل والظروف المؤثرة سواء الداخلية منها أو الخارجية، ويمكن تلخيص مراحل تطورها في الجدول التالي:

جدول رقم 14: مراحل تطور لجنة المعايير المحاسبية الدولية

المرحلة	الفترة الزمنية	أهم الأحداث والخصائص
المرحلة الأولى	1973 – 1989	- إصدار المعايير الأولى (IAS 1, IAS 2, IAS 3) - إصدار الإطار المفاهيمي لإعداد وتقديم القوائم المالية (1989). - السماح بعدة بدائل محاسبية في المعايير. - الهدف: كسب مصداقية دولية وزيادة عدد الأعضاء.
المرحلة الثانية	1989 – 1995	- مشروع قابلية القوائم المالية للمقارنة. - تقليص البدائل المحاسبية إلى بديلين (أساسي ومسموح). - اتفاق مع المؤسسة الدولية لهيئات القيم المتداولة- (OICV) - تعديل 10 معايير لقبولها من هيئة SEC الأمريكية.
المرحلة الثالثة	1995 – 2001	- مراجعة شاملة للمعايير بهدف تقليص البدائل. - إصدار معايير جديدة IAS 33 إلى IAS 38 - تطوير معايير الأدوات المالية IAS 32 و IAS 39 - التحضير لنقل المهام إلى مجلس IASB - تحسين الحوكمة وتقليص الهيمنة الداخلية.

المصدر: من اعداد الطالب اعتمادا على صبايحي نوال، الإفصاح المحاسبي في ظل معايير المحاسبة الدولية وأثره على جودة المعلومة، رسالة مقدمة لنيل شهادة الماجستير، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة الجزائر 03، الجزائر، 2011، ص: 50-51.

رابعاً: نطاق إصدار وآثار تطبيق معايير المحاسبة الدولية

يتمثل نطاق إصدار تطبيق معايير المحاسبة الدولية فيما يلي: يعمل ممثلو لجنة المعايير المحاسبية الدولية والهيئات المهنية الأعضاء وأعضاء المجموعة الاستشارية على التشجيع على تقديم اقتراحات لإصدارات جديدة فيما يخص المعايير المحاسبية الدولية أو لتحديث المعايير القائمة، بما يضمن جعل هذه المعايير ذات جودة عالية، وتخضع عملية إنشاء معيار

جديد لإجراءات صارمة والتي تقوم على التشاور مع جميع الأطراف المهتمة، وذلك عبر منظمات الربط المحلية بشكل أساسي ويمكن تلخيص هذه الإجراءات فيما يلي:¹

- يشكل المجلس لجنة دولية توجيهية يترأسها ممثل عن المجلس وتضم ممثلين من منظمات محاسبية أخرى لثلاث دول على الأقل؛
 - تحدد اللجنة التوجيهية كل القضايا المرتبطة بالموضوع وتراجعها جيدا وتأخذ باعتبارها تطبيق إطار اللجنة المتعلق بإعداد وعرض القوائم المالية، وتدرس أيضا المتطلبات والممارسات المحاسبية المحلية أو الإقليمية بما فيها المعالجات المحاسبية المختلفة، وبعد ذلك تقدم اللجنة موجزا بالنقاط الرئيسية؛
 - بعد تلقي تعليمات المجلس على موجز النقاط الرئيسية، تحضر اللجنة التوجيهية بيان تمهيدي بالمبادئ الأساسية التي تشكل أساس مسودة للعرض، وتشرح الحلول البديلة التي أخذت بالاعتبار والأسباب التي أدت إلى قبولها أو إلى رفضها وتمتد هذه الفترة إلى 04 أشهر عادة؛
 - تراجع اللجنة التوجيهية التعليقات على بيان العرض التمهيدي بالمبادئ وتوافق على البيان النهائي للمبادئ الذي يقدم للمجلس للموافقة، كما يستخدم كأساس لإعداد مسودة العرض بالمعيار المحاسبي الدولي المقترح، يتاح هذا البيان للعامة دون نشره رسميا؛
 - تعد اللجنة التوجيهية مسودة عرض تمهيدية للموافقة من قبل المجلس بعد التنقيح على أن يوافق عليها ثلثي أعضاء المجلس على الأقل، وتنشر بعد ذلك وتطلب التعليقات من كل الأطراف المهتمة خلال فترة العرض المقدرة بشهر على الأقل؛
 - تعيد اللجنة التوجيهية النظر في التعليقات، وتعد مخطط المعيار المحاسبي الدولي للمراجعة من قبل المجلس، وبعد التدقيق فيه وبموافقة ثلثي أعضاء المجلس يتم نشر المعيار. وخلال هذه المرحلة قد يقرر المجلس القيام بتشاور إضافي نظرا لطبيعة الموضوع، والإلزامية التعديل المستمر للمعايير المحاسبية الدولية من أجل مواكبة مختلف التطورات المستجدة.
- لقد أدى سعي العديد من الدول لإيجاد لغة محاسبية مشتركة إلى مسارعة الكثير منها لتبني المعايير المحاسبية الدولية إما بصفة مطلقة أو عن طريق تعديل معاييرها المحلية بغية تقليل الاختلافات بينها، وقد كانت أولى المبادرات لتطبيق هذه المعايير:

- من طرف الإتحاد الأوروبي: وذلك بموجب قرار صدر عام 2002 والذي ألزم المؤسسات الأوروبية التي تتداول أسهمها في البورصات بإتباع المعايير المحاسبية لإعداد قوائمها المالية الموحدة ابتداء من 2005 كما تضمن

¹ ربيعي صباح، محاولة تطبيق المعيار المحاسبي الدولي منافع الموظفين في المؤسسات الجزائرية دراسة حالة الصندوق الوطني للتقاعد وكالة جيجل، مذكرة ماستر غير منشورة، تخصص محاسبة وجباية معقدة، جامعة محمد الصديق بن يحيى، جيجل، الجزائر، 2020، ص: 9-11.

القرار كذلك إلزام المؤسسات غير التابعة للاتحاد الأوروبي والتي تتعامل في أسواقه المالية، كما منح القرار الحق لأي دولة تابعة للاتحاد الأوروبي في إلزام المؤسسات غير المسعرة في البورصة باستخدام المعايير المحاسبية الدولية.

- من طرف الولايات المتحدة الأمريكية: ففي عام 2002 توصل كلا من مجلس معايير المحاسبة الدولية ومجلس معايير المحاسبة المالية الأمريكي إلى تفاهم مشترك تضمن النقاط الآتية:

- العمل على جعل المعايير الصادرة عن كلا منهما متوافقة وقابلة للتطبيق؛
- التنسيق فيما بينهما قبل أي إصدارات مستقبلية.

- من طرف المملكة المتحدة بريطانيا: بدأ المجلس البريطاني في دراسة الاختلافات بين المعايير الوطنية والمعايير الدولية سنة 2002 حيث أصدر مجلس معايير المحاسبة البريطاني ستة معايير اعتبرت خطوة هامة وكبيرة نحو توفيق معايير المحاسبة البريطانية مع المعايير الدولية، لكن وبالرغم من أن بريطانيا كانت من السباقين لتأسيس لجنة معايير المحاسبة الدولية وبالرغم من نشاطها الواسع في صياغة المعايير الدولية، إلا أنه لم تكن لديها خطة محددة للتوافق مع المعايير الدولية حيث أن المجلس البريطاني كان يصدر المعايير الوطنية حسب احتياجات السوق البريطاني، حيث أن إستراتيجيته كانت تتضمن الإبقاء على المعايير البريطانية.

- من طرف الدول العربية: من الملاحظ أن العديد من الدول العربية ليس لديها خبرة طويلة في صناعة معايير المحاسبة، وقد تلخصت حاجة بعض الدول العربية إلى الحصول على التمويل غير المباشر لجذب رؤوس الأموال الأجنبية، ووجود مكاتب محاسبية أجنبية عاملة في هذه الدول تتولى التشجيع على استخدام المعايير الدولية، وقد صدرت العديد من الأنظمة والتشريعات في مختلف الدول العربية والتي تنص على تطبيق المعايير خاصة بالنسبة للشركات المسجلة في البورصة.

المبحث الثاني: منافع الموظفين وفق المعيار المحاسبي الدولي 19

يشكل المعيار المحاسبي الدولي 19 إطاراً محاسبياً متكاملًا لمعالجة منافع الموظفين، سواء خلال فترة خدمتهم أو بعد تقاعدهم. في ظل تطور بيئات العمل وتعقيد أنظمة المكافآت والتقاعد، أصبح من الضروري وجود معايير واضحة تضمن معالجة محاسبية شفافة ومنطقية لهذه المنافع، بما يعكس التزامات أصحاب العمل بدقة ويسهم في تعزيز مصداقية القوائم المالية.

يحدد *IAS 19* متطلبات الاعتراف والقياس والإفصاح المتعلقة بمنافع الموظفين، مثل الرواتب، والمكافآت، ومعاشات التقاعد، والمزايا الصحية بعد انتهاء الخدمة. كما يفرق بين أنواع خطط المنافع (مثل خطط المساهمات المحددة والمنافع المحددة)، ويوضح كيفية معالجة التكاليف والالتزامات المرتبطة بها.

في هذا المبحث سنستعرض ماهية المعيار المحاسبي الدولي 19 وتطوره التاريخي، ثم نناقش أهدافه ونطاقه ومصطلحاته الأساسية، وأخيراً تصنيفات منافع الموظفين وفقاً للمعيار الدولي والمقارنة مع النظام المحاسبي المالي.

المطلب الأول: ماهية المعيار المحاسبي الدولي 19 منافع الموظفين

يعد المعيار المحاسبي الدولي 19 أحد الركائز الأساسية في المحاسبة عن منافع الموظفين، حيث يوفر إرشادات واضحة حول كيفية معالجة هذه المنافع في القوائم المالية. وقد مر هذا المعيار بعدة مراحل تطويرية لتواكب التغيرات في بيئات العمل والمتطلبات التشريعية، مما جعله أكثر دقة وشمولية في معالجة الالتزامات المتعلقة بالموظفين. في هذا المطلب، سنتطرق إلى مراحل تطور المعيار منذ إصداره الأولي وحتى أحدث التعديلات، ثم نستعرض تعريفه ومفهومه وفقاً للإطار المحاسبي الدولي، مع التركيز على أهميته في تحقيق الشفافية والعدالة في عرض الالتزامات تجاه الموظفين.

أولاً: مراحل تطور المعيار المحاسبي الدولي 19 منافع الموظفين

كان يعرف المعيار (*IAS19*) في الأصل باسم محاسبة استحقاقات التقاعد في البيانات المالية لأرباب العمل، الذي تم تبنيه في جانفي 1983 وهو حالياً تحت اسم مزايا الموظفين وفيما يلي جدول يمثل مراحل تطور هذا المعيار:

الفصل الثاني: معيار المحاسبة الدولي رقم 19 منافع الموظفين

جدول رقم 15: مراحل تطور المعيار المحاسبي الدولي رقم 19

التاريخ	التطور	التعليق
أفريل 1980	عرض مشروع E16 محاسبة منحة التقاعد في القوائم المالية المنشورة لأصحاب العمل.	
جانفي 1983	المعيار المحاسبي الدولي IAS19 محاسبة منحة التقاعد في القوائم المالية لأصحاب العمل.	طريقة لعرض القوائم المالية تغطي فترات محاسبية بداية من 1 جانفي 1985.
ديسمبر 1992	عرض E47 الأعباء المتعلقة بمنحة التقاعد.	
فيفري 1998	إصدار المعيار الدولي IAS19 المزايا الممنوحة للموظفين.	طريقة لعرض القوائم المالية تغطي فترات محاسبية بداية من 1 جانفي 1999.
جوان 2000	عرض E67 نظام تقاعد أصول.	
ماي 2002	تعديل لتجنب محاسبة الأرباح الناتجة مباشرة عن الخسائر الاكتوارية (actuarielle) أو أعباء الخدمات الماضية ومحاسبة الخسائر الناتجة مباشرة عن الأرباح الاكتوارية.	طريقة لعرض القوائم المالية تغطي فترات محاسبية بداية من 1 جانفي 2002.
فيفري 2004	المزايا على رؤوس الأموال متطلبات من IFRS2.	فعالة للتقارير السنوية للفترات المحاسبية بداية من 1 جانفي 2005.
25 أفريل 2004	عرض مشروع لتعديلات المعيار المحاسبي IAS19 المزايا الممنوحة للموظفين: الأرباح والخسائر الاكتوارية نظام التمتع، العرض والإفصاح.	فترة مخصصة للتعليقات ممتدة إلى غاية 31 جويلية 2004.
19 ديسمبر 2004	الأرباح والخسائر الاكتوارية (actuarielle) (نظام التمتع، العرض والإفصاح).	فعالة للتقارير السنوية للفترات المحاسبية بداية من 1 جانفي 2006.
22 ماي 2008	تعديل عن طريق تحسينات سنوية بواسطة IFRS .	فعالة للتقارير السنوية للفترات المحاسبية بداية من 1 جانفي 2009.
20 أوت 2009	ED, 2009\10 معدل استحداث للمزايا الاجتماعية للموظفين (تعديلات مقترحة للمعيار المحاسبي IAS19).	فترة مخصصة للتعليقات ممتدة إلى غاية 30 سبتمبر (2009 مقترحات غير نهائية) .
29 أفريل 2010	ED, 2009\10 نظام خدمات محددة (نشر تعديلات مقترحة للمعيار المحاسبي IAS19) .	فترة مخصصة للتعليقات ممتدة إلى غاية 6 سبتمبر 2010.
16 جوان 2011	9 المزايا الممنوحة للموظفين (معدل في 2011).	فعالة للتقارير السنوية للفترات المحاسبية بداية من 1 جانفي 2013.
25 مارس 2013	ED, 2013\04 نظام خدمات محددة: مساهمات الموظفين) تعديلات مقترحة للمعيار المحاسبي IAS19).	فترة مخصصة للتعليقات ممتدة إلى غاية 25 جويلية 2013.

المصدر: نقلا عن الموقع الإلكتروني التالي: www.iasplus.ias19.com ، تاريخ الاطلاع عليه: 2025/04/11.

ثانياً: تعريف المعيار المحاسبي الدولي 19 منافع الموظفين

هذا المعيار المحاسبي الدولي المعدل يجل محل المعيار التاسع عشر الذي يعالج تكلفة منافع الموظفين، والذي تم إقراره من مجلس لجنة المعايير المحاسبية الدولية بإصدار معدل عام 1993، إن هذا المعيار المعدل يسري مفعوله على البيانات الحسابية الختامية للفترات التي تبدأ اعتباراً من شهر كانون الثاني (يناير) 1999، إن أساس الاستنتاجات نشرت أصلاً كملحق (3) في المعيار المحاسبي الدولي التاسع عشر عندما تم إصداره بمفرده في شباط (فبراير) 1998 والذي لم يتم تضمينه في هذا الإصدار، إن المادة الأصلية المتضمنة أسس الاستنتاجات متوفرة لدى دائرة المطبوعات الخاصة بلجنة المعايير المحاسبية الدولية.

يعرف المعيار المحاسبي الدولي رقم 19 منافع الموظفين على أنها كافة أشكال التعويض الذي تمنحه المؤسسة لموظفيها مقابل الخدمة التي يقدمها الموظفون في حين لا يخرج النظام المحاسبي المالي عن اعتبار المزايا أو المنافع المقدمة للموظفين كمصرف للفترة مقابل أن يؤدي الموظف العمل المطلوب منهم.¹

المطلب الثاني: هدف، نطاق، مصطلحات المعيار 19

هدف المعيار المحاسبي الدولي 19 إلى ضمان معالجة محاسبية متسقة ومنطقية لمنافع الموظفين، سواء كانت قصيرة الأجل أو طويلة الأجل، مثل الرواتب والمكافآت ومعاشات التقاعد. كما يحدد المعيار نطاق تطبيقه، الذي يشمل كافة أشكال المنافع المقدمة للموظفين، سواء بموجب عقود رسمية أو ممارسات غير رسمية تُخلق التزامات استدالية على المنشأة. في هذا المطلب سنناقش الهدف الرئيسي للمعيار، ثم نستعرض نطاق تطبيقه والاستثناءات الواردة عليه، وأخيراً المصطلحات الأساسية التي يستند إليها المعيار، والتي تمثل حجر الزاوية في فهم متطلبات المحاسبة عن منافع الموظفين.

أولاً: هدف المعيار

الهدف الرئيسي من ias 19 هو وصف المحاسبة والإفصاح عن منافع الموظفين، يتطلب المعيار من المنشأة الاعتراف بما يلي:²

- التزام عندما يقدم الموظف خدمة مقابل منافع موظفين ستدفع في المستقبل؛
- مصروف عندما تستهلك المنشأة المنفعة الاقتصادية الناشئة عن الخدمة المقدمة من الموظف مقابل الموظفين.

¹ معاريف محمد أمين، كرم محمد بن جلول، معيار منافع المستخدمين لمحاسبة الأجور دراسة مقارنة بين المؤسسة العمومية والمؤسسة الخاصة، مذكرة ماستر غير منشورة، تخصص محاسبة والتدقيق، جامعة الدكتور الطاهر مولاي، سعيدة، الجزائر، 2018، ص:30.

² نقلاً عن الموقع الإلكتروني التالي: <https://cpatalks.com/post/ias-19-employee-benefits/3>، تاريخ الاطلاع عليه: 2025/03/16.

ثانيا: نطاق المعيار

يتمثل نطاق المعيار في مايلي: ¹

- ينبغي تطبيق هذا المعيار من قبل صاحب العمل في محاسبة جميع منافع الموظفين، باستثناء تلك التي ينطبق عليها المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية "الدفع على أساس الأسهم".
- لا يتناول هذا المعيار التقرير حسب خطط منافع الموظفين (انظر معيار المحاسبة الدولي 26 " المحاسبة والتقرير عن برامج منافع التقاعد").
- تشمل منافع الموظف التي ينطبق عليها هذا المعيار المنافع المقدمة:
 - بموجب خطط رسمية، أو اتفاقيات رسمية أخرى بين منشأة ومختلف الموظفين، أو مجموعات الموظفين، أو ممثليهم؛
 - بموجب متطلبات تشريعية، أو من خلال ترتيبات الصناعة، التي يتعين على المنشأة بموجبها الاسهام في الخطط الوطنية، أو خطط الدولة، أو خطط الصناعة أو الخطط متعددة أصحاب العمل، أو بموجب الممارسات غير الرسمية التي تؤدي إلى نشوء التزام استدلالي؛
 - تؤدي الممارسات غير الرسمية إلى نشوء التزام استدلالي عندما لا يكون لدى المنشأة بديل واقعي سوى دفع منافع الموظفين ومن الأمثلة على الالتزام الاستدلالي هو عندما ينتج عن تغيير الممارسات غير الرسمية للمنشأة في أضرار غير مقبولة لعلاقتها مع الموظفين.

ثالثا: مصطلحات المعيار

يمكن تلخيص مصطلحات المعيار في الجدول التالي:

جدول رقم 16: مصطلحات المعيار

المصطلح	التعريف
أصول الخطة (Plan Assets)	الأصول الموجودة في صندوق منافع الموظفين طويل الأجل، بالإضافة إلى أي بواليص تأمين مؤهلة.
منافع الموظفين (Employee Benefits)	جميع التكاليف التي تتحملها المنشأة مقابل خدمات الموظفين العاملين لديها.

¹نقلا عن الموقع الإلكتروني التالي: <https://www-grantthornton-global.translate.goog/en/insights/articles/ifrs-17-insights/ifrs-17---impact-on-non-insurance-entities/? x tr sl=en& x tr tl=ar& x tr hl=ar& x tr pto=tc> تاريخ الاطلاع عليه 2025/03/16:

الفصل الثاني: معيار المحاسبة الدولي رقم 19 منافع الموظفين

<p>منافع الموظفين التي تصبح مستحقة الدفع بالكامل خلال 12 شهرًا بعد نهاية الفترة التي قدم فيها الموظف الخدمة (لا تشمل منافع نهاية الخدمة أو التعويضات في شكل أسهم).</p>	<p>منافع الموظفين قصيرة الأجل (Short-Term Employee Benefits)</p>
<p>المنافع التي تُدفع للموظفين بعد انتهاء خدمتهم الوظيفية (لا تشمل منافع نهاية الخدمة أو التعويضات في شكل أسهم).</p>	<p>منافع ما بعد انتهاء الخدمة (Post-Employment Benefits)</p>
<p>خطط تتعهد فيها المنشأة بمساهمة محددة في صندوق لدفع منافع الموظفين، دون التزام بتغطية نقص الأصول (قد يلتزم طرف ثالث مثل شركة تأمين بالدفع).</p>	<p>خطط المساهمات المحددة (Defined Contribution Plans)</p>
<p>خطط منافع ما بعد انتهاء الخدمة تُحدد مسبقًا (مثل معاش تقاعدي ثابت) دون اعتماد على أداء الصندوق.</p>	<p>خطط المنافع المحددة (Defined Benefit Plans)</p>
<p>الزيادة في القيمة الحالية للالتزام بالمنافع المحددة نتيجة خدمة الموظف خلال الفترة الحالية.</p>	<p>تكلفة الخدمة الحالية (Current Service Cost)</p>
<p>الزيادة في القيمة الحالية للالتزام بالمنافع المحددة بسبب تعديلات على المنافع في الفترة الحالية لخدمات سابقة.</p>	<p>تكلفة الخدمة السابقة (Past Service Cost)</p>
<p>الزيادة في القيمة الحالية للالتزام بالمنافع المحددة بسبب اقتراب موعد استحقاق الدفع بسنة واحدة.</p>	<p>تكلفة الفائدة (Interest Cost)</p>
<p>يشمل الفوائد وأرباح الأسهم وأي دخل آخر من أصول الخطة، مخصصًا منه تكاليف الإدارة والضرائب (يشمل الأرباح/الخسائر المحققة أو غير المحققة).</p>	<p>العائد على موجودات الخطة (Return on Plan Assets)</p>
<p>تعديلات ناتجة عن اختلاف الافتراضات الاكتوارية عن الواقع الفعلي، أو تغيير هذه الافتراضات.</p>	<p>الأرباح والخسائر الاكتوارية (Actuarial Gains and Losses)</p>
<p>– تحدد خطط المنافع المحددة المنافع المقدمة للعاملين وفق شروط خطة المنافع المحددة. في حين تعتمد المنافع مستحقة الدفع للموظفين فقط على مبلغ المساهمات في برنامج المساهمات المحددة. – وفق برنامج المنافع المحددة تتحمل المنشأة (صاحب العمل) مخاطر تتمثل في الالتزام بتوفير المبلغ المتفق عليه والمتعلقة بالمنافع للموظفين الحاليين والسابقين، وتقوم المنافع عادة على أساس عوامل معينة مثل التعويض والعمر ومدة الخدمة.</p>	<p>مقارنة بين المنافع المحددة والمساهمات المحددة</p>

- تعتبر محاسبة خطط المنافع المحددة أكثر صعوبة من خطط المساهمة المحددة. حيث تقوم المنشأة (صاحب العمل) بالاستثمار وتحمل المخاطر والقيام بإدارة موجودات ومطلوبات الخطة.

المصدر: من إعداد الطالب اعتمادا على: محمد أبو نصار، جمعة حميدات، معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولية (الجوانب النظرية والعملية)، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2020، ص: 320-323.

المطلب الثالث: تصنيفات منافع الموظفين حسب المعيار الدولي 19 والنظام المحاسبي المالي

يشكل تنوع منافع الموظفين تحديا محاسبيا كبيرا للمنشآت، حيث تختلف هذه المنافع من حيث طبيعتها وتوقيت استحقاقها وآلية تقديمها، يأتي المعيار المحاسبي الدولي 19 ليوفر إطارا منهجيا لتصنيف هذه المنافع ومعالجتها محاسبيا بطريقة تضمن الشفافية والعدالة في العرض المالي.

في هذا السياق يقدم المعيار تصنيفا دقيقا لمنافع الموظفين يعتمد على معايير زمنية ومالية وقانونية، في هذا المطلب سنتناول بالتفصيل هذه التصنيفات وفقا للمعيار الدولي، بدءا بالمنافع قصيرة الأجل التي تشكل العمود الفقري للمكافآت الفورية، مروراً بمنافع ما بعد انتهاء الخدمة التي تمثل التزامات طويلة الأجل، وصولاً إلى الأنواع الأخرى من المنافع التي تختلف في طبيعتها وتوقيت استحقاقها.

أولاً: تصنيفات منافع الموظفين حسب المعيار الدولي 19

حسب التصنيف المحاسبي الدولي IAS19 لمنافع الموظفين هناك خمس أصناف وهي كالتالي:

1- منافع الموظفين قصيرة الأجل :

تتمثل في منافع الموظفين (ماعداء منافع نهاية الخدمة ومنافع التعويضات في صورة حقوق ملكية) التي تصبح مستحقة بالكامل أو الواجبة الدفع خلال اثني عشر شهرا بعد نهاية الفترة التي يقوم خلالها الموظف بتقديم الخدمة، وتشمل بنودا مثل:¹

- الأجر والرواتب ومساهمات الضمان الاجتماعي؛
- حالات الغياب قصيرة الأجل المعوضة (مثل الإجازة السنوية المدفوعة والإجازة المرضية المدفوعة) حيث يتوقع حدوث حالات الغياب خلال اثني عشر شهرا بعد نهاية الفترة التي يقوم فيها الموظف بتقديم خدماتهم؛ المشاركة في الأرباح والمكافآت خلال اثني عشر شهرا بعد نهاية الفترة التي يقوم فيها الموظف بتقديم خدماتهم؛
- المنافع الغير نقدية (مثل العناية الطبية والانتقال والخدمات بدون مقابل أو المدفوعة)؛

¹ ريوح نادية، سبيحي سمية، المعالجة المحاسبية لمنافع الموظفين في ظل النظام المحاسبي المالي SCF، مذكرة ماستر غير منشورة، تخصص محاسبة وجباية معتمقة، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر، 2020، ص: 9.

- محاسبة منافع الموظفين قصيرة الأجل تكون عادة غير معقدة لأنه لا يطلب افتراضات اکتوارية لقياس الالتزام أو التكلفة ولا يوجد احتمال بأي مكسب أو خسارة اکتوارية علاوة على ذلك يتم قياس التزامات منافع الموظفين قصيرة الأجل على أساس غير مخصص.

2- منافع لما بعد انتهاء الخدمة :

هي منافع الموظفين الواجب تأديتها للموظف بعد انتهاء فترة الخدمة أي تكون مستحقة بعد إكمال فترة الخدمة وهي ترتيبات رسمية وغير رسمية تقوم المؤسسة بموجبها بتقديم منافع بعد انتهاء فترة الخدمة لموظف واحد أو أكثر (عدا عن منافع نهاية الخدمة ومنافع التعويضات في صورة حقوق ملكية ومن أمثلتها:¹

- منافع التقاعد؛
- التأمين على الحياة والعناية الطبية بعد انتهاء الخدمة؛
- ويمكن التمييز بين نوعين من خطط المنافع لما بعد انتهاء الخدمة، خطط المساهمات المحددة وخطط المنافع المحددة.

أ- **خطط المساهمات المحددة:** بموجب خطة المساهمة المحددة تقوم المنشأة بدفع مساهمة شابة في صندوق معين تعود منفعه للموظفين بعد انتهاء خدماتهم، ولكن لا يوجد التزام قانوني أو استدلالي للقيام بإجراء دفعات آخر إذ لم يكن في الصندوق مخصصات كافية لدفع كامل الاستحقاقات المتعلقة بمنافع الموظفين بعد الخدمة، أي يقتصر دور المنشأة بما تقوم بدفعه للصندوق، وهي بذلك غير مسؤولة عن وفاء الصندوق بالتزامه تجاه الموظفين المتقاعدين، أو وجوب تقديم حدا أدنى من المنافع لهم، حيث تنتهي العلاقة بين الموظفين والمنشأة التي استخدمتهم بمجرد إحالتهم على التقاعد.

ب- **خطط المنافع المحددة:** أما خطة المنافع المحددة فهي خطة منافع يتم فيها تأديتها للموظفين بعد انتهاء الخدمة خلافا لخطة المساهمات المحددة، وهذا النوع يشمل الخطط الرسمية والممارسات الغير الرسمية التي تؤدي إلى وجود التزام استدلالي لموظفي المنشأة يتم تأديته لهم بعد انتهاء خدمتهم، وبذلك يتحقق على المنشأة مجموعة من الالتزامات وفقا لهذه الخطة ترتبط بعد إحالة الموظفين على التقاعد وهي مسؤولة عن الوفاء بها، وتسري بشأنها القواعد التالية:

- لهذا النوع من الخطط فإن القيمة التي يتم الاعتراف بها في الميزانية يجب أن تكون القيمة الحالية للالتزام المنافع المحددة وهي القيمة الحالية للدفعات المستقبلية المتوقعة اللازم لسداد الالتزام الناتج عن خدمة الموظفين في الفترة الحالية والفترات المستقبلية معدلة بالمكاسب والخسائر غير المحققة، وتكلفة الخدمة السابقة غير المحققة، ومخفضة بالقيمة العادلة لأصول الخطة في تاريخ إعداد الميزانية.

- ويجب مراعاة الأمور التالية عند تحديد القيمة الحالية للالتزام المنافع المحددة:

- أن يتم التقييم باستخدام أسلوب وحدة الائتمان التنبؤية؛

¹ مجيد ملهوط، أكرم منصور، أثر محاسبة المعاشات على الأداء المالي، مذكرة ماستر غير منشورة، تخصص محاسبة، جامعة يحي فارس، المدية، الجزائر، 2022، ص: 26-29.

- إجراء عمليات التقييم بانتظام بحيث يتم التوصل إلى قيم يتم الاعتراف بها في القوائم المالية لا تختلف كثيرا عن القيم التي سيتم تحديدها في تاريخ إعداد الميزانية؛
- يجب أن تكون الافتراضات التي تستخدم لأغراض التقييم غير متحيزة وموضوعية وحيادية وبينها توافق مشترك؛
- يجب تقدير معدل خصم التدفقات النقدية بالرجوع إلى العوائد السوقية في تاريخ إعداد الميزانية على سندات المنشأة عالية الجودة؛

وبناء على فرضية الاستمرارية فإن المكاسب والخسائر الاكتوارية التي تتضمن تعديلات الخبرة آثار الفوارق بين الفرضيات الاكتوارية السابقة وما تم ظهوره منها وآثار التغيير في الفرضيات الاكتوارية، فإنه في المدى الطويل يمكن إجراء مقاصة بين المكاسب والخسائر الاكتوارية، وكنتيجة لذلك فإن المنشأة لا يتطلب منها الاعتراف بمثل هذه المكاسب والخسائر فوراً، ويحدد المعيار انه إذا زادت المكاسب أو الخسائر الاكتوارية المتجمعة غير المعترف بها عن 10% من التزام المنافع المحددة أو القيمة العادلة لأصول الخطة أيهما أعلى، فإن نسبة من صافي المكسب أو الخسارة يتم الاعتراف بها فوراً كدخل أو مصروف، والنسبة التي يتم الاعتراف بها هي الزيادة مقسومة على عدد السنوات المتوقعة للخدمة المتبقية للموظفين المشاركين، أي يتم استهلاك الزيادة على مدي فترة زمنية يتم قياسها بعدد السنوات المقدرة لبقاء الموظف في خدمته، وفيما يتعلق بالمكاسب والخسائر الاكتوارية التي تتضمنها نسبة 10% المذكورة سابقاً، فإن المنشأة ليس بحاجة للاعتراف بها بالرغم من أنها يمكنها اختيار ذلك.

وخلال عمر الخطة فإن التغييرات في المنافع بموجب الخطة سوف ينتج عنه زيادة أو نقصان في التزام المنشأة، وتعتبر تكلفة الخدمة الماضية هي الشرط الذي يستخدم لوصف التغيير في الالتزام لخدمة الموظفين في الفترات السابقة، والتي تظهر كنتيجة للتغييرات لترتيبات الخطة في الفترة الحالية، ويمكن أن تكون تكلفة الخدمة السابقة موجبة عندما تكون المنافع قد طورت أو ابتكرت، أو سالبة عند تخفيض المنافع الحالية، ويجب الاعتراف بتكلفة الخدمة السابقة فوراً إلى المدى الذي ترتبط بموظفين سابقين أو بموظفين حاليين تمت تغطيتهم بالخطة، وبخلاف ذلك يجب إطفائها على أساس القسط الثابت على مدى معدل زمني ينتهي بتغطية المنافع المعدلة لقيمة واذا نتج عن عملية احتساب المتعلقة بالميزانية كما هي مذكورة أعلاه على شكل أصل، فيجب تحديد القيمة التي تم الاعتراف بها للإجمالي الصافي للخسائر الاكتوارية غير المعترف بها وتكلفة الخدمة السابقة، مضافاً إليها القيمة الحالية للمبالغ المتوفرة والتخفيضات في المساهمات المستقبلية للخطة.

وفيما يتعلق بالعبء على الدخل المعترف به في الفترة الخطة المنافع المحددة فيكون مما يلي:

- تكلفة الخدمة الحالية تقدير الخبرات الاكتوارية للمنافع التي تم الاستفادة منها خلال خدمة الموظف في الفترة.
- تكلفة الفائدة الزيادة في القيمة الحالية للالتزام كنتيجة لتقريب فترة معينة من السداد.
- العائد المتوقع لأصول الخطة؛

- الخسائر والمكاسب الاكتوارية إلى المدى الذي يتم الاعتراف بها؛
- تكلفة الخدمة السابقة إلى المدى الذي يتم الاعتراف بها؛
- أثر خطة يتم وضعها للسداد أو عند التقصير عن الوفاء بالتزاماتها.

ومن خلال مراجعة المعيار في 1998 فإنه عند تطبيق المعيار في الأول من كانون الثاني لعام 1999 فقد تم الطلب من المنشآت إن تحدد الالتزام الانتقالي :

القيمة الحالية للالتزام التوظيف المستقبلي بتاريخ التبرني ناقصا القيمة العادلة بتاريخ التبرني لأصول الخطة ناقصا تكلفة الخدمة السابقة التي سيتم الاعتراف بها في فترات لاحقة، وإذا كان الالتزام الانتقالي يفوق الالتزام الذي تم احتسابه بموجب السياسة المحاسبية السابقة للمنشأة تستطيع أن تختار بين الاعتراف بالزيادة مباشرة بموجب متطلبات المعيار IAS8، إطفاء الزيادة على أساس القسط الثابت على مدى فترة أقصاها خمس سنوات من تاريخ التبرني تستمر فترة الإطفاء حتى 2003.

3- منافع الموظفين طويلة الأجل :

هي منافع الموظفين (عدا عن منافع ما بعد انتهاء الخدمة ومنافع نهاية الخدمة ومنافع التعويضات في صورة حقوق الملكية) التي لا تصبح مستحقة بكاملها خلال اثني عشر شهرا بعد نهاية الفترة التي يقدم فيها الموظفون خدماتهم وتشمل ما يلي:¹

- حالات الغياب طويلة الأجل مثل إجازة الخدمة طويلة أو التفرغ؛
- منافع الاحتفالات بالمناسبات أو منافع الخدمة طويلة الأجل الأخرى؛
- منافع العجز طويل الأجل؛
- المشاركة في الأرباح والمكافآت المستحقة بعد اثني عشر شهرا أو أكثر بعد نهاية الفترة التي يقوم خلالها بتقديم الخدمة؛
- التعويض المؤجل المدفوع بعد ثلاثة أشهر أو أكثر بعد نهاية الفترة التي يتم الحصول عليها فيها.

4- منافع نهاية الخدمة :

هي منافع الموظفين المستحقة نتيجة لما يلي:²

¹ ربوح نادية، سبيحي سمية، مرجع سبق ذكره، ص: 9.

² إيمان كحيل، قياس منافع المستخدمين في ظل النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية، مذكرة ماستر غير منشورة، تخصص دراسات محاسبية وجبائية معمقة، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر، 2017، ص: 21-23.

- لقرار المنشأة بإنهاء خدمة موظف قبل تاريخ القاعد العادي، أو لقرار الموظف بقبول ترك العمل الاختياري مقابل هذه المنافع.
 - يتناول هذا المعيار منافع نهاية الخدمة بشكل منفصل عن منافع الموظفين لأن الحدث المتسبب في الالتزام هو انتهاء خدمة الموظفين وليس خدمتهم نفسها.
 - يجب على المنشأة الاعتراف بمنافع نهاية الخدمة على أنها التزام ومصروف وذلك فقط عندما تكون المنشأة ملتزمة بشكل ظاهر بما يلي:
 - إنهاء خدمة موظف أو مجموعة موظفين قبل تاريخ التقاعد العادي؛
 - تقديم منافع نهاية الخدمة نتيجة لعرض يتم لتشجيع الترك الاختياري للعمل.
 - كون المنشأة ملتزمة بشكل ظاهر بإنهاء الخدمة فقط عندما يكون للمنشأة خطة رسمية مفصلة لإنهاء الخدمة ولا يوجد احتمال فعلي بالانسحاب، ويجب أن تشمل الخطة المفصلة ما يلي كحد أدنى:
 - موقع وعمل الموظفين الذين سيتم إنهاء خدماتهم وعددهم التقريبي؛
 - منافع نهاية الخدمة لكل فئة أو عمل وظيفي؛
 - الوقت الذي سيتم به تنفيذ الخطة، ويجب أن يبدأ التنفيذ في أسرع وقت ممكن، كما يجب أن تكون الفترة الزمنية لإكمال الإنجاز ليست طويلة بالقدر الذي يتحمل خلاله إجراء تغييرات مادية في الخطة؛
 - من الممكن أن تكون منشأة ملتزمة بموجب تشريع أو بموجب اتفاقيات تعاقدية أو اتفاقات أخرى مع الموظفين أو ممثلهم أو بموجب التزام ضمني بناء على ممارسة الأعمال أو العرف أو الرغبة أن تتصرف بشكل عادل لإجراء دفعات (أو توفير منافع أخرى) للموظفين عندما تنهي خدماتهم وهذه الدفعات هي منافع نهاية الخدمة، وعادة تكون منافع نهاية الخدمة على شكل مبلغ مقطوع، ولكنها تشمل في بعض الأحيان ما يلي:
 - تحسين منافع التقاعد أو المنافع الأخرى لما بعد انتهاء الخدمة إما بشكل غير مباشر أو خلال خطة منافع موظفين أو بشكل مباشر.
 - الراتب حتى نهاية فترة أخطار محددة إذا لم يقوم الموظف بتقديم خدمة أخرى توفر منافع اقتصادية للمنشأة.
- تستحق بعض منافع الموظفين بغض النظر عن سبب ترك الموظف للخدمة، ودفع هذه المنافع مؤكد (مع مراعاة أية متطلبات استحقاق أو حد أدنى من متطلبات الخدمة) إلا أن توقيت دفعها غير مؤكد، بالرغم من أن هذه توصف في بعض البلدان بتعويضات نهاية الخدمة إلا أنها منافع لما بعد انتهاء الخدمة، وتعاملها المنشأة محاسيباً على أنها منافع لما بعد انتهاء الخدمة، وبعض المنشآت تقدم مستوى من المنافع مقابل ترك الخدمة الاختياري بناءً على طلب الموظف (في جوهرها منفعة لما بعد انتهاء الخدمة) أقل من منافع ترك الخدمة الاختياري بناءً على طلب المنشأة، والمنفعة الإضافية المستحقة على ترك الخدمة الاختياري هي منفعة نهاية الخدمة.

- لا توفر منافع نهاية الخدمة للمنشأة منافع اقتصادية مستقبلية ويتم الاعتراف بها فوراً على أنها مصروف. حيث تعترف المنشأة بمنافع نهاية الخدمة يجب على المنشأة أيضاً إجراء محاسبة لتخفيض منافع التقاعد أو منافع الموظفين الأخرى.

يتم قياسها كالتالي:

- تستحق منافع نهاية الخدمة بعد أكثر من 12 شهراً من تاريخ الميزانية العمومية يجب خصمها باستخدام سعر الخصم المحدد؛

- في حالة العرض الذي يتم لتشجيع ترك الخدمة الاختياري يجب أن يكون قياس منافع نهاية الخدمة بناءً على عدد الموظفين الذين يتوقع قبولهم للعرض؛

- ينشأ احتمال بأن يكون هناك تأكيد بشأن عدد الموظفين الذين سيقبلون عرضاً لمنافع نهاية الخدمة، وحسبما يتطلب معيار المحاسبة الدولي العاشر "البنود المحتملة والأحداث التي تقع بعد تاريخ الميزانية العمومية" تقوم المنشأة بالإفصاح عن المعلومات الخاصة بالبنود المحتمل إلا إذا كان احتمال حدوث خسارة بعيداً؛
حسبما يتطلب معيار المحاسبة الثامن "صافي الربح أو الخسارة للفترة، الأخطاء والتغيرات الرئيسية في السياسات المحاسبية" تقوم المنشأة بالإفصاح عن طبيعة ومبلغ المصروف إذا كان ذا حجم أو طبيعة أو تكرار بحيث أن الإفصاح عنه مناسب لشرح أداة المنشأة للفترة، وقد ينجم عن منافع نهاية الخدمة مصروف يجب الإفصاح عنه من أجل أن يمثل لهذا المتطلب؛.

- حيث يتطلب معيار المحاسبة الدولي الرابع والعشرون "الإفصاح عن الأطراف ذات العلاقة" تقوم المنشأة بالإفصاح عن منافع نهاية الخدمة لكبار موظفي الإدارة.

5- منافع التعويضات في صورة حقوق ملكية :

هي منافع للموظفين يتم بموجبها ما يلي:¹

يستحق الموظفون استلام أدوات مالية في صورة حقوق ملكية تصدرها المنشأة (أو المنشأة الأم) أو يعتمد مبلغ التزام المنشأة للموظفين على السعر المستقبلي للأدوات المالية في صورة حقوق ملكية الصادرة عن المنشأة، وتشمل ما يلي:

- الأسهم وخيارات الأسهم وأدوات حقوق الملكية الأخرى الصادرة للموظفين بمقدار اقل من القيمة العادلة التي كانت ستصدر بمقدارها هذه الأدوات لأطراف أخرى؛

- الدفعات النقدية التي يعتمد مبلغها على السعر المستقبلي في السوق لأسهم المنشأة المقدمة للتقارير؛

- لا يحدد هذا المعيار متطلبات الاعتراف والقياس لمنافع التعويضات في صورة حقوق ملكية.

¹ المرجع السابق، ص: 24.

حيث يقصد بالإفصاحات المطلوبة أدناه تمكين مستخدمي البيانات المالية من تقييم إثر منافع التعويضات في صورة حقوق ملكية على المركز المالي للمنشأة وأدائها وتدفعاتها النقدية، وقد تؤثر منافع التعويضات في صورة حقوق ملكية على ما يلي:

- المركز المالي للمنشأة بالطلب من المنشأة إصدار أدوات مالية لحقوق الملكية أو تحويل الأدوات المالية على سبيل المثال عندما يكون لدى الموظفين أو خطط منافع الموظفين خيارات أسهم أو أنهم لبوا بشكل جزئي منافع الاستحقاق التي ستمكنهم من امتلاك خيارات الأسهم في المستقبل؛
- أداء المنشأة وتدفعاتها النقدية بتخفيض المبلغ النقدي أو منافع الموظفين الأخرى التي تقدمها المنشأة للموظفين مقابل خدمته؛
- عندما يكن للمنشأة أكثر من خطة واحدة للتعويضات في صورة حقوق ملكية فانه يمكن إجراء الإفصاحات حسب الإجمالي أو بشكل منفصل لكل خطة، أو في مجموعات حسبما تعتبر أنها أكثر فائدة لتقييم التزامات المنشأة لإصدار أدوات مالية لحقوق الملكية بموجب هذه الخطة و التغييرات في هذه الالتزامات خلال الفترة الحالية، و من الممكن أن تميز هذه المجموعات على سبيل المثال موقع و اقدمية مجموعات الموظفين الذين تم تغطيتهم، و عندما تقدم المنشأة الإفصاحات حسب الإجمالي لمجموعة خطط فانه يتم تقديم هذه الإفصاحات على شكل معدلات موزونة أو ذات نطاقات ضيقة نسبي؛.
- عندما تكون المنشأة قد أصدرت خيارات أسهم للموظفين أو لخطط التعويضات في صورة حقوق ملكية عمل الإفصاحات حسب الإجمالي أو في مجموعات حينما تعتبر أنها أكثر فائدة لتقييم عدد وتوقيت الأسهم التي يمكن إصدارها والنقد الذي يمكن استلامه نتيجة لذلك، فعلى سبيل المثال قد يكون من المفيد تمييز الخيار؛
- يقصد بالإفصاحات المطلوبة بموجب الفقرتين 147، 148 تحقيق أهداف هذا المعيار، وقد يطلب إفصاح إضافي لتلبية متطلبات معيار المحاسبة الدولي الرابع والعشرين الإفصاح عن الأطراف ذات العلاقة إذا قامت المنشأة بما يلي:
 - تقديم منافع تعويضات في صورة حقوق ملكية على شكل أدوات صادرة من قبل الشركة الأم للمنشأة؛
 - الدخول في عمليات الأطراف ذات العلاقة مع خطط تعويضات في صرة حقوق ملكية.
- في ظل عدم وجود متطلبات اعتراف وقياس محددة لخطط التعويضات في صورة حقوق ملكية فان المعلومات الخاصة بالقيمة العادلة للأدوات المالية للمنشأة المقدمة للتقارير المستخدمة في هذه الخطط تكون مفيدة لمستخدمي البيانات المالية، على انه نظرا لعدم وجود إجماع بشأن الطريقة المناسبة لتحديد القيمة العادلة لخيارات الأسهم فان هذا المعيار لا يتطلب أن تقوم المنشأة بالإفصاح عن قيمتها العادلة.

ثانياً: تصنيفات منافع الموظفين حسب النظام المحاسبي المالي

وعلى عكس تصنيف المعيار المحاسبي الدولي 19 مزايا المستخدمين، فإن النظام المحاسبي المالي يُميز ثلاثة أنواع من المزايا الممنوحة للمستخدمين، وهي:¹

1- مزايا المستخدمين قصيرة الأجل :

تمثل المزايا قصيرة الأجل كل التزامات المؤسسة تجاه مستخدميها الواجبة الدفع خلال السنة وتلك المستحقة في الاثني عشر شهراً الموالية لغلق الدورة التي تم خلالها تقديم الخدمة من قبل المستخدمين. ويندرج تحت تصنيف المزايا قصيرة الأجل ما يلي:

- أجور مستخدمي المؤسسة وما يلحق بها من أعباء اجتماعية بما فيها تلك الموجهة للمدراء أو المسيرين والمستغل الفردي كمقابل عن العمل المؤدى.
- المزايا ذات الطابع المادي مثل السكن والسيارة والخدمات أو المنتجات المجانية أو المدعومة التي يستفيد منها الأفراد المستخدمين النشطين منهم والمتقاعدين .
- الاشتراكات في الضمان الاجتماعي المرتبطة بتلك الأجور .
- الأعباء الاجتماعية الإجبارية والاختيارية للمستغل الفردي في حالة المؤسسات الفردية.
- العطل المدفوعة الأجر وما يتصل بها من أعباء اجتماعية.
- منحة الانتفاع (prime d'intéressement) وغيرها الواجبة الدفع خلال اثني عشر شهراً الموالية لغلق الدورة المالية.

فالمزايا قصيرة الأجل التي تمنحها المؤسسة لمستخدميها خلال دورة معينة تتنوع ما بين المزايا النقدية والمزايا غير النقدية، ففي النوع الأول نجد مثلاً الأجور والعطل مدفوعة الأجر وحصص الانتفاع من الأرباح قصيرة الأجل، أما في النوع الثاني فنجد مثلاً السكن والسيارة والتأمين الصحي والمنتجات والخدمات المدعومة من طرف المؤسسة أو المقدمة مجاناً للمستخدمين.

2- مزايا نهاية العقد :

هي إحدى أصناف مزايا المستخدمين في النظام المحاسبي المالي، التي تُحصل نتيجة لإقبال أحد طرفي عقد العمل على إلغاءه، وكما هو عليه الحال في المعيار المحاسبي الدولي 19 فإن هذه المزايا تتعلق خصوصاً بتعويض التسريح عن العمل وفي التعويض عن العطل السنوية التي لم يستفيد منها المستخدم المعني بالتسريح، وقد أقرت هذه المزايا في

¹ سامية فقير، بلال شبيخي، مزايا المستخدمين وفق المعيار المحاسبي الدولي 19 والنظام المحاسبي المالي، مجلة رماح للبحوث والدراسات، العدد 42، عمان، الأردن، 2020، ص:5.

الفصل الثاني: معيار المحاسبة الدولي رقم 19 منافع الموظفين

إطار قانون العمل 90-11، ويتم التعويض على هذه المزايا حسب الاتفاقيات الجماعية، ومحددة بستة (06) أشهر على أكثر تقدير.¹

3- مزايا المستخدمين طويلة الأجل :

يجمع المجلس الوطني للمحاسبة في صنف واحد بين مزايا المستخدمين طويلة الأجل ومزايا ما بعد نهاية الخدمة، ويُعَرَّفُها على أنها استحقاقات واجبة الدفع لهم من طرف مؤسستهم في فترة تتجاوز اثني عشر (12) شهرا من تاريخ نهاية السنة التي أدوا فيها الخدمات، وتتطلب هذه الدفعات تحيينها عند تاريخ تسويتها. وتمثل هذه المزايا في كل ما يمكن للمستخدمين الاستفادة منه سواء بموجب قانون أو اتفاقية جماعية أو عقد مؤسس أو ممارسة (التزام ضمني)، وهي تشكل التزام اجتماعي لصالحهم يتم تسويته في المستقبل. وتتضمن هذه المزايا على ما يلي:

جدول رقم 17: مزايا المستخدمين طويلة الأجل

الجزائر (عدد الأيام)	الفترة الأدنى
00 يوم	أكبر أو تساوي 9 شهر
00 يوم	أكبر أو تساوي 01 سنة
30 يوم	أكبر أو تساوي 02 سنتين
60 يوم	أكبر أو تساوي 04 سنوات
75 يوم	أكبر أو تساوي 05 سنوات
150 يوم	أكبر أو تساوي 10 سنوات
300 يوم	أكبر أو تساوي 20 سنة

المصدر: من إعداد الطالب اعتمادا على سامية فقير، بلال شبيخي، مزايا المستخدمين وفق المعيار المحاسبي الدولي 19 والنظام المحاسبي المالي، مجلة

رماح للبحوث والدراسات، العدد 42، عمان، الأردن، 2020، ص: 06.

¹ المرجع السابق ص: 06.

المبحث الثالث: المعالجة المحاسبية (IAS 19)

يتناول هذا المبحث المعالجة المحاسبية لمنافع الموظفين وفقاً للمعيار المحاسبي الدولي (IAS 19)، حيث يوضح الإطار العام للمتطلبات المحاسبية الخاصة بمنافع العاملين.

المطلب الأول: شروط الاعتراف وقياس منافع الموظفين

فيما يلي شروط الاعتراف الواجب توفرها في أي خطة لمنافع الموظفين حتى يتم معالجتها محاسبياً¹:

أولاً: منافع الموظفين قصيرة الأجل:

تشمل منافع الموظفين قصيرة الأجل بنوداً مثل:

- الأجور والرواتب ومساهمات الضمان الجماعي؛
 - حالات الغياب قصيرة الأجل المعوضة (مثل الإجازة السنوية المدفوعة والإجازة المرضية المدفوعة) حيث يتوقع حدوث حالات الغياب خلال اثني عشر شهراً بعد نهاية الفترة التي يقوم فيها الموظفون بتقديم خدماتهم؛
 - المشاركة في الأرباح والمكافآت خلال اثني عشر شهراً بعد نهاية الفترة التي يقوم الموظفون خلالها بتقديم الخدمة؛
 - المنافع غير النقدية (مثل العناية الطبية والانتقال والخدمات بدون مقابل أو المدفوعة) للموظفين الحاليين.
- محاسبة منافع الموظفين قصيرة الأجل تكون عادة غير معقدة لأنه لا يطلب افتراضات اكتوارية لقياس الالتزام أو التكلفة ولا يوجد احتمال بأي مكسب أو خسارة اكتوارية، علاوة على ذلك يتم قياس التزامات منافع الموظفين قصيرة الأجل على أساس غير محصوم.

ثانياً: منافع ما بعد انتهاء الخدمة

يختلف الاعتراف بمنافع الموظفين بحسب طبيعة خطط منافع الموظفين، حيث تم تصنيف خطوط المنافع لما بعد انتهاء الخدمة على أنها خطط مساهمات محددة أو خطط منافع محددة، ويقدم المعيار إرشادات معينة فيما يتعلق بتصنيف خطط أصحاب العمل المتعددين وخطط الدولة والخطط ذات المنافع المؤمن عليها.

1. خطط المساهمات المحددة تدفع المؤسسة مساهمات ثابتة إلى وحدة منفصلة (صندوق)، ولا يكون عليها التزام قانوني أو ضمني لدفع مزيد من المساهمات إذا لم يكن الصندوق يحتفظ بموجودات كافية لدفع كافة منافع الموظفين المتعلقة بخدومتهم في الفترات الحالية والسابقة.

¹ حمزة العرابي، المعالجة المحاسبية لمنافع الموظفين وفق النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي رقم 19 منافع الموظفين، مجلة الإقتصاد والتنمية البشرية، المجلد 04، العدد 02، جامعة البليدة 02، الجزائر، 2013، ص: 57-59.

2. عرف كافة خطط المنافع الأخرى لما بعد انتهاء الخدمة على أنها خطط منافع محددة، وقد لا تكون خطط المنافع

المحددة ممولة أو قد تكون ممولة كلياً أو جزئياً، ويتطلب المعيار من المؤسسة ما يلي:

- ألا تكون فقط مسؤولة عن التزامها القانوني ولكن كذلك عن أي التزام ضمني ناتج عن ممارسات المؤسسة؛
- تحديد القيمة الحالية للالتزامات المنافع المحددة والقيمة العادلة لأية موجودات خطة بشكل منتظم كاف بحيث لا تختلف المبالغ المعترف بها في البيانات المالية مادياً عن المبالغ التي كان سيتم تحديدها في تاريخ الميزانية العمومية؛
- استخدام أسلوب الوحدة الإضافية المقدر لقياس التزاماتها وتكاليفها؛
- اسناد المنافع لفترات الخدمة بموجب صيغة المنافع للخطة إلا إذا كانت خدمة موظف في سنين لاحقة ستؤدي إلى مستوى من المنافع أعلى مادياً مما هو في السنين السابقة؛
- استخدام افتراضات اكتوارية غير متحيزة ومتفقة مع بعضها خاصة بالمتغيرات الديموغرافية (مثل معدل تغير الموظفين والوفيات) والمتغيرات المالية (مثل الزيادات المستقبلية في الرواتب والتغيرات في التكاليف الطبية وتغيرات معينة في منافع الدولة)، ويجب أن تكون الافتراضات المالية بناء على توقعات السوق في تاريخ الميزانية العمومية للفترة التي سيتم على مداها تسوية الالتزامات؛
- تحديد سعر الخصم بالرجوع إلى عائدات السوق في تاريخ الميزانية العمومية على سندات الشركات ذات النوعية العالية (أو على السندات الحكومية في البلدان التي لا يوجد فيها سوق عميق لهذه السندات) ذات العملة والفترة التي تتفق مع عملة وفترة التزامات المنافع لما بعد انتهاء الخدمة؛
- خصم القيمة العادلة لأية موجودات خطة من مبلغ الالتزام المسجل.

ثالثاً: منافع نهاية الخدمة

هي منافع الموظفين المستحقة نتيجة لواحد مما يلي: قرار المؤسسة بإنهاء خدمة موظف قبل تاريخ التقاعد العادي أو قرار الموظف بقبول ترك العمل الاختياري مقابل هذه المنافع، والحدث الذي يتسبب في نشوء التزام هو إنهاء الخدمة وليس خدمة الموظف، ولذلك يجب أن تعترف المؤسسة بمنافع نهاية الخدمة فقط عندما تكون المؤسسة ملتزمة بواحد مما يلي:

- إنهاء خدمة الموظف أو مجموعة الموظفين قبل تاريخ التقاعد العادي؛
- تقديم منافع نهاية الخدمة نتيجة لعرض يقدم لتشجيع ترك العمل الاختياري.

رابعاً: منافع الموظفين الأخرى طويلة الأجل :

تشمل منافع الموظفين الأخرى طويلة الأجل ما يلي على سبيل المثال:

- حالات الغياب طويلة الأجل المعوضة مثل إجازة الخدمة الطويلة أو التفرغ؛
 - منافع الاحتفالات بالمناسبات أو منافع الخدمة طويلة الأجل الأخرى؛
 - منافع العجز طويل الأجل؛
 - المشاركة في الأرباح والمكافآت المستحقة بعد اثني عشر شهراً أو أكثر بعد نهاية الفترة التي يقوم خلالها الموظف بتقديم الخدمة؛
 - التعويض المؤجل المدفوع بعد ثلاثة شهور أو أكثر بعد نهاية الفترة التي يتم الحصول عليها فيها.
- لا يكون قياس منافع الموظفين الأخرى طويلة الأجل عادة خاضعاً لنفس الدرجة من عدم التأكد مثل قياس منافع ما بعد انتهاء الخدمة، علاوة على ذلك قلما يتسبب إدخال منافع الموظفين الأخرى طويلة الأجل أو التغيرات فيها في مبلغ مادي لتكلفة الخدمة السابقة، ولهذا الأسباب يتطلب هذا المعيار أسلوباً مبسطاً لمحاسبة منافع الموظفين الأخرى طويلة الأجل، ويختلف هذا الأسلوب عن المحاسبة المطلوبة لمنافع الموظفين لما بعد انتهاء الخدمة كما يلي:
- يتم الاعتراف بالمكاسب والخسائر الاكتوارية فوراً ولا يتم تطبيق أي «نطاق»؛
 - يتم الاعتراف بتكلفة الخدمة السابقة بكاملها فوراً.

خامساً: منافع التعويضات في صورة حقوق ملكي :

هي منافع للموظفين يتم بموجبها إما:

- أ- يستحق الموظفون استلام أدوات مالية في صورة حقوق ملكية تصدرها المؤسسة (أو المؤسسة الأم).
- ب- يعتمد مبلغ التزام المؤسسة للموظفين على السعر المستقبلي للأدوات المالية في صورة حقوق ملكية الصادرة عن المؤسسة.

المطلب الثاني: متطلبات الإفصاح عن منافع الموظفين

يمثل الإفصاح عن المعلومات المتعلقة بخطط المنافع المحددة للموظفين عنصراً أساسياً في تعزيز الشفافية وإتاحة البيانات اللازمة لمستخدمي القوائم المالية لتقييم الأداء المالي والتزامات المنشأة. يُلزم هذا المعيار المنشآت بتقديم إفصاحات واضحة وشاملة حول خطط المنافع المحددة، بما في ذلك خصائص هذه الخطط والمخاطر المرتبطة بها، وتأثيرها على المركز المالي والتدفقات النقدية المستقبلية.

كما يوضح المعيار ضرورة تحديد المبالغ الظاهرة في القوائم المالية والمتعلقة بهذه الخطط، مع بيان كيفية تأثيرها على توقيت ودرجة تأكد التدفقات النقدية، وعلى الرغم من أن هذا المعيار لا يتطرق بشكل خاص إلى متطلبات الإفصاح عن منافع نهاية الخدمة، فإن معايير أخرى مثل المعيار الدولي للإبلاغ المالي 24 (IFRS) والمعيار المحاسبي الدولي 1 (IAS) قد تفرض إفصاحات إضافية، خاصة فيما يتعلق بمنافع الإدارة الرئيسية وتصنيف مصروفات منافع الموظفين.

الفصل الثاني: معيار المحاسبة الدولي رقم 19 منافع الموظفين

يهدف هذا الإطار إلى ضمان اتساق المعلومات المقدمة، مما يعزز قدرة الأطراف المعنية على اتخاذ قرارات مستنيرة بناء على صورة كاملة ودقيقة لالتزامات المنشأة وتكاليفها المتعلقة بالموظفين.

نفسح المنشأة عن معلومات التالية:¹

- توضح خصائص خطط المنافع المحددة الخاصة بها والمخاطر المرتبطة بها؛
 - تحدد وتوضح المبالغ في البيانات المالية الخاصة بها الناشئة عن خطط المنافع المحددة الخاصة بها؛
 - تصف كيف يمكن لخطط المنافع المحددة الخاصة بها أن تؤثر على مقدار وتوقيت وشكوك التدفقات النقدية المستقبلية للمنشأة.
- على الرغم من أن هذا المعيار لا يتطلب إفصاحات محددة حول منافع نهاية الخدمة، إلا أن المعايير الدولية الأخرى لإعداد التقارير المالية قد تتطلب إفصاحات معينة، على سبيل المثال، يتطلب معيار المحاسبة الدولي 24 إفصاحات حول منافع الموظفين الخاصة بموظفي الإدارة الرئيسيين، ويتطلب معيار المحاسبة الدولي إفصاحات عن مصروف منافع الموظفين.

المطلب الثالث: محاسبة خطط المنافع المحددة

تخضع خطط المنافع المحددة للموظفين - مثل خطط التقاعد والمنافع طويلة الأجل - لمعالجة محاسبية خاصة نظراً لطبيعة الالتزامات المستقبلية المرتبطة بها وتعقيدها الاكتوارية، تلتزم المنشأة بموجب هذه الخطط بتقديم منافع محددة للموظفين الحاليين والسابقين، سواء كانت نقدية أو عينية (كالرعاية الطبية)، حيث تُحدد قيمتها بناءً على عوامل مثل مدة الخدمة والأجور.

أولاً: المعالجة المحاسبية لخطط المنافع المحددة:

بموجب هذا النوع من خطط التقاعد، تلتزم المنشأة بتقديم مقدار محدد من المنافع للموظفين الحاليين والسابقين في المستقبل. ويمكن أن تكون المنافع على شكل مدفوعات نقدية أو عينية من خلال تقديم الخدمات الطبية أو غيرها من المنافع².

¹ نقلاً عن الموقع الإلكتروني التالي: <http://www.cofc.gov.sy/FCKBIH/IAS%2019%20>، تاريخ الاطلاع عليه: 2025/03/29.

² جمعة فلاح حميدات، خبير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، المجمع الدولي العربي للمحاسبين القانونيين، عمان، الأردن، 2019، ص: 742-745.

- يتم تحديد المنافع المتعلقة بالتقاعد بناءً على أعمار الموظفين ومدة الخدمة ومعدل الأجور والرواتب، وتقاس خطط التقاعد وخطط المنافع الأخرى طويلة الأجل بنفس الطريقة، ويتم معالجة الأرباح والخسائر الاكتوارية لخطط المنافع طويلة الأجل (باستثناء الرواتب التقاعدية) مباشرة في قائمة الدخل؛
- قد يتم تمويل خطة المنافع المحددة بشكل كامل من المنشأة، وبالتالي تدفع المنشأة كافة منافع التقاعد للعاملين، وقد تكون هذه الخطة ممولة بشكل جزئي، حيث توجد جهة أخرى تساهم مع المنشأة مثل شركات التأمين، كما يمكن ألا تكون المنشأة ممولة لهذه المنافع؛
- وإذا كانت المنشأة هي الممولة وتحمل تمويل خطة منافع التقاعد بشكل كامل، فإنها تقوم بإنشاء صندوق خاص منفصل عن موجودات المنشأة، بحيث يتولى الصندوق دفع المبالغ المستحقة للعاملين وقيمة المنافع التي ستقدم لهم مستقبلاً، ويضمن صاحب العمل استثمارات الصندوق والمخاطر الاكتوارية؛
- تتطلب المحاسبة عن خطط المنافع المحددة وجود افتراضات اكتوارية لتحديد الالتزامات والمصاريف المتعلقة بمنافع ما بعد نهاية الخدمة للعاملين، وبالتالي فهي أكثر تعقيداً من خطط المساهمات المحددة. وفي معظم الحالات، تختلف النتائج الفعلية عن تلك التي يتم تحديدها وفق أسلوب التقييم الاكتواري، الأمر الذي يؤدي إلى وجود أرباح وخسائر اكتوارية؛
- يتم إثبات الالتزامات المستقبلية لمنافع العاملين لما بعد نهاية الخدمة بالقيمة الحالية بعد خصم قيمة الالتزامات المقدرة، وذلك لأن هذه الالتزامات ستسدد للعاملين بعد انتهاء خدماتهم التي قد تمتد لسنوات طويلة.

ثانياً: البنود المعترف بها في قائمة المركز المالي لخطط المنافع المحددة:

- يمكن أن يكون المبلغ المعترف به في بيان المركز المالي إما أصلاً أو التزاماً محسوباً في تاريخ بيان المركز المالي.
- [القيمة الحالية لالتزام المنافع المحددة + أي أرباح اكتوارية - (الخسائر غير المعترف بها بعد، لأن الأرباح والخسائر تقع خارج حدود المدى الذي يتراوح بين 10% زيادة أو نقصاناً حول أفضل تقديرات المنشأة للالتزامات المتعلقة بمنافع الموظفين) - أي تكلفة خدمة سابقة غير معترف بها بعد - القيمة العادلة لأصول الخطة في قائمة المركز المالي].
- وإذا كانت نتيجة المعادلة السابقة مبلغاً موجباً (+)، فإن قائمة المركز المالي تظهر التزامات خطة المنافع المحددة؛
 - وإذا كانت نتيجة المعادلة السابقة مبلغاً سالباً (-)، فإن قائمة المركز المالي تظهر أصول خطة المنافع المحددة؛
 - ويعتبر أي مبلغ سالب أصلاً معيناً يخضع لاختبار إعادة الاسترداد، ويكون الأصل المعترف به هو المبلغ السالب كما تم حسابه أعلاه أو المجموع الصافي لما يلي، أيهما أقل:
- [أية خسائر اكتوارية صافية غير معترف بها + تكاليف الخدمة السابقة + القيمة الحالية لأية منافع متوفرة على شكل مردودات أو تخفيضات في مساهمات صاحب العمل المستقبلية في الخطة].

ثالثاً: البنود المعترف بها في قائمة الدخل لخطط المنافع المحددة

تتضمن قائمة الدخل عند اتباع خطة المنافع المحددة البنود التالية:

- تكلفة الخدمة الجارية أو الحالية؛
- مصروف الفائدة، وحسب من خلال ضرب معدل الفائدة في بداية الفترة \times القيمة الحالية للالتزام المنافع المحددة؛
- العائد المتوقع على أي أصول للخطة؛
- الأرباح والخسائر الاكتوارية التي تتطلب السياسة المحاسبية للمنشأة الاعتراف بها؛
- تكلفة الخدمة السابقة وأثر أي تخفيضات للخطة أو تسويات.

خلاصة الفصل:

بعد المعيار المحاسبي الدولي (IAS 19) أحد الركائز الأساسية في المحاسبة عن منافع الموظفين، حيث يوفر إطاراً متكاملًا لمعالجة هذه المنافع بطريقة تضمن الشفافية والعدالة في العرض المالي. من خلال هذا الفصل، اتضح أن تبني المعايير المحاسبية الدولية، وخاصة (IAS 19)، يسهم في تعزيز ثقة المستثمرين وأصحاب المصلحة في القوائم المالية، كما يسهل عملية المقارنة بين البيانات المالية للشركات عبر الدول المختلفة.

ومع تزايد تعقيد أنظمة المكافآت والتقاعد، أصبحت الحاجة إلى معايير محاسبية دقيقة وموحدة أكثر إلحاحًا. ومع ذلك، فإن التحديات لا تزال قائمة، خاصة في الدول النامية التي قد تواجه صعوبات في تطبيق هذه المعايير بسبب نقص الخبرات أو البنية التحتية المحاسبية المناسبة. لذا، يُوصى بالاستمرار في تطوير هذه المعايير لمواكبة المتغيرات الاقتصادية والاجتماعية، مع تعزيز التدريب وبناء القدرات المحلية لضمان التطبيق الفعال لها.

في النهاية، يمكن القول إن المعايير المحاسبية الدولية، وخاصة (IAS 19)، تمثل أداة حيوية لتحقيق الانسجام المحاسبي على المستوى العالمي، مما يعزز الشفافية والمساءلة ويسهم في تحقيق الاستقرار المالي والنمو الاقتصادي المستدام.

الفصل الثالث:

دراسة تطبيقية - المؤسسة

العمومية فوريميد -

تمهيد:

يشكل المعيار المحاسبي الدولي رقم 19 (IAS 19) إطارا شاملا لمعالجة منافع الموظفين، حيث يحدد المبادئ والإجراءات المحاسبية الواجب اتباعها عند التعامل مع مختلف أنواع المنافع المقدمة للموظفين، سواء كانت قصيرة الأجل أو طويلة الأجل. يهدف هذا المعيار إلى ضمان الشفافية والموثوقية في عرض الالتزامات المترتبة على المنشآت تجاه موظفيها، مما يمكن المستثمرين والأطراف المعنية الأخرى من تقييم المركز المالي للمنشأة بشكل دقيق.

تنقسم منافع الموظفين وفقا للمعيار إلى خمس فئات رئيسية: المنافع قصيرة الأجل، ومنافع ما بعد انتهاء الخدمة، والمنافع طويلة الأجل، ومنافع نهاية الخدمة، ومنافع التعويضات في صورة حقوق ملكية، لكل نوع من هذه المنافع خصائصه ومتطلباته المحاسبية الخاصة، فعلى سبيل المثال يتم الاعتراف بالمنافع قصيرة الأجل عند تقديم الموظف للخدمة، وتقاس بالقيمة الاسمية دون الحاجة إلى خصم. بينما تخضع منافع ما بعد انتهاء الخدمة، مثل معاشات التقاعد، لمعالجة أكثر تعقيدا تتضمن تقديرات اكتوارية وخصما للقيمة الزمنية للنقود.

يولي المعيار اهتماما خاصا بخطط المنافع المحددة، حيث يفرض متطلبات صارمة لقياس الالتزامات المتعلقة بها، يتم حساب هذه الالتزامات باستخدام طريقة الوحدة الإضافية المقدرة، مع الأخذ في الاعتبار عوامل متعددة مثل معدلات الوفيات، وتوقعات الرواتب المستقبلية، ومعدلات الخصم المناسبة، كما يتطلب المعيار الإفصاح عن معلومات تفصيلية حول خصائص خطط المنافع والمخاطر المرتبطة بها، وتأثيرها على المركز المالي والتدفقات النقدية للمنشأة. أما بالنسبة للمنافع طويلة الأجل ومنافع نهاية الخدمة، فيتم الاعتراف بها عند حدوث التزام قانوني أو استدلال على المنشأة، مع ضرورة خصم القيم المستقبلية إذا كانت فترة السداد تتجاوز السنة المالية، وتجدر الإشارة إلى أن المعيار يفرق بين خطط المساهمات المحددة وخطط المنافع المحددة، حيث تتحمل المنشأة في الأخيرة مخاطر استثمار أصول الخطة والتقلبات الاكتوارية.

على صعيد الإفصاح، يحدد المعيار متطلبات واضحة لتقديم معلومات كافية تمكن مستخدمي القوائم المالية من فهم طبيعة ومنهجية حساب منافع الموظفين، وهذا يشمل تفصيل الافتراضات الاكتوارية المستخدمة، وأسعار الخصم، وتأثير التغيرات في هذه العوامل على الالتزامات المبلغ عنها.

في الختام، يلعب المعيار المحاسبي الدولي رقم 19 دورا محوريا في تعزيز الشفافية والعدالة في معالجة منافع الموظفين، حيث يوفر إطارا متكاملا لقياس هذه الالتزامات المعقدة وعرضها في القوائم المالية، ومع ذلك تبقى التحديات قائمة في مجال التطبيق العملي، خاصة فيما يتعلق بتقدير الافتراضات الاكتوارية طويلة الأجل ومواءمة متطلبات المعيار مع الأنظمة المحلية المختلفة.

المبحث الأول: تقديم المؤسسة محل الدراسة

سيتم التطرق في هذا المبحث إلى تعريف عام للمؤسسة عن طريق تقديم لمحة تاريخية ومراحل إنشائها، الموقع الجغرافي، البطاقة الفنية وتقديم بعض نشاطات المؤسسة، كما تم إبراز الهيكل التنظيمي للمؤسسة وإنجازاتها.

المطلب الأول: التعريف العام للمؤسسة

تعتبر مؤسسة كشرود بخنشلة نموذجا حيا لتطور المؤسسات الاقتصادية الجزائرية منذ مرحلة الاستقلال، حيث تشكلت نواتها الأولى في مرحلة انتقالية حرجة من التاريخ الاقتصادي للبلاد، لتنتقل بعد ذلك في مسيرة تطور مستمرة تواكب بها متطلبات التنمية المحلية والوطنية.

في هذا المطلب، سنستعرض المسار التاريخي لهذه المؤسسة منذ نشأتها عام 1976، مروراً بمراحل تحولها الجوهريّة من مؤسسة صغيرة إلى مقالة بناء وأشغال، وصولاً إلى تطورها الملحوظ في ثمانينيات القرن الماضي. كما سنتناول الموقع الجغرافي للمؤسسة وأهم مميزاته، بالإضافة إلى البطاقة الفنية التي تعكس إمكاناتها المادية والبشرية، مع إبراز أبرز نشاطاتها التي ساهمت في تنمية المنطقة.

أولاً: لمحة تاريخية عن المؤسسة ومراحل إنشائها

تعود نشأة مؤسسة كشرود بخنشلة إلى عام 1976 بقرار رقم 109 المؤرخ بتاريخ 23 مارس 1976- الصادر عن والي ولاية أم البواقي، أين كانت عبارة عن مؤسسة صغيرة تابعة للمعمر -الليكان ديكان¹؛

1963- نصبت لها لجنة تسيير بعد رحيل المعمر وسميت باسم الشهيد كشرود علي، بعدها حولت إلى مقالة البناء والأشغال لبلدية خنشلة برأس مال يقدر ب: 705623.00 دج والإبقاء على استثماراتها الأصلية مثل المخازن والعتاد المورث على اللجنة الخاصة؛

1983- عرفت المؤسسة تطورا ملحوظا حيث تم وضع مخطط إنمائي قصد تعزيز وتقوية حضيرة عتاها من شاحنات، آلات الدفع....

1989- تم تحويل مقر المقولة من وسط المدينة إلى المنطقة الصناعية نظرا لاتساع نشاطها من جهة وعدم صلاحية المقر من جهة أخرى؛

1996- في 25 ماي تم اقتراحها ضمن المؤسسات العمومية المستقلة أين تم تحويل القانون الأساسي للمؤسسة طبقا للسياسة الجديدة للاقتصاد الوطني التجاري الخاص باقتصاد السوق مع تحديد رأس مال المؤسسة ب: 8000.000.00 دج وأصبحت المؤسسة مستقلة تحت وصاية الهولدينغ العمومي الجهوي الجنوبي الشرقي بسكرة؛

¹ وثائق مقدمة من طرف المؤسسة.

1997- ارتفع رأس مالها من 8000.000.00 دج إلى 30.000.000.00 دج ارتفاع الاحتياطي بمبلغ 230000.00 دج وذلك بلائحة قرار ناتج عن اجتماع الجمعية العامة بتاريخ 2004/04/18 وذلك بإسناد المبلغ الذي يعبر عن صحة الشركاء (شركة SGP لتسيير المساهمة) لسنة 2003 من نتيجة السنة. بقرار من الحكومة تم تصفية الشركات القابضة و منها الشركة العمومية القابضة للجن الشرقي بسكرة- حيث حلت محلها ما يسمى بشركة تسيير المساهمات للشرق و الجنوب الشرقي مقرها مدية عنابة برأس مال قدره 100.000.000 دج ، بما أن المؤسسة تابعة للشركة القابضة بسكرة (سابقا) فقد تم تحويل أليا إلى شركة تسيير المساهمة للشرق و الجنوب الشرقي - عنابة - بتاريخ 2002/02/05 و ذلك بانعقاد الجمعية العامة غير العادية للشركة بحضور السيد المدير العام للمؤسسة و محافظ الحسابات ، حيث تم تحويل أسهم و مساهمات الشركة القابضة بسكرة لحساب شركة تسيير المساهمات عنابة، وأصبحت في سنة 2010- بعد ذلك تابعة لشركة تسيير المساهمات بالجزائر العاصمة (SGP) " ERGTHY و بالتالي أصبحت تابعة لوزارة الموارد المالية .

ثانيا: الموقع الجغرافي

تقع المؤسسة غرب مدينة خنشلة (المنطقة الصناعية يحدها شمالا مصنع أوراس للإسفننج، وجنوب بغاي، وشرقا المنطقة الصناعية، وغربا مصنع الورق المقوى. تتربع المؤسسة على مساحة مقدرة ب: 11000 م منها 240 م مخصصة للإدارة.

ثالثا: البطاقة الفنية للمؤسسة

- التسمية: المؤسسة العمومية الاقتصادية - كشود علي
- تاريخ إنشاء الشركة: 1976 ذات سجل تجاري 0482050 /B/98
- تاريخ الانتقال إلى الاستقلالية: سنة 1996
- الوضع القانوني للمؤسسة: مؤسسة ذات أسهم (spa)
- رأس مالها الاجتماعي: 160.000.000.00 دج شركة مساهمة؛
- المساهمين: شركة التسيير لمساهمات الدولة SGP؛
- النشاط الرئيسي: البناء، الهندسة المدنية، أشغال الري، والأشغال العمومية؛
- المقر الاجتماعي: المنطقة الصناعية- طريق بغاي- خنشلة.ص. ب رقم 141- طريق بغاي خنشلة.

رابعا: النشاطات، الموارد البشرية ولوحة تقديم المؤسسة

النشاطات: إضافة شراء المواد وإعادة بيعها.

_ الرئيسية: أشغال الري والبناء؛

- إنتاج الخرسانات الأسمنتية التامة الانجاز؛
- إنتاج فوهات الأسمنتية واللوازم الأسمنتية للبناء؛
- الثانوية: إنتاج الطوب ومواد البناء الخرسانة؛
- المستقبلية: اقتناء التجهيزات.
- مناطق التدخل: ولايات خنشلة، قسنطينة، أم البواقي (عين مليلة)، باتنة، التراب الوطني.
- قدرة الإنتاج: معادلة 150 وحدة سكنية سنويا؛
- العملاء الرئيسيين: الإدارة والمؤسسات العمومية؛
- النشاط الاجتماعي: تقوم بنشاط مكثف في مجال البناء وإنجاز المشاريع الكبرى مثل التهيئة ومشاريع التجهيز وأشغال الري.

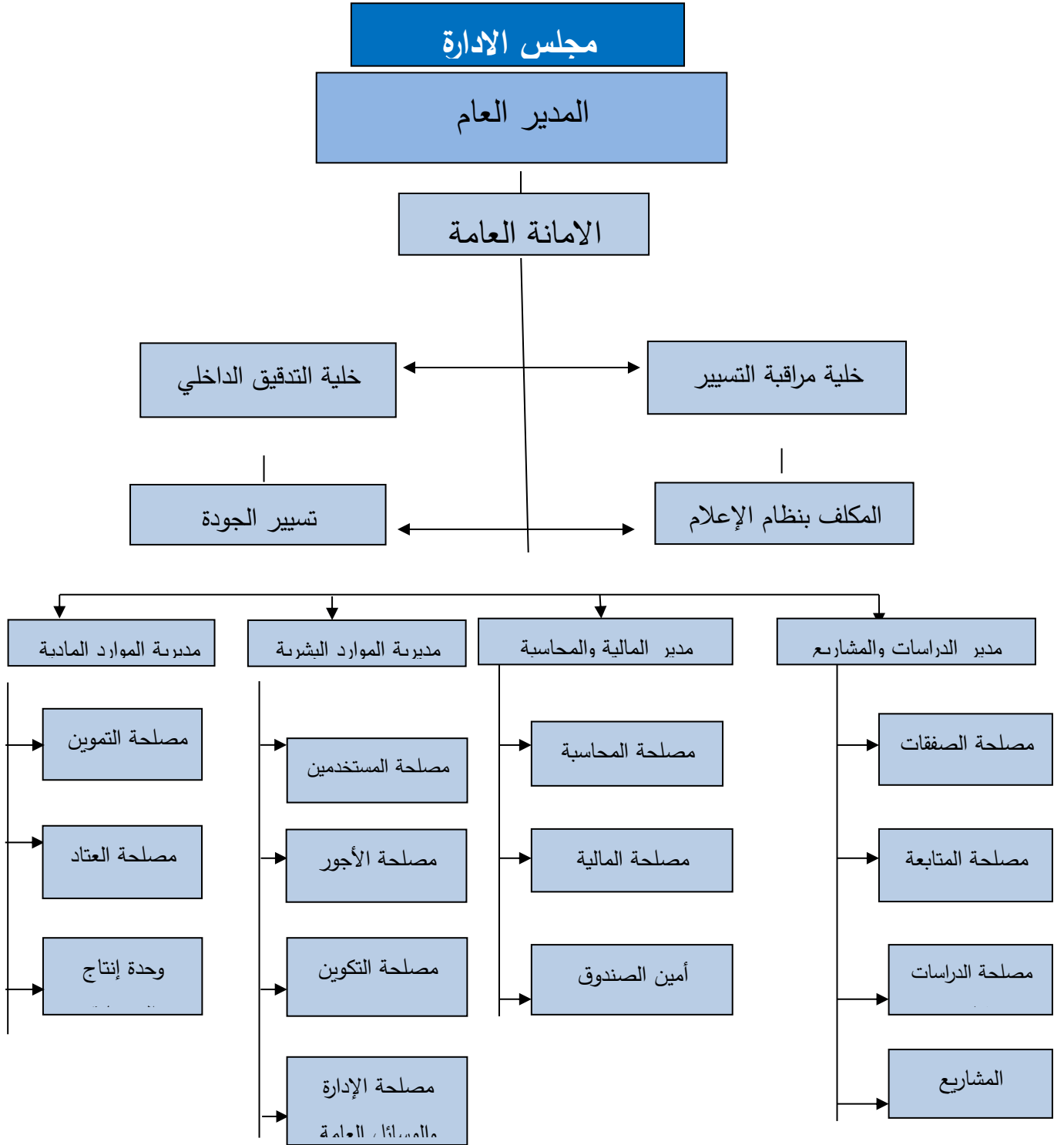
النشاط الجديد: تقوم المؤسسة بنشاط مكثف في مجال الري والمشاريع الكبرى للري التابع لمدرية الولاية للري.

- الموارد البشرية: بتاريخ 04/07/2013 عدد العمال هو: 405 عامل.
- إشارات مسيرة: 03؛
- إطار سامي: 04؛
- الإشارات: 25؛
- أعوان التحكم: 27؛
- أعوان التنفيذ: 346.
- مناطق التدخل: ولايات خنشلة، قسنطينة، أم البواقي (عين مليلة)، باتنة، التراب الوطني.
- لوحة تقديم المؤسسة: اسم أو شهرة المؤسسة: كشروود شركة أشغال العمومية والبناء والري (SGP)
- شركة أسهم وطنية مؤسسة اقتصادية وطنية ذات رأس مال يقدر بـ 160.000.000,00 دج.

المطلب الثاني: الهيكل التنظيمي للمؤسسة

يعد الهيكل التنظيمي للمؤسسة المرأة العاكسة لكفاءة إدارتها ومدى توافقها مع متطلبات العمل. حيث يمثل الإطار الذي يحدد العلاقات بين مختلف الوحدات الإدارية ويسهل تدفق المعلومات واتخاذ القرارات. في هذا الجزء، سنقوم بتحليل الشكل الهيكلي لمؤسسة كشروود بخنشلة، مع التركيز على التقسيمات الإدارية الرئيسية وطبيعة العلاقات الرأسية والأفقية بينها، وكيفية توزيع الصلاحيات والمسؤوليات داخل المؤسسة.

الشكل رقم 01: الهيكل التنظيمي للمؤسسة وتحليله لسنة 2023



المصدر: وثائق مقدمة من قبل المؤسسة.

المطلب الثالث: تحليل الهيكل التنظيمي للمؤسسة.

يمثل التحليل العميق للهيكل التنظيمي للمؤسسة أداة أساسية لتقييم كفاءتها الإدارية وقدرتها على تحقيق الأهداف. حيث يكشف هذا التحليل عن نقاط القوة والضعف في البناء التنظيمي، ومدى ملاءمته لحجم نشاط المؤسسة وتوجهاتها الاستراتيجية.

سنقوم في هذا التحليل بتقييم مدى توافق الهيكل التنظيمي لمؤسسة كشرود مع طبيعة نشاطها، ومدى مرونته في الاستجابة لمتطلبات العمل، مع التركيز على سلاسل القيادة، نطاق الإشراف، وتوزيع الاختصاصات بين مختلف الوحدات الإدارية. كما سنستعرض أثر هذا الهيكل على كفاءة الأداء ونجاح المؤسسة في تحقيق أهدافها.

أولاً: مجلس الإدارة

هو عبارة عن مجلس يتكون من 6 أعضاء متصرفين إداريين له صلاحية اتخاذ القرارات الاستراتيجية والمصرية بالنسبة للمؤسسة بالإضافة إلى المصادقة على الحسابات، يجتمع ست مرات في السنة لمناقشة التقارير الثلاثية والسنوية واتخاذ القرارات اللازمة في المؤسسة.

ثانياً: الرئيس المدير العام

هو المنسق المسير والموجه لكل مصالح المؤسسة.

ثالثاً: الأمانة

هي المصلحة الموجودة تحت المسؤولية المباشرة للرئيس المدير العام وله الصلاحيات الكاملة في كيفية التسيير عملها الذي يتمثل في:

- _ تسجيل جميع الوثائق التي تتداول في المؤسسة؛
- _ إصدار أوامر المدير والإعلان عنها؛
- _ ترتيب وتحديد مواعيد المدير؛
- _ استقبال المكالمات الهاتفية.

رابعاً: خلية التدقيق الداخلي

- هي خلية ذات الصلة مباشرة مع المدير العام مهمتها:
- _ إعداد برنامج التدقيق السنوي؛
- _ القيام بعمليات التدقيق والسهر على تطبيق البرنامج المسطر؛
- _ إعداد تقارير دورية حول عملية تسيير المصالح حسب طلب المدير العام.

خامسا: خلية مراقبة التسيير

- تعتبر همزة وصل بين المؤسسة والمساهمين، وهي خلية ذات صلة بالرئيس المدير العام ومن مهامها:
- __ إعداد تقارير النشاط السنوية والثلاثية والسنوية للمؤسسة؛
 - __ إعداد الموازنات التقديرية؛
 - __ تحديد الانحرافات ومعالجتها عن طريق مخططات العمل؛
 - __ مساعدة المسؤول الأول على اتخاذ القرار؛
 - __ إعداد لوحة القيادة.

سادسا: تسيير الجودة

تتمثل مهامها فيما يلي:

- السهر على تطبيق الإجراءات المعمول بها في إطار تحسين الجودة حسب النظم العلمية المتعارف عليها (ISO 9001)؛

- تقديم التقارير الدورية حسب متطلبات الإجراءات المعمول بها؛
- السهر على تقديم الضمانات اللازمة حول جودة المنتج حسب متطلبات صاحب المشروع.

سابعاً: المكلف بنظام الإعلام الآلي

- وهو المسؤول عن الإعلام الآلي وهو ذو صلة بجميع أفراد المؤسسة ومن مهامه:
- __ تسيير ومراقبة المخزونات؛
 - __ تشخيص احتياجات المستخدمين من عتاد؛
 - __ تنصيب وتشكيل الأجهزة وبرمجة الحواسيب الجديدة؛
 - __ حل أي مشكلات ثم الإبلاغ عنها؛
 - __ ضمان البنية التحتية للشبكة وتشغيلها.

ثامنا: مديرية الدراسات والمشاريع

وتتمثل مهامها فيما يلي:

- __ دراسة المشاريع التي تقدم للمؤسسة لإنجازها؛
 - __ المتابعة الميدانية للمشاريع قيد الانجاز؛
 - __ الإشراف على المصالح التابعة لها وهي:
- * مصلحة الصفقات؛

*مصلحة المتابعة والتنسيق؛

* مصلحة الدراسات والطرائق؛

*المشاريع.

تاسعا: مديرية المالية والمحاسبة

تتولى هذه المديرية المحاسبة في المؤسسة وتسيير الخزينة وكل ما يتعلق بالشؤون المالية ومن مهامها:

– الترسيد السنوي لكل من الحسابات وإعداد الميزانية؛

– تسجيل وتبويب المعطيات المتعلقة بعمليات الشراء والبيع ومختلف أنواع الحسابات وهي تشرف على:

* مصلحة المحاسبة؛

* مصلحة المالية؛

* أمين الصندوق.

عاشرا: مديرية الموارد البشرية

تتلخص مهامها في:

– تسيير مختلف الوثائق الإدارية الخاصة بالمستخدمين وحفظ ملفاتهم؛

– تنشيط ومراقبة المناهج المتعلقة بالتوظيف وتسيير الحياة المهنية للمستخدمين؛

– متابعة توظيف وتكوين وتسيير التقاعد للمستخدمين؛

– متابعة النزاعات الجبائية مع مصلحة الضرائب.

إحدى عشر: مديرية الموارد المادية

وهي المديرية المكلفة بتسيير المخازن والعتاد والتموين وهي متفرعة إلى ثلاث أقسام.

– مصلحة التموين: تقوم بمد مختلف مشاريع المؤسسة بالتموينات اللازمة؛

– مصلحة العتاد والصيانة: تقوم هذه المصلحة بإمداد المؤسسة بالعتاد اللازم للنشاط في الورشات وكذا متابعة

وصيانة العتاد الموجود في المديرية؛

– وحدة إنتاج الخرسانة: وتقوم بإنتاج الخرسانة وتزويد المشاريع بها.

المبحث الثاني: عرض القوائم المالية للمؤسسة العمومية الاقتصادية –فوريميد-

تعتبر القوائم المالية بمثابة المرآة العاكسة للأداء المالي للمؤسسات، حيث تقدم صورة شاملة وواضحة عن وضعها المالي ونتائج أعمالها خلال فترة زمنية محددة. في هذا المبحث، سنقوم بتحليل القوائم المالية للمؤسسة العمومية الاقتصادية "فوريميد" والتي تمثل أداة أساسية لتقييم أدائها المالي واتخاذ القرارات الاستراتيجية. في هذا المبحث سنتناول مكونات القوائم المالية الرئيسية للمؤسسة، بدء من جدول الأصول والخصوم الذي يعكس المركز المالي في لحظة زمنية محددة، مروراً بنتائج الأعمال التي توضح الأداء خلال فترة مالية معينة.

المطلب الأول: تقديم جداول أصول وخصوم المؤسسة العمومية –فوريميد-

الأصول هي جميع الموارد التي تمتلكها الشركة أو الفرد وتعتبر ذات قيمة اقتصادية، وهي تنقسم إلى قسمين: الأصول المثبتة (الغير جارية) والأصول الجارية. أما **الخصوم** تمثل الالتزامات المالية التي يجب على الشركة سدادها تنقسم إلى قسمين: رؤوس الأموال الخاصة، الخصوم الجارية والغير جارية.

أولاً: جدول الأصول

جدول رقم 18: جدول الأصول

2023	2022	الأصول
		<u>الأصول المثبتة:</u>
-	-	فارق الشراء
175 968,69	280 826,09	التشبيات المعنوية
651 848 543,8	650 174 954,7	التشبيات العينية
459 316 350,00	459 316 350,00	الأراضي
28 130 651,08	25 059 986,63	البناءات
164 401 542,72	165 798 618,07	التشبيات العينية الأخرى
3 174 000,00	-	التشبيات الجارية انجازها
16 705 728,96	7 479 185,92	<u>التشبيات المالية:</u>
-	-	السندات الموضوعية
-	-	المساهمات الأخرى
16 705 728,96	7 479 185,92	اسنادات اخرى مثبتة
3 101 634,89	2 640 433,98	القروض والاصول المالية الاخرى غير الجارية
675 005 876,34	660 575 400,69	مجموع الأصول غير الجارية

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية – المؤسسة العمومية فوريميد -

108 802 562,93	960 725 881,34	الأصول الجارية:
-	-	مواد أولية
		المخزونات والمنتجات قيد التصنيع
		الحسابات الدائنة:
		الزبائن
2 264 863 622,03	526 361 755,54	المدينون الآخرون
122 659 324,47	79 022 779,01	الضرائب
28 976 556,85	33 265 578,92	الموجودات وما يمثلها:
-	-	توظيفات وأصول مالية جارية
196 228 170,50	443 717 585,83	أموال الخزينة
2 721 530 236,78	2 043 093 580,64	مجموع الأصول الجارية
3 396 536 113,12	2 703 668 981,33	مجموع عام للأصول

المصدر: وثائق مقدمة من قبل المؤسسة.

ثانيا: جدول الخصوم

جدول رقم 18: جدول الخصوم

2023	2022	الخصوم
		رؤوس الأموال الخاصة:
-	-	رأس المال الصادر
-	-	العلاوات والاحتياطات
-	-	فارق إعادة التقييم
-	-	فارق المعادلة
152 304 516,93	125 099 600,37	النتيجة الصافية
-	-	رؤوس الأموال الخاصة الأخرى
-	-	الترحيل من جديد
-	-	الشركة المدمجة
-	-	حصص ذوي الأقلية
152 304 516,93	125 099 600,37	مجموع رؤوس الأموال الخاصة

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية - المؤسسة العمومية فوريميد -

		الخصوم غير الجارية:
-	-	القروض والديون المالية
2 887 800 126,48	2 159 531 119,73	الديون الأخرى غير الجارية
13 485 369,14	11 480 147,78	المؤونات والمنتوجات المدرجة في الحسابات سلعا
2 901 285 495,62	2 171 011 267,51	مجموع الخصوم غير الجارية
		الخصوم الجارية:
164 816 465,50	227 303 498,23	الموردون والحسابات الملحقة
78 855 815,00	62 736 103,21	الضرائب
91 798 811,37	92 925 074,78	الديون الأخرى
7 475 008,70	24 593 437,23	خزينة الخصوم
342 946 100,57	407 558 113,45	مجموع الخصوم الجارية
3 396 536 113,12	2 703 668 981,33	مجموع عام للخصوم

المصدر: وثائق مقدمة من قبل المؤسسة.

المطلب الثاني: تقديم جدول حسابات النتائج المؤسسة العمومية -فوريميد-

عرفه النظام المحاسبي المالي بأنه: بيان ملخص للأعباء والمنتوجات المنجزة الكيان من خلال السنة المالية، ولا يأخذ في الحساب تاريخ التحصيل أو تاريخ السحب، ويبرز بالتمييز النتيجة الصافية للسنة المالية (الربح أو الخسارة).

جدول رقم 19: جدول حسابات النتائج

2023	2022	البيان
1 818 803 805,74	239 282 204,25	-المبيعات والمنتجات الملحقة .
- 888 112 587,00	465 602 825,38	تغيرات المخزونات والمنتجات المصنعة والمنتجات قيد الصنع.
3 174 000,00	4 391 790,86	-الانتاج المثبت.
		-اعانات الاستعمال.
933 865 218,74	709 276 820,49	1-انتاج السنة المالية
- 263 145 292,06	- 166 713 652,75	-المشتريات المستهلكة.
- 81 685 666,16	- 67 111 273,61	-الخدمات الخارجية والاستهلاكات الأخرى
- 344 830 958,22	- 233 824 926,36	2-إستهلاك السنة المالية
589 034 260,52	475 451 894,13	3-القيمة المضافة للاستعمال
		(2-1)
- 379 117 237,75	- 297 427 338,92	-أعباء المستخدمين.

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية - المؤسسة العمومية فوريميد -

- 3 615 892,59	- 2 262 058,60	-الضرائب والرسوم والدفوعات المماثلة.
206 301 130,18	175 762 496,61	4-إجمالي فائض الاستعمال
1 839 021,48	2 870 381,07	-المنتجات العملياتية الأخرى.
- 464 264,22	- 523 338,88	-الأعباء العملياتية الأخرى.
- 48 369 254,00	- 45 181 462,60	-المخصصات و الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة .
-	-	
159 306 633,44	132 928 076,20	5-النتيجة العملياتية
-	150 000,00	-المنتجات المالية.
- 7 463 317,42	- 8 180 297,25	-الأعباء المالية
- 7 463 317,42	- 8 030 297,25	6-النتيجة المالية
151 843 316,02	124 897 778,95	7-النتيجة العادية قبل الضرائب
461 200,91	201 821,42	-الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية.
935 704 240,22	712 297 201,56	-مجموع منتجات الأنشطة العادية.
-783 399 723,29	- 587 197 601,19	-مجموع أعباء الأنشطة العادية.
152 304 516,93	125 099 600,37	8-النتيجة الصافية للأنشطة العادية
-	-	-عناصر غير عادية منتجات
-	-	-عناصر غير عادية أعباء
-	-	9-النتيجة غير العادية
152 304 516,93	125 099 600,37	10-صافي نتيجة السنة المالية

المصدر: وثائق مقدمة من قبل المؤسسة.

المبحث الثالث: معالجة الأجور لدى المؤسسة العمومية فوريميد

بالاعتماد على ما تم التطرق إليه في الفصل السابق بخصوص كيفية معالجة الأجور، سنسعى في هذا المبحث إلى ترجمة تلك المعالجة بشكل عملي ومفصل، وذلك من خلال التطرق إلى مجموعة من النقاط الأساسية التي سنعرضها فيما يلي:

- مكونات كشف الأجر في المؤسسة؛
- دراسة كيفية حساب الأجور لبعض الموظفين في المؤسسة؛
- التسجيل المحاسبي للأجور ومراحل صرفها؛
- كيفية احتساب منحة التقاعد ومنحة نهاية الخدمة.

المطلب الأول: مكونات كشف الأجر حسب النظام المحاسبي المالي في المؤسسة العمومية فوريميد

في هذا الجزء، سنتناول مختلف مكونات كشف الأجر كما هو معمول به ضمن إطار النظام المحاسبي المالي، وذلك انطلاقاً من أجر المنصب بما يحتويه من عناصر كالأجر القاعدي والعلاوات، مروراً بالمكملات والمبالغ الخاضعة وغير الخاضعة للاقتطاعات، وصولاً إلى احتساب الأجر الصافي الذي يستحقه العامل داخل المؤسسة.

أولاً: مكونات أجر المنصب حسب النظام المحاسبي المالي فوريميد وحدة كشود

يتكون أجر المنصب، إلى جانب الأجر القاعدي، من مجموعة من المنح والتعويضات المرتبطة ارتباطاً مباشراً بطبيعة المنصب الذي يشغله العامل.

كما تُدرج هذه المكونات ضمن الوعاء الذي يُعتمد عليه في حساب اشتراكات الضمان الاجتماعي، وفيما يلي سنستعرض بالتفصيل العناصر التي تشكل أجر المنصب وهي كما يلي:¹

1. الأجر القاعدي *salaire de base*

يُحدد الأجر القاعدي لكل موظف في مؤسسة فوريميد وفقاً لسلم أجور منصوص عليه في الاتفاقية الجماعية المعتمدة، حيث يُخصّص لكل منصب داخل المؤسسة أجر قاعدي يتناسب مع طبيعة المهام والمسؤوليات المرتبطة به.

2. تعويض الضرر *Indemnité de nuisance*

يُنح هذا التعويض للموظف نظير أدائه لمهام تنطوي على مخاطر مهنية أو ظروف عمل غير نظيفة، وتختلف نسب هذا التعويض باختلاف طبيعة المنصب، وذلك حسب ما تنص عليه الاتفاقية الجماعية، حيث تتوزع النسب كما يلي:

¹ مقابلة مع رئيس مصلحة الموارد البشرية، المؤسسة العمومية الاقتصادية، 2025/04/20، الساعة 09:30.

عمال الإدارة: ما بين 8% إلى 11%.

عمال خارج الإدارة: ما بين 11% إلى 20%.

3. تعويض الخبرة المهنية *Indemnité expérience professionnelle*

تُعد هذه المنحة وسيلة لتقدير أقدمية العامل داخل المؤسسة، حيث يتم احتسابها بناءً على الأجر القاعدي مضروباً في نسبة تُعرف بنسبة الخبرة المهنية. وتختلف هذه النسبة حسب عدد سنوات الخدمة، إذ ترتفع إلى 3% بالنسبة للعمال الذين تجاوزت خبرتهم 27 سنة، بينما تُحدد بـ 2.5% لباقي العمال، وتُضبط هذه النسب وفقاً لما هو منصوص عليه في الاتفاقية الجماعية المعمول بها.

4. منحة العمل التناوبي *Indemnité travaille posté*

يُخصص هذا التعويض لفئة محددة من العمال دون غيرهم، حيث تنص الاتفاقية الجماعية للمؤسسة على منحه بنسبة 25% لعمال البحرية، بينما يُمنح بنسبة 10% لباقي العمال، وتجدر الإشارة إلى أن عمال الإدارة لا يشملهم الاستفادة من هذه المنحة.

5. علاوة المردود الفردي *Prime de Rendement individuelle*

تُمنح هذه العلاوة كمكافأة على الأداء الفردي للعامل، وتُحتسب بضرب الأجر القاعدي في نسبة المردودية التي يتم تحديدها بناءً على تقييم دوري، ويستخرج هذا التقييم من استمارة المردودية الفردية، حيث يؤخذ بعين الاعتبار ثلاثة عناصر أساسية: نوعية وكمية العمل، مدى الانضباط، والدقة في الأداء. يقوم المسؤول المباشر بمنح نقاط لكل عنصر، تُستخدم لاحقاً لتحديد نسبة المردودية الخاصة بالعامل، وتجدر الإشارة إلى أن الحد الأقصى الذي يمكن بلوغه لهذه العلاوة هو 10%.

6. علاوة المردود الجماعي *Prime de rendement collectif*

تُمنح هذه العلاوة كمكافأة على الأداء الجماعي، ويتم احتسابها استناداً إلى مردودية المؤسسة بشكل عام. وتصل العلاوة إلى حد أقصى قدره 30% من الأجر، وتُمنح شهرياً شريطة أن تكون مردودية المؤسسة إيجابية. في حال كان مردود المؤسسة ضعيفاً، قد تُحجب هذه العلاوة بالكامل.

7. تعويض الساعات الإضافية *Heures supplémentaire*

يختلف التعويض حسب الساعات الإضافية التي يقوم بها الموظف، يكون هذا التعويض إما 50% أو 75% أو 100% من سعر الساعة العادي، تجدر الإشارة إلى أن تعويض عمال الإدارة يكون بأيام الراحة:

- تعويض 50%: يطبق على أربع ساعات الأولى ابتداءً من الساعة 16:30.

لتوضيح الفكرة في كيفية احتساب الساعات الإضافية نقترح المثال التالي:

عامل يعمل بصفة عادية من ساعة 08:00 صباحا إلى ساعة 16:30، تم تمديد فترة عمله حتى الساعة 7:00 صباحا، كيف يتم احتساب الساعات الإضافية لهذا العامل؟

تنقسم الساعات الإضافية حسب النسب إلى:

- 4 ساعات الإضافية الأولى أي من الساعة 16:30 إلى الساعة 20:30 تعويض ب 50%؛
- من الساعة 21:00 إلى الساعة 05:00 صباحا (أي 8 ساعات) تعويض ب 10%؛
- من الساعة 20:30 إلى الساعة (21:00 أي نصف ساعة) + من الساعة 05:00 إلى الساعة 07:00 صباحا (أي ساعتين) تعويض ب 75%.

8. تعويض المسار المهني *echelon*

يُنح هذا التعويض لجميع العمال كحافز لهم للبقاء في المؤسسة، ويزداد معدل التعويض وفقاً للاتفاقية الجماعية بنسبة 6% كل سنتين، مما يعكس التقدير المستمر لجهودهم وولائهم للمؤسسة على مر السنوات.

ثانياً: العناصر الأخرى التكميلية للأجر حسب النظام المحاسبي المالي

1. تعويض السلة *prime de panier*

يتم احتساب هذه المنحة من خلال ضرب قيمتها اليومية، التي تبلغ 420 دج، في عدد أيام العمل الفعلية خلال الشهر. بالنسبة لعمال الإدارة، يتم تحديد عدد أيام العمل العادية بـ 22 يوماً شهرياً. وتجدر الإشارة إلى أن قيمة المنحة تم تحديدها وفقاً لما ورد في الاتفاقية الجماعية للمؤسسة.

2. تعويض النقل *prime de transport*

يتم منح هذا التعويض للعمال بناءً على المسافة المقطوعة بين مقر سكنهم ومكان العمل، وذلك وفقاً للقانون الداخلي للمؤسسة، وفيما يلي الجدول الذي يوضح قيم هذا التعويض حسب المسافة المقطوعة والمبالغ المحددة لكل فئة:

جدول رقم 20 : مبالغ تعويض النقل

المبلغ	المسافة
1320.00 دج	من 03 كلم إلى 10 كلم
1760.00 دج	من 10 كلم إلى 20 كلم
2200 دج	من 21 كلم إلى 30 كلم
2420 دج	من 31 كلم إلى 49
2600 دج	من 49 كلم إلى + كلم

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية - المؤسسة العمومية فوريميد -

المصدر: وثائق مقدمة من قبل المؤسسة.

إضافة إلى التعويضات السابقة، يوجد تعويض آخر يُسمى "الأجر الوحيد"، يُمنح للعمال المتزوجين الذين تكون زوجاتهم غير عاملات، ويُعتبر هذا التعويض مبلغًا جزافيًا قدره 2600 دج، وقد تم تحديده وفقًا للاتفاقية الجماعية، يتميز هذا التعويض عن غيره من التعويضات بأنه غير خاضع للاقتطاعات الخاصة بالضمان الاجتماعي أو للضريبة على الدخل الإجمالي.

وفيما يلي، يمكن توضيح العناصر التي تدخل في حساب الأجر الخاضع للاقتطاعات الضمان الاجتماعي والضريبة على الدخل، والعناصر التي لا تخضع لتلك الاقتطاعات وفقًا للجدول التالي:

جدول رقم 21: عناصر الأجر الخاضع وغير الخاضع لاشتراكات الضمان الاجتماعي وضريبة الدخل الإجمالي.

عناصر الأجر	اشتراكات الضمان الاجتماعي	الضريبة على الدخل IRG
الأجر القاعدي	×	×
تعويض الخبرة المهنية	×	×
تعويض الخطر	×	×
منحة المردود الفردي	×	×
منحة المردود الجماعي	×	×
المنحة التكميلية للأجر	×	×
الساعات الإضافية	×	×
منحة السلة	مغفأة	×
علاوة الحصيلة	مغفأة	10%
علاوة الجرد السنوي	مغفأة	10%
منحة النقل	مغفأة	×
الأجر الوحيد	مغفأة	×
منحة نهاية المسار المهني	مغفأة	10%

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على: وثائق المؤسسة.

ثالثًا: الاقتطاعات حسب النظام المحاسبي المالي

1. إقتطاع الضمان الاجتماعي:

هو إقتطاع موجه للصندوق الوطني للضمان الاجتماعي محدد بنسبة 9% يحسب كالتالي:

$$\text{إقتطاع الضمان الاجتماعي} = \text{أجر المنصب} \times 9\%$$

الضريبة على الدخل الإجمالي: IRG

يتم احتساب مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي استناداً إلى سلم الضريبة المعتمد، ولكن قبل ذلك يجب أولاً تحديد وعاء الضريبة، ويُحسب وعاء الضريبة من خلال المعادلة التالية:

$$\text{وعاء الضريبة} = \text{أجر المنصب} - \text{اقتطاع الضمان الاجتماعي} + \text{علاوة السلة} + \text{علاوة النقل}$$

وبناء على هذا الوعاء، يتم تطبيق نسبة الضريبة المحددة وفقاً للسلم المعمول به لحساب المبلغ المستحق.

المطلب الثاني: حساب أجر العامل في المؤسسة العمومية فوريميد والمعالجة المحاسبية له.

يمثل حساب ومعالجة أجور الموظفين في المؤسسات العمومية عملية محاسبية ومنهجية تخضع لضوابط قانونية وإدارية دقيقة، وفي هذا الإطار يتناول هذا المطلب دراسة حالة عملية لحساب أجر موظف في المؤسسة العمومية "فوريميد" للمدة المنتهية في 30 أبريل 2025.

أولاً: حساب الأجر لعامل في المؤسسة العمومية فوريميد

جدول رقم 22: كشف أجرة موظف لشهر أبريل 2025

شهر أبريل 2025		رقم المستخدم: 4007721901				
اللقب: الاسم:		ترقيم: 1419 المهنة: FERRAILLEUR N3				
رقم الضمان الاجتماعي	رقم الحساب البنكي	الدرجة والتعيين	الحالة المدنية	تعيين الوحدة	مشروع الأم والتفيل	
المكاسب	السيئة	عدد	متزوج	تعيين الوحدة	مشروع الأم والتفيل	
المكاسب	السيئة	عدد	متزوج	تعيين الوحدة	مشروع الأم والتفيل	
21 829,00		21,00		الأجر القاعدي	001	
992,23		1,00		خصم غياب يوم	700	
4 271,54	20,50	20 836,77		علاوة الخبرة المهنية	100	
3 542,25	17,00	20 836,77		علاوة الصبر	102	
5100,57	150,00	125,94	27,00	الساعات الإضافية 50%	110	
126,57	0,38	33 751,13		خصم العكس	003	
3 037,60	9,00	33 751,13		الاشتراك في الضمان الاجتماعي	004	
8 400,00		420,00	20,00	علاوة السنة	117	
2 200,00		110,00	20,00	تعويض النقل 2420DA	522	
3 768,35		41 186,96		الأجر الخاص للضريبة	005	
2600,00				منحة الأجر الوحيد	300	
7 924,75				المجموع		
		اجرة المنصب	المشح العائلي	المرتب الخاص للضريبة	المرتب الإجمالي	
40 018,61		33 751,13	0,00	41 186,96	46 951,13	

المصدر: وثائق مقدمة من قبل وثائق المؤسسة.

ثانيا: التسجيل المحاسبي لأجر موظف - المؤسسة العمومية فوريميد -

وتتم وفقا للمراحل التالية:¹

1. إثبات حقوق الموظف:

في نهاية كل شهر، تقوم المؤسسة العمومية "فوريميد" بإثبات حقوق الموظفين المالية الناتجة عن علاقة العمل، والتي تشمل الأجر الأساسي والمختلف التعويضات والاستحقاقات الأخرى (مثل تعويض الخبرة، تعويض النقل، السلة، وغيرها)، يتم تسجيل هذه العملية محاسبيا من خلال قيد الإثبات الذي يبين:

- جانب المدين: تكلفة الأجور والاستحقاقات المتنوعة (حسابات الفئة 631).

- جانب الدائن: الالتزامات المستحقة للموظفين (حساب 42100) والاقتطاعات الضريبية والاجتماعية (حسابات 43100 و44200).

هذا القيد يعكس الاستحقاق المحاسبي للأجور، أي الاعتراف بالمبلغ المستحق للموظفين حتى لو لم يتم الصرف الفعلي بعد، وذلك وفقاً لمبدأ استحقاق المصروفات في المحاسبة العمومية.

جدول رقم 23: إثبات حقوق الموظف.

2025/04/30			
	الرواتب وأجور		631001
	تعويض الخبرة المهنية		631002
	تعويض المردود الفردي		631005
	تعويض المردود الجماعي		631007
	تعويض الضرر		631105
	تعويض النقل		631120
	تعويض السلة		631121
	تعويض المسار المهني		631123
	الأجر التكميلي		631124
	المستخدمون - الأجور المستحقة	42100	
	اقتطاع الاشتراك في الضمان الاجتماعي	43100	
	الضريبة على الرواتب والأجور	44200	
	إثبات حقوق الموظف		

¹ مقابلة مع رئيس مصلحة الموارد البشرية، المؤسسة العمومية الاقتصادية، 2025/04/25، الساعة 14:30.

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية – المؤسسة العمومية فوريميد -

المصدر: من إعداد الطالب اعتمادا على الوثائق المقدمة من قبل المؤسسة.

2. تسجيل مرحلة التسديد:

بعد إثبات حقوق الموظفين، تقوم المؤسسة بالسداد الفعلي للأجور عبر التحويل البنكي أو الصرف النقدي. يسجل هذا الإجراء من خلال قيد التسديد الذي يظهر:

جانب المدين: تخفيض التزام المؤسسة تجاه الموظفين (حساب 42100).

جانب الدائن: انخفاض الأموال في الحساب البنكي (حساب 51200).

هذه المرحلة تعكس التنفيذ المالي للالتزام المسجل سابقا، مما يضمن تطابق السجلات المحاسبية مع التدفقات النقدية الفعلية، وفقا لمبدأ الاستحقاق والتحقق.

جدول رقم 24: إثبات حقوق الموظف.

		2025/04/30		
		ديون المستخدمين		42100
		البنك	51200	
		تسديد الأجور		

المصدر: من إعداد الطالب اعتمادا على الوثائق المقدمة من قبل المؤسسة.

المطلب الثالث: حساب منحة التقاعد في – المؤسسة العمومية فوريميد –:

تعد منحة التقاعد من الالتزامات طويلة الأجل التي تتحملها المؤسسات تجاه موظفيها، وتخضع لمعايير محاسبية دقيقة لضمان الشفافية المالية والاستدامة الاقتصادية. في هذا الإطار، تلتزم المؤسسة العمومية فوريميد بتطبيق آليات محاسبية متكاملة لتقييم وتسجيل هذه المنح، بما يتوافق مع:

- النظام المحاسبي المالي الجزائري (SCF).
- المعيار المحاسبي الدولي رقم 19 (IAS 19) الخاص بمنافع الموظفين.

أولاً: توقع منحة التقاعد لعامل في المؤسسة العمومية فوريميد:

جدول رقم 25: توقع منحة التقاعد لموظف

تاريخ الالتحاق بالوظيفة	السن	الأقدمية المكتسبة	الأقدمية المتبقية	متوسط راتب الوظيفة Salaire de poste moyenne	الأشهر المستحقة	احتمال الوفاء	احتمال البقاء على قيد الحياة	الأقدمية القصوى	الراتب المستقبلي	تقديم إلى
2015/07/26	34	8,44	25,87	40 279,60	8,00	0,05	0,96	34,31	67 229,31	31/12/2023

المصدر: وثائق مقدمة من قبل المؤسسة.

ثانياً: التسجيل المحاسبي: وتسجل كل نهاية سنة:

جدول رقم 26: مؤونة منحة التقاعد.

		N/N/N		686
		مخصصات الإهلاكات والمؤونات وخسائر القيمة - العناصر المالية - المؤونات للمعاشات والالتزامات المماثلة مؤونة منحة التقاعد	153	

المصدر: من إعداد الطالب اعتماداً على الوثائق المقدمة من قبل المؤسسة.

ملاحظة: في نهاية كل سنة نقوم بعملية التعيين ونميز حالتين:

1. الحالة الأولى: في حالة الزيادة يكون القيد كما يلي: (الفارق)

الجدول رقم 27: زيادة مؤونة منحة التقاعد

		N/N/N		686
		مخصصات الإهلاكات والمؤونات وخسائر القيمة - العناصر المالية - المؤونات للمعاشات والالتزامات المماثلة زيادة مؤونة منحة التقاعد	153	

الفصل الثالث: دراسة تطبيقية – المؤسسة العمومية فوريميد -

المصدر: من إعداد الطالب اعتمادا على الوثائق المقدمة من قبل المؤسسة.

2. الحالة الثانية: في حالة النقصان: (الفارق)

الجدول رقم 28: تخفيض مؤونة منحة التقاعد

		N/N/N المؤونات للمعاشات والالتزامات المماثلة استرجاع عن خسائر القيمة والمؤونات – أصول غير جارية — تخفيض مؤونة منحة التقاعد	781	153
--	--	--	-----	-----

المصدر: من إعداد الطالب اعتمادا على الوثائق المقدمة من قبل المؤسسة.

خلاصة الفصل:

يقدم هذا الفصل تحليلاً شاملاً لنظام الأجور والمنح التقاعدية في المؤسسة العمومية فوريميد، مع التركيز على الجوانب المحاسبية والإدارية والقانونية التي تحكم هذه العمليات. وقد تم تقسيم الدراسة إلى ثلاثة محاور رئيسية تكشف عن تعقيدات نظام الأجور وتحديات تطبيقه في البيئة المؤسسية الجزائرية. في المبحث الأول تم تحليل البنية الهيكلية لنظام الأجور الذي يعتمد على مبدأ التدرج الوظيفي والحوافز المادية. حيث يتكون الأجر الأساسي من عدة عناصر متكاملة تشمل:

- الأجر القاعدي الذي يحدد حسب المنصب والدرجة الوظيفية.
 - علاوة الخبرة المهنية التي تتراوح بين 2.5% إلى 3% حسب سنوات الخدمة.
 - تعويضات المردودية الفردية والجماعية التي تصل إلى 10% و30% على التوالي.
 - تعويضات الظروف الخاصة كالعمل التناوبي (10-25%) وتعويض المخاطر (20-8%).
- أما المبحث الثاني فقد سلط الضوء على الجانب العملي للمعالجة المحاسبية، حيث تم توثيق الدورة المحاسبية الكاملة للأجور بدء من:

- مرحلة حساب الأجور الإجمالية.
 - خصم الاقتطاعات الإلزامية (9% للضمان الاجتماعي، الضريبة على الدخل حسب السلم المتصاعد).
 - إثبات الحقوق في الدفاتر المحاسبية (الحساب 631).
 - عملية الصرف النهائي عبر الحساب 421.
- وفي المبحث الثالث تم التركيز على نظام المنح التقاعدية الذي يمثل التزاماً طويلاً للأجل للمؤسسة. حيث بينت الدراسة أن المؤسسة تعتمد منهجية دقيقة لتقدير هذه المنح تأخذ في الاعتبار:
- العمر الحالي للموظف ومتوسط العمر المتوقع.
 - الأقدمية المكتسبة والمتبقية.
 - الراتب الأساسي والمتوقع عند التقاعد.
 - احتمالية الاستمرار في الخدمة (96%).

الخطبة

تناولنا في بحثنا هذا موضوع محاسبة الأجور، الذي يحظى باهتمام بالغ من الأفراد والشركات على حد سواء. فالأجور والمنافع المترتبة عليها تشكل حقوقاً أساسية للعامل، وهي تشكل أساساً للتوازن بين ما يقدمه الفرد من جهد وما يحصل عليه من تعويضات مقابلة لهذا الجهد. وفي حال اختلال هذا التوازن، قد ينتج عن ذلك شعور بالتذمر من جانب الأفراد، أو حتى قد يؤدي إلى خسائر وتراجع في أرباح الشركات في حالة منح مكافآت غير مبررة. خلال فترة التربص التي قضيناها في المؤسسة العمومية الاقتصادية فوريميد، لاحظنا أن إدارة الأجور تعتمد على مبدأ التوازن بين مصالح المؤسسة وراحة الموظفين، وهو ما يساعد في الحفاظ على استقرارهم المهني وتحفيزهم المستمر، مما يساهم في تحسين الأداء العام وزيادة الإنتاجية. كما توفر المؤسسة عدة امتيازات ومنافع اجتماعية تهدف إلى خلق بيئة عمل محفزة ومريحة. ورغم أن المؤسسة لا تعتمد بشكل رسمي على المعيار المحاسبي الدولي رقم 19 المتعلق بمنافع الموظفين، فإن العديد من الممارسات المتبعة تتشابه جوهرياً مع المبادئ التي يتضمنها هذا المعيار، خاصة فيما يتعلق بالمزايا التي يحصل عليها العامل خلال مسيرته المهنية أو بعد انتهائها، سواء بسبب التقاعد أو لأي سبب آخر.

1. نتائج الدراسة:

من خلال تحليل الجوانب النظرية ومقارنة ذلك بنتائج الدراسة التطبيقية على المؤسسة العمومية الاقتصادية فوريميد، تم التوصل إلى النتائج الآتية:

- لا تزال هناك تفاوتات في فهم وتطبيق المعايير الدولية المتعلقة بمنافع الموظفين، خصوصاً فيما يتعلق بالإفصاح عن الالتزامات طويلة الأجل؛
- تعتمد المؤسسة المدروسة في معالجة الأجور على النظام المحاسبي المالي الجزائري SCF بشكل رئيسي، غير أن تطبيقه يظل تقليدياً يفتقر في بعض الجوانب إلى التحديث والمرونة التي يوفرها معيار IAS 19؛
- يتم احتساب الأجور في مؤسسة فوريميد وفقاً للتشريعات المحلية، لكن دون وجود آليات تحليلية معمقة لتفسير أثر الأجور على الأداء المالي العام؛
- تعتمد المؤسسة على سياسات واضحة لتوثيق المنافع طويلة الأجل، مثل التقاعد أو التعويضات المؤجلة، مما يضعف جانب الشفافية في التقارير المالية.

2. اختبار صحة الفرضيات:

- استناداً إلى ما تم التوصل إليه، تم اختبار الفرضيات المطروحة في بداية الدراسة كما يلي:
- الفرضية الأولى: الأجر يُعتبر عنصراً أساسياً في تحفيز العاملين وتحقيق استقرارهم داخل المؤسسات، مما يساهم في تحسين الأداء العام، (صحيحة)؛

خاتمة

- الفرضية الثانية: توجد فروقات في معالجة الأجور بين النظام المحاسبي المالي SCF والمعيار المحاسبي الدولي IAS 19، خاصة فيما يتعلق بالإفصاح عن المنافع طويلة الأجل، (صحيحة)؛
 - الفرضية الثالثة: تعتمد المؤسسة العمومية الاقتصادية فوريميد على إجراءات محاسبية لمعالجة الأجور، لكنها لا تلتزم بشكل كامل بجميع متطلبات الإفصاح المحاسبي المنصوص عليها في معيار IAS 19. (صحيحة).
3. توصيات الدراسة:

بناء على النتائج السابقة، تقترح الدراسة التوصيات التالية:

- ضرورة تحسين الشفافية في الإفصاح عن الأجور؛
- من الضروري توفير برامج تدريبية متخصصة للكوادر المحاسبية في المؤسسات الجزائرية لضمان فهم جيد للمعايير المحاسبية الدولية، وخاصة تلك المتعلقة بالأجور. يساعد ذلك على تحسين جودة الممارسات المحاسبية وتفاذي الأخطاء في معالجة الأجور والتقارير المالية؛
- ينبغي أن تقوم المؤسسات بتطبيق آلية مراجعة دورية لضمان الامتثال للمعايير المحاسبية الدولية، وإجراء تعديلات في حال تم اكتشاف أية انحرافات عن هذه المعايير. هذه المراجعات ستساهم في تحسين الأداء المحاسبي بشكل عام؛
- تعزيز دور الرقابة الداخلية داخل المؤسسات لضمان تطبيق صحيح وفعال للإجراءات المحاسبية المتعلقة بالأجور. ويشمل ذلك التأكد من أن جميع المنافع قصيرة وطويلة الأجل يتم تسجيلها وتوضيحها وفقاً للمعايير المحاسبية المتعارف عليها؛
- يجب على الهيئات التشريعية والرقابية في الجزائر العمل على تطوير النظام المحاسبي المالي الجزائري لكي يكون أكثر توافقاً مع المعايير المحاسبية الدولية، مما يساعد على تحسين مناخ الاستثمار ويجذب الثقة في جميع المؤسسات.

4. آفاق الدراسة:

تفتح هذه الدراسة المجال أمام أبحاث مستقبلية متنوعة، منها:

- دراسات مقارنة بين مؤسسات عمومية وخاصة في الجزائر من حيث معالجة الأجور؛
- بحث تطبيقي حول أثر تطبيق معيار IAS 19 على شفافية القوائم المالية في المؤسسات العمومية؛
- تحليل معمق لتأثير تكاليف الأجور على الأداء المالي وربحية المؤسسة؛
- تقييم مدى استعداد البيئة التشريعية والمحاسبية الجزائرية للانتقال الكامل إلى المعايير الدولية.

آفاق البحث المستقبلية

يفتح هذا البحث الباب أمام دراسات لاحقة، مثل:

خاتمة

- دراسات مقارنة: بين القطاعين العام والخاص في الجزائر حول كفاءة إدارة الأجور.
- تقييم أثر: IAS 19 على شفافية القوائم المالية في المؤسسات العمومية.
- تحليل التكاليف: تأثير الأجور على الربحية والأداء المالي.
- الانتقال إلى المعايير الدولية: تقييم استعداد البيئة التشريعية الجزائرية لتبني IFRSs بشكل كامل.

قائمة المصادر والمراجع

أولاً: الكتب

■ أبو نصار محمد حميدات جمعة، معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولي (الجوانب النظرية والعملية)، دار وائل

للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، 2020.

قائمة المصادر والمراجع

- أبو نصار محمد حميدات جمعة، خبير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالي، المجمع الدولي العربي للمحاسبين القانونيين، عمان، الأردن، 2019.
- الرملاوي محمد سعيد محمد، سياسة الأجور والأرباح والفوائد، دار الفكر الجامعي، الإسكندرية، مصر، 2012.
- الصوفي فارس جميل، المعايير المحاسبية الدولية والأداء المالي للشركات المساهمة العامة، الطبعة الأولى، دار النشر والتوزيع، عمان، 2011.
- عطية عبد الرحمان، المحاسبة العامة وفق النظام المحاسبي المالي (المخطط المحاسبي الجديد)، دار النشر جيطلي، الجزائر، 2009.
- لعشيشي جمال، محاسبة المؤسسة والجباية وفق النظام المحاسبي المالي الجديد، الصفحات الزرقاء للطباعة والنشر، الجزائر، 2010.

ثانياً: المذكرات

- بن السايح عبد الله أنور كحلول، أحمد حسام، المعالجة المحاسبية للأجور وفق النظام المحاسبي المالي والمعيار الدولي رقم 19، مذكرة ماستر غير منشورة، تخصص محاسبة، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2021.
- بوتلجة حمامة، حماني جميلة، محاسبة الأجور والرواتب في المؤسسات العمومية، مذكرة ماستر غير منشورة، تخصص محاسبة ومراجعة، جامعة أكلي محند أولحاج، البويرة، الجزائر، 2015.
- بن عومر مخاطرية، رومان خالدية، محاسبة الأجور في المؤسسة الإنتاجية - دراسة حالة مؤسسة ملبنة سيدي خالد، مذكرة ماستر غير منشورة، جامعة ابن خلدون، تيارت، الجزائر، 2013.
- ربوح نادية، سبيحي سمية، المعالجة المحاسبية لمنافع الموظفين في ظل النظام المحاسبي المالي SCF، مذكرة ماستر غير منشورة، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2020.
- صبايحي نوال، الإفصاح المحاسبي في ظل معايير المحاسبة الدولية وأثره على جودة المعلومة، رسالة ماجستير غير منشورة، تخصص محاسبة، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2012.
- كحيللي إيمان، قياس منافع المستخدمين في ظل النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية، مذكرة ماستر غير منشورة، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر، 2017.
- معاريف محمد أمين، كريم محمد بن جلول، معيان منافع المستخدمين لمحاسبة الأجور، مذكرة ماستر غير منشورة، جامعة مولاي الطاهر، سعيدة، الجزائر، 2018.
- ملهوط مجيد، منصور أكرم، أثر محاسبة المعاشات على الأداء المالي، مذكرة ماستر غير منشورة، تخصص محاسبة ومالية، جامعة يحيى فارس، المدية، الجزائر، 2022، ص: 26-29.

قائمة المصادر والمراجع

- حبيب عادل، التنظيم القانوني لإنشاء وإنهاء علاقات العمل في التشريع الجزائري حسب القانون 11/90، مذكرة ماستر غير منشورة، تخصص قانون عام، جامعة الدكتور مولاي الطاهر، سعيدة، الجزائر، 2016.
- ربيعي صباح، محاولة تطبيق المعيار المحاسبي الدولي منافع الموظفين في المؤسسات الجزائرية، مذكرة ماستر غير منشورة، تخصص محاسبة وجباية، جامعة جيجل، جيجل، الجزائر، 2021.
- سايب مسعود، بوزوايد دراجي، المعالجة المحاسبية للأجور في ظل النظام المحاسبي المالي، مذكرة ماستر غير منشورة، تخصص محاسبة ومالية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر.

ثالثا: الأطروحات

- بن يخلف، دور معايير المحاسبة الدولية في معالجة أثر التضخم بالقوائم المالية، أطروحة دكتوراه غير منشورة، تخصص اقتصاد كمي، جامعة الجزائر، الجزائر، 2016.

رابعا: المجلات

- بوخالفة غريب، عنصر الأجر في علاقة العمل، مجلة العلوم الاجتماعية والإنسانية، المجلد 10، العدد 02، جامعة تبسة، الجزائر، 2017.
- شرماط سالم، نظام الأجور وعلاقته بإدارة الموارد البشرية، مجلة جامعية محكمة في الحقوق والعلوم السياسية، المجلد 13، العدد 03، جامعة قاصدي مرباح ورقلة، الجزائر، 2021.
- فقير سامية، شيخ بلال، مزايا المستخدمين وفق المعيار المحاسبي الدولي 19 والنظام المحاسبي المالي، مجلة رماح للبحوث والدراسات، المجلد 42، العدد 1، 2020.
- قادري مريم، العوامل المؤثرة على الأجور في صناعة السيارات الأمريكية، مجلة دراسات اقتصادية، المجلد 01، العدد 04، جامعة قسنطينة 2، قسنطينة، الجزائر، جوان 2017.
- قريشي سامي، صالح عبد العالي، معايير وآليات محاسبة الأجور في المؤسسة الاقتصادية - حالة مؤسسة موبيليس، مجلة التحولات الاقتصادية، المجلد 02، العدد 02، 2022.
- مرازقة عيسى، متلف حدة، علاوة المردودية كحافز لتحسين أداء الأفراد - دراسة ميدانية -، مجلة الإحياء، المجلد 12، العدد 14، جامعة الحاج لخضر، باتنة، الجزائر، 2010.
- الرملوي محمد، سياسة الأجور وتطبيقاتها المعاصرة في الفقه الإسلامي، مجلة كلية الشريعة والقانون، المجلد 16، العدد 1، جامعة الأزهر، القاهرة، مصر، 2014.
- العرابي حمزة، المعالجة المحاسبية لمنافع الموظفين وفق النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي رقم 19 منافع الموظفين، مجلة الاقتصاد والتنمية البشرية، جامعة البليدة 02، الجزائر، المجلد 04، العدد 02، 2013.

قائمة المصادر والمراجع

- العرابي حمزة، نظرة عن نشأة وتطور معايير المحاسبة الدولية وتوجهاتها الحديثة، مجلة الدراسات الاقتصادية، الجزائر، العدد 19، 2011.
- عماد سيف الدين، علوان علاء حسين، العلاقة بين زيادة الرواتب والأجور والرضا الوظيفي للموظفين - دراسة تطبيقية في الهيئة العامة للضرائب، مجلة المستنصرية للدراسات العربية والدولية، جامعة النهرين، العراق، المجلد 16، العدد 68، 2019.

خامسا: المحاضرات

- القينعي عبد الحق، دروس عبر الخط في مقياس نظام الأجور والحوافز، موجهة لطلبة السنة الأولى ماستر، تخصص إدارة الموارد البشرية، السداسي الثاني، 2022.
- مدان محمد، محاضرات في تشريعات العمل، جامعة أبو بكر بلقايد، تلمسان، الجزائر.
- زواتنية عبد القادر، مطبوعة جامعية بعنوان المعايير المحاسبية الدولية 2 (IFRSs)، جامعة الجزائر 3، 2022.
- العياشي نور الدين، المحاسبة المالية وفق النظام المحاسبي المالي، محاضرة، جامعة أم البواقي، الجزائر، 2018.

سادسا: مواقع الانترنت

- <https://www.remotepass.com/glossary/wage-ar>
- <https://www.accountingw.com/2020/11/salary-statement.html>
- <https://www.daftra.com/hub/%D9>
- <https://sqarra.wordpress.com/redwan/>
- <https://cpatalks.com/post/ias-19-employee-benefits/>
- <http://www.cofc.gov.sy/FCKBIH/IAS%2019%20>
- www.iasplus.ias19.com

الملاحق

ملحق رقم (01): تسهيل مهمة

Ministry of Higher Education and Scientific Research
Abbas laghrour University Khenchela
Faculty of Economics, Management and Commercial Sciences
Department of Finance and Accounting Sciences



وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة عباس لغرور خنشلة
كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية
قسم العلوم المالية والمحاسبية

خنشلة في : 2025-04-16

إلى السيد: مدير مؤسسة فوريميد
ولاية خنشلة

الرقم 131 / ك ع ا ت ع ا ق ع م و / 2025

تسهيل مهمة

- سعيا لاستكمال البرنامج الدراسي المقرر للحصول على شهادة الماستر محاسبة ، ومن أجل تجسيد

المفاهيم النظرية للطلبة، يشرفنا أن أطلب من سيادتكم مساعدة وتسهيل المهمة للطلاب:

الاسم و اللقب : الحفصي نوار

مكان الميلاد: خنشلة

تاريخ الميلاد: 2002-03-08

التخصص: محاسبة

رقم التسجيل: 34053544

عنوان المذكرة: محاسبة الاجور وفق النظام المحاسبي المالي ومتطلبات المعيار المحاسبي الدولي "منافع الموظفين IAS19"
*وذلك من أجل إجراء تريض تطبيقي لدى مؤسستكم .

رئيس القسم :



أعقاب نور الدين

رئيس قسم المالية والمحاسبة

الأستاذة
الاستاذة
مديرة
الوحدة
الدراسية
والتدريس
بجامعة
عباس لغرور
خنشلة
ولاية
خنشلة
زواوي عبد الوهاب

ملحق رقم (02): جدول الأصول

EPE FOREMHYD/UNITE KECHROUD
Exercice 2023

DATE: 11/05/2025
HEURE: 11:00
PAGE: 1/2

Bilan Actif

Arrêté à : Clôture < Etat Provisoire >
Identifiant Fiscal : 099916080290666

Libellé	Note	Brut	Amort. / Prov.	Net	Net (N-1)
ACTIFS NON COURANTS					
Ecart d'acquisition (ou goodwill)					
Immobilisations incorporelles		1 305 090,00	1 129 121,31	175 968,69	280 826,09
Immobilisations corporelles		1 289 541 226,34	637 692 682,54	651 848 543,80	650 174 954,70
<i>Terrains</i>		459 316 350,00		459 316 350,00	459 316 350,00
<i>Bâtiments</i>		59 560 336,92	31 429 685,84	28 130 651,08	25 059 986,63
<i>Autres immobilisations corporelles</i>		770 664 539,42	606 262 996,70	164 401 542,72	165 798 618,07
<i>Immobilisations en concession</i>					
Immobilisations en cours		3 174 000,00		3 174 000,00	
Immobilisations financières		29 931 011,52	13 225 282,56	16 705 728,96	7 479 185,92
<i>Titres mis en équivalence</i>					
<i>Autres participations et créances rattachées</i>					
<i>Autres titres immobilisés</i>		800 000,00	800 000,00		
<i>Prêts et autres actifs financiers non courant</i>		29 131 011,52	12 425 282,56	16 705 728,96	7 479 185,92
<i>Impôts différés actif</i>		3 101 634,89		3 101 634,89	2 640 433,98
TOTAL ACTIF NON COURANT		1 327 052 962,75	652 047 086,41	675 005 876,34	660 575 400,69
<u>ACTIF COURANT</u>					
Stocks et encours		108 802 562,93		108 802 562,93	960 725 881,34
Créances et emplois assimilés					
<i>Clients</i>		2 295 171 170,45	30 307 548,42	2 264 863 622,03	526 361 755,54
<i>Autres débiteurs</i>		122 659 324,47		122 659 324,47	79 022 779,01
<i>Impôts et assimilés</i>		28 976 556,85		28 976 556,85	33 265 578,92
<i>AUTRES créances ET emplois assimilés</i>					
Disponibilités ET assimilés					
<i>Placements ET AUTRES actifs financiers co</i>					
<i>Trésorerie</i>		196 228 170,50		196 228 170,50	443 717 585,83
TOTAL Actif COURANT		2 751 837 785,20	30 307 548,42	2 721 530 236,78	2 043 093 580,64
TOTAL GENERAL Actif		4 078 890 747,95	682 354 634,83	3 396 536 113,12	2 703 668 981,33

EPE FOREMHYD/UNITE KECHROUD
Exercice 2023

DATE: 11/05/2025
HEURE: 11.00
PAGE: 2

Bilan Passif

Arrêté à : Clôture < Etat Provisoire >
Identifiant Fiscal : 099916080290666

Libellé	Note	Exercice	Exercice Précédent
<u>CAPITAUX PROPRES</u>			
Capital émis			
Capital Non appelé			
Primes ET réserves / (Réserves consolidées(1))			
Ecart de réévaluation			
Ecart d'équivalence (1)			
Résultat net / (Résultat net part du groupe (1))		152 304 516,93	125 099 600,37
AUTRES capitaux propres - Report A nouveau			
Part de la société consolidante (1)			
Part des minoritaires (1)			
TOTAL CAPITAUX PROPRES I		152 304 516,93	125 099 600,37
<u>PASSIFS Non-COURANTS</u>			
Emprunts ET dettes financières			
Impôts (différés ET provisionnés)		2 887 800 126,48	2 159 531 119,73
AUTRES dettes Non courantes		13 485 369,14	11 480 147,78
Provisions ET produits constatés d'avance			
TOTAL PASSIFS Non COURANTS II		2 901 285 495,62	2 171 011 267,51
<u>PASSIFS COURANTS</u>			
Fournisseurs ET comptes rattachés		164 816 465,50	227 303 498,23
Impôts		78 855 815,00	62 736 103,21
AUTRES dettes		91 798 811,37	92 925 074,78
TRESORERIE DU PASSIF		7 475 008,70	24 593 437,23
TOTAL PASSIFS COURANTS III		342 946 100,57	407 558 113,45
TOTAL GENERAL PASSIF		3 396 536 113,12	2 703 668 981,33
(1) A utiliser uniquement POUR la présentation d'états financiers consolidés			

ملحق رقم (04): جدول حسابات النتائج

EPE FOREMHYD/UNITE KECHROUD
Exercice 2023

DATE: 11/05/2025
HEURE: 11:01
PAGE: 1

Comptes de Résultat

(par Nature)

Arrêté à : Clôture < Etat Provisoire >
Identifiant Fiscal : 099916080290666

Libellé	Note	Exercice	Exercice Précédent
Chiffre d'affaires		1 818 803 805,74	239 282 204,25
Variation stocks produits finis ET en cours		-888 112 587,00	465 602 825,38
Production immobilisée		3 174 000,00	4 391 790,86
Subventions d'exploitation			
I. PRODUCTION de L'EXERCICE		933 865 218,74	709 276 820,49
Achats consommés		-263 145 292,06	-166 713 652,75
Services extérieurs ET AUTRES consommations		-81 685 666,16	-67 111 273,61
II. CONSOMMATION de L'EXERCICE		-344 830 958,22	-233 824 926,36
III. VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I - II)		589 034 260,52	475 451 894,13
Charges de personnel		-379 117 237,75	-297 427 338,92
Impôts, taxes ET versements assimilés		-3 615 892,59	-2 262 058,60
IV. EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION		206 301 130,18	175 762 496,61
Autres produits opérationnels		1 839 021,48	2 870 381,07
Autres charges opérationnelles		-464 264,22	-523 338,88
Dotations aux amortissements et aux provisions		-48 369 254,00	-45 181 462,60
Reprise sur pertes de valeur et provisions			
V. RESULTAT OPERATIONNEL		159 306 633,44	132 928 076,20
Produits financiers			150 000,00
Charges financières		-7 463 317,42	-8 180 297,25
VI. RESULTAT FINANCIER		-7 463 317,42	-8 030 297,25
VII. RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V + VI)		151 843 316,02	124 897 778,95
Impôts exigibles sur résultats ordinaires			
Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires		461 200,91	201 821,42
TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES		935 704 240,22	712 297 201,56
TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES		-783 399 723,29	-587 197 601,19
VIII. RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES		152 304 516,93	125 099 600,37
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)			
Eléments extraordinaires (charges) (à préciser)			
IX. RESULTAT EXTRAORDINAIRE			
X. RESULTAT NET DE L'EXERCICE		152 304 516,93	125 099 600,37
Part dans les résultats nets des sociétés mises en équivalence (1)			
XI. RESULTAT NET DE L'ENSEMBLE CONSOLIDE (1)			
Dont part des minoritaires (1)			
Part du groupe (1)			
(1) à utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés			

الملاحق

ملحق رقم (05): جدول عناصر الأجر الخاضع وغير الخاضع لاشتراكات الضمان الاجتماعي وضريبة الدخل

الإجمالي

المادة الثامنة والعشرون:

يحدد نظام الإخضاع لاشتراكات الضمان الاجتماعي وضريبة على الدخل الإجمالي للأجور

التعيين	خاضع للضمان الاجتماعي	خاضع للضريبة	التعيين باللغة الأجنبية
سحة الخبرة المهنية	خاضع	خاضع	Indemnité d'expérience professionnelle
منحة الضرر	خاضع	خاضع	Indemnité de nuisance
منحة الساعات الإضافية	خاضع	خاضع	Majoration pour heures supplémentaire
المنحة الجرافية للخدمة الدائمة	خاضع	خاضع	Indemnité forfaitaire de service permanent
منحة العمل الليلي	خاضع	خاضع	Indemnité travail de nuit
منحة الشبعية	خاضع	خاضع	Indemnité de sujétion
منحة النيابة	خاضع	خاضع	Prime d'intérim
سحة الصندوق	خاضع	خاضع	Prime de caisse
علاوة الحصيلة	خاضع	خاضع	Prime de bilan
علاوة الجرد السنوي	غير خاضع	10 %	Prime d'inventaire
منحة التكوين والرعاية	غير خاضع	10 %	Prime de formation -parrainage
تعويض مصاريف الإطعام	غير خاضع	غير خاضع	Indemnité de panier
تعويض النقل	غير خاضع	خاضع	Indemnité de transport
تعويض مصاريف المهام	غير خاضع	غير خاضع	Indemnité pour frais de mission
تعويض استعمال السيارة الشخصية	غير خاضع	خاضع	Indemnité d'utilisations véhicule personnel
الأجر الوحيد	غير خاضع	غير خاضع	Indemnité de salaire unique
منحة نهاية المسار المهني	غير خاضع	10 %	Indemnité de fin carrière



ملحق رقم (06): كشف الأجر 01

Nom :		BULLETIN DE PAIE	FOREMHYD-SPA (UNITE KECHROUD)
Prénom :			
Matricule	Fonction	Paie du mois	
1723	Assistante de direction N 03	Mois : AVRIL	N° S.S Employeur : 4007721957
Date Recrut.	26/07/2015	Année : 2025	

S. Base 33 140,00

Désignation Unité	Centre de coût	Sit.Fam	Nbre. Jrs/Hrs	Cat/Sec/Ech	N° Compte Bancaire	N° Mutuel	N° Sec. Soc.
DER	107	C	22.00	19/0/4			

Code	Libellé de la Rubrique	Nombre	Base	Taux	Gains	Retenues
001	SALAIRE DE BASE	22,00			33 140,00	
100	I.E.P (TAUX)		33 140,00	16,00	5 302,40	
102	PRIMES DE NUISANCES		33 140,00	3,00	994,20	
561	PRIME DE TECHNICITE				2 500,00	
004	RETENUE SS		41 936,60	9,00		3 774,29
117	PRIME DE PANIER	22,00	420,00		9 240,00	
005	RETENUE IRG (BAREME)		47 402,31			5 098,00
602	RET PRET SOCIAL					5 000,00
T O T A U X					51 176.60	13 872.29

Salaire Brut	Base I.R.G	Alloc. Familiales	Salaire de Poste	Net A Payer
51 176.60	47 402.31	0.00	41 936.60	37 304.31

الملاحق

ملحق رقم (07): كشف الأجر 02

Nom : ██████████		BULLETIN DE PAIE	FOREMHYD-SPA (UNITE KECHROUD)
Prénom : ██████████			
Matricule	Fonction	Paie du mois	
1419	FERRAILLEUR N3	Mois : AVRIL	N° S.S Employeur : 4007721957
Date Recrut.	18/04/2012	Année : 2025	

S. Base 21 829,00

Designation Unité	Centre de coût	Sit.Fam	Nbre. Jrs/Hrs	Cat/Sec/Ech	N° Compte Bancaire	N° Mutuel	N° Sec. Soc.
PROJET MERE ET ENFANT	43	M	21.00	9/0/6	██████████	██████████	██████████

Code	Libellé de la Rubrique	Nombre	Base	Taux	Gains	Retenues
001	SALAIRE DE BASE	21,00			21 829,00	
700	RETENUE ABSENCE JOUR	1,00	21 829,00			992,23
100	IEP (TAUX)		20 836,77	20,50	4 271,54	
102	PRIMES DE NUISANCES		20 836,77	17,00	3 542,25	
110	HEURES SUP 50%	27,00	125,94	150,00	5 100,57	
003	RETENUE COTINTEMPERIE		33 751,13	0,38		126,57
004	RETENUE SS		33 751,13	9,00		3 037,60
117	PRIME DE PANIER	20,00	420,00		8 400,00	
522	INDEMNITE DE TRANSPORT 2420 DA	20,00	110,00		2 200,00	
005	RETENUE IRG (BAREME)		41 186,96			3 768,35
300	SALAIRE UNIQUE				2 600,00	
T O T A U X					47 943.36	7 924.75

Salaire Brut	Base I.R.G	Alloc. Familiales	Salaire de Poste	Net A Payer
46 951.13	41 186.96	0.00	33 751.13	40 018.61

ملحق رقم (08): تعويض النقل 01

سادة الأولى: المرجعيات

اتفاقية الجماعية لمؤسسة العمومية الاقتصادية فوريميد المؤرخة في 13 جانفي 2014 تحت رقم 2014/02

سادة الثانية: مجال التطبيق

في هذا الاتفاق الجماعي على جميع مستخدمي المؤسسة العمومية لإنجاز حفر آبار المياه والأشغال الإلكترونية ومكانية فوريميد/ ERF/ SPA FOREMHY

مادة الثالثة: سلم الأجر Grille Des Salaires

عوض بشبكة الأجر المرفقة بهذا الاتفاق (ملحق رقم 01)

مادة الرابعة: تصنيف مناصب العمل و الأجر

سلف مناصب العمل من خلال الشكل التنظيمي الخاص للمؤسسة فهو يخضع لمعايير لمعرفة مناصب العمل (شروط خاصة أو لفتركة، معلومات، أساسية أو مؤهلات أو احدهما) فهو يعد ترتيبا متسلسل يراعي درجة أهمية منصب العمل في التنظيم العام. منح التصنيف في الأخير بتحديد لكل واحد مستوى الأجرة.

سلف المناصب إلى ثلاثة مجموعات اجتماعية مهنية تتضمن مجموعة من الفئات.

1. المجموعة الأولى: التنفيذ: من الفئة رقم 01 إلى غاية الفئة رقم 12.
2. المجموعة الثانية: التحكم: من الفئة رقم 13 إلى غاية الفئة رقم 17.
3. المجموعة الثالثة: الأطارات: من الفئة 18 إلى غاية الفئة رقم 25.

تعوض بشبكة قائمة المناصب العمل المرفقة بهذا الاتفاق (ملحق رقم 02).

مادة الخامسة: تعويض السلة Indemnité de panier

ضمن المؤسسة التكفل بإطعام العمال المشتغلين بهياكله، واللذين يخضعون للنظام العمل بالدوام المستمر.

1. تم تمكين المؤسسة من التكفل بإطعام العمال يتم دفع مبلغ جزافي للعمال لتعويضه جزئيا عن المصاريف المدفوعة.

2. هذا التعويض بالنسبة للأيام التي تم العمل فيها فعليا.

حدد مبلغ التعويض بأربع مائة و عشرون دينار جزائري (420.00 دج) ليوم العمل المؤدى.

3. يجوز الجمع بين تعويض السلة ومصاريف المهمة، كما لا يتم منحه للعمال الذين يخضعون إلى تكوير ويستفيدون من التكفل تام من طرف المؤسسة.

المادة السادسة: تعويض النقل Indemnité de transport

عوض النقل هو مبلغ جزافي يهدف إلى التعويض الجزئي للمصاريف المدفوعة من طرف العامل الذي يتنقل بوسائله الخاصة من مسكنه إلى مكان عمله في حالة عدم توفير المؤسسة لوسائل النقل.

لاستفادة من هذا التعويض يلزم العامل بتقديم شهادة الإقامة التي تحدد مكان إقامته والتي تجدد كل سنة.

في حالة ظروف خاصة والتي أدت إلى عدم توفير وسائل النقل المؤسسة لمهمة (لغياب سائق، لعطل سيارة المؤسسة) يمكن عوض العامل عن المصاريف المدفوعة وهذا استنادا إلى تصريح شرفي مصادق عليه من طرف المهتمين أو تقديم الوثائق التبريرية اللازمة.

عرفتم منح التعويض عن النقل بمجرد أن العامل المستفيد لا يجدد شهادة إقامته أو يكون في وضعية عطلة أو غياب، مهما كانت طبيعته و يكون جدول التعويض النقل على النحو التالي:

الملاحق



المبلغ	المسافة
1.320.00 دج	من 03 كلم إلى 10 كلم
1.760.00 دج	من 11 كلم إلى 20 كلم
2.200.00 دج	من 21 كلم إلى 30 كلم
2.420.00 دج	من 31 كلم إلى 49 كلم
2.600.00 دج	من 50 كلم إلى + كلم

Indemnité de Frais de mission: تعويض مصاريف المهام

يمنح تعويض مصاريف المهمة للعامل المكلف بمهمة خارج مكان عمله المعتاد وداخل الوطن على محيط يتجاوز (50 كلم) عن مقر المؤسسة خلال مهام عمل لفترة أقل أو تساوي شهرا (30 يوما)، وهذا خلال الفترات التالية:

(11.00 سا - 14.00 سا) من أجل احتساب وجبة الغذاء

(18.00 سا - 21.00 سا) من أجل احتساب وجبة العشاء

من أجل احتساب المبيت حسب الحالتين التاليتين:

• في حالة العودة من المهمة ابتداء من الساعة 00.00 ليلا

• في حالة الانطلاق إلى المهمة قبل الساعة 00.00 ليلا.

لا يجوز الجمع بين تعويض السلة وتعويض مصاريف المهام

تبدأ المهمة بتسليم الأمر بالمهمة من المستخدم

عند غياب جميع وسائل النقل للمؤسسة يجب على العامل استعمال ضرورة المهمة كل وسائل النقل البرية والجوية،

حيث تعويض له مصاريف النقل التي دفعها على أساس تقديم التبريرات أو على أساس 05 دج /كلم.

عندما توفر المؤسسة أو تتكفل بالإطعام أو الإيواء يستفيد العامل من تعويض عن نفقات المهمة في حدود 2.5% من

مجموع المبالغ (الغذاء-العشاء-المبيت) المبينة في الجدول أسفله.

وتمتد مبلغ التعويض كمايلي:

المجموع	المبيت	وجبة العشاء	وجبة الغذاء	الثقة الاجتماعية المهنية
الشمال				
4000.00 دج	2400.00 دج	800.00 دج	800.00 دج	الإطارات و إطارات سامية
3000.00 دج	1800.00 دج	600.00 دج	600.00 دج	التحكم - التفتيش
الجنوب				
4500.00 دج	2800.00 دج	850.00 دج	850.00 دج	الإطارات و إطارات سامية
3500.00 دج	2000.00 دج	750.00 دج	750.00 دج	التحكم - التفتيش

Indemnité pour le salaire unique: التعويض عن الأجر الوحيد

يمنح تعويض عن الأجر الوحيد لكل عامل متزوج لا يمارس زوجه عمل ماجور

ينظم التعويض عن الأجر بتقديم شهادة عدم العمل لزوجه غير العامل وتجدد كل سنة.

الأجر الوحيد من تعويض جزافي يمنح للعامل شهريا يقدر بمبلغ 2600.00 دج، ولا يضاحف إذا كان العامل متعدد

الزوجات

يتوقف منح التعويض عن الأجر الوحيد للعامل أو زوجه إذا كان يمارس عمل ماجور

Indemnité de Nuisance: التعويض عن الضرر

يمنح التعويض عن الضرر لكل عامل نه منصب عمل خاضع للاضرار (المنشقة، الأوساخ، اضرار الصدمة)، حيث يحسب هذا

التعويض على أساس الأجر الأساسي المعمول فعلا والممنوح شهريا

تتوقف هذه الاستفادة في حالة الغياب مهما كانت طبيعته.

الملاحق

ملحق رقم (10): توقع منحة التقاعد

N°	Nom	Prénoms	Genre	date naissance	date entrée	Age	ancienneté Acquis	ancienneté Residuelle	S-P-M	Nbr. Droit_A quis	probabilité fidele	probabilité de survie	probabilité de présence	ancienneté max	salire future	provision au 31/12/2023
191	*****	nadia	Féminin	21/11/1989	26/07/2015	34	8,44	25,87	40 279,60	8,00	0,05	0,96	0,05	34,31	67 229,31	2 402,94
312	*****	abdellah	Masculin	26/10/1977	18/04/2012	46	11,71	18,79	28 001,23	12,00	0,11	0,93	0,10	30,50	40 622,45	9 731,70
															107 851,75	12 134,65

Tx, progression	Avantage escompté
2%	
turn over	
11,00%	moins de 3 ans d'ancienneté = ancienneté x 0,8
Tx, actualisation	
5%	plus de 5 ans d'ancienneté selon la convention collective de l'entreprise
	a partir de 3ème année : 4 mois de salaire
	de 06 ans à 10 ans : 8 mois de salaire
	de 11 ans à 15 ans : 12 mois de salaire
	de 16 ans à 20 ans : 16 mois de salaire
	de 21 ans et plus : 18 mois de salaire

ملخص:

لقد تطرقت في هذه المذكرة لموضوع " محاسبة الأجور وفق النظام المحاسبي المالي الجزائري ومتطلبات معيار المحاسبة الدولي منافع الموظفين IAS19 مؤسسة فوريميد - " حيث تمت الدراسة في - مؤسسة فوريميد -، وجاء التساؤل كالتالي:

كيف تتم المعالجة المحاسبية للأجور في ظل النظام المحاسبي المالي الجزائري ومدى توافقها مع متطلبات معيار المحاسبة الدولي IAS 19؟

وقد اشتملت الدراسة على فصلين نظريين خصص الفصل الأول منه المعالجة المحاسبية لالتزامات الأجور ، والفصل الثاني فقد خصص معيار المحاسبة الدولي رقم 19 منافع الموظفين IAS 19، اما الفصل الثالث والاخير فقد خصص للدراسة الميدانية على مستوى المؤسسة العمومية الإقتصادية فوريميد، واعتمدت على دراسة حالة كأداة لجمع البيانات من خلال أهم ماتوصلت اليه نتائج البحث أنه بالرغم من تطبيق النظام المحاسبي المالي فإن محاسبة الأجور لم تتأثر بدرجة كبيرة مقارنة بالمخطط المحاسبي الوطني، إذ أن التغير مس منحة التقاعد بدرجة كبيرة.

الكلمات المفتاحية: الأجور، منافع الموظفين.

Summary :

This dissertation addresses the topic of "Wage Accounting under the Algerian Financial Accounting System and the Requirements of the International Accounting Standard IAS 19 – Employee Benefits: The Case of Forimed." The study was conducted at the public economic enterprise Forimed, and the main research question was as follows:

- ***How is wage accounting treated under the Algerian Financial Accounting System, and to what extent does it comply with the requirements of IAS 19 ?***

The dissertation includes two theoretical chapters :Chapter One focuses on the accounting treatment of wage obligations,Chapter Two is devoted to IAS 19 – Employee Benefits,The third and final chapter presents a field study carried out at Forimed, where a case study was used as the primary data collection method ,One of the key findings of the research is that, despite the adoption of the Financial Accounting System, wage accounting has not significantly changed compared to the former National Accounting Plan. The main change observed relates to the retirement benefit allowance.