

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
جامعة محمد بوضياف المسيلة

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم علوم المالية والمحاسبة  
تخصص ماستر تدقيق ومراقبة التسيير

تحت عنوان:

واقع تطبيق محاسبة الأجور في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية  
دراسة حالة شركة حضانة للتعيين - المسيلة -

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي علوم المالية  
والمحاسبية

تحت إشراف الأستاذ:

د. بوبكر رزيقات

إعداد الطلبة:

- بلبال علي
- بوسكرة حمزة

أعضاء لجنة المناقشة

الاسم واللقب	الرتبة العلمية	الجامعة	الصفة
د. عبد الرشيد عريوة	أستاذ محاضر	جامعة المسيلة	رئيسا
د. بوبكر رزيقات	أستاذ محاضر	جامعة المسيلة	مشرفا ومقررا
د. أيمن زيد	أستاذ محاضر	جامعة المسيلة	مناقشا

2021-2020

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

# شكر وعرفان

أول من نشكر هو الله سبحانه وتعالى  
الذي بنعمته تتم الصالحات، الحمد له  
الذي وفقنا في درب دراستنا وأنازلنا  
طريق العلم إلى الله الحمد والشكر، وإن  
كانت هناك من كلمة شكر فهي الإقرار  
بفضل ذويها، وكل من أمان بمشورة  
وسدد برأي أو أسهم بأي مساعدة نتقدم  
بكل الشكر والتقدير والامتنان لكل  
أساتذة الجامعة وبالأخص الأستاذ الفاضل  
الدكتور بوبكر رزيقات

## ملخص:

إن تطور المؤسسة الاقتصادية الجزائرية مرتبط ارتباطا وثيقا بمدى تطور نظام الأجور والذي له أهمية كبيرة ودور فعال بالنسبة للفرد والمؤسسة، كذلك نجد أن للمعالجة المحاسبية للأجور دور مهم في تقييد أعباء المؤسسة، والاهتمام بها والتحكم فيها بالصورة التي تسمح لها بالحفاظ على حقوق عمالها من جهة فتحصل على وفائهم وإخلاصهم ومن جهة أخرى تسهل لها الرقابة على أموالها.

**الكلمات المفتاحية: المؤسسات الاقتصادية، محاسبة الأجور، النظام المحاسبي المالي**

## Résumé :

Le développement de l'entreprise économique algérienne est lié à l'amélioration du système comptable notamment au système salarial qui a une grande importance et un rôle nécessaire pour satisfaire l'individu et l'entreprise .aussi on constate que le traitement comptable des salaires a un rôle important pour l'entreprise dans l'identification de ses charges, et de les contrôler d'une manière qui permet de préserver les droits de ses travailleurs d'une part, et facilite de minimiser les dépenses d'autre part .

**Les mots clés : les entreprises économiques, la comptabilité des salaires, le système comptable financier**

# قائمة المحتويات

<u>الصفحة</u>	<u>قائمة المحتويات</u>
-	شكر وعرهان
-	ملخص
-	قائمة المحتويات
-	قائمة الأشكال
-	قائمة الجداول
أ-ج	مقدمة عامة
-	الفصل الأول: مفاهيم حول المؤسسات الاقتصادية ومحاسبة الأجور
04	تمهيد
05	المبحث الأول: مفهوم المؤسسة الاقتصادية، الخصائص، الأهداف والتصنيف
05	المطلب الأول: مفهوم المؤسسة الاقتصادية وخصائصها
08	المطلب الثاني: أهداف وتصنيف المؤسسة الاقتصادية ومستوياتها
13	المطلب الثالث: تطور المؤسسة الاقتصادية الجزائرية
21	المبحث الثاني: ماهية الأجور
21	المطلب الأول: مفهوم الأجر
23	المطلب الثاني: أهمية وأهداف الأجر ومعايير تحديده
25	المطلب الثالث: العناصر المكونة للأجر في التشريع الجزائري
28	المبحث الثالث: محاسبة الأجور في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية

28	المطلب الأول: الحسابات المعنية بالأجر حسب النظام المحاسبي المالي
31	المطلب الثاني: التسجيل المحاسبي للعناصر المكونة للأجر
35	المطلب الثالث: التسجيل المحاسبي لأعباء المستخدم
37	خلاصة الفصل
-	الفصل الثاني: دراسة حالة شركة الحضنة للتعيين - المسيلة -
38	تمهيد
39	المبحث الأول: نظرة عامة حول شركة حضنة للتعيين بالمسيلة وإجراءات محاسبة الأجور فيها
39	المطلب الأول: تقديم شركة حضنة للتعيين بالمسيلة SARL HODNA METAL
41	المطلب الثاني: إجراءات محاسبة الأجور في شركة حضنة للتعيين
45	المبحث الثاني: إعداد كشف الأجر والمعالجة المحاسبية له في شركة حضنة للتعيين
45	المطلب الأول: إعداد كشف الأجر في شركة حضنة للتعيين
50	المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية للأجور في شركة حضنة للتعيين
55	خلاصة الفصل
56	الخاتمة
58	قائمة المراجع

## قائمة المحتويات

# قائمة الأشكال والجداول

## قائمة الأشكال

رقم الصفحة	عنوان الشكل	الرقم
33	التسجيل المحاسبي للأجور ط1	01
34	التسجيل المحاسبي للأجور ط2	02
35	تسديد الأجور الصافية للعمال	03
35	تسديد الضريبة على الدخل الإجمالي	04
36	تسديد الاقتطاعات الهيئات الاجتماعية	05
40	الهيكل التنظيمي لشركة حضنة للتعيين SARL HODNA METAL	06
51	إثبات اجر العامل أ	07
51	إثبات اشتراكات الشركة للعامل أ	08
52	تسديد الأجر الصافي للعامل أ	09
52	تسديد الضريبة على الدخل الإجمالي للعامل أ	10
52	تسديد اشتراكات الهيئات الاجتماعية للعامل أ	11
53	إثبات الأجر للعامل ب	12
53	اشتراكات الشركة للعامل ب	13
54	تسديد الأجر الصافي للعامل ب	14
54	تسديد الضريبة على الدخل الإجمالي للعامل ب	15
54	تسديد اشتراكات الهيئات الاجتماعية للعامل ب	16

## قائمة الجداول

<u>رقم الصفحة</u>	<u>عنوان الجدول</u>	<u>الرقم</u>
42	نظام الشرائح	01
43	يبين مكونات (عناصر) الأجر الخاضعة ض إ ، ض د إ	02
47	كشف الأجر العامل أ	03
49	كشف الأجر العامل ب	04

# مقدمة عامة

تمهيد:

لقد شغلت المؤسسة الاقتصادية ولا تزال حيزا كبيرا من اهتمامات الاقتصاديين بمختلف اتجاهاتهم الإيديولوجية، سواء من الشرق أو من الغرب، نظرا لكونها النواة الأساسية في النشاط الاقتصادي في المجتمع، ونظراً للتحويلات والتطورات التي تشهدها الساحة الاقتصادية إلى حد الساعة، فإن المؤسسة آنذاك لم تعد هي نفسها المؤسسة حالياً، فبالإضافة إلى تنوع وتعدد أشكالها ومجالات نشاطها فقد أصبحت أكثر تعقيداً.

ولمواكبة هذا التعقيد فقد قامت الجزائر مثلها مثل عدة دول بعدة إصلاحات اقتصادية لاسيما فيما يتعلق بالمحاسبة حتى تم إصدار النظام المحاسبي المالي (SCF) بموجب القانون رقم 07-11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 والذي عوض المخطط المحاسبي الوطني (PCN) كبدية لإحداث نقلة نوعية فيما يخص الإصلاحات المحاسبية لتتوافق مع المعايير المحاسبية الدولي، (IAS/IFRS) وأصبحت المؤسسات الاقتصادية الجزائرية خاضعة لقواعد هذا النظام بداية من جانفي 2010 والذي وضع لتغطية أكبر قدر من احتياجات هذه المؤسسات مع الاستجابة لخصائص بيئة الأعمال الوطنية.

في خضم هذا التطور فقد ازداد الاهتمام بتسيير الموارد البشرية و بما أن الأجور أداة من الأدوات الفعالة المؤثرة على أداء الفرد، هذا ما جعل البعض يسمي الاقتصاد المعاصر باقتصاد الأجور، لما بلغته من أهمية كعنصر تنموية، يساهم في تكوين طبقة عاملة فعالة ومنتجة، وكعامل استقرار اجتماعي يحفز الطاقات البشرية على تطوير وتحسين المنتج وترقيته، ليصبح بذلك رضاء اقتصادي تعتمد عليه الدولة في تحريك النشاط الاقتصادي، وعليه فعالية كل إدارة في إنجاز مهامها وتحقيق أهدافها تتوقف على فعالية أداء عمالها و مدى كفاءاتهم، والتي نتحصل عليها بالاهتمام بالجانب البشري من خلال تسييرها للعمل على تحفيز هؤلاء العمال عن طريق تقييم الأجر، الذي يعتبر من أهم المداخل التي يمكن للمؤسسات الاعتماد عليها لتحسين أداء العاملين بها وبالتالي تحسين تنافسيتها، وذلك من خلال تحقيق المساواة بين الأجر المدفوع وقدرات ومهارات الأفراد بهدف تشجيع العاملين لضمان تغيير اتجاهاتهم ومعتقداتهم مما يساهم في تحسين الأداء ككل.

## مما سبق نطرح الإشكالية التالية:

كيف تتم المعالجة المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية؟

هاته الإشكالية تقودنا لطرح الأسئلة الفرعية التالية:

- ماهي المؤسسات الاقتصادية وكيف كان تطورها في الجزائر؟
- ما هي الأجور والعناصر المكونة له في التشريع الجزائري؟
- كيف تتم المعالجة المحاسبية للأجور في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية لسيما في مؤسسة الحضنة للمعادن موضوع الدراسة؟

### الفرضيات:

وللإجابة عن الإشكالية الرئيسية والأسئلة الفرعية المنبثقة عنها فقد قمنا بصياغة الفرضيات التالية:

- إصلاحات المؤسسات الاقتصادية الجزائرية واكب التعقيدات والتطورات في البيئة الاقتصادية العالمية.
- العناصر المكونة للأجر في التشريع الجزائري هي الأجر القاعدي بالإضافة إلى تعويضات واقتطاعات.
- المعالجة المحاسبية للأجور في مؤسسة الحضنة للمعادن تحترم التشريعات الجزائرية وتتبع النظام المحاسبي المالي.

### أهمية الموضوع:

تكمن أهمية الأجور على مستوى الفرد في أنها الوسيلة لإشباع الاحتياجات المختلفة للفرد، سواء كانت احتياجات أساسية لمعيشته وبقائه، أو للاندماج في المجتمع والمؤسسة، في حين أنه ذو أهمية بالغة بالنسبة للمؤسسة الاقتصادية لأنه يعتبر وسيلة لجذب الكفاءات المناسبة للعمل بها وتوفير مناخ ملائم للعمل.

### أهداف الدراسة:

- الإلمام بماهية المؤسسات الاقتصادية.

- معرفة ماهية الأجور .
- الإلمام بمحاسبة الأجور في المؤسسات الاقتصادية.

### أسباب اختيار الموضوع:

- موضوع محاسبة الأجور يهتما في تخصصنا.
- الرغبة الشخصية في الاطلاع على كيفية معالجة الأجور في المؤسسات الاقتصادية.

### دراسات سابقة:

- خدة ياسر، تومي نور الدين، 2018 مذكرة ماستر: محاسبة الأجور في الإدارة العمومية، وتهدف هذه الدراسة إلى الإلمام بموضوع الأجر ومعالجته المحاسبية بالاعتماد على النظام المحاسبي المالي.
- حمودي حيمر 2008، أجر الكفاءة وأثره على تحسين الأداء في المؤسسة، رسالة ماجستير، وقد هدفت إلى معرفة ما إذا كانت سياسة الأجور تمكن للمؤسسة من تعزيز مكانتها التنافسية في السوق واستقطاب الكفاءات الخارجية والاحتفاظ بالكفاءات الداخلية.

### منهج البحث:

اعتمدنا في بحثنا على المنهج الوصفي في الفصل الأول، أما في الفصل الثاني فاعتمدنا على الوثائق والمقابلة.

### صعوبات البحث:

- صعوبة التواصل بسبب إجراءات الحماية من جائحة كوفيد 19.
- سرية بعض المعلومات في هذا النوع من المؤسسات نظرا لتنافسيتها.

### هيكل البحث:

قسم البحث إلى فصلين:

الفصل الأول تناول مفاهيم حول المؤسسات الاقتصادية ومحاسبة الأجور، أما في الفصل الثاني فقد كان تطبيقيا بتناول دراسة حالة شركة الحضنة للتعدين المسيلة.

**الفصل الأول: مفاهيم حول المؤسسات  
الاقتصادية ومحاسبة الأجور**

تمهيد:

إن للأجور أهمية بالغة في ميادين العمل، و تعد من أهم المسائل التي تدور حولها النقاشات بين العمال وصاحب العمل، حيث تتصف بحساسية عالية ، لأنها تمثل مصدراً لتلبية احتياجات العمال، ويمثل الحقوق الأساسية للعامل داخل المؤسسة الاقتصادية فهو وسيلة لإشباع رغباته ومقابل للجهد الفكري والبدني الذي قدمه للمؤسسة كما أنه من أهم الأعباء التي تتحملها هذه الأخيرة، وإن اغلب النزاعات الحاصلة في الطبقة العاملة سببها السعي إلى رفع الأجر، وباعتبار الأجر مصدر رزق العامل وتكلفة على صاحب العمل فان تحديد سياسة الأجر يجب أن يكون بطريقة رشيدة وعادلة بما يخدم المؤسسة الاقتصادية والعامل في آن واحد وذلك يكون من خلال اتباع طرق علمية وموحدة منها تبني النظام المحاسبي المالي في معالجة محاسبة الأجور لذلك قسمنا هذا الفصل إلى ثلاث مباحث حيث سنتطرق في:

- المبحث الأول إلى مفهوم المؤسسة الاقتصادية، الخصائص؛ الأهداف والتصنيف.
- المبحث الثاني إلى ماهية الأجر.
- المبحث الثالث: محاسبة الأجور في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية

## المبحث الأول: مفهوم المؤسسة الاقتصادية، الخصائص، الأهداف

### والتصنيف

لقد شغلت المؤسسة الاقتصادية ولا تزال حيزا كبيرا من اهتمامات الاقتصاديين بمختلف اتجاهاتهم الإيديولوجية، سواء من الشرق أو من الغرب، نظرا لكونها النواة الأساسية في النشاط الاقتصادي في المجتمع، ونظرا للتحويلات والتطورات التي تشهدها الساحة الاقتصادية إلى حد الساعة، فإن المؤسسة آنذاك لم تعد هي نفسها المؤسسة حاليا، فبالإضافة إلى تنوع وتعدد أشكالها ومجالات نشاطها فقد أصبحت أكثر تعقيدا، ومن خلال هذا المبحث فإننا سنتطرق إلى:

- مفهوم المؤسسة الاقتصادية وخصائصها
- اهداف وتصنيف المؤسسة الاقتصادية ومستوياتها
- تطور المؤسسة الاقتصادية الجزائرية

### المطلب الأول: مفهوم المؤسسة الاقتصادية وخصائصها

من الصعب إعطاء مفهوم شامل للمؤسسة الاقتصادية نظرا للتطور السريع للمفاهيم الاقتصادية، الاجتماعية، العلمية، والتطور المستمر الذي شهدته مع تشعب واتساع نشاطها، وكذا اختلاف الاتجاهات الاقتصادية والإيديولوجية، ولهذه الأسباب فاختلاف الأفكار وكذا آراء المفكرين الاقتصاديين جعل كل واحد منهم يعرف المؤسسة حسب منظوره، ولعل أهم التعاريف التي أعطيت للمؤسسة الاقتصادية ما يلي:

#### 1. تعريف المؤسسة الاقتصادية:

المؤسسة الاقتصادية هي منظمة اقتصادية واجتماعية مستقلة نوعا ما، تُؤخذ فيها القرارات حول تركيب الوسائل البشرية والمالية والمادية بغية خلق قيمة مضافة حسب الأهداف في نطاق زمني، في حين عرفها شومبيتر بأنها مركز للإبداع والإنتاج<sup>1</sup>

<sup>1</sup> - عبد الرزاق بن حبيب: اقتصاد وتسير المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، ط 3، الجزائر، 2006، ص.ص.28-

كما عرفها " فرانسوا بيرو François Perroux " بأنها المكان الذي يتم فيه عملية المزج بين عناصر الإنتاج المختلفة، بغية الحصول على منتج يصرف في السوق وهي بذلك لا تهدف إلى تلبية حاجات الأفراد مباشرة وإنما تهدف لتلبية حاجيات السوق<sup>1</sup>.

كما تعرف على أنها تنظيم اقتصادي مستقل ماليا في إطار قانوني واجتماعي معين، هدف دمج عوامل الإنتاج من أجل إنتاج تبادل سلع أو الخدمات مع الأعوان اقتصاديين آخرين، لغرض تحقيق نتيجة ملائمة.<sup>2</sup>

انطلاقا مما سبق يمكن تعريف المؤسسة الاقتصادية على أنها تنظيم اقتصادي مستقل ماليا يضم مجموعة من الموارد المادية والبشرية تستعمل من أجل إنتاج سلع وخدمات.

## 2. خصائص المؤسسة الاقتصادية:

تتميز المؤسسات الاقتصادية بمجموعة من الخصائص من بينها<sup>3</sup>:

### 1.1. المؤسسة مركز للتحويل (Centre de transformation) إن المؤسسة هي

ذلك المكان التي يتم فيها تحويل الموارد (المدخلات) إلى منتجات تامة الصنع (سلع وخدمات)، وتتمثل الموارد في المواد الأولية، رؤوس الأموال، المعلومات، الافراد.

### 2.2. المؤسسة مركز للتوزيع (centre de répartition) تعتبر المؤسسة المكان

الذي يتم فيه تقسيم وتوزيع الأموال المتأتية من بيع السلع والخدمات، وذلك تحت أشكال مختلفة ليستفيد منها مختلف الاعوان الاقتصادية التي ساهمت في العملية الإنتاجية، مثل: الأجور، الأرباح، مستحقات الايجار الخاص بالمقرات والمعدات الخاصة بالمؤسسة، الفوائد التي تدفعها المؤسسة للبنوك، دفع مستحقات الموردين، تسديد الضرائب والاشتراكات في الضمان الاجتماعي.

<sup>1</sup> -Dominique Roux، Analyse économique et gestion de l'entreprise، Dunod، Paris، 2000. p.7

<sup>2</sup> - ناصر دادي عدون، اقتصاد مؤسسة، الطبعة الثانية، دار المحمدية العامة، الجزائر، 1998 ص 11.

<sup>3</sup> - غول فرحات، الوجيز في اقتصاد المؤسسة، دار الخلدونية للنشر، ط 1، القبة القديمة، الجزائر، 2008، ص 10

### 3.2. المؤسسة مركز للحياة الاجتماعية: تعتبر المؤسسة مكان يتم فيه العمل جماعيا

من اجل الوصول الى تحقيق اهداف المؤسسة وذلك بالتعاون والتنسيق في إطار احترام القواعد وقيم المؤسسة، حيث يقضي أغلبية العمال ثلث او أكثر من حياتهم في المؤسسة مما يؤدي الى ترسيخ العديد من المظاهر بين العمال صراعات، محبة، خيبة امل، رضاء .... وعليه فإن المسير في المؤسسة يحاول التكيف مع الاختلافات في اتجاهات العمال وأفكارهم وأيديولوجياتهم وأهداف تواجههم في المؤسسة، وذلك من أجل تحقيق أهداف المؤسسة بأكبر فعالية.

### 4.2. المؤسسة مركز القرارات الاقتصادية: تلعب المؤسسة دورا مهما في الاقتصاد

باعتبارها مركزا للقرارات الاقتصادية التي تخص: نوع المنتجات، كمية المنتجات، الأسعار، التوزيع، التصدير، الاتصال، .... تتمثل هذه القرارات في الاختيارات في استعمال الوسائل المحددة للوصول بأكثر فعالية للأهداف المسطرة، ذلك لأن المؤسسة عند قيامها بمختلف نشاطاتها تجد نفسها مجبرة على اتخاذ قرارات متعددة على مختلف المستويات وفي فترات مختلفة (قصيرة، متوسطة، طويلة) وحسب درجة أهميتها (استراتيجية، تكتيكية، عملية)

إن اتخاذ القرارات من مسؤوليات الإدارة في المؤسسة ويترتب عليها نتائج مختلفة، وعليه لا بد من مراعاة العوامل التي قد تؤثر على عملية اتخاذ القرار (المؤهلات، الأهداف، الموارد، البيئة)، حتى تتمكن المؤسسة من اتخاذ القرار السليم الذي يسمح لها بتقليل حالات عدم التأكد ويزيد من فرص النجاح وذلك في ظل ضغط المنافسة والمساهمين والمستهلكين والاجراء

### 5.2. المؤسسة شبكة للمعلومات: ان اتخاذ القرارات الرشيدة يتطلب معلومات من

مصادر مختلفة (داخلية وخارجية عن المؤسسة)، وبالتالي يتحتم على المؤسسة إعداد أنظمة قادرة على انتاج المعلومات أو ما يسمى بنظام المعلومات وتحويلها الى المقررين (نظام اتصالات) من أجل انجاز المهام المنوطة لهم على أكمل وجه، وتعتبر الشبكة المعلوماتية والاتصالية بمثابة العنصر الحيوي للمؤسسة.

### 6.2. المؤسسة مركز للمخاطرة: إن المؤسسة معرضة للخطر باستمرار، حيث يمكن

أن تخسر جزء أو كل تسبيقاتها المالية والمادية في حالة الفشل، وترتبط هذه

المخاطر بصعوبات التسيير وضغط المنافسين ومتطلبات الزبائن، ولهذا نجد بأن رأسمال المؤسسة يشارك فيه عدة أشخاص أو مؤسسات من أجل جمع مبالغ مالية معتبرة من جهة ومن جهة ثانية تقليل المخاطر والخسائر في حالة الفشل.<sup>1</sup>

### ✓ **المطلب الثاني: اهداف وتصنيف المؤسسة الاقتصادية ومستوياتها**

إن أصحاب المؤسسات الاقتصادية، سواء العمومية منها والخاصة، تسعى إلى تحقيق عدة أهداف، تختلف وتتعدد حسب اختلاف تصنيف المؤسسة ومستواها.

#### **1. أهداف المؤسسة الاقتصادية:**

**1.1. الأهداف الاقتصادية:** يمكن حصر عدد من الأهداف التي تدخل ضمن هذا النوع كما يلي:

- **تحقيق الربح:** يعتبر تحقيق الربح المبرر الأساسي لوجود المؤسسة، لأنه يسمح لها بتعزيز طاقتها التمويلية الذاتية التي تستعملها في توسيع قدراتها الإنتاجية وتطويرها، أو على الأقل الحفاظ عليها، وبالتالي الصمود أمام منافسة المؤسسات الأخرى والاستمرار في الوجود.
- **عقلنة الإنتاج:** أي الاستعمال الرشيد لعوامل الإنتاج، ورفع إنتاجياتها من خلال التخطيط المحكم الدقيق للإنتاج والتوزيع ثم مراقبة تنفيذ الخطط والبرنامج، وذلك بهدف تفادي الوقوع في المشاكل الاقتصادية والمالية والإفلاس في آخر المطاف، نتيجة لسوء استعمال عوامل الإنتاج.
- **تحقيق احتياجات ومتطلبات المجتمع:** عندما تقوم المؤسسة بعملية تصريف وبيع إنتاجها السلعي والخدماتي لتغطية التكاليف المترتبة عن عملية الإنتاج والتوزيع، فإنها تكون قد قامت بتغطية وتحقيق احتياجات المستهلكين المتواجدين في المجتمع، إذن يمكن القول إن المؤسسة الاقتصادية تحقق هدفين في نفس الوقت هما: تحقيق متطلبات المجتمع وتحقيق الأرباح.

<sup>1</sup> - عمر صخري: اقتصاد المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، ط3، الجزائر، 2003، ص25.

2.1. الأهداف الاجتماعية: بالإضافة إلى الأهداف الاقتصادية التي تحاول المؤسسة تحقيقها فهي تسعى دائماً إلى تحقيق أهداف أخرى ذات طابع اجتماعي، والتي تتمثل فيما يلي:

- **مستوى مقبول من الأجور:** يعتبر العمال في المؤسسة من بين المستفيدين الأوائل من نشاطها، حيث يتقاضون أجوراً مقابل عملهم بها، إلا أن مستوى وحجم هذه الأجور يتراوح بين الانخفاض والارتفاع وهذا حسب طبيعة المؤسسات، طبيعة النظام الاقتصادي، مستوى المعيشة في المجتمع، حركة سوق العمل وغيرها من العوامل.
- **تحسين مستوى معيشة العمال:** إن التطور السريع الذي شهدته المجتمعات في الميدان التكنولوجي يجعل العمال أكثر حاجة إلى تلبية رغبات تتزايد باستمرار بظهور منتجات جديدة بإضافة إلى التطور الحضاري لهم.
- **توفير تأمينات ومرافق للعمال:** تعمل المؤسسات على توفير بعض الخدمات الاجتماعية مثل التأمين الصحي، والتأمين ضد حوادث العمل، وكذلك التقاعد، بالإضافة إلى المرافق العامة مثل تعاونيات الاستهلاك والمطاعم... الخ.<sup>1</sup>
- **تأهيل العمال** حيث يتم تدريب وتطوير العاملين ورفع مستويات مهاراتهم المهنية، وهذا عن طريق إخضاع العمال إلى دورات تكوين وتدريب من أجل رفع المستوى المهني، والتخصص حسب القدرة المهنية للعمال.
- **إقامة أنماط استهلاكية معينة:** تقوم المؤسسات الاقتصادية عادة بالتصرف في العادات الاستهلاكية لمختلف طبقات المجتمع، وهذا بتقديم منتجات جديدة أو عن طريق التأثير في أذواقهم بواسطة الإشهار لمنتجات قديمة أو جديدة.
- **الدعوة إلى تنظيم وتماسك العمال:** تتوفر داخل المؤسسة علاقات مهنية واجتماعية بين أشخاص، فقد تختلف مستوياتهم العلمية وانتماءاتهم الاجتماعية والسياسية، إلا أن دعوتهم إلى التماسك والتفاهم هو الوسيلة الوحيدة لضمان الحركة المستمرة للمؤسسة، وهذه العملية لها دور فعال في خلق وتطوير العلاقات، باعتبار الأفراد في المؤسسة جزء مهم يؤثر فيها بمختلف الطرق والوسائل.

<sup>1</sup> - ناصر دادي عدون، مرجع سابق، ص، ص 19، 21.

3.1. الأهداف التكنولوجية: من بين الأهداف التكنولوجية التي تؤديها المؤسسة:

- **البحث والتنمية:** تزامنا مع تطورها عملت المؤسسات على توفير إدارة أو مصلحة خاصة بعملية تطوير الوسائل والطرق الإنتاجية علميا، حيث ترصد لهذه العملية مبالغ قد تزداد أهمية لتصل إلى نسبة عالية من الأرباح، ويمثل هذا البحث نسبا عالية من الدخل الوطني في الدول المتقدمة، وخاصة في السنوات الأخيرة، إذ تتنافس المؤسسات فيما بينها على الوصول إلى أحسن طريقة إنتاجية وأحسن وسيلة، تؤدي إلى التأثير على الإنتاج ورفع المردودية الإنتاجية في المؤسسة.
- **المساهمة في السياسة الوطنية في مجال البحث والتطوير التكنولوجي:** وهذا بالتنسيق مع العديد من الجهات من منظمات وهيئات البحث العلمي والجامعات، وكذا هيئات التخطيط الأخرى. وهناك أهداف أخرى تدخل في ترقية الاقتصاد الوطني نذكر منها:

- التكامل الاقتصادي على المستوى الكلي؛
  - رفع مستوى المعيشة لأفراد المجتمع وامتصاص الفائض من اليد العاملة؛
  - تحقيق مركز تنافسي في السوق، وهذا عن طريق الكفاءة الاقتصادية والفنية للسلعة والخدمات التي تتميز بالجودة المرغوبة<sup>1</sup>.
2. **تصنيف المؤسسات الاقتصادية:** يمكن تصنيف المؤسسات الاقتصادية إلى عدة أشكال مختلفة ومتعددة كالتالي:

1.2. **تصنيف المؤسسات حسب طبيعة الملكية:** ترتبط الطبيعة القانونية للمؤسسات بشكل ملكيتها على اعتبار أن شكل الملكية هو المحدد لنمط القوانين والأنظمة التي تحكم إجراءات وقواعد تسييرها، وتصنف المؤسسات حسب هذا المعيار إلى نوعين هما:

- **المؤسسات الخاصة:** وهي تلك المؤسسات التي تعود ملكية الأموال فيها لفرد، أو لمجموعة من الأشخاص، كشركات الأشخاص والشركات ذات المسؤولية المحدودة، وشركات المساهمة.

<sup>1</sup> - ناصر دادي عدون، المرجع السابق، ص ص 22، 23.

## الفصل الأول..... مفاهيم حول المؤسسات الاقتصادية ومحاسبة الأجور

• **المؤسسات العامة والمختلطة:** وهي مؤسسات ذات طبيعة قانونية مختلفة، وتمثل فيما يلي:

- **المؤسسات العامة:** وهي التي تعود ملكيتها للدولة كالشركات الوطنية والمحلية.

- **المؤسسات المختلطة:** وهي التي تشترك الدولة أو أحد هيئاتها مع الأفراد في ملكية الأموال وفي سلطة القرار.<sup>1</sup>

2.2. **تصنيف المؤسسات الاقتصادية حسب المعيار القانوني:** تصنف الى<sup>2</sup>:

• **المؤسسات الفردية:** هي المؤسسات التي يمتلكها شخصا واحد، ولهذا النوع من المؤسسات عدة مزايا منها:

- صاحب المؤسسة هو المسئول الأول والأخير عن نتائج أعمال المؤسسة.
- صاحب المؤسسة هو الذي يقوم لوحده بإدارة وتنظيم وتسيير المؤسسة.

• **الشركات:** وهي مؤسسات تعود ملكيتها إلى شخصين أو أكثر، يلتزم كل منهم بتقديم حصة من المال والعمل، واقتسام ما قد ينشأ عن هذه المؤسسة من ربح أو خسارة، ويمكن تقسيمها إلى شركات الأشخاص، وشركات الأموال.

أ. **شركات الأشخاص:** وهي، شركات التضامن، شركات التوصية البسيطة، الشركات ذات المسؤولية المحدودة ولهذا النوع من الشركات مزايا:

- سهولة التكوين فهي تحتاج فقط إلى عدة شركاء.
- نظرا لوجود عدة شركاء يمكن أن يختص كل منهم بمهمة معينة فيسهل بذلك تسيير المؤسسة.

ب. **شركات الأموال:** كشركات التوصية بالأسهم وشركات المساهمة ومن مزاياها:

- مسؤولية المساهمين محدودة بقيمة أسهمهم وسنداتهم.
- إمكانية الحصول على الروض بشكل أسهل وأسرع.

<sup>1</sup> - Jean longatte, jacques Muller, économie d'entreprise, Dunod, Paris 2004, P7 .

<sup>2</sup> - عثمان لخلف: واقع المؤسسات الصغيرة والمتوسطة وسبل دعمها وتنميتها دراسة حالة الجزائر، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه دولة، الجزائر، 2003/2004، ص 20.

### 3. تصنيف المؤسسات الاقتصادية حسب قطاع النشاط توزع المؤسسات الاقتصادية

استنادا لهذا المعيار إلى ثلاثة قطاعات رئيسية<sup>1</sup>:

أ. مؤسسات القطاع الأولي: وتجمع المؤسسات المتخصصة في كل من الزراعة بمختلف أنواعها ومنتجاتها، وتربية المواشي، بالإضافة إلى أنشطة الصيد البحري وغيره من النشاطات مرتبطة بالأرض والموارد الطبيعية القريبة إلى الاستهلاك، وعادة ما تضاف إليها أنشطة المناجم.

ب. مؤسسات القطاع الثاني: وتجمع مختلف المؤسسات التي تعمل في تحويل المواد الطبيعية إلى منتوجات، وتشمل بعض الصناعات المرتبطة بتحويل المواد الزراعية إلى منتجات غذائية وصناعية مختلفة، وكذلك صناعات تحويل وتكرير للمواد الطبيعية من معادن وطاقات وغيرها وهي ما تسمى بالصناعات الاستخراجية، ومؤسسات الصناعات الاستهلاكية بشكل عام، ومؤسسات صناعة التجهيزات وسائل الإنتاج المختلفة، ومؤسسات البناء والأشغال العمومية.

ج. مؤسسات القطاع الثالث "الخدمات": هذه المؤسسات تشمل مختلف الأنشطة التي لا توجد في المجموعتين السابقتين وهي ذات أنشطة جد مختلفة وواسعة انطلاقا من مؤسسات النقل، البنوك، المؤسسات المالية، التعليمية، الصحة وغيرها.

### 4. تصنيفات المؤسسة حسب معيار الحجم:

حيث يعتمد هذا النوع من التصنيفات على مجموعة من المقاييس مثل حجم الأرض أو المحل المادي، حيث يرتبط القياس والمقارنة بالمساحة المستعملة أو عدد المباني المكونة للمحل، ويمكن أن يعتمد أيضا على حجم رأس المال، وتصنف المؤسسات حسب هذا النوع إلى: المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، المؤسسات الكبيرة.<sup>2</sup>

أ. المؤسسات الصغيرة والمتوسطة: وهي التي تضم اقل من 250 عامل وقد قسمت إلى:

- مؤسسات مصغرة من 1 إلى 9 عمال.
- مؤسسات صغيرة من 10 إلى 49 عامل.

<sup>1</sup>- ناصر دادي عدون، مرجع سابق، ص، ص 71-70.  
<sup>2</sup>- خباياة عبد الله: المؤسسات الصغيرة والمتوسطة آلية لتحقيق التنمية المستدامة، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، مصر، 2013، ص.19.

- مؤسسات متوسطة من 50 إلى 250 عامل.

ب. المؤسسات الكبيرة: وهي ذات استعمال يد عاملة أكثر من 500 عامل ولها دور معتبر في الاقتصاد الرأسمالي لما تقدمه سواء على المستوى الوطني الداخلي أو على مستوى السوق الدولية.

5. تصنيفات المؤسسة الاقتصادية حسب المعيار الاقتصادي: تصنف إلى<sup>1</sup>:

أ. المؤسسات الصناعية: تنقسم إلى نوعين وتتشرك كلها في خاصية الإنتاج.

- مؤسسات الصناعة التقليدية.

- مؤسسات الصناعة الخفيفة.

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

ج. المؤسسات التجارية: هي المؤسسات التي تهتم بالنشاط التجاري البحت، ويتمثل نشاطها في نقل السلع وتوزيعها من أماكن التصنيع إلى أماكن الاستهلاك.

د. المؤسسات المالية: هي المؤسسات التي تقوم بالنشاطات المالية كالبنوك، مؤسسات التأمين... الخ

هـ. مؤسسات الخدمات: هي المؤسسات التي تقدم خدمات معينة كالنقل والبريد والمواصلات.

### ✓ المطلب الثالث: تطور المؤسسة الاقتصادية الجزائرية

لقد مرت المؤسسة الاقتصادية الجزائرية بمراحل عديدة منذ الاستقلال إلى يومنا هذا، متأثرة بالسياسات المنتهجة من قبل الدولة والنظام الاقتصادي المعتمد، وفيما يلي سنتطرق إلى أهم مراحل تطورها:

1. المرحلة الأولى: من الاستقلال إلى نهاية السبعينات: مرت المؤسسة الاقتصادية في

هذه المرحلة بثلاثة أطوار هي:

• الطور الأول: التسيير الذاتي للمؤسسات الاقتصادية: لقد تم الإقرار بنظام التسيير الذاتي وبدأ العمل به ابتداء من مارس 1963 باسترجاع المؤسسات الاقتصادية التي

1- ناصر دادي عدون: المؤسسة الاقتصادية موقعها في الاقتصاد، وظائفها وتسييرها، دار المحمدية للنشر، 2008 ص 55.

تركها الاستعمار الفرنسي، والتي كانت تقدر بـ 400 مؤسسة إنتاجية صغيرة تنتشط نسبة (34.2%) منها في مجال إنتاج مواد البناء، ونسبة (19.8%) في مجال صناعات الحديد والصلب والميكانيك والمعادن، كذلك نسبة (14.5%) منها في مجال الخشب ومشتقاته، نسبة (14%) في الصناعات الغذائية، هذا إضافة إلى مجموعة من المزارع الفلاحية.<sup>1</sup>

ولم تدم مرحلة التسيير الذاتي فترة طويلة، حيث بدأت عمليات التأميم وتحولت المؤسسات المسيرة ذاتيا إلى شركات وطنية محددة الوظائف (إنتاج، تسويق)، وتحت الرقابة المباشرة لأجهزة الدولة.

• **الطور الثاني: إنشاء الشركات الوطنية:** مع بداية سنة 1965 بدأ متخذو القرار في إنشاء الشركات الوطنية، حيث تم في هذه السنة إنشاء الشركة الوطنية للنفط والغاز "سوناطراك"، الشركة الوطنية للحديد والصلب، الشركة الوطنية للصناعات النسيجية والشركة الوطنية للتأمين، ولقد أنشأت هذه الشركات من خلال عملية التأميم الكلي أو الجزئي للشركات الأجنبية التي بقيت تعمل في الجزائر بعد الاستقلال، وأيضا من خلال تحويل بعض المؤسسات المسيرة ذاتيا إلى شركات وطنية.<sup>2</sup>

وفي نهاية هذا الطور أي في سنة 1970 وصل عدد الشركات الوطنية إلى 30 شركة، والتي كانت تستحوذ على نسبة (90%) من المؤسسات (345 من أصل 393 مؤسسة) وحوالي نسبة (95%) من العاملين الأجراء (61600 من أصل 65000 عامل).<sup>3</sup> و لقد كانت الشركات الوطنية بمثابة أداة أساسية للتحكم في الاقتصاد الوطني و الانطلاق في المرحلة التنموية، حيث كان تحديد وظائف و أهداف هذه الشركات يتم من طرف الجهاز المركزي للدولة، و ذلك في إطار الاستراتيجية العامة للتنمية و الشيء الذي ميز الشركات الوطنية في هذه المرحلة هو النقص الكبير في الإطارات ذات الكفاءة و اليد

<sup>1</sup> - عبد القادر مشدال: أثر استراتيجية التصنيع على التشغيل بالجزائر واقع و آفاق، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية (غير منشورة) ، جامعة الجزائر، 1999/1998، ص 89.

<sup>2</sup> - إسماعيل عرباجي، اقتصاد المؤسسة، بدون دار نشر، ط2، بدون سنة نشر، ص18.

<sup>3</sup> - عبد القادر مشدال، مرجع سابق، ص 90.

العاملة المؤهلة، و لهذا لجت الدولة إلى إجراء إصلاحات جذرية في قطاع التعليم العالي حيث يأخذ على عاتقه مهمة تكوين الإطارات التي تحتاجها عملية التنمية التي شرعت فيها الدولة، هذا إضافة إلى إنشاء العديد من المعاهد التكنولوجية التي أوكلت لها مهمة تكوين الإطارات المتوسطة لصالح الشركات الوطنية، والأهم من هذا هو فتح ورشات داخل الشركات لتكوين العمال الذين كانوا في غالبيتهم أميين، و ليس لهم أي تكوين.

• **الطور الثالث: التسيير الاشتراكي للمؤسسات<sup>1</sup>**: مع بداية سنة 1971، كانت الشركات الوطنية تنتج حوالي (85%) من إجمالي المنتجات الصناعية، و توظف حوالي (80%) من إجمالي القوى العاملة، و نظرا للأهمية التي أصبحت تحتلها هذه الشركات في الاقتصاد الوطني فإن الدولة فكرت بجدية في إيجاد نمط فعال لتسييرها، و بما أن النظام الاقتصادي الذي كانت تتبعه الجزائر هو النظام الاشتراكي، فقد كان نمط التسيير الاشتراكي هو الأنسب، و هذا من خلال إشراك العمال في تسيير و مراقبة المؤسسات التي يعملون فيها عن طريق مجلس العمال المنتخب، الذي يعمل بالاشتراك مع إدارة المؤسسة في رسم السياسة العامة لها، و مراقبة نشاطها، غير أن إشراك العمال في التسيير كان شكليا لأن القرارات الأساسية كانت تتخذ على مستوى الجهاز المركزي للدولة، بدعوى تحقيق التنسيق بين القرارات المتخذة على المستوى المركزي و إنجاز الأهداف المسطرة لتحقيق التنمية الشاملة.

ولقد تميزت المؤسسات في هذه المرحلة بكبر حجمها وارتفاع عدد وحداتها وعمالها، ولعل هذا ما صعب من عملية التحكم في التسيير الجيد لها، فظهرت فيها عدة مشاكل كضعف الإنتاجية وانعدام المردودية، إضافة إلى عدم التحكم في التكنولوجيا المستخدمة فيها، وأمام هذا الوضع الصعب لهذه المؤسسات قامت الدولة بإجراء إصلاحات عميقة عليها تمثلت في إعادة هيكلتها مع بداية الثمانينات.

## 2. المرحلة الثانية: إحداث المؤسسات العمومية (1980-1990):

<sup>1</sup> - مصطفى زهرة، إشكالية التكامل بين الجامعة والمؤسسات الاقتصادية في مجال تكوين الموارد البشرية، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة البليدة، فيفري 2008، ص 68.

## الفصل الأول..... مفاهيم حول المؤسسات الاقتصادية ومحاسبة الأجور

لقد توصلت عملية التشخيص التي قامت بها وزارة التخطيط للفترة ما بين سنتي (1967 و 1980) مجموعة من النتائج، مفادها أن كبر حجم المؤسسات الاشتراكية يعتبر من أهم الأسباب التي صعبت عملية تسييرها، و بالتالي تم اتخاذ قرار يقضي بإعادة هيكلة هذه المؤسسات الكبرى إلى مؤسسات عمومية صغيرة الحجم، حتى يسهل تسييرها و التحكم فيها، و تتحسن وضعيتها المالية اتي كانت سلبية، و لقد انطلقت عملية إعادة الهيكلة في الميدان بعد صدور مرسوم 04 أكتوبر 1980 ضمن المخطط الخماسي الأول للتنمية (1980-1984) حيث أنشأت على إثرها النخبة الوطنية لإعادة الهيكلة التي أوكلت لها مهمة القيام بهذه العملية، و لقد بدأت هذه العملية بإعادة الهيكلة العضوية و التي مفادها تقسيم كل مؤسسة كبيرة إلى مجموعة من المؤسسات الصغيرة، حتى يسهل تسييرها و التحكم فيها، و كنتيجة لهذه العملية ارتفع عدد المؤسسات من 100 مؤسسة اشتراكية إلى 460 مؤسسة عمومية.

وقد أعقبت عملية إعادة الهيكلة العضوية عملية أخرى سميت بإعادة الهيكلة المالية والتي شملت كل المؤسسات المنبثقة عن إعادة الهيكلة العضوية، وهذا لمساعدتها على الانطلاق في النشاط الاقتصادي من جديد.<sup>1</sup>

و لقد كان الهدف من إعادة الهيكلة هو التخلص من المركزية البيروقراطية التي كانت تعرقل المؤسسات الاشتراكية الوطنية عن النشاط الاقتصادي الفعال، و عن حرية تحديد استراتيجيتها و تنفيذها و تحمل مسيري هذه المؤسسات لنتائج أعمالهم و بالتالي التخلص من العبء المالي الكبير الذي كانت تشكله هذه المؤسسات على خزينة الدولة، إلا أن هذا العبء بقي مستمرا، لأن إعادة الهيكلة لم تحقق النتائج المنتظرة منها و فشلت في تحسين وضعية المؤسسات العمومية و ذلك لعدة أسباب، فمثلا على مستوى الموارد البشرية لم يكن هناك إدماج فعلي للعمال و الإطارات في عملية إعادة الهيكلة و تم إجراءها بطرق غير شفافة، إضافة إلى استمرار تدخل الجهات المركزية في سياسة التشغيل و الأجور في هذه المؤسسات أثر سلبا على تسيير الموارد البشرية فيها، حيث لم تكن لها الحرية في وضع سلم أجور خاص بها يمكنها من تحفيز عمالها و مكافأتهم حسب

1- إسماعيل عرباجي، مرجع سابق، ص ص 23-41.

مردوديتهم، إضافة إلى سياسة التشغيل التي لم تكن تخضع لمعايير واضحة وموضوعية، حيث كان التوظيف يتم بعدد أكثر مما تحتاجه المؤسسة، و الاختيار كان يتم على أساس المحسوبية و المحاباة و ليس حسب الشهادات و الكفاءات، زيادة على غياب طرق التسيير الحديثة في هذه المؤسسات، الشيء الذي ساهم في بقائها على الحالة التي كانت عليها قبل إعادة الهيكلة.<sup>1</sup>

### 3. المرحلة الثالثة: اقتصاد السوق من 1990 إلى يومنا هذا:

لم تحقق عملية إعادة هيكلة المؤسسات الاقتصادية العمومية التي تمت في المرحلة السابقة الأهداف المنتظرة منها، و أمام الوضعية الصعبة التي مر بها الاقتصاد الوطني خلال الثمانينيات، أين شهدت أسعار البترول انخفاضا كبيرا، الشيء الذي جعل الدولة في وضع مالي حرج، و للخروج من هذه الوضعية الصعبة جاءت الإصلاحات الاقتصادية التي ترافقت مع الإصلاحات الجذرية في المجال السياسي، و التي انبثقت عن الدستور الجديد لسنة 1989 الذي كرس التعددية السياسية و حرية التعبير، و قد تمثلت الإصلاحات الاقتصادية الجديدة في إعطاء الاستقلالية للمؤسسات العمومية، حيث تغير شكلها القانوني و أصبحت شركات مساهمة أو شركات محدودة المسؤولية تعود ملكية كل أسهمها أو حصصها للدولة، و بهذا أصبحت هذه المؤسسات ذات شخصية معنوية لها رأسمال و تتمتع بالاستقلالية المالية، و تسيير طبقا لمبدأ الربحية<sup>2</sup>، و بالتالي تم الفصل بشكل واضح بين حق الملكية من جهة، و الإدارة و التسيير من جهة أخرى، فالدولة مالكة رأس المال هذه المؤسسات لكن لا تسييرها.

لكن رغم هذه الاستقلالية التي منحت للمؤسسات العمومية إلا أنها لم تستطع الخروج من وضعية العجز وسوء التسيير التي ميزتها تراكمات ضعف ضبط تنظيم وتسيير المراحل السابقة، مما زاد في تأزم الاقتصاد الوطني وزاد من ثقل العبء المالي للدولة، خاصة أمام الضائقة المالية التي عرفتها البلاد خلال هذه المرحلة جراء انخفاض أسعار البترول، وارتفاع حجم المديونية وخدمتها، مما تسبب في ارتفاع التضخم إلى أكثر من (30%)

<sup>1</sup> - ناصر دادي عدون، مرجع سابق، ص 179.

<sup>2</sup> - نفس المرجع، ص 190.

## الفصل الأول..... مفاهيم حول المؤسسات الاقتصادية ومحاسبة الأجور

وارتفاع نسبة البطالة التي تجاوزت (25%) وكذا اختلال في ميزانية الدولة الناتج عن عجز مؤسسات القطاع العام التي أصبحت تمتص 5/4 من إيرادات الصادرات<sup>1</sup>، و هذا كله أدخل الاقتصاد في حالة ركود شامل.

وأمام هذه الوضعية الصعبة قامت الدولة بإعادة الهيكلة الاقتصادية والصناعية للمؤسسات العمومية، وذلك وفق ركيزتين أساسيتين<sup>2</sup>:

• **إعادة الهيكلة للمؤسسات الاقتصادية:** وهي تخص المؤسسات الاستراتيجية والتي ترغب الدولة في الاستغناء عنها، وذلك من خلال إتباع برنامج تعديل هيكلية وفق خطة متوسطة الأجل، عن طريق عقد نجاعة بين الجهات المعنية (البنوك، الوزارة الوصية)، والهدف من هذه العملية هو الوصول بهذه المؤسسات لتحقيق فعالية وكفاءة تمكنها من دخول اقتصاد السوق بكل ثقة.

• **عملية الخصخصة:** وتمس المؤسسات غير الاستراتيجية التي ترغب الدولة في التنازل عنها للخواص، ويمكن التمييز بين طريقتين للخصخصة هما:

أ. **الطريقة الأولى:** وهي الخصخصة التي لا تمس ملكية المؤسسة، بل تقتصر على تنازل الدولة في تسيير هذه المؤسسة للقطاع الخاص، وذلك عن طريق تأجيرها أو إبرام عقد تسيير معه أو طلب مساعدته في التسيير.

ب. **الطريقة الثانية:** وهي الخصخصة التي تمس ملكية الدولة للمؤسسة، وذلك من خلال التحويل الجزئي أو الكلي لهذه الملكية للقطاع الخاص بواسطة عدة تقنيات منها: دخول العمال كشركاء في رأس مال المؤسسة العمومية أو بيع أصولها وتصفيتها.

وتطبيقا للمرسوم الرئاسي رقم 95/22 والمتعلق بخصخصة بعض المؤسسات الاقتصادية العمومية تم الانطلاق في هذه العملية في أبريل 1996، حيث مست 200 مؤسسة عمومية محلية صغيرة ينشط معظمها في قطاع الخدمات، وبعد إنشاء 03

<sup>1</sup>- ناصر دادي عدون، مرجع سابق، ص ص 186، 193.

<sup>2</sup>- نفس المرجع، ص ص 196، 195.

## الفصل الأول..... مفاهيم حول المؤسسات الاقتصادية ومحاسبة الأجور

شركات جهوية قابضة في 1996 تسارعت عملية حل وخصوصة أكثر من 800 مؤسسة محلية إلى غاية أفريل 1998.

ولعل أكبر قطاع مسته عملية الخوصصة هو قطاع الصناعة بنسبة 54 % من مجموع المؤسسات، يليه قطاع البناء والأشغال العمومية بنسبة 30 % من المؤسسات وقد بلغ عدد العمال المسرحين من عملهم إلى غاية 1998 حوالي 213 ألف عامل<sup>1</sup>.

وإلى غاية 2009 مازالت هناك مجموعة كبيرة من المؤسسات العمومية لم يفصل في أمرها وتنتظر مصيرها إما الغلق أو الخوصصة، وهذا نتيجة عدم وجود عروض مقبولة لشراء هذه المؤسسات من قبل الخواص أو بسبب معارضة العمال لعملية الخوصصة.

وخلال هذه المرحلة بدأ يبرز دور القطاع الخاص في الاقتصاد الوطني شيئاً فشيئاً وذلك من خلال شراء المؤسسات العمومية المخوصصة، ومن خلال إنشاء مؤسسات جديدة خاصة بعد إنشاء الوكالة الوطنية للاستثمار الخاص سنة 1994 والقيام بإجراءات تحفيزية على الاستثمار كمنح الأراضي بأسعار رمزية والتخفيف من الضرائب وتقديم القروض البنكية وغيرها.

ولقد تدعمت مكانة القطاع الخاص في الاقتصاد الوطني بصورة واضحة خاصة قطاع المؤسسات الصغيرة والمتوسطة، من خلال سياسة الإصلاح الاقتصادي التي شرعت فيها الجزائر منذ مطلع التسعينات، حيث أولت الدولة أهمية بالغة لترقية ودعم القطاع لأخذ مكانته في إنجاح عملية الإنعاش الاقتصادي، وإعادة الديناميكية للقطاع الصناعي الذي كان شبه معطل باعتباره من أهم القطاعات القادرة على خلق الاستثمارات، وتوفير مناصب شغل جديدة، إضافة إلى مساهمته الفعالة في إعادة تنشيط المحيط الاقتصادي وتحقيق التنمية.

<sup>1</sup> - زين الدين بن لوصيف، "تأهيل الاقتصاد الجزائري للاندماج في الاقتصاد الدولي"، الملتقى الوطني الأول حول الاقتصاد الجزائري في الألفية الثالثة، جامعة سعد دحلب، البلدة، يومي 20-21 ماي 2002.

## الفصل الأول..... مفاهيم حول المؤسسات الاقتصادية ومحاسبة الأجور

---

أما فيما يخص التشغيل، فإن المؤسسات الصغيرة والمتوسطة تساهم مساهمة فعالة في خلق مناصب عمل جديدة، فقد بلغت نسبة مساهمتها في التشغيل 18% سنة 1997 وهي نسبة جد معتبرة لم تستطع قطاعات هامة تحقيقها.<sup>1</sup>

---

<sup>1</sup> - محمد غردي، ياسين قاسي، "مكانة المؤسسة الصغيرة و المتوسطة في الاقتصاد الجزائري"، الملتقى الوطني الثالث حول القطاع الخاص في الجزائر، واقع و آفاق، جامعة سعد دحلب، البلية، الجزائر، يومي 26-27 أفريل 2005، ص

## ➤ المبحث الثاني: ماهية الأجور

إن للأجور أهمية بالغة في ميدان العمل، سواء من قبل أرباب العمل أو من قبل العاملين، حيث تتصف بحساسية عالية ذلك لأنها تمثل مصدرا لتلبية احتياجات العمال، وفي نفس الوقت تمثل الجانب الأساسي في تكلفة العمالة في المؤسسة، في مبحثنا هذا سنحاول أن نسلط الضوء على موضوع الأجور من خلال معرفة:

- مفهوم الأجر
- أهمية وأهداف الأجر ومعايير تحديده
- العناصر المكونة للأجر في التشريع الجزائري

## ✓ المطلب الأول: مفهوم الأجر

1. مصطلحات: قبل التطرق إلى تعريف الأجر يجب تعريف كل من:

- صاحب العمل: كل شخص طبيعي أو اعتباري يستخدم عاملا أو أكثر لقاء أجر.
- العامل: كل شخص طبيعي يعمل لقاء أجر لدى صاحب العمل وتحت إدارته أو إشرافه.
- العمل: كل ما يبذل من جهد إنساني فكري أو فني وجسماني لقاء أجر.
- عقد العمل: اتفاق بين صاحب عمل وعامل، محدد المدة أو غير محدد المدة، يتعهد بمقتضاه العامل أن يؤدي عملا معيناً لصاحب العمل وتحت إدارته وأشرافه لقاء أجر.

2. تعريف الأجر: لقد تعددت تعاريف الأجر ونلخصها فيما يلي:

- من الناحية الاقتصادية: يعرف الأجر بأنه المقابل الذي يدفع للعامل مقابل العمل الذي يقدمه لصاحب العمل<sup>1</sup>.
- من الناحية القانونية: لم يعرف المشرع الجزائري الأجر غير أنه اعترف للعامل بحقه في الأجر كما ربط الأجر بالعمل المؤدى من قبل العامل للمؤسسة، ذلك بموجب

<sup>1</sup>- حورية جاودي، "تسيير الأجور في الجزائر"، رسالة ماجستير، قسم العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، الجزائر، 2006-2007 ص 128.

## الفصل الأول..... مفاهيم حول المؤسسات الاقتصادية ومحاسبة الأجور

المادة 80 من القانون رقم، 11/90 المتضمن علاقات العمل المعدل والمتمم، نص على أنه "للعامل الحق في أجر مقابل العمل المؤدى ويتقاضى بموجبه مرتبا او دخلا يتناسب ونتائج العمل<sup>1</sup>.

- **من الناحية المحاسبية:** الأجر يعتبر عبء وتكلفة على صاحب العمل او المؤسسة، فهي تشكل في أغلب الأحيان جزء هام من التكاليف العامة<sup>2</sup>.
- **من الناحية الاجتماعية:** الأجر هو الدخل الذي يتحصل عليه الموظف للتكفل باحتياجاته الاجتماعية والمعيشية، جراء قيامه بعمل، فهو حاجة ضرورية لضمان معيشة العامل فيشمل كل ما يقدم له<sup>3</sup>.

- **من ناحية اختلاف الأنظمة:** تعددت مفاهيم الأجور وذلك باختلاف الأنظمة فنجد في النظام الاشتراكي والذي ينظر إلى العمل على أنه مجهود مشترك بين مجموعة من العمل لغرض رفع مستوى المعيشة عن طريق إنتاج السلع والخدمات الضرورية، ويعتبر الأجر بأنه حصة العامل في الإنتاج معبرا عنه نقدا حيث يقسم مقدار ونوعية العمل المقدم من طرف كل عامل.

أما في النظام الرأسمالي، فالأجر هو التوزيع الأولى للدخل الإجمالي لشراء قوة العمل لدفع الأجر أي أن العمل يعتبر كسلعة تحدد بواسطة إنتاجية العمل وكمية السلع التي يحتاجها العامل لتحديد قوته، بالإضافة إلى خضوعها لقوانين السوق والعرض والطلب وكذا دور النقابات في تحديد الأجور، كما تعرف بعض النظريات الرأسمالية على أنه ثمن العمل الذي يؤديه العامل باعتبار أنه سلعة، وعرف على انه قيمة مهارة، وتتفاوت الرواتب والأجور حسب اختلاف هذه المهارة والقدرات، طبيعية الوظائف وتأثيرها على المجتمع.

<sup>1</sup>- قانون العمل 90 / 11 المؤرخ في 26 رمضان 1410 الموافق ل 21 أبريل، 1990 الجريدة الرسمية رقم 17 ، ص 269.

<sup>2</sup>- حورية جاودي، مرجع سابق، ص 128.

<sup>3</sup>- حماد محمد شطا، النظرية العامة للمرتبات والأجور، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1982، ص 18.

## ✓ **المطلب الثاني: أهمية وأهداف الأجر ومعايير تحديده**

نظرا للأهمية الكبيرة للأجور والأهداف المختلفة التي يسعى إليها كل من العمال والمنظمة والمجتمع سنقوم بتوضيح كل منها كما يلي<sup>1</sup>:

### 1. أهمية الأجر:

• بالنسبة للعامل: يهتم العمال بالأجور لعدة أسباب مختلفة يأتي في مقدمتها أن الأجور تمثل مصدرا هاما لمعيشة الفرد، ومستوى الرفاهية، وقدرته على تأمين خدماته والاحتياجات المالية التي يستطيع أن يوفرها لنفسه ولأفراد أسرته.<sup>2</sup>

• بالنسبة للمنظمة: تمثل الأجور أهمية بالغة بالنسبة للمنظمة، وذلك أن الأجور تعتبر وسيلة لجذب الكفاءات المناسبة للعمل، وتمثل جزءا هاما من تكلفة الإنتاج.<sup>3</sup>

• بالنسبة للمجتمع: للأجور أيضا تأثير هام على الجماعات والمؤسسات المختلفة داخل المجتمع، فمن ناحية نجد أن الأجور المرتفعة تزيد من القوة الشرائية للعامل والتي تزيد من القوة الشرائية للعامل والتي تزيد من الرخاء الاقتصادي للمجتمع، ومن ناحية أخرى نجد أن زيادة الأجور قد تؤدي إلى ارتفاع الأسعار.

2. **أهداف الأجر**: تتعدد أهداف الأجور بتعدد الأسس والحاجات الداعية إليها؛ إلا أنها تركز على الأهداف التالية<sup>4</sup>:

- الملائمة: أي تحديد الحد الأدنى والحد الأقصى الملائم والأجور.
- الإنصاف: فالموظف أو العامل يتوقع أن يحصل على أجر عادل، مقابل دوام عمل عادل.
- الضمان: أي حماية العامل أو الموظف من المخاطر الحياتية الطارئة.

<sup>1</sup>- زهير بطاش، "دليل تطبيقي حول الأجور"، يرتى للنشر، دون طبعة، الجزائر، 2017، ص ص 21-22.

<sup>2</sup> - جمال الدين محمد المرسي، الإدارة الاستراتيجية للموارد البشرية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2006، ص ص 502-503.

<sup>3</sup> - أنس عبد الباسط عباس، إدارة الموارد البشرية، ط1، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، 2011، ص 143.

<sup>4</sup> - بلوط حسن، إدارة الموارد البشرية، ط1، دار النهضة العربية، بيروت، ص 300.

- القبول: أي القبول بها من جانب الأفراد المتأثرين بها.
- التوازن: يعني رصد مزيج من التعويضات المباشرة وغير المباشرة، المادية وغير المادية.
- التحفيز: يسعى لجذب والحفاظ على الموارد البشرية.

### 3. معايير تحديد الأجور: فيما يلي بعض من أهم معايير تحديد الأجور:<sup>1</sup>

- **الأداء**: إن الأداء هو قياس للنتائج، وهو يجيب على السؤال هل أتمت عملك؟ بمعنى هل نفذت ما هو مطلوب منك في عملك؟ وبالتالي يتطلب ذلك الاتفاق على معيار محدد. لتعريف الأداء، بحيث يستخدم كأساس لمنح العوائد للعاملين في المنظمة وذلك مهما كانت درجة صلاحية هذا المعيار في تمثيل الأداء. الجهد أحد الأمثلة التقليدية لمكافأة الوسائل بدلا من الغيابات.
- **الأقدمية**: تسود الأقدمية كأساس لمنح العوائد في كل المنظمات العامة (الحكومية) تقريبا وذلك في معظم دول العالم، وبالرغم أن الأقدمية لا تلعب نفس الدور في المنظمات الخاصة إلا أنه هناك دلائل تشير إلا أن مدة الخدمة في المنظمة تعتبر عاملا رئيسيا في تحديد العوائد وتوزيعها على العمال.
- **المؤهل العلمي**: إن المؤهل العلمي والخبرة عاملان مهمان في تحديد أجر الفرد عند إلحاقه لأول مرة بالمنظمة الأجر على أساس المهارات والمؤهلات التي يتميز بها الفرد وبغض النظر عن استخدام أو عدم استخدامها، فالفرد الذي يحمل مؤهل علمي معين يستحق أن يكون مستوى معين يتناسب وذلك المؤهل.
- **مستوى صعوبة الوظيفة**: يعتبر مستوى صعوبة الوظيفة من بين المعايير التي يعتمد عليها في تحديد الأجر، وهذا يعني أن الأجر لا يتغير إلا بتغير درجة صعوبة الوظيفة، ويتم تحديد مستوى صعوبة الوظيفة استنادا إلى عملية تحليل الوظيفة، فالوظيفة المتكررة التي يسهل أدائها تستحق أجر أقل من الوظائف الأخرى التي تتطلب مجهودا ذهنيا وبدنيا كبيرا.

<sup>1</sup>- ددوش محمد، تسيير الأجور في المؤسسة الاستشفائية دراسة حالة المؤسسة الاستشفائية العمومية "محمد بوضياف"، ورقلة، مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي، قسم علوم التسيير جامعة عبد الحميد ابن باديس -مستغانم، الجزائر، 2017-2018، 32-33.

- الوقت: يستخدم هذا المعيار للوظائف التي لا ترتبط بوقت محدد أو برنامج معين وإنما يتم تقدير الوقت، ويحدد الأجر على أساس الوقت المقدر.

### ✓ **المطلب الثالث: العناصر المكونة للأجر في التشريع الجزائري**

من خلال النصوص القانونية في التشريع الجزائري نجد أن الأجر يشتمل على عناصر ثابتة وأخرى متغيرة.

#### أولاً: الأجر الأساسي:

نظم المشرع الجزائري أجرة العامل على أساسين وهما حد أدنى وحد أعلى لمنصب عمل ضمن كل صنف من أصناف السلم الوطني لمناصب نموذجية إن تحديد وتصنيف منصب العمل له علاقة مباشرة بتحديد الأجر المقابل لذلك المنصب<sup>1</sup>، إذ أن تصنيف منصب العمل يعني ترتيب ذلك المنصب ضمن جدول خاص بالأجور.

يمنح لكل منصب مجموعة من النقاط الاستدلالية التي تحددها عناصر وعوامل المنصب وتختلف من منصب لآخر، كما يحدد لكل نقطة استدلالية قيمة مالية معينة تمثل مقابل النقطة.

#### ثانياً: التعويضات:

##### **1- التعويضات المرتبطة بأجر منصب العمل:**

طبقاً للمادة 2/81 من القانون رقم 90-11 المتضمن القانون علاقات العمل يمكن تحديد التعويضات التي ترتبط بالأجر كما يلي:

(أ) **تعويض الأقدمية أو الخبرة:** حسب القانون رقم 90-11 المتضمن علاقات العمل فإن تقدير تعويض الخبرة من اختصاص الاتفاقيات الجماعية، وذلك بموجب المادة 4/120 من القانون رقم 90-11 المتضمن علاقات العمل كما يلي: "التعويضات المرتبطة بالأقدمية والساعات الإضافية وظروف العمل، بما فيها تعويض المنطقة".

<sup>1</sup>- بوخالفة غريب، عنصر الأجر في علاقة العمل، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في قانون المؤسسات، معهد الحقوق والعلوم الإدارية، الجزائر، 1987، ص 46.

ب) تعويض الساعات الإضافية: إعمالا للمادة 31 والمادة 32 من القانون رقم 90-11 المتضمن علاقات العمل، حددت نسبة التعويض على أن لا تتجاوز نسبة 20% من المدة القانونية للعمل، كما يحتسب تعويض الساعات الإضافية على أساس زيادة لا تقل عن 50% من الأجر العادي.<sup>1</sup>

ج) تعويض العمل التناوبي: المرسوم رقم 81-14 المتعلق بتحديد كفاءات حساب تعويض العمل التناوبي أقر تعويضات جزافية موزعة على الشكل التالي:

- 10% من الأجر الأساسي للعمال الذين يعملون في شكل فوجين صباح أو مساء مع التوقف في نهاية الأسبوع
- 15% من الأجر الأساسي للعمال الموزعين على أفواج مع الاستفادة من وقت فراغ في حالة العمل المستمر بهذا النظام التناوبي.
- 10% من الأجر الأساسي لنفس الفئة في حالة العمل شبه المستمر بهذا النظام و5% في حالة العمل بصورة متقطعة.<sup>2</sup>

د) تعويض المخاطر أو الضرر: خول المشرع للمؤسسة مهمة تحديد قائمة المناصب التي تشتمل على أضرار أو مخاطر أو أمراض أو غير ذلك وليست مدرجة ضمن عناصر تصنيف منصب العمل<sup>3</sup>، أيضا 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، وهذا التعويض لا يعفي المؤسسة من المسؤولية صاحب العمل على تحسين ظروف العمل والقضاء على أسباب الضرر أو الخطر المرتب للحق في التعويض<sup>4</sup>.

هـ) تعويض المنطقة: يمنح تعويض المنطقة للعامل عندما يكون منصب علمه يقع في منطقة جغرافية تتميز بمناخ صعب، أو في قطاع نشاط أو وحدة اقتصادية أو بالنسبة للبرامج الاقتصادية أو الاجتماعية التي تحظى بالأولوية في البرنامج

1- المادتين 31 و32 من قانون رقم 90-11 مؤرخ في 21/04/1990 يتضمن علاقات العمل.

2- المادة 06 من مرسوم رقم 81-14 مؤرخ في 01/01/1981.

3- المادة 03 من مرسوم رقم 88-219 مؤرخ في 02/11/1988.

4- مرسوم رقم 88-219 مؤرخ في 02/11/1988.

الاقتصادي الدولة، كما تحدد القوانين المعمول بها والاتفاقيات الجماعية المنظمة  
لكيفية التعويض المنطقة.<sup>1</sup>

## 2- التعويضات والملحقات غير المرتبطة بأجر منصب العمل:

تمنح التعويضات للعامل متى قام بعمل إضافي عن العمل المقرر له أو أعمال شاقة  
مجهدة لصحته تجعله يستحق هذه التعويضات والتي تتمثل في:

أ) **تعويض المصاريف المتعلقة بالأعمال الشاقة:** تنص المادة 83 من القانون  
رقم 90-11 المتضمن علاقات العمل كما يلي: "تسدد حسب المصاريف  
تبعات خاصة يفرضها المستخدم على العمل، مهام مأمورة، استعمال  
السيارات الشخصية بأداء الخدمة وتبعات مماثلة".

ب) **الحوافز والمكافآت:** سنتعرض إلى بعض أنواع الحوافز والمكافآت التي أخذ بها  
المشرع الجزائري:

- **مكافآت المردود الفردي والجماعي:** تعتبر بمثابة أجر تكميلي للأجر  
الثابت وهو ما تضمنته الفقرة الأخيرة من المادة 81 من القانون رقم 90-  
11 المتضمن علاقات العمل كما يلي: "العلاوات المرتبطة بإنتاجية العمل  
ونتأجه".

- **المنح الخاصة ببعض المناسبات:** تعتبر المنح الخاصة بالمناسبات مبالغ  
نقدية أو عينية التي يمنحها صاحب العمل إكراما منه للعامل سواء في  
بعض المناسبات والأعياد الدينية، أو مناسبة الدخول المدرسي، أو عندما  
تلم مصيبة بالعامل أو حدوث وفاة في عائلته، أو كذلك في الأفرح.

- **المكافآت العينية:** تعتبر المكافآت العينية بمثابة نفقات تقع على عاتق  
صاحب العمل لحساب العامل، فهي توفر على العامل بعض النفقات مثل  
الإسكان لكبار العمال، النقل، الغذاء على سبيل المثال.<sup>2</sup>

<sup>1</sup>- بشير هدي، الوجيز في شرح قانون العمل: علاقات العمل الفردية و الجماعية، جسر للنشر و التوزيع،  
الجزائر، 2006، ص 136.

<sup>2</sup>- بوخالفة غريب، عنصر الأجر في علاقة العمل، مرجع سابق، ص 57.

## المبحث الثالث: محاسبة الأجور في المؤسسات الاقتصادية

### الجزائرية

لقد عرف النظام المحاسبي تطورا من الجانب الشكلي مقارنة بسابقه (المخطط 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 وفي هذا المبحث سنتطرق إلى:

- الحسابات المعنية بالأجر حسب النظام المحاسبي المالي.
- التسجيل المحاسبي للعناصر المكونة للأجر.
- التسجيل المحاسبي لأعباء المستخدم.

### المطلب الأول: الحسابات المعنية بالأجر حسب النظام المحاسبي المالي

لقد لخص النظام المحاسبي المالي المعالجة المحاسبية للأجور في<sup>1</sup>:

- **الحساب 63 أعباء المستخدمين:** يقصد به الأعباء المتعلقة برواتب المستخدمين، بما فيها تلك الممنوحة للمسيرين الاجتماعيين والتكلفة العينية للأجور بالإضافة إلى اشتراكات الصناديق الاجتماعية وصناديق الاحتياط، المرتبطة بهذه الأجور. ويتفرع هذا الحساب إلى:

#### تفرعات الحساب 63:

- الحساب 631 أجور المستخدمين: يسجل من المدين في هذا الحساب كتلة أجور عمال المؤسسة، كما يمكن ان تقسم المؤسسة هذا الحساب على أساس مختلف المنح والتعويضات التي تمنحها لعمالها باعتبارها من مكونات أجور المستخدمين.
- الحساب 634 أجور المستغل الفردي: يسجل في الجانب المدين من هذا الحساب اجر صاحب العمل بشخصه حتى تظهر تكاليف المؤسسة بالوجه الصادق.

<sup>1</sup>- لخضر علاوي، "المحاسبة المعمقة وفق النظام الجديد ، les pages bleues internationales scf" دون طبعة، الجزائر، 2013، ص 332.

- الحساب 635 الاشتراكات المدفوعة للهيئات الاجتماعية: يسجل من المدين في هذا الحساب اشتراكات الضمان الاجتماعي باعتبارها جزء من أجور عمال المؤسسة والتي يتحملها رب العمل بصفة مباشر.
  - الحساب 636 الأعباء الاجتماعية للمستغل الفردي: يسجل من المدين في هذا الحساب اشتراكات الضمان الاجتماعي للمستغل الفردي.
  - الحساب 637 الأعباء الاجتماعية الأخرى: يسجل من المدين في هذا الحساب اشتراكات الضمان الاجتماعي الأخرى والتي لم يسبق ذكرها في الحسابات السابقة.
  - الحساب 638 أعباء المستخدمين الأخرى: يسجل من المدين في هذا الحساب أعباء العمال الأخرى والتي لم يسبق ذكرها كمصاريف تكوين العمال.
  - **الحساب 42 المستخدمون والحسابات الملحقة:** يسجل حساب المستخدمين والحسابات الملحقة حقوق المستخدمين الداخليين للمؤسسة باعتبارها المحرك الرئيسي لمجلة النشاط الاستغلالي داخلها، يتجرأ حساب المستخدمين الى الحسابات التالية<sup>1</sup>:
- تفرعات الحساب 42:**

- الحساب 421 المستخدمون -الأجور المستحقة-: يقيد الجانب الدائن من حسابات المستخدمين -الأجور المستحقة- مبلغ الأجور الاجمالية الواجب دفعها للمستخدمين من خلال القيد في الجانب المدين لحساب الأعباء المعنية (632 أجور المستخدمين) ويرصد عند دفع الأجور المستحقة عن طريق الدائن من الحسابات المالية.
- الحساب 422 أموال الخدمات الاجتماعية: يسجل في الجانب الدائن من هذا الحساب المبالغ المستحقة للخدمات الاجتماعية (المطاعم، لجان المؤسسات....) من خلال القيد في الجانب المدين من حساب الأعباء الاجتماعية (الحساب 637 أعباء اجتماعية أخرى) .

<sup>1</sup> - علاوي لخضر، المرجع السابق، ص 333.

## الفصل الأول..... مفاهيم حول المؤسسات الاقتصادية ومحاسبة الأجور

- الحساب 423 مساهمة الاجراء في النتيجة: يسجل من الجانب المدين لهذا الحساب المبالغ الممنوحة للمستخدمين خلال فترات مختلفة من الدورة المالية كنتيجة لمشاركتهم في تحقيق الأرباح.
- الحساب 425 المستخدمون التسبيقات والمدفوعات على الحسابات الممنوحة: في حالات خاصة قد يحتاج المستخدمون الى تغطية بعض مصاريفهم المستعجلة عن طريق طلب سلفات (تسبيقات) على حساب الاجر، لتقتطع بعد ذلك عند تاريخ استحقاق اجورهم حيث تعالج هاته العملية من خلال جعل هذا الحساب مدينا بمبالغ التسبيقات الممنوحة للمستخدمين مقابل الجانب الدائن من الحسابات المالية (53/51) عند منح التسبيق. ويجعل دائنا مقابل جعل الحساب 421 "المستخدمون- الرواتب المستحقة"- مدينا عند اقتطاع التسبيق من أجور العمال.
- الحساب 426 المستخدمون-الودائع المستلمة-: أحيانا تستلم المؤسسة مبالغ مالية من مستخدميها كالتعويضات التي تدفعها صناديق الضمان الاجتماعي، فتسجلها من الجانب المدين من الحسابات المالية بمقابل الدائن من الحساب 426 وعند دفعها للعامل يرصد هذا الحساب بعكس القيد.
- الحساب 427 المستخدمون -الاعتراضات على الأجور-: يقيد في الجانب الدائن من هذا الحساب مبلغ الأموال التي تكون موضع اعتراضات حصل الغير في حق مستخدمي المؤسسة من خلال القيد في الجانب المدين من الحساب 421 "المستخدمون-الرواتب المستحقة"- عند اقتطاعها مباشرة من الاجر. ويقيد في جانبه المدين مبلغ هاته الأموال، أثناء دفعها الى الأطراف الأخرى المستفيدة من الاعتراض، من خلال القيد في الجانب الدائن من الحسابات المالية.
- الحساب 428 المستخدمون الأعباء الواجب دفعها والمنتجات المطلوب استلامها: ينقل هذا الحساب عند اقفال السنة المالية للسماح بتسجيل الأعباء والمنتجات الملحقة بالسنة المالية المقفلة (أمثلة: ديون المؤسسة إزاء المستخدمين بعنوان العطل الواجب دفعها، علاوات التشجيع او المكافآت المقرر منحها).
- يجعل هذا الحساب دائنا عند مرحلة اعتبار الأعباء الواجبة الدفع للمستخدمين مقابل الحساب 683 "أعباء المستخدمين الأخرى" يرصد حساب المستخدمون-الأعباء الواجب دفعها

والمنتجات المطلوب استلامها عند الدفع الفعلي، في مقابل الحساب 421 "المستخدمون- الرواتب المستحقة-" والتسويات الضرورية التي تم تسجيلها في الحسابات المعنية، كما يمكن أن يرد هذا الحساب الى الأصل عند فتح السنة المالية الموالية.

• **الحساب 43 الهيئات الاجتماعية والحسابات الملحقة:** يعتبر الضمان الاجتماعي من الارتباطات الواجب على المؤسسة الالتزام بها، حيث يعتبر من أهم حقوق المستخدمين بحيث يضمن لهم التغطية الاجتماعية من مختلف المخاطر بالإضافة الى تعويضهم في المستقبل عن طريق منح التقاعد، يحدث هذا عن طريق دفع مستحقات الضمان الاجتماعي المفروضة، هذه المستحقات التي يساهم فيها كل من المستخدم ورب العمل، يعالج النظام المحاسبي المالي التغطية الاجتماعية من خلال هذا الحساب والذي يتفرع إلى:

#### تفرعات الحساب 43:

- الحساب 431 الضمان الاجتماعي: الضمان الاجتماعي هي هيئة معروفة بالتأمينات الاجتماعية (الصندوق الوطني للضمان الاجتماعي لغير الاجراء)، (الصندوق الوطني للتأمينات الاجتماعية للأجراء)، من التغطية الاجتماعية التي يستفيدها العامل من خلال التسجيل والتصريح في هيئات الضمان الاجتماعي تعويضات العطل المرضية، تعويضات الاخطار الناتجة عن ممارسة العمل، تعويضات العجز، بالإضافة الى منحة التقاعد عند بلوغه السن المحددة قانونا. تنقسم الاشتراكات في الضمان الاجتماعي الى جزئين أحدهما يدفعه المستخدم والثاني يدفعه رب العمل وكلاهما يعتبر التزاما على المؤسسة يرتبط بالأجور ونشاط الاستغلال.

يسجل هذا العيب من خلال اثباته كعيب على عاتق رب العمل من خلال التسجيل بالجانب الدائن من الحسابات 431 مقابل المدين من الحساب 635 "اشتراكات الهيئات الاجتماعية" ويرصد الحساب 431 عند الدفع مقابل الحسابات المالية.

- الحساب 432 الهيئات الاجتماعية الأخرى: يسجل هذا الحساب الاشتراكات المدفوعة الى الهيئات الاجتماعية الأخرى كالتعاضديات التي تؤمن التغطية والفروق التي لا تؤمنها صناديق الضمان الاجتماعي، يتم التسجيل المحاسبي بنفس الطريقة المعتمدة في الحساب 431.

- الحساب 438 الهيئات الاجتماعية-الأعباء الواجب دفعها والمنتجات المطلوب استلامها-: يسجل هذا الحساب الأعباء الأخرى التي تدفع الى الهيئات الاجتماعية وخاصة فيما يتعلق بأعباء رب العمل في العطل المدفوعة، علاوات الاشتراك، المكافآت الممنوحة للعمال ويتم القيد في هذا الحساب على النحو الآتي:

أ. عند اثبات العبء على رب العمل: يسجل في الجانب الدائن من الحساب 438 مبلغ العبء (الاشتراك) في المقابل الجانب المدين من الحساب 638 "أعباء العاملين الأخرى"

ب. عند التسديد وتحويل الأعباء الى حسابات الهيئات المعنية: يرصد الحساب 438 في مقابل الحساب المعني من ،431/432 وعند التسديد الفعلي يرصد الحساب المعني من 431/432 في مقابل الحسابات المالية.

### ✓ المطلب الثاني: التسجيل المحاسبي للعناصر المكونة للأجر

بعد اعداد كشف الأجور ثم ترحيله بالتفصيل الى دفتر الأجور، تتم المعالجة المحاسبية حسب الخطوات التالية<sup>1</sup>:

- تسجيل عناصر الأجور، الاقتطاعات وبالتالي صافي الأجور قابل للدفع؛
- احتساب ثم تسجيل الأعباء الملحقة للأجور؛
- تسجيل دفع الأجور للأجراء؛
- تسجيل الدفع لصالح الهيئات المعنية في الآجال القانونية للاشتراكات في الضمان الاجتماعي، الضريبة على الدخل الإجمالي على الأجور، تعاونية ضمان والى ممثلي العمال فيما يخص تمويل النشاطات الاجتماعية والثقافية في المؤسسة.

1. التسجيل المحاسبي للأجر والمصاريف المرتبطة به: يتضمن التسجيل المحاسبي ما

يلي:

2.1 تسجيل الأجر(الاثبات):

<sup>1</sup> - حنيفة بن ربيع، مرجع سابق، ص 54.

• الطريقة الأولى:

الشكل رقم (01): التسجيل المحاسبي للأجور ط1

مدین	دائن	نهاية الشهر(ن)	مدین	دائن
الأجر الإجمالي		مصاريف المهمات والتنقلات (تعويضات الانتقال والمهمة).	625	
		الأجر القاعدي	6310	
		تعويضات الخبرة المهنية	6311	
		الساعات الإضافية	6312	
		تعويضات الازعاج (الضرر/ الوسخ)	6313	
		علاوة المردودية الفردية	6314	
		علاوة المردودية الجماعية	6315	
		تعويضات القففة	6316	
		تعويضات النقل	6317	
		منح عائلية	6318	
الاجر الوحيد	6319			
الاقتطاعات		الدولة الضريبة على الدخل الإجمالي القابلة للتحصيل من أطراف أخرى	442	
		الضمان الاجتماعي CNAS نصيب العامل 9%.	4310	
		صندوق العطل المدفوعة الاجر CACOPATH نصيب العامل 0.375%.	4320	
الأجر الصافي		المستخدمون-الاعتراضات على الأجور-	427	
		المستخدمون -تسبيقات على الأجور	425	
		المستخدمون-الأجور المستحقة -	421	
		إثبات أجور الشهر(ن)		

• الطريقة الثانية:

الشكل رقم (02): التسجيل المحاسبي للأجور ط2

دائن	مدين	نهاية الشهر(ن)	دائن	مدين
		مصاريف المهمات والتنقلات (تعويضات الانتقال والمهمة).		625
		الأجر القاعدي		6310
		تعويضات الخبرة المهنية		6311
		الساعات الإضافية		6312
		تعويضات الازعاج (الضرر/ الوسخ)		6313
		علاوة المردودية الفردية		6314
		علاوة المردودية الجماعية		6315
		تعويضات القففة		6316
		تعويضات النقل		6317
		منح عائلية		6318
		الاجر الوحيد		6319
		المستخدمون أجور مستحقة	421	
		المستخدمون أجور مستحقة		421
		الدولة الضريبة على الدخل الإجمالي القابلة للتحصيل من أطراف أخرى	442	
		الضمان الاجتماعي CNAS نصيب العامل 9 %.	4310	
		صندوق العطل المدفوعة الاجر CACOPATH نصيب العامل 0.375 %.	4320	
		المستخدمون-الاعتراضات على الأجور-	427	
		المستخدمون -تسبيقات على الأجور	425	
		إثبات أجور الشهر(ن)		

421/ المستخدمين - الأجور المستحقة -

الأجر الإجمالي	الاقتطاعات
	الرصيد = الأجر الصافي

✓ **المطلب الثالث: التسجيل المحاسبي لأعباء المستخدم**

- في تاريخ تسديد الأجور الصافية للعمال:

الشكل رقم (03): تسديد الأجور الصافية للعمال

المدين	الدائن	تاريخ التسديد	المدين	الدائن
421	المستخدمون - الأجور المستحقة -	الصافي		
53/512	الصندوق/البنك	الصافي		

- في تاريخ تسديد الضريبة على الدخل الإجمالي:

الشكل رقم (04): تسديد الضريبة على الدخل الإجمالي

المدين	الدائن	تاريخ التسديد	المدين	الدائن
442	الدولة - الضريبة على الدخل الإجمالي - القابلة للتحويل من أطراف أخرى			
53/512	الصندوق/البنك	خلال 20 يوم الموالية للشهر او (الثلاثي)		

- في تاريخ تسديد الاقطاعات الهيئات الاجتماعية (الضمان الاجتماعي وغيره):  
الشكل رقم (05): تسديد الاقطاعات الهيئات الاجتماعية

الدائن	المدين	تاريخ التسديد	الدائن	المدين
		الضمان الاجتماعي CNAS نصيب العامل 9%		4310
		صندوق العطل مدفوعة الاجر CACOPATH نصيب العامل 0,375		4320
		الصندوق/البنك خلال 30 يوم الموالية للشهر او الثلاثي	53/512	

## خلاصة الفصل

في هذا الفصل تطرقنا لأهداف وتصنيف المؤسسة الاقتصادية ومستوياتها كذلك تطور المؤسسة الاقتصادية الجزائرية، كما أننا من خلاله عرفنا أن الأجور هي كل ما يتقاضاه العامل مقابل جهده الفكري أو البدني، و أن له أهمية كبيرة و دور فعال بالنسبة للفرد و المؤسسة، حيث يتكون من الأجر الأساسي وجملة من المكافآت والتعويضات مخصص منه بعض الاقتطاعات الإجبارية منها والاختيارية، و استنتجنا أن للمعالجة المحاسبية للأجور دور مهم في تقييد أعباء المؤسسة ، والاهتمام بها والتحكم فيها الذي يسمح للمؤسسة الاقتصادية بالحفاظ على حقوق عمالها من جهة فتحصل على وفائهم وإخلاصهم ومن جهة أخرى تسهل لها الرقابة على أموالها.

الفصل الثاني: دراسة حالة شركة الحضنة

للتعدين - المسيلة -

## تمهيد

بعد الدارسة النظرية التي قمنا بها في الفصل الأول من مفاهيم حول المؤسسات الاقتصادية والنظام محاسبة الأجور، وتدعيما لهذا الجانب سيتم إسقاط الدارسة النظرية على الجانب الميداني من خلال التقرب من واقع الشركات الجزائرية، ومن بين هذه الشركات وقع اختيارنا على شركة حضنة للتعدين بالمسيلة

وسنقوم بتقسيم هذا الفصل الى مبحثين:

المبحث الأول :نظرة عامة حضنة للتعدين بالمسيلة وإجراءات محاسبة الأجور فيها.

المبحث الثاني :إعداد كشف الأجر والمعالجة المحاسبية له في شركة حضنة للتعدين.

## ➤ المبحث الأول: نظرة عامة حول شركة حضنة للتعيين بالمسيلة وإجراءات محاسبة الأجور فيها.

سيتم من خلال هذا المبحث التعرف على شركة حضنة للتعيين وكذلك إجراءات محاسبة الأجور فيها وذلك من خلال تسليط الضوء على مكونات الأجر و الاقتطاعات.

### ✓ المطلب الأول: تقديم شركة حضنة للتعيين بالمسيلة SARL

#### HODNA METAL

##### 1- التعريف بشركة حضنة للتعيين:

شركة حضنة للتعيين (SARL HODNA METAL) هي شركة ذات مسؤولية محدودة برأس مال اجتماعي يقدر بـ 450 مليون دينار جزائري، تحكمها نصوص القانون التجاري، وهي تقع في المنطقة الصناعية بالمسيلة على مساحة تقدر بـ 16 838 متر مربع.

بدأت شركة حضنة للتعيين العملية الإنتاجية منذ جويلية 2007 وذلك بثلاثة خطوط إنتاجية مقسمة حسب كل ورشة حيث تقوم الورشة الأولى بصناعة الصفائح الحديدية الإسفنجية (Panneau Sandwich)، الورشة الثانية تقوم بصناعة الصفائح المعدنية (Feuille ou Tole nervurée) أما الورشة الثالثة تقوم بصناعة الملحقات واللوازم التي تستعمل لإنهاء المنتج (Accessoires de finition).

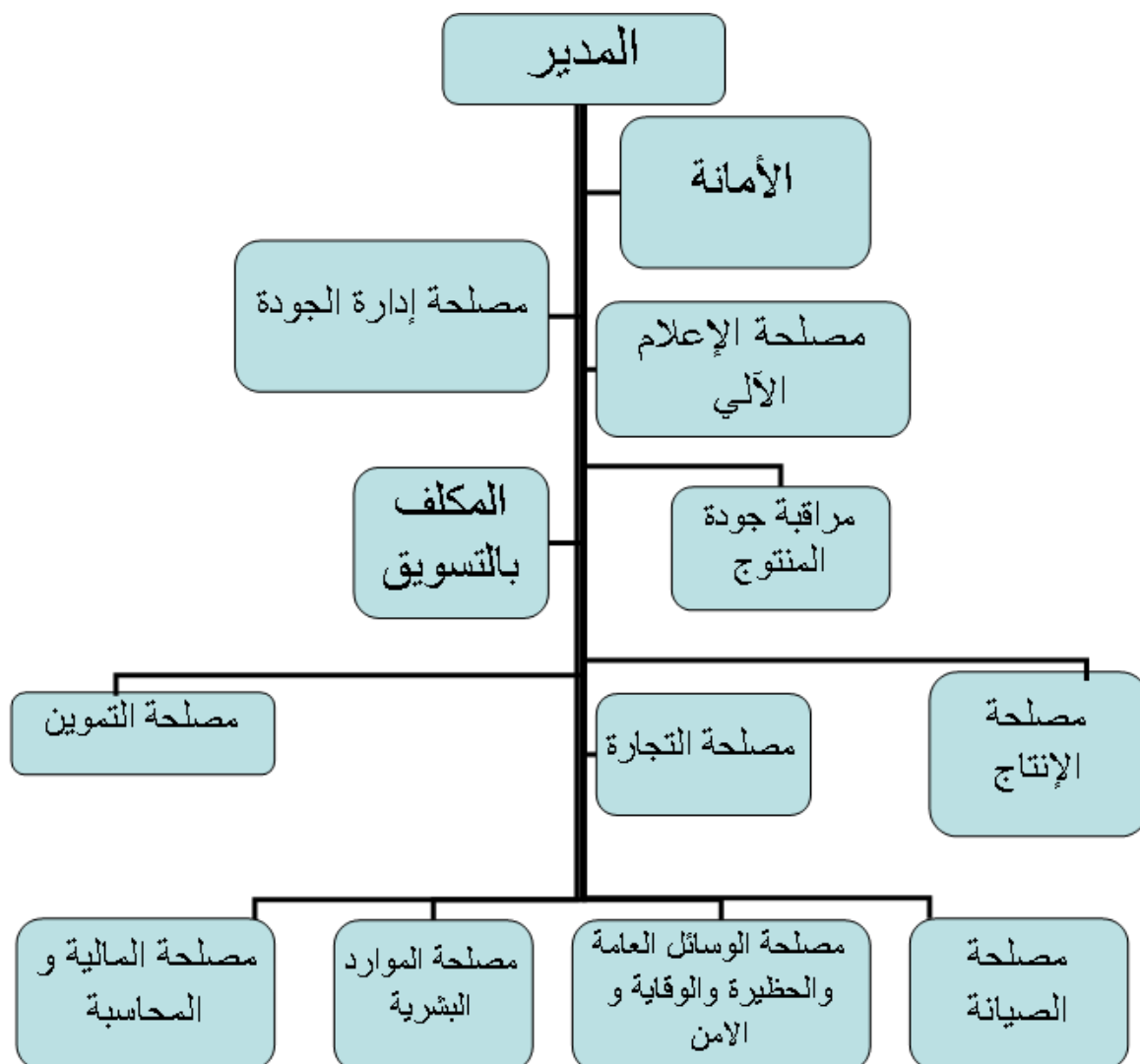
##### 2- القدرات البشرية:

يبلغ عدد عمال شركة حضنة للتعيين حوالي 100 عامل يتوزعون على مختلف الورشات والمصالح حيث يتمتع عمال شركة حضنة للتعيين برصيد من الخبرة يفوق 15 سنة يسمح لهم بتلبية احتياجات القطاع الصناعي في مجال التعيين.

##### 3- الهيكل التنظيمي لشركة حضنة للتعيين SARL HODNA METAL

إن لشركة حضنة للتعيين كباقي الشركات هيكلًا خاصًا بها كما يوضحه الشكل التالي:

الشكل رقم (06): الهيكل التنظيمي لشركة حضنة للتعدين SARL HODNA METAL



المصدر: مصلحة الموارد البشرية لشركة حضنة للتعدين.

## ✓ المطلب الثاني: إجراءات محاسبة الأجور في شركة حضنة للتعيين

بعد تحديد العناصر المكونة للأجر تقوم الشركة باقتطاعات من الأجرة فمنها المفروضة قانونا ومنها التي يرغب المستخدمون فيها لقاء الحصول على امتيازات بالإضافة إلى ذلك تتحمل المؤسسة أعباء تتعلق بأجور مستخدميها.

### 1- مكونات الأجر ومختلف الاقتطاعات في شركة حضنة للتعيين

يتكون الأجر في شركة حضنة للتعيين من المنح والتعويضات مرتبين ومصنفين في قائمة تحتوي على رمز المنحة والتعويض وخضوعها للضريبة واقتطاع الضمان الاجتماعي من عدمه.

#### • الأجر القاعدي (الأساسي):

يتكون الأجر المدفوع للعمال من الأجر القاعدي المطابق لمنصب العمل الذي يشغله كما هو ناتج عن التصنيف التدريجي في الشركة يكون الأجر القاعدي مطابق للعمل الذي تتوفر فيه مقاييس منصب العمل المشغول.

الأجر القاعدي والذي حدد في الاتفاقية الجماعية لشركة حضنة للتعيين عن طريق شبكة الأجور.

#### • تعويض الخبرة المهنية:

تكافئ اقدمية العامل في شركة حضنة للتعيين وخبرته المهنية خارجها بتعويض الخبرة المهنية يمكن أن يصل الحد الأقصى لهذا التعويض إلى 100 % من الأجر القاعدي للعامل عند نهاية 40 سنة، تستعمل الشركة من اجل تثمين هذا التعويض نظام مكون من 40 درجة تمنح بمعدل درجة عن كل سنة.

تتم الترقية في الدرجات بالنسبة لكل من درجة عند حلول اجل فترة 21 شهرا كل درجة تناسب نسبة 2.6 % من الأجر القاعدي.

يجب أن يحضر العامل الذي عمل خارج الشركة شهادة عمل خاص بالشركة التي كان بها، لكي تؤكد انه كان يعمل بها.

## الفصل الثاني.....دراسة حالة شركة الحضنة للتعيين - المسيلة

يجب أن يحضر من وكالة الضمان الاجتماعي بيان (وثيقة) على أنه كان مشترك فيها، وذلك خلال الفترة التي عملها في الشركة التي كان بها، ويجب أن يحتوي البيان على المعلومات التالية:

- اسم ولقب العامل المشترك.
- تاريخ ومكان الازدياد.
- رقم الضمان الاجتماعي للمشارك وتاريخ الانخراط.
- الفترة التي اشترك فيها لدى الضمان الاجتماعي.
- اسم وموقع الشركة التي كان فيها.

### • تعويض الضرر:

تكافئ تعويضة الضرر الأضرار الناجمة عن التعب، الوسخ، الخطر ورداءة أماكن العمل التي تتعرض لها الوظائف المتعلقة بأشغال الترميم، الصناعة والصيانة المنجزة داخل الورشات وفي الميدان وذلك بالتدرج النسبي لكل الإضرار نظرا ل:

- طبيعة العمل المنجز من جهة؛
- فترة العرصة للضرر من جهة أخرى.

### • منحة المسؤولية:

تمنح منحة المسؤولية والتبعية للعمال الذين يشغلون مناصب عمل ذات مسؤولية، تحدد مبالغ هذه المنحة حسب مستوى المسؤولية.

### • تعويض استيداع (تسخير) سائقي السيارات:

تمنح تعويضة الاستيداع إلى سائقي السيارات، تهدف هذه الأخيرة إلى تأجير الساعات الإضافية التي تتجاوز المدة القانونية للعمل تحدد المبالغ الجرافية اليومية لهذه التعويضة حسب درجات تصنيف السائقين.

### • تعويضة الإنابة: تعطى للعامل الذي أدى إنابة، تعويضة الإنابة المتساوية بالفارق بين

أجره القاعدي وأجر المنصب المناسب دون أن يتجاوز هذا الفارق درجتين، كما يستفيد بكل التعويضات والمنح المتعلقة بمنصب الإنابة في حالة ما إذا لم يتقاضاها في منصبه.

• مساعدة عيد الأضحى:

المبلغ السنوي لمساعدة عيد الأضحى كالتالي:

- 25000.00 دج بالنسبة للعاملين المتزوجين.

- 15000.00 دج بالنسبة للعاملين غير المتزوجين.

• تعويضة الساعات الإضافية:

يعتبر اللجوء الى الساعات الإضافية أمرا استثنائيا ويجب على كل عامل تأدية الساعات الإضافية التي تطلب من الهيئة السلمية، تعتبر كل مخالفة خطأ جسيم، تحدد عدد الساعات الإضافية طبقا للقانون بنسبة 20% من المدة القانونية للعمل أي ثمانية ساعات في الأسبوع.

• تعويضة العطلة السنوية:

يستفيد كل عامل بحقه في العطلة السنوية المدفوعة الأجر من طرف المؤسسة.

يعتبر ملغاة وملغى المفعول كل تنازل جزئي او كلي للعطلة من طرف العامل، يحتوي حق العطلة على العمل الفعلي المؤدى من خلال الفترة المرجعية التي تحدد من 2 جويلية للسنة السابقة للعطلة إلى غاية 30 جوان من سنة العطلة.

تكون نقطة انطلاق الفترة المرجعية بالنسبة للعمال الموظفين الجدد من تاريخ توظيفهم، تحسب شهر كامل في تعداد حق العطل كل فترة عمل تفوق 21 يوما.

تحدد العطلة المدفوعة الأجر بيومين ونصف لكل شهر عمل دون أن تتجاوز هذه المدة الإجمالية ثلاثين يوما كاملا لكل سنة شغل.

يمكن للعامل تجزئة مدة العطلة بثلاث فترات متواصلة على الأكثر تكون الفترة الأولى منها تساوي على الأقل 21 يوما مفتوحا وذلك إذا سمحت أو اقتضت ضروريات المصلحة.

تجدد برمجة العطل السنوية وتجزئتها من طرف مديرية المؤسسة.

• تعويضة الأجر الوحيد:

تعطى للعامل إذا كانت الزوجة ماکثة بالبيت وتقدر ب:1500 دج

• هدية عيد المرأة:

تمنح هذه المنحة لجميع العاملات يوم 08 مارس وتقدر بـ: 5000.00 دج

• التعويضة الجزافية للنقل:

تمنح للعامل القاطن على بعد أكثر من كيلو متر واحد عن مكان عمله.

• تعويضة السلة (الطعام) أو مساهمة الشركة في نفقات الطعام:

عندما تطبق حصة العمل المتواصلة تمنح للعامل بصدد مساهمة المؤسسة في مصاريف الإطعام تعويضة السلة حيث تمنح للعامل الذي حضر حضورا فعلياً في مكان العمل مدة 5 ساعات فما فوق في اليوم الواحد اما إذا كان الحضور الفعلي اقل من 5 ساعات لا تمنح له في هذا اليوم كما انها لا تمنح في العطلة الأسبوعية وكذلك في شهر رمضان.

• منحة المردودية الجماعية:

هي مكافأة المردود الجماعي للعامل في كل المستويات وتكون كل (01 شهر) حيث يقوم المسؤول المباشر بإعطاء تقديرات العامل وتندرج نتيجة هذا التقييم كزيادة في الأجر، وتختلف من منصب إلى آخر حسب اجر كل منصب.

يتم تقييم المردود الجماعي عن طريق نظام لتنشيط العامل وتحفيزه لاستبيان الجهد الجماعي المبذول من طرف العمال، وتقييم مشاركتهم الفعالة في تحقيق الأهداف المسطرة من الشركة، وكل هذا يهدف لتقييم المردود الجماعي بأسلوب مبني على الواقعية والمنطق والأهداف الممكنة.

2- الاشتراكات والاقطاعات في شركة حضنة للتعيين

قبل أن يحصل العامل على أجره الصافي فإن هذا الأجر يخضع لمجموعة من الاقطاعات يمكن تصنيفها إلى:

• الاقطاعات الإجبارية:

تتضمن كل من:

## الفصل الثاني..... دراسة حالة شركة الحضنة للتعيين - المسيلة

### - اشتراكات الضمان الاجتماعي:

يمثل نسبة 35 % من إجمالي أجرة المنصب، بحيث 9 % نصيب العامل و26% تسددها الشركة.

### - اقتطاعات الضريبة على الدخل الإجمالي:

يخضع العمال داخل الشركة لنظام الشرائح كما هو مبين في الجدول التالي:

#### الجدول رقم (01): نظام الشرائح

نسبة الضريبة	قسط الدخل الشهري الخاضع للضريبة / دج
0%	لا يتجاوز 10000
20%	من 10001-30000
30%	من 30001-120000
35%	يتجاوز 120000

المصدر: مصلحة الموارد البشرية لشركة حضنة للتعيين

الجدول رقم (02): يبين مكونات (عناصر) الأجر الخاضعة للضمان الاجتماعي والضريبة على الدخل الإجمالي

البيان	عناصر (مكونات) الأجر	ض إ	ض د إ
عناصر الأجر الخاضعة للضمان الاجتماعي والضريبة على الدخل الإجمالي	الأجر القاعدي	×	×
	تعويضه الخبرة المهنية	×	×
	منحة المردودية الفردية	×	×
	تعويضه الضرر	×	×
	منحة المسؤولية	×	×
	تعويض استيداع سائقي السيارات	×	×
	تعويضه الإنابة	×	×
	مساعدة عيد الأضحى	×	×
	تعويض التربص البيداغوجي	×	×
	تعويض الساعات الإضافية	×	×
عناصر الأجر الخاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي فقط	المنحة التشجيعية	×	×
	تعويضه العطلة السنوية	×	×
	تعويضه خبرة المنصب	×	×
	تعويضه العمل التناوبي	×	×
	تعويضات الطعام	×	
	التعويضه الجرافية للنقل	×	
	تعويض خطة السيارة	×	

الفصل الثاني.....دراسة حالة شركة الحضانة للتعيين - المسيلة

×		تعويض كراء السكن	عناصر الأجر غير الخاضعة للضمان الاجتماعي والضريبة على الدخل الإجمالي
×		منحة الهاتف	
×		منحة الخروج للتقاعد	
		تعويض المنفعة الجغرافية	
		تعويض الأجر الوحيد	
		مصاريف المهام وتعويضات التنقل	

المصدر: مصلحة الموارد البشرية لشركة حضانة للتعيين

## المبحث الثاني: إعداد كشف الأجر والمعالجة المحاسبية له في شركة حضنة للتعدين.

سيتم من خلال هذا المبحث توضيح كيفية إعداد كشف الأجر بالإضافة إلى المعالجة المحاسبية له من خلال القيود المحاسبية اللازمة.

### ✓ المطلوب الأول: إعداد كشف الأجر في شركة حضنة للتعدين

#### 1- إعداد كشف الأجر للعامل (أ)

- اسم ولقب العامل أ
  - الحالة العائلية: متزوج
  - عدد الأطفال: 03
  - رمز المصلحة: 1300
  - عضو: دائم
  - الرمز: h20
  - منصب العمل: عون صناعي
  - التصنيف: 02-03
- الأجر القاعدي والذي حدد في الاتفاقية الجماعية للشركة عن طريق شبكة الأجور في هذه الحالة يساوي **26240.00 دج**
  - تعويضة الخبرة المهنية قبل اقتطاع ساعات عمل عطلة مرضية = الأجر القاعدي × النسبة  
تعويضة الخبرة المهنية قبل اقتطاع ساعات غياب عطلة مرضية =  $26240.00 \times 41.60\% = 10915.84$  دج

• تعويضة الخبرة المهنية بعد اقتطاع ساعات غياب عطلة مرضية =

عدد ساعات العمل الفعلية × تعويضة الخبرة المهنية قبل اقتطاع ساعات غياب عطلة مرضية

---

عدد الساعات شهريا

- عدد ساعات العمل الفعلية = عدد الساعات شهريا - ساعات غياب عطلة مرضية

عدد ساعات العمل الفعلية =  $1733.33$  سا -  $80$  سا

عدد ساعات العمل الفعلية = 93.33 سا

- تعويضة الخبرة المهنية بعد اقتطاع ساعات غياب عطلة مرضية =

$$10915.84 \text{ دج} \times 93.33 \text{ سا}$$

$$173.33 \text{ سا}$$

تعويضة الخبرة المهنية بعد اقتطاع ساعات غياب عطلة مرضية = 5877.66 دج

• تعويضة الضرر = عدد ايام العمل  $\times$  مبلغ التعويضة

$$\text{تعويضة الضرر} = 16 \text{ يوم} \times 215.00 \text{ دج}$$

$$\text{تعويضة الضرر} = 3440.00 \text{ دج}$$

• ساعات غياب كلها عطلة مرضية = عدد ساعات الغياب  $\times$  المبلغ

$$\text{ساعات غياب كلها عطلة مرضية} = 80 \text{ سا} \times 221.14 \text{ دج}$$

$$\text{ساعات غياب كلها عطلة مرضية} = 17691.20 \text{ دج}$$

• أجره المنصب = الأجر القاعدي + تعويضة الخبرة المهنية + تعويضة الضرر

- ساعات غياب عطلة مرضية

$$\text{أجره المنصب} = 26240.00 + 5877.66 + 3440.00 - 17691.20$$

$$\text{أجره المنصب} = 17866.46 \text{ دج}$$

• اشتراكات الضمان الاجتماعي = أجره المنصب  $\times$  9%

$$\text{اشتراكات الضمان الاجتماعي} = 17866.46 \text{ دج} \times 9\%$$

$$\text{اشتراكات الضمان الاجتماعي} = 1607.98 \text{ دج}$$

• الأجر الخاضع للضريبة = أجره المنصب - اشتراكات الضمان الاجتماعي

$$\text{الأجر الخاضع للضريبة} = 17866.46 \text{ دج} - 1607.98 \text{ دج}$$

$$\text{الأجر الخاضع للضريبة} = 16258.48 \text{ دج}$$

□ بالنظر إلى جدول الضريبة على الدخل الإجمالي نجد :

الفصل الثاني.....دراسة حالة شركة الحضنة للتعيين - المسيلة

الضريبة على الدخل الإجمالي الواجب اقتطاعها: 3251.70 دج

الجدول رقم (03): كشف الأجر العامل أ

رقم التسجيل: 12887	الاسم واللقب: أ
تاريخ التوظيف: 2017/02/15	عدد الأولاد: 04
الحالة العائلية: متزوج	التصنيف: 03/02
منصب العمل: تعيين ملحم	رقم الضمان الاجتماعي:
عضو: دائم	

الاقتطاعات				المكاسب				
المبلغ	أيام	%	الوعاء	التعيين	المبلغ	أيام	%	التعيين
1607.98		9	17866.46	إض إ	26240	20		الأجر القاعدي
3251.70			16258.48	ض د	3440	20		تعويض
17691.20	10			س/غياب	5877.66	20		الضرر
					1500	20		الخبرة المهنية
								الأجر الوحيد
<b>22550.88</b>			مجموع الاقتطاعات		<b>37057.66</b>			مجموع المكاسب
<b>14506.78</b>			الأجر الصافي					

المصدر: مصلحة الموارد البشرية لشركة حضنة للتعيين

2- إعداد كشف الأجر للعامل (ب)

- اسم ولقب العامل ب
- الحالة العائلية: متزوج
- عدد الأطفال: 03
- رمز المصلحة: 13
- عضو: دائم
- الرمز: 27h
- منصب العمل: إطار
- التصنيف: 02-03

• الأجر القاعدي والذي حدد في الاتفاقية الجماعية للشركة عن طريق شبكة

الأجور في هذه الحالة يساوي **52240.00** دج

• تعويض الخبرة المهنية = الأجر القاعدي × نسبة الخبرة المهنية

تعويض الخبرة المهنية =  $52240.00 \text{ دج} \times 20.84\%$

تعويض الخبرة المهنية = **10470.02** دج

• منحة المردودية الجماعية = الأجر القاعدي × نسبة المردودية الجماعية

منحة المردودية الجماعية =  $52240.00 \text{ دج} \times 25\%$

منحة المردودية الجماعية = **12560.00** دج

• أجر المنصب = الأجر القاعدي + تعويض الخبرة المهنية + منحة المردودية

الجماعية

أجر المنصب =  $52240.00 \text{ دج} + 10470.02 \text{ دج} + 12560.00 \text{ دج}$

أجر المنصب = **75270.02** دج

• اشتراكات الضمان الاجتماعي = أجر المنصب × 9%

اشتراكات الضمان الاجتماعي =  $75270.02 \times 9\%$

اشتراكات الضمان الاجتماعي = 6774.30 دج

• الاجر الخاضع للضريبة = أجرة المنصب + تعويضة النقل + تعويضة الطعام  
- اشتراكات الضمان الاجتماعي

الاجر الخاضع للضريبة = 75270.02 دج + 8000.00 دج + 11000.00

- 6774.30 دج

الاجر الخاضع للضريبة = 94270.02 دج

بالنظر الى جدول الضريبة على الدخل الإجمالي نجد :

الضريبة على الدخل الإجمالي الواجب اقتطاعها: 28281.00 دج

الجدول رقم (04): كشف الأجر العامل ب

الاسم واللقب: ب	رقم التسجيل: 12810
عدد الأولاد: 04	تاريخ التوظيف: 2013/07/15
التصنيف: 03/05	الحالة العائلية: متزوج
رقم الضمان الاجتماعي:	منصب العمل: إطار
	عضو: دائم

الفصل الثاني..... دراسة حالة شركة الحضنة للتعيين - المسيلة

الاقتطاعات				المكاسب			
المبلغ	أيام	%	التعيين	المبلغ	أيام	%	التعيين
6774.30		9	إض إ	52240.00	30		الأجر القاعدي
28281.00			ض د	10470.02	30		الخبرة المهنية
				11000.00	30		تعويض السلة
				8000.00	30		تعويض النقل
				12560.00			المردودية الجماعية
				1500.00	30		الأجر الوحيد
<b>35055.30</b>	مجموع الاقتطاعات			<b>95770.02</b>	مجموع المكاسب		
<b>60714.72</b>	الأجر الصافي						

المصدر: مصلحة الموارد البشرية لشركة حضنة للتعيين

**ملاحظة:** لقد أوجب القانون مسك عدة دفاتر وسجلات من أجل إتمام عملية محاسبة الأجور وتتمثل في:

- دفتر (سجل) الأجر .
- سجل العطل السنوي .
- سجل المستخدمين .
- سجل الوقاية والأمن وطب العمل .
- سجل حوادث العمل .
- سجل إنذار مفتشية العمل.

✓ **المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية للأجور في شركة حضنة للتعيين.**

بعد القيام بإعداد كشف الأجر تم ترحيله إلى دفتر الأجور، ومن ثم تتم المعالجة المحاسبية كالتالي:

1-التسجيل المحاسبي لكشف أجر العامل أ.

• إثبات اجر العامل أ

الشكل رقم (07): إثبات اجر العامل أ

		2021/04/30		
	26240.00	الأجر القاعدي	6130	
	3440.00	تعويضه الضرر	6312	
	5877.66	تعويض الخبرة المهنية	6312	
	1500.00	تعويض الأجر الوحيد	6380	
17691.20		ساعات غياب العطلة المرضية	6310	
1607.98		اشتراكات الضمان الاجتماعي	4310	
3251.70		اقتطاع ض د الإجمالي	4421	
14506.78		الأجر الصافي	4212	
		إثبات الأجر للعامل أ لشهر جوان		

• إثبات اشتراكات الشركة

الشكل رقم (08): إثبات اشتراكات الشركة للعامل أ

		2021/04/30		
	4645.28	اشتراكات الضمان الاجتماعي 26 %	63500	
4645.28		صندوق الضمان الاجتماعي	4311	
		إثبات اشتراكات لشهر جوان		

• تسديد الأجر الصافي

الشكل رقم (09): تسديد الأجر الصافي للعامل أ

		2021/06/05		
14506.78	14506.78	الأجر الصافي	512	4212
		البنك		
		تسديد الأجر الصافي للعامل أ بشيك		

• تسديد الضريبة على الدخل الإجمالي

الشكل رقم (10): تسديد الضريبة على الدخل الإجمالي للعامل أ

		2021/06/20		
3251.70	3251.70	اقتطاعات الضريبة على الدخل الإجمالي	512	442
		البنك		
		تسديد الضريبة على الدخل الإجمالي		

• تسديد اشتراكات الهيئات الاجتماعية

الشكل رقم (11): تسديد اشتراكات الهيئات الاجتماعية للعامل أ

		2021/06/30		
	4645.28	اشتراكات الضمان الاجتماعي 26 %		4310
	1607.98	اشتراكات الضمان الاجتماعي 09 %		4311
6253.26		البنك	512	
		تسديد اشتراكات الهيئات الاجتماعية		

2-التسجيل المحاسبي لكشف أجر العامل ب

• إثبات الأجر للعامل ب

الشكل رقم (12): إثبات الأجر للعامل ب

		2021/04/30		
	52240.00	الأجر القاعدي	6130	
	8000.00	تعويضه النقل	6312	
	12560.00	المردودية الجماعية	6312	
	10470.02	تعويضه الخبرة المهنية	6380	
	11000.00	تعويضه السلة		
	1500.00	تعويضه الأجر الوحيد		
6774.30		اشتراكات الضمان الاجتماعي	4310	
28281.00		اقتطاع ض د الإجمالي	4421	
60714.72		الأجر الصافي	4212	
		إثبات الأجر للعامل ب لشهر جوان		

• اشتراكات الشركة

الشكل رقم (13): اشتراكات الشركة للعامل ب

		2021/04/30		
	19570.25	اشتراكات الضمان الاجتماعي 26 %	63500	
19570.25		صندوق الضمان الاجتماعي	4311	
		إثبات اشتراكات لشهر جوان		

• تسديد الأجر الصافي

الشكل رقم (14): تسديد الأجر الصافي للعامل ب

		2021/06/05		
	60714.72	الأجر الصافي		4212
60714.72		البنك	512	
		تسديد الأجر الصافي للعامل ب بشيك		

• تسديد الضريبة على الدخل الإجمالي

الشكل رقم (15): تسديد الضريبة على الدخل الإجمالي للعامل ب

		2021/06/20		
	28281.00	اقتطاعات الضريبة على الدخل الإجمالي		442
28281.00		البنك	512	
		تسديد الضريبة على الدخل الإجمالي		

• تسديد اشتراكات الهيئات الاجتماعية

الشكل رقم (15): تسديد اشتراكات الهيئات الاجتماعية للعامل ب

		2021/06/30		
	19570.25	اشتراكات الضمان الاجتماعي 26 %		4310
	6774.30	اشتراكات الضمان الاجتماعي 09 %		4311
26344.55		البنك	512	
		تسديد اشتراكات الهيئات الاجتماعية		

### خلاصة الفصل

إن دراستنا التطبيقية تضمنت دراسة حالة تطبيقية حيث قمنا بتقديم شركة الحضنة للتعيين من خلال تعريفها وتبيين الهيكل التنظيمي وعرض لمختلف العوامل المحددة لنظام الأجور فيها.

ومن خلال دراستنا اتضح لنا أن الأجر يحدد حسب عوامل وأنه يدفع خصائص ومواصفات الوظائف لان الوظائف ليست متساوية في قيمتها وأهميتها، وأن محاسبة الأجور في شركة الحضنة للتعيين تتواءم مع النظام المحاسبي المالي.

الخاتمة

إن الأجر هو العلاقة التي تربط الأجير مع المؤسسة، وهي نتيجة كل عمل ومصدر كل إشباع للرغبات، ولا يزال الأجر من أهم المسائل التي تتمحور حولها النقاشات والخلافات بين العاملين والمؤسسة، فهو مصدر للدخل وعنصر من التكاليف في نفس الوقت، ولقد لقي هذا الموضوع اهتماما بالغا في الجزائر من قبل الأنظمة التشريعية قصد السعي لإلزام المؤسسات بدفع أجر عمالها بصفة مستمرة وفي الأوقات المحددة، هاته التشريعات حاولت مواكبة الأنظمة المعاصرة لاسيما بما يتعلق بالمحاسبة من خلال النظام المحاسبي المالي.

ومن خلال دراستنا تناولنا المؤسسات الاقتصادية الجزائرية ومحاسبة الأجر فيها، كذلك مدى موائمة هاته الأخيرة للنظام المحاسبي المالي، أما في الجانب التطبيقي فقد أخذنا شركة حضنة للتعيين كموضوع لدراستنا من خلال التعرف عليها وعلى الإجراءات المحاسبية للأجر المتبعة فيها.

### اختبار الفرضيات:

إن الإصلاحات التي قامت بها الجزائر في المؤسسات الاقتصادية محاولة مواكبة التعقيدات والتطورات في البيئة الاقتصادية العالمية تحتاج إلى مواصلة بذل الجهود للوصول للأهداف المنشودة.

كما أن العناصر المكونة للأجر في التشريع الجزائري هي الأجر القاعدي بالإضافة إلى تعويضات واقتطاعات.

وأخيرا وجدنا أن المعالجة المحاسبية للأجر في مؤسسة حضنة للتعيين تحترم التشريعات الجزائرية وتتبع النظام المحاسبي المالي.

### نتائج الدراسة:

المؤسسة الاقتصادية الجزائرية تطورت بسبب للأزمات الاقتصادية للبلاد والتي أوجبت تبني إصلاحات جذرية في البيئة الاقتصادية خصوصا على مستوى المؤسسات.

تبني الجزائر النظام المحاسبي المالي جاء كنتيجة للتطورات الاقتصادية العالمية وضرورة الانفتاح على الاقتصاد العالمي الذي يلزمه توحيد القوائم المالية والأنظمة المحاسبية.

إن النظام المحاسبي للأجور في الجزائر لا يزال موضوعا مطروحا للنقاش والتطور رغم محاولة المشرع مواكبة التطورات المحاسبية العالمية.

إن شركة حضاة للتعيين كغيرها من المؤسسات الاقتصادية الجزائرية تواكب النظام المحاسبي المالي من خلال احترام القوانين والتشريعات سارية المفعول وذلك عن طريق إعداد كشف الأجور ومن ثم التسجيل المحاسبي كمرحلة ثانية.

### الاقتراحات:

العمل على محاولة تحديد الأجور وفق الظروف الاقتصادية والاجتماعية المحيطة بالعامل كإخفاض القدرة الشرائية.

العمل على إنشاء خلية عمل مؤقتة مكونة من ممثلين عن الإدارة والعمال بجميع مستوياتهم تكون وظيفتها تحيين الأجور كل فترة زمنية معينة، وذلك لمنع تسرب الكفاءات من المؤسسة.

### آفاق الدراسة:

دراسة مدى تطور الأجور في الجزائر مقارنة بالتطورات الاقتصادية.

دراسة حول المتغيرات المؤثرة في الأجور.

## قائمة المراجع

## قائمة المصادر والمراجع

### ● قائمة المراجع بالعربية

#### ✓ قائمة الكتب

- أنس عبد الباسط عباس، إدارة الموارد البشرية، ط1، دار المسيرة للنشر والتوزيع والطباعة، عمان، 2011.
- إسماعيل عرباجي، اقتصاد المؤسسة، بدون دار نشر، ط2، بدون سنة نشر.
- **بشير هدي**، الوجيز في شرح قانون العمل: علاقات العمل الفردية والجماعية، جسور للنشر والتوزيع، الجزائر، 2006.
- بلوط حسن، إدارة الموارد البشرية، ط1، دار النهضة العربية، بيروت.
- جمال الدين محمد المرسي، الإدارة الاستراتيجية للموارد البشرية، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2006.
- زهير بطاش، "دليل تطبيقي حول الأجور"، يرتى للنشر، دون طبعة، الجزائر، 2017.
- لخضر علاوي، "المحاسبة المعقدة وفق النظام الجديد" ، les pages bleues ، scf،internationales "دون طبعة، الجزائر، 2013.
- حماد محمد شطا، النظرية العامة للمرتبات والأجور، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1982.
- ناصر دادي عدون، اقتصاد مؤسسة، الطبعة الثانية ، دار المحمدية العامة ، الجزائر، 1998.
- ناصر دادي عدون: المؤسسة الاقتصادية موقعها في الاقتصاد، وظائفها وتسييرها، دار المحمدية للنشر، 2008.
- عبد الرزاق بن حبيب: اقتصاد وتسيير المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، ط 3، الجزائر، 2006.

- عمر صخري: اقتصاد المؤسسة، ديوان المطبوعات الجامعية، ط3، الجزائر، 2003.
- خبابة عبد الله: المؤسسات الصغيرة والمتوسطة آلية لتحقيق التنمية المستدامة، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، مصر، 2013.
- غول فرحات، الوجيز في اقتصاد المؤسسة، دار الخلدونية للنشر، ط 1، القبة القديمة، الجزائر، 2008.

### ✓ قائمة المذكرات

- بوخالفة غريب، عصر الأجر في علاقة العمل، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في قانون المؤسسات، معهد الحقوق والعلوم الإدارية، الجزائر، 1987.
- ددوش محمد، تسيير الأجور في المؤسسة الاستشفائية دراسة حالة المؤسسة الاستشفائية العمومية "محمد بوضياف"، ورقة، مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر أكاديمي، قسم علوم التسيير جامعة عبد الحميد ابن باديس - مستغانم، الجزائر، 2017-2018.
- حورية جاودي، تسيير الأجور في الجزائر، رسالة ماجستير، قسم العلوم الاقتصادية، جامعة الجزائر، الجزائر، 2006-2007.
- مصطفى زهرة، إشكالية التكامل بين الجامعة والمؤسسات الاقتصادية في مجال تكوين الموارد البشرية، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، جامعة البليدة، فيفري 2008.
- عبد القادر مشدال: أثر استراتيجية التصنيع على التشغيل بالجزائر واقع و آفاق، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية (غير منشورة) ، جامعة الجزائر، 1998/1999.
- عثمان لخلف: واقع المؤسسات الصغيرة والمتوسطة وسبل دعمها وتنميتها دراسة حالة الجزائر، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه دولة، الجزائر، 2003/2004.

### ✓ قائمة المقالات

- زين الدين بن لوصيف، "تأهيل الاقتصاد الجزائري للاندماج في الاقتصاد الدولي"، الملتقى الوطني الأول حول الاقتصاد الجزائري في الألفية الثالثة، جامعة سعد دحلب، البليدة، يومي 20-21 ماي 2002.
- محمد غردوي، ياسين قاسي، "مكانة المؤسسة الصغيرة و المتوسطة في الاقتصاد الجزائري"، الملتقى الوطني الثالث حول القطاع الخاص في الجزائر، واقع و آفاق، جامعة سعد دحلب، البليدة، الجزائر، يومي 26-27 أفريل 2005.

### ✓ القوانين والمراسيم

- قانون العمل 90 / 11 المؤرخ في 26 رمضان 1410 الموافق ل 21 أفريل 1990، الجريدة الرسمية رقم 17.
- مرسوم رقم 81-14 مؤرخ في 1981/01/01
- مرسوم رقم 88-219 مؤرخ في 1988/11/02.

### ● قائمة المراجع بالأجنبية

- Dominique Roux، Analyse économique et gestion de l'entreprise Dunod, Paris, 2000.
- Jean Longatte, Jacques Muller, économie d'entreprise, Dunod, Paris 2004.