



جامعة خرداية



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية والعلوم التسيير

قسم العلوم المالية و المحاسبة

مذكرة تخرج مقدم لاستكمال متطلبات شهادة ماستر الأكاديمي

تخصص مالية المؤسسة

بعنوان

المعالجة المحاسبية لاجور وفق النظم المحاسبية الجديد

دراسة حالة المؤسسة سيادية وفق EGITG

❖ من إعداد الطالبتين :

❖ نور الهدى صيتي

❖ حميدة هرويني

الاسم واللقب	الرتبة	الصفة
		رئيسا
بوخاري عبد الحميد	-د-	مشرفا
		مناقشا
		مناقشا

السنة الجامعية : 2020-2019



جامعة خرداية



كلية العلوم الاقتصادية والتجارية والعلوم التسيير

قسم العلوم المالية و المحاسبة

مذكرة تخرج مقدم لاستكمال متطلبات شهادة ماستر الأكاديمي

تخصص مالية المؤسسة

بعنوان

المعالجة المحاسبية لاجور وفق النظم المحاسبية الجيد

دراسة حالة المؤسسة سياحية فتن EGTG

❖ من إعداد الطالبتين :

❖ نور الهدى صيتي

❖ حميدة هرويني

الرتبة	الاسم واللقب	الصفة
		رئيسا
	بوخاري عبد الحميد	مشرفا
		مناقشا
		مناقشا

السنة الجامعية : 2020-2019

# الأهداء

أهدي ثمرة هذا العمل:

إلى روح والدي العزيزة ونبع حناني ... حفصها الله وأطال الله في عمرها .

إلى سند حياتي أبي العزيز...أطال الله في عمره وشفاه .

إلى جميع إخوتي وخاصة أيوب خديجة وحواء وكل أفراد أسرتي.

إلى كل من علمني وكل أساتذتي ومن كان لهم الفضل في تعليمي.

إلى جميع الأصدقاء والزملاء العمل

إلى كل من مد لي العون وخاصة صلاح الدين بن عبد الرحمن و أفسح الطريق أمام طريق أبواب العلم و المعرفة .

إلى كل من ثابر في سبيل العلم وجعله نوراً.

إلى هؤلاء جميعاً: أهدي هذا الجهد حباً و وفاءً وتقديراً

صديقي نور الهدى

# الاهداء

أهدي ثمرة هذا العمل:

إلى روح والدي العزيزة ... أطال الله في عمرها .  
إلى أبي العزيز... أطال الله في عمره .  
إلى جميع إخوتي وكل أفراد أسرتي.  
إلى كل من علمني وكل أساتذتي ومن كان لهم الفضل في تعليمي .  
إلى جميع الأصدقاء والزملاء العمل  
إلى كل من مد يد العون و أفسح الطريق أمام طريقي أبواب المعرفة .  
إلى كل من ثابر في سبيل العلم وجعله نوراً.  
إلى هؤلاء جميعاً: أهدي هذا الجهد حباً و وفاءً وتقديراً

شكر و تحية  
حميدة

# الشكر

أرفع شكري بداية وختاماً لله عز الله وجل على  
توفيجه لنا لإنجاز هذا العمل  
فالحمد لله حمداً كثيراً مباركاً  
كما أتقدم بالامتنان والتقدير إلى أستاذي  
الذي أحترمه كثيراً

الأستاذ الدكتور . بوخاري عبد الحميد

وأشكره على قبوله الإشراف على هذا العمل،  
وعلى كل ما قدمه لي من تصويبات وتوجيهات،  
فلا أملك له جزاءاً إلا أحر الشكر والثناء  
أشكر كل من ساعدني في إنجاز هذا البحث وأخص  
على كل ما أبداه لي من نصائح وتوجيهات

دون أن أنسى زملائي في الدفعة

الذين ساهموا

في إتمام هذا العمل المتواضع

و أشكر كل من لي قدم النصيحة وأعانني ولو

بكلمة من قريب أو من بعيد

باللغة العربية

تهدف هذه الدراسة التعرف المعالجة المحاسبية الأجور وفق النظام المحاسبي الجديد للمؤسسة سياحية فندق غرداية حيث تساهم في حل العديد من المشاكل التي تعاني منها الأغلبية من مؤسساتنا الوطنية .

تمت مقابلة مع مسؤولي محاسبة الأجور في المؤسسة حيث تطرقنا في الجانب النظري إلى النظام المحاسبي ومحاسبة الأجور ، وأما في الجانب التطبيقي قمنا بدراسة حالة ميدانية للموضوع للوصول للنتائج المرجوة.

الكلمات المفتاحية

(أجر) (ميزانية) (مالية) (إفصاح) (معاش) (الأجر القاعدي)

باللغة الفرنسية

Cette étude vise à identifier le traitement comptable des salaires selon le nouveau système comptable de l'institution touristique Ghardaia Hotel, qui contribue à résoudre bon nombre des problèmes rencontrés par la grande majorité de nos institutions nationales .

Nous avons discuté de l'aspect théorique du système de comptabilité et de la comptabilisation des salaires, puis mené une étude approfondie sur le terrain afin d'atteindre les résultats souhaités.

Les mots clés

Payer divulgation budget pension financière Salaire  
de base

الصفحة	قائمة المحتويات
IV-III	الإهداء
V	الشكر
VI	الملخص
VII	قائمة المحتويات
	قائمة الجداول و الأشكال و الملاحق
أ-هـ	المقدمة
7	الفصل الأول: النظام المحاسبي الجديد
8	تمهيد
9	المبحث الأول : مفهوم النظام المحاسبي المالي الجديد
9	المطلب الأول : تعريف وعناصر النظام المحاسبي المالي الجديد
9	المطلب الثاني : أهداف النظام المحاسبي المالي
10	المطلب الثالث : أهمية النظام المحاسبي المالي
11	المبحث الثاني : التنظيم المحاسبي
12	المطلب الأول : ركائز تقييم النظام المالي المحاسبي في المؤسسة سياحية
12	المطلب الثاني : الإطار العام المحاسبي في مؤسسة سياحية
13	المبحث الثاني : تسير الحسابات والدراسات السابقة
14	المطلب الأول : تسير الحسابات
16	المطلب الثاني : الدراسات السابقة
21	خلاصة الفصل
23	الفصل الثاني : دراسة تقييمية المؤسسة الفندقية
24	تمهيد
25	المبحث الأول تقديم مؤسسة فندق الجنوب
26	المطلب الأول: تعريف موجودات المؤسسة فندق الجنوب

قائمة المحتويات

27	المطلب الثاني : دراسة الهيكل التنظيمي
28	المطلب الثالث : أهمية المؤسسة في المحيط
28	المبحث الثاني : الوظيفة المالية والمحاسبية
28	المطلب الأول : تقديم الوظيفة المحاسبية
29	المطلب الثاني : موجودات البشرية
29	المطلب الثالث : وتائق المحاسبة للمعالجة
30	المبحث الثالث : طرق المعالجة المحاسبية للمؤسسة
34	المطلب الأول : الميزانية المالية 2013-2014-2015
39	المطلب الثاني : التسجيل المحاسبي للأجور الرواتب في المؤسسة
41	المطلب الثالث : التقاعد للمعاشات
44	الخاتمة
45	المراجع
47	الملاحق
48	الفهرس



قائمة الأشكال والجداول

قائمة الأشكال:

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
31	الهيكل التنظيمي لمؤسسة الفندق	01

قائمة الجداول:

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
33	جانب الأصول للفترة (2013-2014-2015)	1-2
34	جانب الخصوم (2013-2014-2015)	2-2
35	حسابات النتائج للفترة (2013/2014/2015)	3-2
39	ثلاثة كشوف الراتب	4-2
44	التسجيل المحاسبي لكشف الراتب المدير	5-2
45	التسجيل المحاسبي لكشف الراتب عامل ادارة	6-2
46	التسجيل المحاسبي لكشف الراتب عون الأمن	7-2
47	حساب عدد أيام المنحة المعاش	8-2
47	حساب الأجر الخاضع للمعاش لسنة 2017-2018	9-2
47	المنحة المعاش	10-2

جدول الاختصارات

الشرح باللغة العربية	كلمة المختصرة
اتفاقية الجماعية	'إ.ج'
النظام المحاسبي الجديد	SCF
معيار المحاسبي الدولي التندفقات النقدية	IAS7
المؤسسة السياحية فندق غرداية	EGTG
معيار الافصاح	FRS30

مقدمة

## توطئة:

هناك قصور نظر لأهمية المخططات المحاسبية و اعتماداتها في المؤسسات ظهرت المخطط المحاسبي الوطني والانتقادات الموجهة إليه من طرف الأكاديميين والمهنيين، قامت السلطات العمومية إلى التفكير في إصلاح هذا المخطط وإعادة بناء نظام محاسبي جديد سمي بالنظام المحاسبي المالي (SCF) يأخذ بعين الاعتبار المعايير الدولية وذلك راجع لعدة أسباب، وقد جاء هذا النظام على أساس محدد وواضح وذلك على إنشاء القواعد العامة لمسك تجميع، تحديد وتقديم القوائم المالية للمؤسسات الجزائرية وللهيئات الخاضعة لمسك المحاسبة وذلك من أجل تحقيق عدة الأهداف من أهمها أنه يسعى إلى إعطاء صورة صادقة للوضع المالية للمؤسسة وأداء وتغيرات الوضعية المالية للمنشأة وهذا بمراعاة الالتزامات القانونية التي يجب على الوحدات احترامها دون استثناء تنظيمها، حجم وطبيعة نشاطها.

ومن بين هذه القوائم المالية التي جاء بها النظام المحاسبي المالي لتقدمها قائمة جدول التدفقات النقدية والتي هي على أساس جديد في هذا النظام المالي، حيث اتجه التفكير والتحليل نحو جعل التدفقات النقدية نقطة تركيز في قوائم التغيرات في المركز المالي، وبهذا يتعين على المؤسسات إعداد كشف للتدفقات النقدية توضح كل حركة مالية قامت بها وتساهم بمعلومات أكثر دقة وموضوعية للمسیر المالي وغيره من الأطراف الخارجية كالدائنين، وتمكن المؤسسة من معرفة ما إذا كانت هناك صعوبات متوقعة أو قرص مهكن أن تنشأ تمكنها من رفع رقم أرباحها.

وهذا ما جاءت به القوائم المالية بتقدمها وميزانية المالية والجدول حسابات النتائج الذي أصبح لزاما على المؤسسات الجزائرية إعدادة سنويا وذلك طبعاً على أساس النظام المالي نسلط الضوء على وحدة مهمة وهي الأجر الذي من أهم الحقوق الأساسية على المؤسسة للعامل كما أنها من التزامات صاحب العمل تجاهه وقد اعترف المشرع الجزائري بهذا الحق في المادة 80 من ق.ع.ع ' المتعامل الحق في أجر مقابل العمل المودى'

مما يستدعي طرح الإشكال الآتي

## 1- إشكالية الدراسة :

ومن خلال ما سبق يمكن صياغة الإشكالية التالية:

كيف تتم المعالجة المحاسبية للأجور وفق النظام المالي بالمؤسسة السياحية فندق الجنوب غرداية ؟

للإجابة على الإشكالية المطروحة قمنا بطرح التساؤلات التالية:

1. ما مدى قدرة المؤسسة على تقييم وضعيتها المالية في المستقبل ؟

2. ما علاقة التدفقات النقدية للأنشطة التشغيلية بوضعية سيولة المؤسسة ؟

4. هل المؤسسة مضطرة لطلب رؤوس أموال خارجية جديدة لكل سنة ؟

5. ماهي أهم المعايير المتبعة في تحديد الاجور في المؤسسات الاقتصادية؟

## ت. فرضيات البحث

للإجابة على التساؤلات المطروحة في الإشكالية تم وضع الفرضيات التالية:

1. يعتمد جدول حسابات النائج في إعطاء أساس لتقييم مدى قدرة المؤسسة على توليد الأموال والمعلومات في استخدام السيولة.
2. تكون المؤسسة في حالة كفاية للوفاء بالتزاماتها نحو دائنيها بالاعتماد على الاستثمارات المنجزة فيها.
3. المؤسسات الاقتصادية تقدم أجور أحسن من المؤسسات العمومية
4. تظهر أهمية الأجرة ظل انخفاض القدرة الشرائية

## ث. مبررات اختيار الموضوع

هناك عدة الأسباب; وهي ما يلي:

1. البحث له علاقة بمجال تخصصها .
2. الأهمية البالغة التي يتميز بها النظام المالي الجديد في تقدير ميزانية المالية المؤسسات الجزائرية وربحياتها.
3. تطورات الدول النامية بالعمل على رفع كفاءة المؤسسات الاقتصادية من خلال دمجها في الأسواق المالية والنقدية.
4. اختيار الموضوع للاستفادة مستقبلا وخاصة في الحياة المهنية.
5. تنمية معارفنا الشخصية وفتح واقع الأجر بالمؤسسات الاقتصادية لأثراء والنقاش

## ج . أهداف الدراسة وأهميتها

✓ تنبع أهداف الدراسة من خلال محاولة الوصول إلى ما يلي :

1. معرفة مدى أهمية الميزانية المالية جدول حسابات النتائج في المؤسسة وأثره في الرفع من سيولتها.
2. أخذ نظرة حول تطلعات المؤسسات الجزائرية لمحاسبة الأجر .
3. سعي الباحث في توسيع رصيده الفكري

✓ تبرز أهمية الدراسة في النقاط التالية :

1. كثرة اهتمام الباحثين بموضوعنا لأهمية نشاط الاستغلال ونفسية العامل بالنسبة للمؤسسة.
2. إعطاء صورة حول طبيعة سير القوائم المالية وكشف الأجر في المؤسسات الجزائرية.

ح. حدود الدراسة:

للإجابة على الإشكالية المطروحة والتوصل إلى النتائج فإن الدراسة ارتبطت بحدود مكانية وزمانية:

**1. الحدود المكانية:** تمت الدراسة الميدانية في مؤسسة تسيير السياحي و الفندقة EGTG غرداية باعتبارها أحد المؤسسات الاقتصادية ذات الأهمية الكبيرة.

**2. الحدود الزمنية:** كانت الحدود الزمنية محصورة في المعلومات 2013-2014-2015 لمؤسسة التسيير السياحي.

**خ. منهج البحث والأدوات المستخدمة:**

للإجابة على الإشكالية المطروحة وإثبات صحة الفرضيات اعتمدنا في دراستنا على قسمين الأول نظري يقوم على المنهج الوصفي في عرض المعلومات وتحليلها والتوصل للنتائج، أما القسم الثاني والذي يخص الدراسة الميدانية فقد استخدمنا المنهج التطبيقي (منهج دراسة الحالة) فقد توجهنا إلى الدراسة الميدانية باختيار عينة وإسقاط نتائج الدراسة النظرية عليها لثلاث سنوات متتالية باستخدام أداتين هما الوثائق (الملاحق) والمقابلة.

**د. صعوبات البحث:**

أثناء قيامنا بهذه الدراسة واجهتنا بعض الصعوبات والتي في الحقيقة لا يليق أن نسميها صعوبات كونها في إطار البحث العلمي الذي لا يخلو من هاته الأخيرة ومن بينها صعوبة الحصول على الطريقة الجديدة المعمول بها في إعداد المذكرات.

**ذ. هيكل البحث:**

لدراسة الموضوع دراسة وافية، سنتناول البحث في فصلين، تسبقهم في ذلك مقدمة وتليهم خاتمة، أما محتوى الفصلين فكان كالتالي :

**1. الفصل الأول :** قمنا بدراسة الأدبيات النظرية للموضوع والمتمثلة في دراسة النظام المالي الجديد وأهميته وبعض المفاهيم المتعلقة حول الموضوع كالأهداف ومكوناته والنماذج التي يعرض عليها، وسنتناول أيضا الأدبيات التطبيقية حيث سنتطرق فيها لمحاسبة الأجور وفق نظام المالي الجديد.

**2. الفصل الثاني :** نتناول فيه طريقة إجراء الدراسة الميدانية وتحديد تقديم مجتمع الدراسة والأدوات المستخدمة فيها وكذا النتائج المتواصل إليها ومناقشتها.

# الفصل الأول: النظام المحاسبي

**تمهيد**

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

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

نشير إلى أن هذا الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي المحاسبي مستمد من مدونة الحسابات المستمدة من المخطط المحاسبي العام الفرنسي

وتم تقسيم الفصل إلى ثلاثة مباحث :

✓ المبحث الأول : مفهوم النظام المحاسبي المالي

✓ المبحث الثاني : التنظيم المحاسبي

✓ المبحث الثالث : تسير الحسابات والدراسات السابقة



## المبحث الأول : مفهوم النظام المالي المحاسبي

### تمهيد

بعد مواكبة الجزائر للاقتصاد العالمي و انفتاحها على العولمة و فضلا عن إفرزات العولمة التي تقتضي تغييرات جذرية في المجال المحاسبي في ظل المعايير المحاسبية الدولية. و كذا انضمام هذه الأخيرة للمنظمة العالمية للتجارة. أصبح من الضروري قيامها بإصلاحات اقتصادية حيث مست عدة جوانب نذكر من بينها إصلاح النظام المحاسبي و ذلك من خلال إعادة هيكلة المخطط المحاسبي الوطني فتم تبنيها نظام محاسبي جديد يستجيب لاحتياجات المستثمرين و يواكب تلك التطورات. كما يساعد مستخدمي القوائم المالية في اتخاذ قرارات ؛ حيث

### المطلب الأول : مفهوم النظام المالي المحاسبي والمجال التطبيق

#### أولاً: مفهوم النظام المالي المحاسبي

##### التعريف الأول : 1\_

هو مجموعة من الإجراءات والخطوات الخاصة بالجانب التطبيقي للمحاسبة، والتي تساعد على إتمام الوظائف الرئيسية للمحاسبة في حصر وتسجيل وتصنيف وتلخيص نتائج العمليات المالية في شكل قوائم مالية، بشكل يكفل تحقيق الأهداف التي تسعى إليها المحاسبة، ومن هنا كان لا بد من وضع تعريف للنظام المحاسبي، وحتى يسترشد به المحاسب.

فالنظام المحاسبي يعد بذلك الإطار العام الذي يحتوي على المبادئ والفروض، التي تحدد المستندات والدفاتر والسجلات وجميع الإجراءات والأدوات والتعليمات، التي يجب إتباعها لإحكام عمليات القياس وطرق عرض النتائج ومراقبتها بشكل دقيق ومحيد .

##### التعريف الثاني:

لنظام المحاسبي يشمل عمليات تسجيل وتبويب العمليات وتصميم المستندات والدفاتر، وتحديد الإجراءات التي تتبع في جميع المعلومات المختلفة المتعلقة بالمعادلات المالية أو الصفقات التي تعقدتها الوحدة المحاسبية، وطرق تسجيلها، ووسائل الرقابة عليها، وأساليب عرض نتائجها"، كما يمكن تعريفه أيضاً على أنه: - "الإطار العام الذي يحدد كيفية القيام بالأعمال المحاسبية، مشتملاً على تحليل وتسجيل وتبويب وتصنيف العمليات، وتصميم المستندات المؤيدة للعمليات، والدفاتر التي تسجل بها العمليات، وتحديد الإجراءات المتبعة في جمع المعلومات المتعلقة بالعمليات المالية في المؤسسة"، ويمكن إعطائه تعريف آخر على أنه: - "الإطار الذي يشمل القواعد والمبادئ والأسس، التي تساعد المؤسسة على إعداد المستندات، وإثباتها في الدفاتر والسجلات، واستخراج

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

البيانات و الكشوفات المحاسبية والإحصائية، وتحقيق الرقابة الداخلية عن طريق مجموعة من الوسائل والأدوات المستخدمة في هذا النظام.<sup>1</sup>

### من التعريف الاوّل والثاني :

يمكن تعريف للنظام المحاسبي، وذلك لاختلاف الزاوية التي ينظر منها إلى النظام المحاسبي قابلة للتطبيق على جميع أنواع الوحدات المحاسبية، إلا أن كل وحدة تحتاج إلى تصميم نظام محاسبي للمعلومات المالية يتفق وخصائصها، ولا يوجد نظام محاسبي ملائم لجميع أنواع المؤسسات، إذ أن هناك مجموعة من العوامل تتعلق بتحديد أي نظام محاسبي، مثل طبيعة نشاط المؤسسة وشكلها القانوني وحجم عملياتها، وعند إعداد النظام المحاسبي يجب مراعاة المجموعات التي ستستفيد منه

### ثانياً : عناصر النظام المحاسبي المالي :

يُبنى أي نظام على مجموعة من العناصر الأساسية التي تشكل جزءاً لا يتجزأ من النظام الكامل، وفيما يتعلق بالنظام المحاسبي فإنه يتألف من مجموعة من العناصر التي تقع على عاتقها مسؤولية إثبات النشاطات، والصفقات، والفعاليات، وتتمثل عناصر النظام المحاسبي بما يلي<sup>2</sup>:

- ❖ المعادلات المحاسبية التي تعتبر الأساس في النظام ككل، وهي عبارة عن مبدأ أساسي لتطبيق العمليات المالية عليها وتفصيلها، وتعتبر بمثابة مدخلات النظام المحاسبي.
- ❖ الأحداث المالية المؤثرة على المعادلات المحاسبية، ويمكن وصفها بأنها مرحلة التشغيل والمعالجة، وتتمثل بتسجيل العمليات المالية وترحيلها إلى دفتر الأستاذ، ثم إعداد ميزان المراجعة.
- ❖ التعليمات المحاسبية الخاصة بإعداد الوثائق والتصديق عليها. إثبات الوثائق في السجلات المحاسبية.
- ❖ استخراج التقارير إثبات المعادلة المحاسبية بالاعتماد على التقارير المالية.

### المطلب الثاني: أهداف النظام المحاسبي المالي :

<sup>1</sup> يوسف حريزي، تطبيق النظام المحاسبي المالي في الجزائر، مذكرة ماستر تخصص دراسات محاسبية و جباية معمقة، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة ورقلة، 2010-2009. ص 43،  
<sup>2</sup> د محمد علي حزام ، كتاب المبادئ النظرية والتطبيقية للمحاسبة المالية ، الاجيال للطباعة والنشر ، 2014م ، اليمن صنعاء ص 68

هناك العديد من الأهداف المرجو تحقيقها من خلال الانتقال من المخطط الوطني المحاسبي إلى النظام المحاسبي المالي، ويمكن تلخيصها في النقاط التالية<sup>1</sup>:

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

### المطلب الثالث : أهمية النظام المحاسبي

<sup>1</sup> رضوان حلوة حنان، و اخرون، اسس المحاسبة المالية، عمان، دار و مكتبة حامد، 2004 ،ص 32

لنجاح في إدارة أي عمل أو مشروع لا بُد من وجود نظام محاسبي قوي وناجح فنظام المحاسبة يسمح بمراقبة الصحة المالية كما يسمح بإدخال جميع النفقات والدخل وغيره أيضًا تستفيد الشركات بجميع أحجامها من برامج المحاسبة لسهولة الحصول على المعلومة لصنع القرار والتقارير المالية وتكمن أهمية النظام الحاسبي في:

1. **الصحة والدقة :** أو بعبارة أخرى؛ التقليل من الخطأ البشرية فالنظام المحاسبي يساعد في زيادة دقة السجلات عن طريق تقليل أو إزالة الأخطاء البشرية في الحساب، كما تتضمن عمليات مسك الدفاتر اليدوية الكثير من العمليات الحسابية يدويًا فيمكن أن يكون الحساب غير الصحيح فيتأثر التوازن النهائي بهذا الخطأ ومع ذلك النظام المحاسبي ليس في مأمن من الأخطاء البشرية نتيجة إدخال البيانات لكن نسبة الخطأ تكون أقل نوعًا ما.
2. **السرعة** يسمح النظام المحاسبي للشركات بمعالجة الحسابات بسرعة أكبر من المعالجة اليدوية، وهذه السرعة تأتي من استخدام أجهزة الحاسب الآلي وهي قادرة على معالجة الأرقام بشكل أسرع من الدماغ البشري، أيضًا يسمح للمؤسسات بزيادة الكفاءة عن طريق الأتمتة.
3. **الكلفة** ومن الطبيعي إذا تم أتمتة النظام والمحاسبة أن يؤدي إلى التقليل من الموظفين وبالتالي جداول الرواتب وإدارة تكاليف المحاسبة أيضًا السرعة والجودة تساهم في التقليل من الكلفة سواءً في جرد المستودعات أو المحاسبة أو التحصيل أو غيره. **التقارير** يساعد نظام المحاسبة في تزويد بالمعلومات المالية الدقيقة وفي الوقت المناسب، حيث تحتوي العديد من أنظمة برامج المحاسبة على إعداد تقارير مالية مدمجة تمكن المستخدمين من إنشاء التقارير ببساطة فإن إنشاء مثل هذا التقرير يدويًا سيكون عملية مستهلكة للوقت.
4. **الضريبة** يمكن أن تكون عملية إيداع الضريبة معقدة حيث تتطلب متابعة جميع معاملات النشاط التجاري عن كتب فبرامج المحاسبة تسهل هذه العملية عن طريق التأكد من جميع التفاصيل المالية بالإضافة إلى ذلك هناك شركات تقوم بإنتاج برامج الإقرارات الضريبية التي تتكامل مع برامج المحاسبة وذلك يسمح بحساب العائد بشكل شبه تلقائي بدلاً من قضاء الوقت والموارد في عمل التفاصيل الضرورية يدويًا.<sup>1</sup>

## المبحث الثاني : التنظيم المحاسبي المطلب الأول: ركائز تقييم النظام المحاسبي

<sup>1</sup> يوسف قريشي، الياس بن ساسي، التسيير المالي دروس وتطبيقات، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، الأردن، 2006، ص 30

مثل قواعد التقييم والتسجيل المحاسبي في SCF في قواعد عامة وقواعد خاصة :

أولاً: القواعد العامة للتسجيل المحاسبي :

يتم التسجيل في الأصول، الخصوم، النواتج والأعباء عندما :

- يكون من المحتمل أن تعود هذه العناصر بمنفعة اقتصادية مستقبلية .
- يكون للعنصر تكلفة أو قيمة يمكن تقييمها بشكل موثوق .
- تسجل النواتج المتأتبة من الأنشطة العادية عندما تكون المؤسسة حولت إلى المشتري كل المخاطر و المنافع
- المتعلقة بالملكية، أي أن المؤسسة لا تتدخل في عملية التسيير و المراقبة المتعلقة □ مع إمكانية تقييم هذه النواتج بصورة موثوقة.

ثانياً: القواعد العامة لتقييم المحاسبي :

- تقيم العناصر التي تعرض في القوائم المالية بتكلفتها التاريخية، أغير نه يمكن إجراء مراجعة لهذه الطريقة<sup>1</sup> لبعض العناصر مثل الأصول البيولوجية و الأدوات المالية وفق شروط يحددها SCF وإتباع طرق أخرى مثل
- القيمة العادلة (التكلفة الحقيقية أو الراهنة .)
  - قيمة الانجاز .
  - القيمة المحينة أو (قيمة المنفعة .)

ثالثاً : القواعد الخاصة لتقييم و التسجيل المحاسبي هي قواعد تكمل القواعد العامة .

قدم النظام المحاسبي المالي عدة إضافات فيم يخص قواعد التقييم مقارنة مع PCN مثل التقييم بالقيمة العادلة، تسجيل عقد الإيجار التمويلي . . الخ .

هذه الإضافات التي يتم التعامل ها في نظام المعلومات المحاسبي في مرحلة المعالجة من شأنها أن تساعد في القيام بعملية القياس وإجراء القواعد المحاسبية بطريقة تعطي فعالية وكفاءة من خلال الاستغلال الأمثل للمدخلات أمن جل إعطاء مخرجات ذات نوعية و جودة عالية

**المطلب الثاني : خصائص النظام المحاسبي في مؤسسات السياحة**

- ❖ حساسية النشاط السياحي للإحداث السياسية .
- ❖ حساسية النشاط السياحي للظروف الاقتصادية .
- ❖ ضرورة تقديم خدمات ذات جودة عالية المستوى فنجاح السياحة يقاس بمدى جودة الخدمات ومدى رضاء الضيف وليس بتجهيزات النشاط السياحي .
- ❖ العنصر البشري هو الركيزة الأساسية في النشاط السياحي وصناعة الفنادق .

<sup>1</sup> ايت احمد مراد، أبحري سفيان، مداخلة بعنوان النظام المحاسبي المالي الجديد في الجزائر تحديات وأهداف ملتقى دولي حول الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي الجديد

- ❖ ضرورة التنسيق التام بين الاقسام المختلفة لضمان تقديم الخدمات بكفاءة .
- ❖ صناعة السياحة صناعة كثيفة لرأس المال : وذلك لأن النشاط السياحي يحتوى على أصول ثابتة وأصول متداولة واستثمارات فى معداته وأصوله الثابتة تكون عالية بالنسبة لإجمالي الاستثمارات ويتميز رأس المال المتداول بسرعة معدل دورانه فمثلا يقوم الفندق بالشراء على فترات ولا يحتفظ الفندق بمخزون كبير من الخامات وإنما يكون الشراء على فترات متعاقبة وقصيرة وبالتالي يزيد سرعة دوران رأس المال .
- ❖ رضاء الضيف عن الخدمة السياحية هو أساس السمعة الحسنة.
- ❖ موسمية النشاط السياحي : يتسم بأنه ليس ثابتا على مدار العام وإنما هناك فترات تعرف بالدورة حيث تكون نسبة الاشغال عالية وهناك فترات أخرى تقل فيها نسبة الاشغال ويعانى الفندق من قلة الايرادات
- ❖ التعامل النقدي السريع : هي تعاملات نقدية تتميز بالسرعة لذلك يجب أن تكون إجراءات النظام المحاسبي لها نفس السرعة فى عمليات التسجيل
- ❖ يتميز الانتاج السياحي بالتنوع وعدم التماثل وبالتالي يصعب تحميل كل منتج على حدة بما يخصه من المصروفات المباشرة وغير المباشرة .

### المطلب الثالث: الإطار العام المحاسبي في مؤسسات السياحة

ان لطبيعة النشاط السياحي وخصائصه فإنه تجب مراعاة بعض الاعتبارات عند تصميم النظام المحاسبي في السياحة مثل المرونة والملاءمة وغيرها ,<sup>1</sup>

فيجب أن يكون النظام المحاسب متوافقا ومتلائما مع طبيعة وخصائص النشاط المؤسسات السياحية ويكون قادرا على تقديم كافة المعلومات والبيانات لإدارة خاص لاتخاذ القرارات السليمة ,

ولابد أن يكون النظام المحاسبي مرنا حتى يستطيع استيعاب التغيرات التي تحدث فى حجم النشاط ، ولا بعد أن يركز النظام المحاسبي على مجموعة من المقومات من أهمها مجموعة التقارير المالية والاحصائية .

ونظرا لأن طبيعة النشاط السياحي يشتمل على نشاط رئيسي هو أماكن ال مثل تقديم الوجبات الغذائية سياحية وغيرها من الأنشطة التي تتفاوت من مؤسسة لآخرة طبقا لحجم المؤسسات ونشاطه إن كان دائما أو موسميا .

<sup>1</sup> الجريدة الرسمية، العدد 74، مرجع سبق ذكره، المادة 07، ص. 4

لذلك فإن النظام المحاسب الملائم لطبيعة النشاط السياحي هو الذى يصمم على أساس محاسبة المنشأة ذات الأقسام والتي يقصد بها تقسيم المنشأة إلى عدة أقسام بحيث يخصص قسم مستقل لكل ناحية من نواحي النشاط والنظر إلى كل قسم من الأقسام على أنه شخصية معنوية مستقلة ، فيتم إعداد حساب نتيجة ( قائمة إيرادات ومصروفات ) ووفقا للنظام المحاسب السياحية يمثل كل قسم من الأقسام الانتاجية سلفة الذكر مركزا ربحي Profit Centre بالنسبة لمؤسسة السياحة ، ثم بعد ذلك يتم إعداد قائمة دخل عامة تتضمن إيرادات ومصروفات كل الأقسام<sup>1</sup>

**الحسابات الحقيقية :** وهي الحسابات التي تتضمنها قائمة المركز المالي وتشمل

- ▶ الأصول بأنواعها الثلاث
- ▶ الخصوم بأنواعها
- ▶ حقوق الملكية
- ▶ تجميع المستندات المؤيدة للنشاط
- ▶ تسجيل العمليات المالية في دفتر اليومية
- ▶ ترحيل وتصنيف وتبويب العمليات المالية في دفتر الاستاذ
- ▶ التلخيص في ميزان المراجعة
- ▶ القيام بالتسويات الجريدة في نهاية العام
- ▶ اعداد قوائم الايرادات والمصروفات
- ▶ اعداد الحسابات الختامية وتشمل قائمة الدخل وقائمة المركز المالي

### المبحث الثالث :تسير الحسابات والدراسات الأجنبية

تقوم كل و حدة اقتصادية بإعداد مخطط حسابات لنشاطها و هيكلها أو احتياج المعلومات حيث

<sup>1</sup> رزاق خليل و الأستاذة عدي نعيمة، فرض الإيجار في الجزائر في ظل النظام المحاسبي و المالي الجديد، الملتقى الدولي حول النظام المحاسبي المالي الجديد في ظل معايير المحاسبة الدولية، المركز الجامعي بالوادي، 17-18 جانفي 2010، ص . 11

يعتبر الحساب أصغر و حدة يعتمد عليها لتسجيل أية حركة محاسبية تحدث في المؤسسة ، كما أن النظام المحاسبي

ويضح و جود قائمة حسابات إجبارية تساعد على تبني معلومات مالية تتطابق و المعايير المحاسبية و الدولية حيث

نتطرق في هذا المبحث إلى شرح المعيار المحاسبي و المعيار الدولي رقم 30 الإفصاح ثم مدونة محاسبة القطاعية و تسجيل

### المطلب الأول : تسير الحسابات

#### أولاً : المعيار الدولي IFR 30 - الإفصاحات

يرى مجلس معايير المحاسبي الدولية للقطاع العام أن مستخدمي البيانات المالية الحكومية بحاجة إلى المعلومات التي تسمح لهم

بتقدير حجم المخاطر الأدوات المالية التي يصدرها القطاع العام وكيفية ادارتها لهذه المخاطر لهذه الأسباب

و تختلف أنشطة البنوك كثيرا عن أنشطة المؤسسات التجارية الأخرى وحيث يكون القدرة على الدفع

أهمية أكبر ، لهذا فإن وضع التقارير المالية عنها و فقا لهذه الطبيعة الخاصة فإن المعيار الدولي قد وضع بعض متطلبات الإفصاح

الخاصة بالبنوك و التي قد تبدوا للبعض غير معتادة ، و مع ذلك فإن هذه الإفصاحات قد أصبحت ملزمة

و للبنوك مع الأخذ في الحسبان السمات الخاصة بعمليات البنوك و الذي تلعبه في السلطات النظامية ( مثل البنك المركزي في

الدولة) بالإضافة إلى ذلك فإن البنك بجانب تعرضه لمخاطر السيولة فإنه يتعرض أيضا لمخاطر تنشأ نتيجة لتقلبات العملة و

تحركات سعر الفائدة و التغيرات في الأسعار لاو تقتصر المخاطر على الأصول و الخصوم المدرجة في الميزانية و لكنها تمتد أيضا إلى

البنوك خارج الميزانية ( التي و يعمل لها في دور نظامية مثل الالتزامات المحتملة مقابل خطابات ضمان و اعتمادات مستندية) و ،

هكذا فإن هناك متطلبات معنية للإفصاح ترتبط بالبنوك خارج الميزانية .

و من الحقائق المعروفة و أن المعيار الدولي رقم 30 قد استغرق وقتا طويلا قبل إصداره في شكله النهائي ، و بالرغم من أن هذا

المعيار أصبح مطبقا على القوائم المالية و للبنك في الفترة التالية للأول من يناير 1991 و ذلك بعد أن تم التصديق عليه عام

1990 ، إلا أنه يجب أن نشير إلى أن هذا العمل قد بدأه من خلال نشر بحث للمناقشة 1980 وقد تبع ذلك مسودتين

للإفصاح هما 34 و 29 مع ذلك يجب أن نذكر أن الإعلان عن المعيار الدولي رقم 30 قد استغرق عدة تم التشاور مع ممثلي و

البنوك من مختلف أنحاء العالم (بما فيها أوروبا الولايات المتحدة) و لهذا يجب ألا نفاجأ بأن هذا المعيار قد تضمن متطلبات مطولة

للإفصاح<sup>1</sup>

سنوات إلا أن هذه السنوات قد مضت في مناقشات عديدة و مشاورات مع الهيئات النظامية و مستخدمي القوائم المالية

يهدف هذا المعيار إلى حث الهيئات العمومية على توفير الإفصاحات التي تسمح بالتقدير ما يلي:

<sup>1</sup> الاتحاد الدولي للمحاسبين , 2010 ص 1293



- ✓ أهمية البيانات المالية للمركز المالي والأداء المالي للمؤسسة
- ✓ طبيعة ومدى المخاطر الناتجة عن البيانات المالية التي تعرضها المؤسسة أثناء وفي نهاية فترة إعداد التقرير و كيفية ادارة المؤسسة لهذه المخاطر
- من متطلبات هذا المعيار<sup>1</sup> :
- ✓ الافصاح عن مدى حجم وتأثير الأدوات المالية على وضعية والأداء المالي لوحدات القطاع
- ✓ ابراز التدفقات الناتجة عن المعاملات تداول مختلف الأصول المالية التي تصدرها المنشأة
- ✓ ضرورة الافصاح في بيان الأداء المالي عن أرباح وخسائر تداول الاصول المالية واجمالي الفوائد
- ✓ الافصاح عن طبيعة ومدى مخاطر الناجمة عن مختلف الادوات المالية وطرق قياسها عن طريق تقديم ملخص عن سياسة ادارة المخاطر الائتمان السيولة ومخاطر السوق من طرف الهيئات القطاع العام

### ثانيا : مدونة الحسابات الاقطاعية حسب النظام المالي الجديد

#### أولا : المحاسبة الخاصة :

هي أحد المحاسبة الخاصة هي المحاسبة المالية في أحد القطاعات التي تنفرد ببعض الخصوصيات ولها تسمى أحيانا بالمحاسبة الاقطاعية<sup>2</sup>

#### ثانيا : أهدافها :

- ✓ توفير المعلومات لتحقيق أغراض ادارية
- ✓ توفير المعلومات التي تؤكد مدى صحة وسلامة استخدام الموارد المالية
- ✓ توفير البيانات اللازمة لاعداد التقرير
- ✓ توفير المعلومات التي تساعد على اتخاذ القرارات
- ✓ تحديد المركز المالي ونتيجة النشاط
- ✓ توفير البيانات اللازمة لا فصاح المالي الكافي

#### ثالثا : أركان المحاسبة الخاصة :

أ- الركن الاول :السجلات المالية : توجد ثلاث أنواع من السجلات المحاسبية<sup>3</sup> :

<sup>1</sup> -طارق عبد العال حماد، موسوعة معايير المحاسبة، جامعة عين شمس، الدار الجامعية الإسكندرية، 2002-2003، ص ص، -455 . 456  
<sup>2</sup> د، حكمت أحمد الراوي، دراسات في محاسبة المنشآت الخاصة عمان ص 1996 ص 25  
<sup>3</sup> عاطف أخرس، محاسبة المنشآت الخاصة، دار البركة عمان 2006 ص 15

✓ **السجلات القانونية** : وهي التي ينص عليها القانون التجاري وتشمل السجلات اليومية العام وسجل الجرد وسجل الأجر ويجيب أن تكون مرقمة ومؤشر عليها من طرف رئيس المحكمة

✓ **اليوميات المساعدة ودفتر الأستاذ** ويجد الإشارة أن هذه السجلات تكون تستخدم الكترونيا بعد ادخال تكنولوجيا المعلومات في المحاسبة

✓ **سجلات ذات طابع اجتماعي** : لها علاقة بالموارد البشرية مثل : سجل العطل السنوية وسجل حركة الموارد البشرية وسجل مفتشية العمل وسجل حواد العمل.

ب- **الركن الثاني** : يشمل الوثائق الإثبات وهي مجموعة من أنشطة التي تقوم بها المؤسسة ويكون مصدرها داخليا ويكون خارجيا التي تشكل سند الرئيسي للقيود المحاسبية

- وثائق الداخلية : فواتير محررة , صكوك صادرة

- وثائق خارجية : فواتير الشراء . إشعارات البنكية

ت- **الركن الثالث** : تشمل القوانين المنظمة للمحاسبة وفق قواعد والاسس والنظم : ذ

- النظام المالي , القانون التجاري . قانون العمل وقانون المالية

- معايير المحاسبة - القواعد والمبادئ المحاسبة

رابعا : مدونة الحسابات البنكية :

1. المخطط المحاسبي البنكي<sup>1</sup> :

أ - مضمون مخطط الحسابات: التي تتكون من 9 مجموعات خاص بالمخطط الحسابات البنكية

- المجموعة (1) : عمليات الخزينة و العمليات ما بين البنوك

- للمجموعة (2) : عمليات مع الزبائن

- المجموعة (3) : حسابات محفظة السندات و حسابات التسوية

- المجموعة (4) : القيم الثابتة

- المجموعة (5) : الأمور الخاصة و ما شاكلها

- المجموعة (6) : التكاليف

- المجموعة (7) : النواتج والإيرادات

- المجموعة (8) : النتائج

- لمجموعة (9) : حسابات خارج الميزانية

ب - حسابات المخطط المحاسبي البنكي :

- حسابات الميزانية (الاستغلال) :

✓ المجموعة (1) : العمليات التي تتم نقدا و العمليات التي تتم مع البنوك الأخرى

✓ المجموعة (2) : تضم هذه موزعة لعمليات التي تتم مع الزبائن، سواء كانت هذه العمليات متمثلة في و قروض، ودائع، أو حسابات عادية.

<sup>1</sup> Yves Bernheim, Jean Paul Caudal, François Eglin, Véronique Salignon, Op, Cit, P. 44P,45.

- ✓ المجموعة (3) : مجموعة الأكثر و تنوعا و الأكثر تعقيدا حيث تضم العمليات على السندات، العمليات ما بين الفروع و العمليات مع الدائن و ن و المدينون المختلفون و كذا العمليات على التوظيفات المختلفة، و الحسابات الانتقالية و حسابات التسوية.
- ✓ المجموعة (4): تضم هذه المجموعة عة الأملاك و القيم الدائمة التي يتحصل عليها البنك بقصد استغلالها للقيام بنشاطاته، و ليس بغرض إعادة بيعها. من بين هذه القيم نجد الأصول الثابتة، سندات المساهمة، القروض التجارية
- ✓ المجموعة (5) : تضم هذه المجموعة و سائل التمويل الدائمة و الطويلة الأجل كرؤوس الأموال الخاصة الديون و تحت شرط كما تسجل في هذه مجموعة مؤونات الأخطار و الأعباء، أموال للأخطار العامة البنكية و المؤونات النظامية - حسابات التسيير :
- ✓ المجموعة (6) : تضم هذه المجموعة كل أنواع الأعباء التي يتحملها البنك.
- ✓ المجموعة (7) : تضم هذه المجموعة كل أنواع الإيرادات التي يتحصل عليها البنك.
- حسابات النتائج :
- ✓ المجموعة (8) : تضم هذه المجموعة الأرباح و الخسائر التي تحصل عليها البنك في اية الدورة المالية.
- حسابات خارج الميزانية :
- ✓ المجموعة (9) : تضم هذه المجموعة التعهدات التي يمنحها لبنك....أو التعهدات التي يستلمها البنك<sup>1</sup>

### المطلب الثاني : مدونة الحسابات و أجور الشركات

تعتبر الأجور و مختلف التعويضات الملحقه بها من أهم الحقوق الأساسية للعامل، كما أنها من أهم التزامات صاحب العمل تجاه العامل، و قد اعترف المشرع بهذا الحق في نص المادة 68 من قانون التوظيف العمومي الذي حدد الأجر.

#### أولا : تعريف الأجر

#### التعريف أولا :

<sup>1</sup> عيساوي سعيدة. كرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر في العلوم التجارية تخصص: دراسات محاسبية و جبائية معمقة. أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على شركات التأمين دراسة حالة الوكالة الوطنية للتأمينات CAAT غرداية خلال 2010/2009 ص 14-15

الأجر هو ببساطة ذلك المبلغ المالي المحدد والمعين الذي يتفق عليه طرفين مسبقا ( العمل وصاحب العمل ) بوسائل نقدية

### التعريف الثاني :

الأجر هو جميع أشكال المكافأة التي يحصل عليها العامل نظير جهد مبدول وهي وسيلة دفع لأفراد تحت إشراف أرباب العمل

### التعريف الثالث :

أن الأجر : هي كل ما يحصل عليه العامل لقاء عمليه مقابل مبلغ مالي متفق عليه

المفاهيم المتعلقة بأجر :

المرتب: هو ما يحصل عليه الموظف، و هو ما يصرف شهريا في الغالب.

الأجر: هو ما يحصل عليه الموظف، و هو ما يصرف يوميا أو أسبوعيا.<sup>1</sup>

إلا أنه أصبح اللفظين مترادفين، و أن كليهما هو مقابل القيمة الوظيفية التي يشغلها الفرد.

إجمالي الأجر: هو ما يستحقه الفرد من الأجر مقابل عمله قبل خصم أي استقطاعات.

صافي الأجر: هو عبارة عن الأجر بعد خصم الاستقطاعات، أي هو الأجر الذي يتسلمه الفرد في يده، و تتمثل الاستقطاعات

في الضرائب و التأمينات المختلفة "تأمينات البطالة، الرعاية الصحية، العجز و المعاش".

- الأجر النقدي: مقدار من المال يحصل عليه العامل مقابل تأدية عمله في فترة زمنية معينة قد تكون ساعة، يوم، شهر.....

- الأجر العيني: هو مقابل غير عادي يظهر في شكل خدمات تقدمها الشركات للفرد، و من أمثالها العلاج، المواصلات،

السكن.....إلخ.

من ما ذكر أعلاه يمكن إعطاء تعريف شامل للأجر : هو نصيب العامل في الدخل القومي، بما يضمن مستوى في الحياة اللائقة

طبقا للمستوى الاقتصادي و الحضاري لبلد ما، و يتفاوت هذا الأجر بقدر ما يساهم به العامل في تكوين هذا الدخل القومي

لأجر عدة عناصر ثابتة و متغيرة يختلف تركيبها أو شكلها من نظام إلى آخر و من دولة لأخرى، و انطلاقا من هذا فإنه يمكن

تصنيف مكونات الأجر إلى عنصرين رئيسيين اثنين هما الأجر الثابت و الأجر المتغير.

## ثانيا : مراحل إعداد الأجر

تمر عملية إعداد الأجر عبر مرحلتين الأولى إدارية و الثانية محاسبية

رائد الدين عشاوي الصناعية مكتبة عين شمس جامعة الازهر مصر 1996ص 65

أولاً: المرحلة الإدارية:

تتكون هذه المرحلة من 3 إجراءات :

الالتزام (التعهد) : إن الالتزام حسب ما ورد في المادة 19 من قانون 90-21 الخاص بالمحاسبة العمومية هو إجراء يتم بموجبه نشوء دين بمعنى أنه التصرف الذي ينشأ نفقة على ذمة الحكومة وهذا الالتزام قد يكون بناء على تصرف قانوني كالعقود و الصفقات التي تبرمها الدولة و على القوانين التي تنشأ حقوق على الدولة و قرارات و مراسيم التعيين للمستخدمين، ضف إلى ذلك الأحكام و القرارات التي تصدر عن المحاكم و المجالس القضائية .

التصفية: حسب المادة 20 من القانون 90-21 فإن التصفية هي تلك المرحلة التي تسمح بالتحقيق على أساس الوثائق المحاسبية و تحديد المبلغ الصحيح للنفقة، أي أنها عبارة عن عمليتين تتمثل الأولى في التحقيق على أساس الوثائق المحاسبية و الثاني في التقدير الصحيح للنفقة.

ثانياً: الأمر بالصرف

و يتمثل هذا الإجراء في عملية تحويل الحوالات بمعنى أنه الإجراء الذي بموجبه يقوم الأمر بالصرف بالأمر بدفع النفقات العمومية و ذلك حسب المادة 21 من القانون 90-21 ، كما يمكن القول أنه استدعاء مكتوب و مبرر من الأمر بالصرف إلى المحاسب 1

و للإشارة فإنه في هذه المرحلة و بعد تأكد وكيل الصرف من وجود مقرر التعيين و محضر التنصيب و الانتهاء من الحسابات التطبيقية (إعداد كشف الراتب ) يقوم بإعداد الكشوف القاعدية التي تنقسم إلى 5 كشوف هي:

الكشف القاعدي رقم 02:

الذي يحتوي على الأجر القاعدي و الخبرة المهنية إن وجدت الأقدمية الخبرة المهنية البيداغوجية و الخاصة بسلك التعليم والتكوين المهني والشباب و الرياضة .

الكشف القاعدي رقم 03: المخصص للتعويضات التي تمنح للعمال مثل: تعويض المنحة الجزافية التعويضية IFC و تعويض التبعية الخاصة لكل الأصناف والتعويض الإجمالي الخاص بالأطباء و غيرها.

الكشف القاعدي رقم 04: يخصص للمنح العائلية و الأجر الوحيد، ففي حالة ما إذا كان العامل متزوج له أولاد تمنح له منحة عائلية تقدر ب:

● إذا كان له من 5 أطفال فأقل يتقاضى 600 دج عن كل طفل

<sup>1</sup> شطبيي ريمة وأخريات، دور ميزانية التسيير في مؤسسة إدارية ، مذكرة نهاية التكوين لنيل شهادة تقني سامي تخصص محاسبة ومالية ، الجزائر ، 2004، ص13.

• أما إذا زاد عدد الأطفال عن 5 يمنح له 300 دج عن كل طفل

الكشف القاعدي رقم 05 : هو ملخص الكشوف السابقة .

الكشف القاعدي رقم 01 : يتم فيه ترحيل مجموع كل كشف على حدى و إسقاطه على الكشف رقم 01 حسب باه (ترميزه 11-31).

كما يقوم بإعداد بطاقة الالتزام الخاصة بالموظفين من 2013/ 01/01 إلى 2013/12/31 وبعد تحريها في ثلاثة نسخ توقع من طرف الأمر بالصراف أين يحتفظ ب نسخة و يرسل النسختين الباقيتين إلى المراقب المالي الذي يأشرها و يرجع النسخة الأصلية للمديرية و يحتفظ بالأخرى .

المرحلة المحاسبية ( الدفع ) : تتمثل إجراءات هذه المرحلة في إجراء وحيد فقط هو الدفع أي الإجراء الذي يتم بموجبه إبرام الدين العمومي أي ذمة الدولة ، بمعنى آخر هو الإجراء الذي يتم بموجبه التخلص من الدين العمومي(1) .

و هذه المرحلة هي الأخيرة في التنفيذ أين يقوم وكيل الصرف بعد إرجاع النسخ المؤشرة من طرف المراقب المالي للمديرية بإعداد الوثائق الخاصة بهذه المرحلة و إرسالها إلى المحاسب العمومي لمراجعتها و الدفع و تتمثل في :

كشف الرواتب أو الاستدراك ، حوالة الدفع ،ملخص حوالة الدفع ، كشف الاقتطاعات ، كشف التحويل ، إشعار بالتحويل ، كشف دفع ، كشف تعديل الراتب .

### ثالثا -الأجر الثابت يتشكل هذا الأجر من العناصر الثلاثة الآتية:

#### أ- الأجر الأدنى الوطني المضمون:

و هو الحد الأدنى للأجر المطبق على كافة العمال و القطاعات و النشاطات، حيث يتم تحديد من قبل السلطة العامة و هو يساير المستوى المعيشي للعمال و المجتمع عامة، حيث أنه يتطور مع تطور الأسعار الاستهلاكية لاسيما بالنسبة لتلك المتعلقة بالسلع ذات الاستهلاك الواسع و الحيوي و كافة أفراد المجتمع إلى جانب ارتباطه بالقدرة المالية للدولة و تطور ناتجها القومي.

هذه العوامل كلها يأخذها المشرع بعين الاعتبار عند تحديد الأجر الأدنى الوطني.

#### ب- الأجر القاعدي :

(1) شطبي واخريبات , مرجع سابق ذكره المرجع السابق، ص14.

حيث يمنح لكل منصب عمل مجموعة من النقاط الاستهلاكية من 27 صنف عموديا التي تحددها عناصر و عوامل المنصب و التي تختلف من منصب إلى آخر و التي تتمثل في درجة التأهيل و المسؤولية و الجهد الذي يتطلب المنصب، كما تحدد لكل نقطة استدلالية للمنصب في القيمة المالية للنقطة.

**ت - الخبرة:** وتمثل الخبرة المهنية للعامل داخل وخارج المؤسسة وكذا فترة الخدمة الوطنية قبل التوظيف وقبل التوظيف وتبلغ 80% من أجر القاعدي **التعويضات الثابتة الملحقة و المرتبطة بالمنصب:**

يتكون الأجر الثابت من الأجر الأساسي و مجموعة من العناصر الأخرى و منها التعويضات المرتبطة بالمنصب و التي تفوضها طبيعة العمل أو الظروف المحيطة به و من بين هذه التعويضات نجد:

❖ تعويض الأقدمية و الخبرة IPE: وتمثل الخبرة المهنية للعامل داخل وخارج المؤسسة وتبلغ أقصى نسبة 80% من الأجر القاعدي

❖ المنطقة الجغرافية: تحسب 25% من الأجر القاعدي يستفيد منها كل عام من صنف 1 حتى 14

❖ منحة العمل الدائم: يستفيد منها من العمال من صنف 1 حتى 13 وتستبدل بمنحة الجغرافية إذا تمت ترقية العامل إلى فوق صنف 13

❖ تعويض المنطقة: تحسب من الأجر القاعدي 25% لكل عامل يزاو داخل تراب غرداية و 30% لكل عامل خارج تراب غرداية<sup>1</sup>

❖ المنحة الأجر الوحيد: 2500 دج لكل عامل متزوج

❖ منحة الوجبة: هي منحة ثابتة عن كل يوم حضور تقدر قيمة 250 دج

❖ منحة النقل: هي منحة ثابتة تحسب وفق مسافة التي تبعد عن العمل من

• 1 كم - 4 كم = 1300 دج

• 5 كم - 10 كم = 1500 دج

• 11 كم - 19 كم = 1900 كم

• 20 كم فما فوق = 2300 كم

2/ الأجر المتغير: و هو عبارة عن مجموعة من العناصر المتغيرة من حيث الكم و من حيث الديمومة و الاستقرار و هي ليست دائمة لكونها تخضع لعدة عوامل و لكن ما إن وجدت فتصبح:

• منحة عيد الأضحى غير ثابتة

• منحة المحفظة = 2000 دج

<sup>1</sup> المادة 190 الاتفاقية لخاص بالأجور بالمؤسسة التسيير السياحي

• منحة مولود الجديد = 3000 دج

• منحة الختان = 3000 دج

• منحة الزواج = 10000 دج

منحة وفاة أحد أقارب ( الزوج - الابن - الأم أو الأب ) = 25000 دج

❖ المنح المرودية الفردية : حسب المرود الفردي للعامل وتنقط من المسؤول المباشر للعامل تحسب من 0 إلى 30 % من الأجر قاعدي

المنح المرودية الجماعية : تحسب من 0 إلى 30 % من الأجر قاعدي تحدد من طرف اللجنة الداخلية للمؤسسة<sup>1</sup>

❖ مرة واحدة في كل ثلاثي والتي تصنف العمال حسب المرودية الجماعية

- المجموعة A تستفي من المنحة كاملة 100 % ( أي 30 % من الأجر قاعدي )

- المجموعة B تستفيد من المنحة 75 %

- المجموعة C تستفيد من المنحة 50 %

- المجموعة D لا تستفيد من المنحة 0 %

رابعاً: للاقتطاعات من الأجر

هي تلك المبالغ التي تخصم من الأجر الإجمالي الخام للعامل لتدفع للغير وهي:

خامساً: اقتطاعات الضمان الاجتماعي

هي تلك المبالغ التي تمثل نصيب العامل من الاشتراكات الاجتماعية والمتمثل في 9%

حيث تقطع من أجره الإجمالي الخام و تدفع بالنيابة عنه للصندوق الوطني للتأمينات الاجتماعية.

- كيفية حساب نصيب العامل من الاشتراكات الاجتماعية :

يحسب هذا النصيب على أساس المعادلة الآتية :

نصيب العامل من إ = أجره المنصب x 9%

أجر المنصب = الأجر الأساسي + الساعات الإضافية + تعويض عن الخبرة المهنية + تعويض عن الضرر + تعويض عن عمل

المنصب + علاوة المرود الفردي + علاوة المرود الجماعي.

سادساً: اقتطاعات جبائيه:

وتتمثل في المبالغ التي تخصم من أجر العامل وتدفع إلى مصلحة الضرائب، وهي عبارة عن مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي

- تحسب الضريبة على الدخل الإجمالي وفق ما يأتي:

وعاء الضريبة على د.إ = ( أجر المنصب + العناصر المكملة للأجر) - الاشتراكات الاجتماعية المحجوزة عن العمل.

<sup>1</sup> المادة 190 اتفاقية , مرجع سابق ذكره



العناصر المكتملة للأجر = التعويض عن السكن + التعويض عن السلة + التعويض عن استعمال السيارة + تعويض عن مصاريف المهنة

سابعاً: التسبيقات على الأجور:

أحياناً يمنح للعامل مبالغ بشكل تسبيقات على أجره قبل موعد استحقاق أجره ، و بالتالي سيتم خصمها لاحقاً من أجره

ثامناً: الأجر الصافي

هي المبلغ الصافي الذي يتحصل عليه العامل في نهاية كل شهر كأجر شهري ، وبالتالى يمكن التعبير عن الأجر الصافي وفق ما يأتي :

الأجر الصافي = الأجر الإجمالي الخام - إقطاعات الأجر

= (الأجر الأساسي + الساعات الإضافية + العلاوات + التعويضات) - ( اشتراكات اجتماعية المحجوزة من

أجر العامل + الضريبة على الدخل الإجمالي المحجوزة من أجر العامل + الاعتراضات على الأجور + التسبيقات على الأجور )<sup>1</sup>.

### ثالث : حسابات الصنف 04 - حسابات للغير.

لقد عرف النظام المحاسبي تطوراً من الجانب الشكلي مقارنةً بسابقه (لمخطط المحاسبي المالي) من حيث الإطار المحاسبي وتصنيف الحسابات، خصوصاً الصنف الرابع الذي أصبح يمثل حسابات للغير بعدما كان يمثل حسابات الحقوق والصنف الخامس الذي أصبح يمثل الحسابات المالية بدلاً من الديون.

ومن الحسابات التي تستعمل في محاسبة الأجور:

- الحساب 421 العاملون - الأجور المستحقة: ويمثل صافي الأجور المستحقة للعاملين. ويسجل في هذا الحساب إلا المبلغ الصافي الواجب دفعه ( وليس المبلغ الإجمالي ) بناءً على كشف دفع الرواتب. [23]
- 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 مديناً.

<sup>1</sup> شطبي ريمة وأخريات، مرجع سابق ذكره ، ص13

- الحساب 423 مشاركة الأجراء في النتيجة [24]: قد تلجأ الشركة قصد تحسين مردوديتها إلى تشجيع العاملين لديها وذلك بتخصيص منافع في النتيجة على أساس 20% كحصة في نتيجة الاستغلال تزيد 3% لنتيجة رقم الأعمال

ملاحظة:

يجب على المؤسسة الاعتراف بالتكلفة المتوقعة لدفعات المشاركة في الربح والمكافآت وذلك فقط عندما:

- يكون على المنشأة التزام قانوني أو ضمني لإجراء هذه الدفعات نتيجة لأحداث سابقة
- يكون إجراء تقدير موثوق به للالتزام.

- الحساب 425 العاملون - التسبيقات والمدفوعات على الحساب الممنوحة: عندما تدفع التسبيقات الممنوحة إلى العاملين، فإنه يجعل هذا الحساب مدينا، وذلك يجعل احد الحسابات النقدية دائنا، وفي فترة لاحقة يقتطع هذا التسبيق من الأجر الصافي للعامل، فيجعل هذا الحساب (425) دائنا وذلك يجعل الحساب ( 421 العاملون) مدينا.

- الحساب 427 العاملون - الاعتراضات على الأجر: يخص هذا الحساب المبالغ المعترضة على أجور العمال بقوة القانون، كالقرار الذي تصدره المحكمة للاعتراضات على أجره العامل أو جزء منها، أو نتيجة ارتباط العامل بدفع أقساط قرض استهلاكي.

- الحساب 428 العاملون - الأعباء الواجب دفعها والمنتجات المطلوب استلامها:<sup>1</sup>

- يسجل في هذا الحساب في جانبه الدائن عند إقفال السنة المالية الأعباء والمنتجات الملحقه بالسنة المقفلة كديون الكيان إزاء مستخدميه ( العطل الواجب دفعها)، وعلاوات التشجيع والمكافآت المقرر منحها، ويرصد هذا الحساب عند الدفع الفعلي مقابل جعل الحساب 421 المستخدمين-الأجور المستحقة دائنا.<sup>2</sup>

- الحساب 43 الهيئات الاجتماعية والحسابات الملحقه: وهو حساب دائن بالمبالغ التي تستحقها الهيئات الاجتماعية كصندوق الضمان الاجتماعي ومختلف الهيئات الأخرى كالتقانات والتعاضديات ويجعل دائنا بالاشتراكات المفروضة مقابل جعل الحساب 635 مدينا وعند الدفع يرصد يجعله مدينا مقابل أحد الحسابات النقدية للمؤسسة، ويضم هذا الحساب الحسابات التالية:

✓ ح/431 الضمان الاجتماعي.

✓ ح/4310 اشتراكات اجتماعية محجوزة- قسط العمال.

✓ ح/4311 اشتراكات اجتماعية- قسط صاحب العمل

✓ ح/432 الهيئات الاجتماعية الأخرى.

<sup>1</sup> أ. جزيري زوليخة , أداءات ومحاسبة الاجور الجانب النظري مدكرة ماستر علوم بشرية جامعة جيلالي الياس , سيدي بلعباس- الجزائر- ص

53,

<sup>2</sup> أ. جزيري زوليخة , مرجع سابق ذكره 54

✓ ح/ 4320 تعاونية ضمان.

- الحساب 442: الدولة – الضرائب والرسوم القابلة للتحويل من أطراف أخرى:
- ويخص هذا الحساب الضرائب على الأجور والرواتب، حيث يجعل دائما 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 مئوية (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 دائما بقيمة الدفع الجزائي مقابل جعل حساب 6410 مدينا ويرصد عند الدفع الفعلي.

## رابعاً : حسابات الصنف 05 – 06

### أولاً : الحسابات المالية صنف 05 :

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

### ثانياً : حسابات الصنف 06-المصاريف:

تعني المصاريف مجموعة الاستهلاكات والأعباء، و الاهتلاكات والمخصصات التي بتطلبها طبيعة نشاط المؤسسة بهدف إنجاز مهامها، وأهم الحسابات المستخدمة في محاسبة الأجور الحسابات التالية:

- 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 التقاعد... الخ)، وذلك استنادا إلى القوانين التي تلزم المستخدمين بدفعها، وينقسم هذا الحساب إلى الحسابات الفرعية التالية:

- الحساب 631 أجور المستخدمين: يمكن تقسيم هذا إلى الحسابات الفرعية التالية:
- الحساب 6310 - رواتب وأجور: يسجل في هذا الحساب الأجر القاعدي الموافق للمستخدم وذلك لفترة النشاط العادي، ويمكن تقسيم هذا الحساب إلى حساب يخص أجور العمال الدائمين وآخر يخص العمال المؤقتين:
- ح/63100- رواتب وأجور-مستخدمين دائمين.
- ح/63101- رواتب وأجور- مستخدمين مؤقتين.
- الحساب 6311 - ساعات إضافية: يسجل في هذا الحساب المبلغ الموافق لعدد ساعات العمل الإضافية التي استغلها العامل زيادة عن الزمن المطلوب منه قانونيا.
- الحساب 6312-المكافآت: ويسجل في هذا الحساب قيمة العلاوات التي تمثل حوافز لدى العمال مثل علاوات المردودية و المسؤولية، كما تمثل تعويضا عن الضرر كعلاوات الخطر والتلوث... الخ.
- الحساب 6312 9- العطل المدفوعة الأجر: يسجل في هذا الحساب قيمة الساعات المدفوعة للمستخدم خلال العطل القانونية.
- الحساب 638 - أعباء المستخدمين الأخرى: يستعمل هذا الحساب عند استفادة مستخدمين من مزايا مالية مرتبطة بالأجور، وينقسم إلى الحسابين الجزئيين التاليين:
- ح/6381- تعويضات: مثل تعويضات الأكل والمسكن... الخ.
- ح/6382- أداءات مباشرة: مثل المنح العائلية.
- الحساب 635- الاشتراكات المدفوعة للهيئات الاجتماعية: هذه الاشتراكات تختلف عن الاشتراكات الاجتماعية المقطعة من اجر المستخدم لصالح الهيئات الاجتماعية (ح 43). حيث يمثل هذا الحساب الحصة التي تدفعها للدولة كمساهمة إلزامية وتسجل هذه المبالغ في جانبه المدين، ويمكن تقسيم هذا الحساب إلى الحسابات الفرعية التالية:
- ح/ الحساب 6350- اشتراكات الضمان الاجتماعي.
- ح/ الحساب 6351- اشتراكات التعاضديات.
- ح/ الحساب 6352- اشتراكات في صناديق التقاعد.
- الحساب 637- الأعباء الاجتماعية الأخرى: حيث يسجل في هذا الحساب قيمة الأعباء الاجتماعية الأخرى التي تدفعها المؤسسة للمشاركة في النشاطات الاجتماعية كالمساهمة في تمويل المطاعم المدرسية والمخيمات الصيفية... الخ.
- الحساب 64- الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة: يجعل هذا الحساب مدينا بقيمة الضرائب والرسوم المفروضة على المؤسسة. ويمكن تقسيم هذا الحساب إلى الحسابات الفرعية التالية:
- ح/ الحساب 641- الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة عن الأجور.
- ح/ الحساب 6410- الدفع الجزائي.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> مدونة حسابات نفس المرجع

### المبحث الثاني : الدراسات السابقة

بعد تطرقنا للمفاهيم المتعلقة بمتغيري الدراسة في المبحث الأول نتطرق من خلال هذا المبحث للدراسات السابقة التي تعد الجزء الثاني المتعلق بالإطار النظري، على اعتبارها جزءاً أساسياً لخطة البحث، وقد قمنا بالبحث على الدراسات التي تناولت موضوع الدراسة وتقديم ملخص للنتائج التي خلصت لها، وذكر ما يميز الدراسة الحالية عن الدراسات السابقة، حيث قسمنا هذا المبحث إلى ثلاثة مطالب، تطرقنا في الأول للدراسات العربية، وفي الثاني كان حول الدراسات الأجنبية، وتطرقنا في المطلب الثالث لأوجه التشابه والاختلاف بين الدراسة الحالية والدراسات السابقة.

### المطلب الأول : الدراسة العربية

1- عيساوي سعيدة مذكورة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر في العلوم التجارية تخصص: دراسات محاسبية و جبائية معمقة. أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على شركات التأمين دراسة حالة الوكالة الوطنية للتأمينات CAAT غرداية خلال 2009/2010 يتمحور موضوع الدراسة حول أثر النظام المحاسبي المالي على شركات التأمين و مدى مواكبته للتطورات

والمستجدات التي تأتي وفق المعايير الدولية للمحاسبة و التقارير المالية، فقد تمت الدراسة من خلال المقارنة بين المخطط المحاسبي الوطني للتأمينات و النظام المحاسبي المالي للتأمينات ومعرفة أهم الاختلافات التي جاء بها النظام المحاسبي المالي وكذا بيان استجابة هذا الأخير لما تمليه معايير المحاسبة الدولية.

علما أن النظام المحاسبي الخاص المستمد من المحاسبة العامة و كذلك المخطط المحاسبي لمؤسسات التأمين دليل خاص مستمد من المخطط المحاسبي الوطني وفق النظام المحاسبي المالي باستثناء بعض الحسابات التي ترجع الى طبيعة نشاط شركات التأمين و خصوصية معاملاتها من المؤسسات الأخرى توصلت الدراسة إلى ما يلي :

- أن النظام المحاسبي المالي للتأمينات أشمل من المخطط الوطني المحاسبي للتأمينات من خلال تسوية بعض الحسابات الخاصة
- النظام المالي الخاص مستمد من المحاسبة العامة دليل خاص باستثناء بعض الحسابات التي ترجع لطبيعتها لنشاط الشركة التأمينات

2- كانت بعنوان محددات الأجور وأثرها على العمالة في الجزائر من إعداد الطالبة لعربي عودة مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية تخصص اقتصاد تطبيقي وإحصاء بجامعة حسبية بن بوعلي شلف، حيث تناولت هذه الدراسة أهم المتغيرات التي تؤثر على الأجر في الجزائر بالإضافة إلى محاولة معرفة تأثيرها على العمالة من خلال الوقوف على مختلف العوامل التي تفسر الأجر وسياسة التشغيل وتطورها عبر المراحل المختلفة لتطور الاقتصاد الجزائري ، وتوصلت إلى النتائج التالية :

- إن التغيرات الحاصلة في معدلات نمو الأجور لم تكن ناجمة عن التغير في معدلات البطالة ، واغما كانت ناجمة عن معدلات التضخم من جهة ومعدلات نمو الإنتاجية من جهة أخرى.

- إن تطور الكتلة الأجرية كان سريعا ومواكبا لتطور الأسعار.

- إن التحسن المسجل في حصة الأجور إلى الناتج الداخلي الخام، قد يعكس عملية إعادة توزيع البترول على المجتمع، فبمجرد انخفاض أسعار هذه المحروقات سنة 1986 ، بدأت حصة الأجور إلى الناتج الداخلي الخام في التراجع.

3- مذكرة تخرج مقدمة ضمن متطلبات الحصول على شهادة ماجستير في العلوم الاقتصادية

تخصص اقتصاد وتسيير مؤسسة بجامعة شلف، كانت بعنوان دراسة اقتصادية قياسية على مدى عدالة الأجور في الجزائر من إعداد الطالبة سراج وهيبه تهدف هذه الدراسة إلى تحديد مختلف المفاهيم المتعلقة بالأجور ودراسة سوق العمل وتكوين الأجور وكذلك الربط القياسي بين الأسعار والأجور ومدى عدالتها وتوصلت إلى نتيجة عامة التالية: تتمثل هذه للنتيجة في عدم وجود عدالة في الأجور التي يتقاضاها العمال الجزائريين من أربع أوجه:

- الأجر الحقيقي غير كافي لمتطلبات المعيشة.

- حصة الأرباح من الخلل الكلي على حصة الأجور.

- لا توجد عدالة أفقية في توزيع الأجور بين المؤسسات الجزائرية

ترتكز هذه الدراسة على العوامل الاقتصادية المؤثرة في الأجر ودور سوق العمل في تحديد الأجر ومفهوم عدالة توزيعها، أما الدراسة التي قمنا بإعدادها تناولت مفهوم الأجر وأهمتها والعناصر المكونة لها وكيفية إثباتها محاسبيا.

4- أ. جزيري زوليخة , أداءات ومحاسبة الاجور الجانب النظري مدكرة ماستر علوم بشرية جامعة جيلالي الياس , سيدي بلعباس - الجزائر -

تهدف الدراسة إلى كيفية إعداد كشف الراتب وتسجيله محاسبي حيث تضمن : الفصل الأول مفاهيم عامة حول الاجور والرواتب أما الفصل الثاني : التسجيل المحاسبي لعمليات الأجور والمرتبات

### المطلب الثاني : الدراسة الأجنبية

1- كانت بعنوان الحد الأدنى للأجور وأثره على التوظيف والبطالة في السودان من إعداد عبد السلام مختار عبد السلام، بحث تكميلي لنيل درجة ماجستير في الاقتصاد بكلية لاقتصاد والعلوم الإدارية بجامعة البحر الأحمر، كان الهدف من هذه الدراسة معرفة اثر مستويات الأجور القريبة أو المساوية لمستويات المعيشة على مستوى التوظيف والعمالة و توصلت إلى أن سياسة التحرير الاقتصادي رفع الدعم الحكومي عن الخدمات الأساسية للمواطن من تعليم وصحة و سلع ضرورية أضر بأجور الحقيقة في الاقتصاد وساعد على ارتفاع التضخم وأن سياسة تعديل الحد الأدنى للأجور في السودان غير فعال لان زيادة في الأجر تتم لمرة واحد لكن الأسعار تظل في ارتفاع مستمر، ومن أهم التوصيات هذه لدراسة مراجعة آثار سياسة التحرير الاقتصادي على الأجور و تبني معيار عدالة الأجور في مؤسسات القطاع العام وتشجيع الاستثمارات وذلك بتخفيض الضرائب والنشاء مجلس أعلى للأجور يكون لديه صفة التشريع فيما تعلق بمنازعات الأجور

2-دراسة أغادير . الفصل الحادي عشر - السعودية -

هدفت الدراسة كتابة محاسبة الاجور وإظهارها في تقرير المالي , اعداد مسيرة الأجر والرواتب, معالجة مكافئة نهاية العمل وتضمن الدراسة : الفصل الاول : مفهوم الاجور والرواتب والتأمينات الاجتماعية في المملكة السعودية والخطوات الأساسية لإعداد الاجور والرواتب والقيود المحاسبية للأجور والمرتبات

3- "auterrin- karin – peffit" المصاريف العمال في المحاسبة العامة

تهدف الدراسة إلى التسجيل المحاسبي للمصاريف التي يجب أن تكون ضمن كشف الراتب حيث تطرقت الدراسة :الأجر الخام والاقطاعات القانونية . التسجيل المحاسبي ضمن سجلات اجور واليومية ودفتر الاستاد وفي اخير تطرقت إلى بعض أمثلة

### المطلب الثالث : تقييم الدراسات السابقة:

لقد استفدنا من الدراسات السابقة في الإطار النظري للبحث وتكوين فكرة شاملة عن موضوع الدراسة، تتمثل في النظام المالي المحاسبي لمؤسسة اقتصادية وتكمن القيمة المضافة في دراستنا هذه في إسقاط الجانب النظري على مؤسسة لم تتناولها الدراسات السابقة أو على الأقل التي تم بالطالع عليها، كما توجد أوجه شبه وأوجه اختلاف بين الدراسات السابقة ودراستنا تتمثل فيما يلي:

- أوجه الشبه: كل الدراسات تتشابه فيما بينها فيما يلي:

- أن كل الدراسات اعتمدت على المنهج الوصفي .
- وأن الدراسات تحددت على الاطار النظري للمحاسبة الأجور .
- وكل الدراسات تهدف الى سيرورة الأجر وفق النظام المالي المحاسبي .
- مدى تأثير الأجر على نفسية العامل
- الاجر وتأثيره على القدرة الشرائية
- أوجه الاختلاف: اختلفت الدراسات فيما يلي:
- حول تعريف الاجر وسيورته على حسب المؤسسة
- اختلفنا عن الدراسة الأولى في اعتماد على الأجر وفق النظام المحاسبي حيث تطرق إلى التأمينات
- تناولت الدراسات: الاجر في مؤسسة الاقتصادية، ودراسات الاجنبيه حيث دراستنا اقتصرت على الاجور
- لمؤسسة السياحية وخصنا في دراسة كشف الأجر لمؤسسة الفندق بغرداية
- كما استهدفت الدراسات السابقة في أغلبهم قطاع العام وليس الخاص بينما اقتصرنا الخاص



**الفصل الثاني دراسة الحالة**  
**فندق مؤسسة تسيير السياحي**  
**و الفندقة EGTG غرداية**

## الفصل الثاني دراسة حالة تسيير السياحي الفندق EGTG - غرداية

تمهيد :

في ظل اعتماد المؤسسات الاقتصادية إلى اقتصاد السوق في ظل النظام المحاسبي الجديد والمعايير الدولية وذلك راجع إلى الدور الكبير الذي يلعبه في المؤسسة، حيث يعطي صورة شاملة للوضع المؤسسة دون اللجوء إلى مراجعة كل ملف على حدا، ومن خلال هذا الفصل نسعى إلى معرفة مدى أهمية الأجر في المؤسسات الاقتصادية، واكتشاف المنح الخاصة سنحاول في هذا الفصل توضيح ومعرفة دور كشف الراتب ومدى أثره على مردودية العمال المؤسسة في مراحل إعدادة بالطريقة التي تعتمد عليها المؤسسة في إعداد كشف الراتب حسب النظام المحاسبي الجديد ، وذلك من خلال اختبار فرضيات الدراسة والقيام بتحليل ودراسة نتائج دراسة الحالة بناء على الوثائق المتحصل عليها من 'محل الدراسة' مؤسسة تسيير السياحي و الفندقة EGTG غرداية حيث تم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين كما يلي:

- المبحث الأول : تقديم المؤسسة محل الدراسة

- المبحث الثاني : الوظيفة المالية والمحاسبية

- المبحث الثالث : طرق المعالجة المحاسبية للمؤسسة

## الفصل الثاني دراسة حالة تسيير السياحي الفندق EGTG - غرداية

المبحث الأول : تقديم المؤسسة محل الدراسة

✓ المطلب الأول : تعريف وموجودات المؤسسة

هي مؤسسة تسيير السياحي لغرداية EGTG و هي مؤسسة اقتصادية عمومية EPE تخضع للقانون التجاري ذات رأس مال يقدر بـ 52.000.000.00 دج و جميع أسهم المؤسسة تابعة لمؤسسة التسيير للمساهمات الفندقية و السياحية.

✓ المقر الاجتماعي

فندق ميزاب الرسميتين سابقا

✓ موضوعها الاجتماعي:

مؤسسة التسيير السياحي حيث تسيير 03 فنادق بقدرة استيعاب 1000 سرير موزعة على ولايتين غرداية ( فندق الجنوب و فندق ميزاب) و الاغواط (فندق مرحبا).

✓ نشأتها:

تشكلت مؤسسة التسيير لغرداية سنة 1983 تحت المؤسسة العمومية القابضة للخدمات، حيث امتدت نشاطها عبر الزمن فهي تعتبر عبر الزمن فهي تعتبر مؤسسة قديمة النشأة و بسماء متعددة تحت وصاية وزارة السياحة و مع إعادة الهيكلة التنظيمية و الاقتصادية للمؤسسات الوطنية.

منها مؤسسات صغيرة، حيث نجد في بعض الولايات مؤسسة التسيير السياحي، و كان ذلك القرار في مارس 1983 و إلى الان هي مؤسسة اقتصادية تابعة لقوانين الدولة و تعامل بنفس معاملة التجار حيث تخضع للقانون التجاري الاقتصادي.

تقوم المؤسسة بتنظيم اتفاقيات جماعية و قانون داخلي يتلاءم و مسايرة المعطيات القانونية و المؤشرات الاقتصادية الحالية حيث تتطور و تتكيف حسبها، كما تسيير المؤسسة مديرية عامة و مجلس الادارة يسهر على تسيير العادي للمؤسسة وفق المعطيات و التوصيات، و يضم هذا المجلس كفاءات عالية من حيث الخبرة و التكوين و التسيير، حيث تعتبر هذه الميزات الضمان الحقيقي لنجاح المؤسسة المتطورة التي تريد النجاح و الاستمرار و الأداء الحسن.

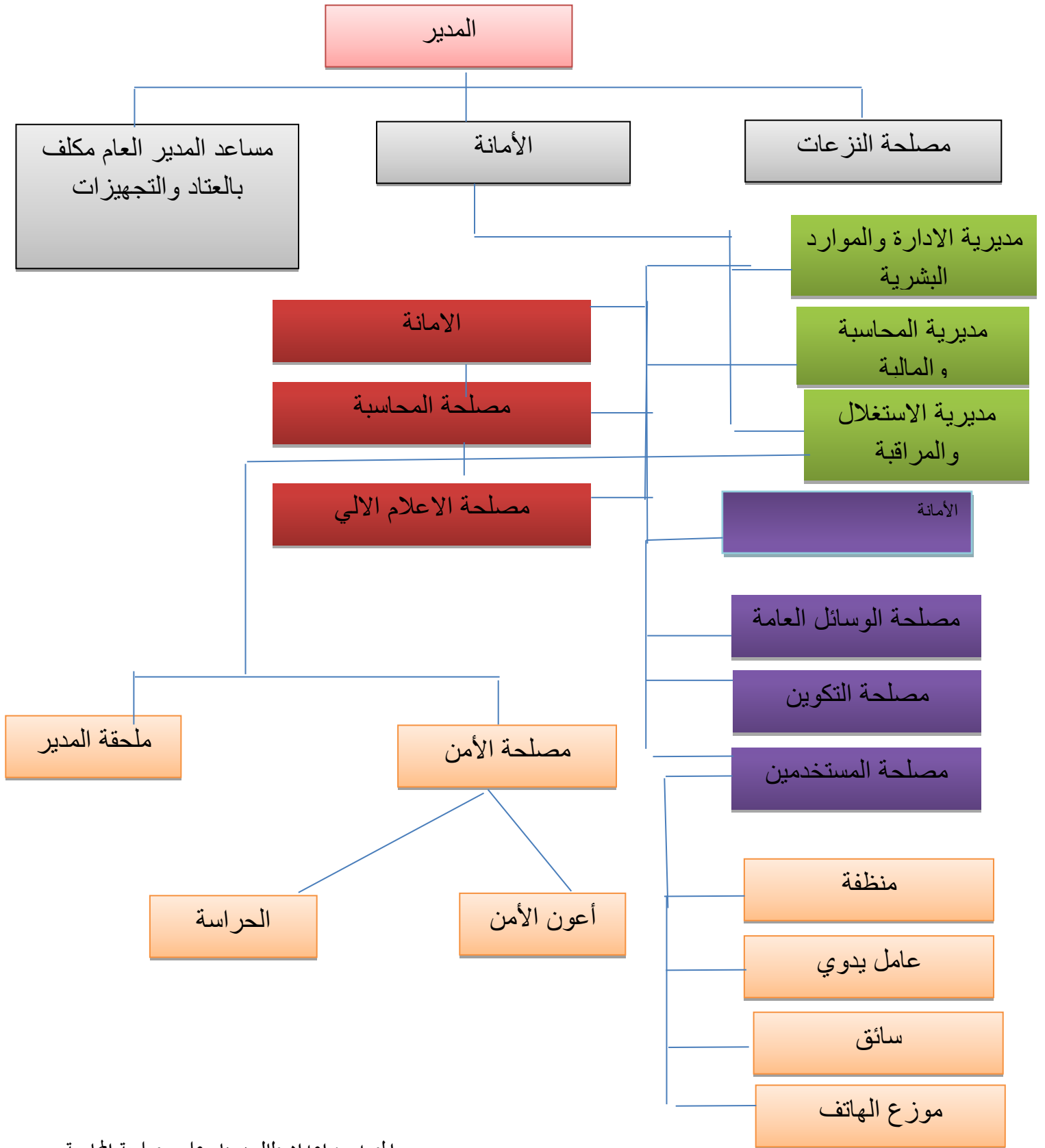
المطلب الثاني : الهيكل التنظيمي لمؤسسة EGTG

تتجلى أهمية الهيكل التنظيمي في تحديد مختلف المسؤوليات وكذا توزيع المهام وهذا من أجل المساعدة على الرقابة والتنظيم من جهة والتسيير الحسن لمختلف العمليات والأنشطة من جهة أخرى بالإضافة إلى محاولة التنسيق بين مختلف الوظائف لبلوغ الأهداف، وبهذا سنقوم بتحديد الإدارات المكونة للمؤسسة التسيير السياحي و الفندقية EGTG في الشكل الموالي:<sup>1</sup>

<sup>1</sup> من إعداد الطالبين وفق وثائق المؤسسة

## الفصل الثاني دراسة حالة تسيير السياحي الفندق EGTG - غرداية

الشكل رقم 2.1 : الهيكل التنظيمي لمؤسسة EGTG



المصدر : إعداد طالبين بناء على مصلحة المحاسبة

## الفصل الثاني دراسة حالة تسيير السياحي الفندق EGTG - غرداية

### المطلب الثالث : أهمية المؤسسة في المحيط

إن طبيعة المهام و الخدمات التي تعمل المؤسسة في إطارها يجعلان منها مؤسسة راقية في التنظيم و الأداء الراقي و هذا نظرا لكونها واجهة مهمة لسمعة الجزائر و لأن مجالها كذلك مفتوح للمنافسة القوية لا مجال فيها للخطأ و لا لتشويه الصورة حيث تقدم مؤسسة التسيير السياحي بغرداية مجموعة من الخدمات تضع فيها كل إمكانيات المادية و البشرية لإنجاحها و ترقيتها و أهمها:

- مجموعة الفنادق الفاخرة تعطي مجال مهم في السياحة الوطنية و المحلية (غرداية - الاغواط) حيث تقدم هذه الفنادق خدمات سياحية متوفرة على جميع وسائل الراحة لإيجاد جو مناسب للاستقرار و المتعة من خلال (المطاعم الراقية و قاعات للاجتماعات و الحفلات و المقاهي).
  - تقوت المؤسسة بتزويد المؤسسات الاستثمارية الكبرى بموظفي أكفاء في أعمال الفندقية- أعمال التنظيف - خدمة الغرف-خدمة المطاعم.
  - السعي إلى ترقية الخدمات الفندقية.
  - تحسن الأداء من خلال موظفيها لمسايرة التطور الحاصل في هذا المجال و هذا في مراكز مختصة.
- إن المهام التي تقوم بها المؤسسة بالمنطقة تجعل منها مؤسسة رائدة في مجالها و ذات أداء نوعي راقي تحتل به مكانة مرموقة.

#### ✓ مكانة و علاقة المؤسسة:

##### أ- مكانة المؤسسة:

إن مؤسسة التسيير السياحي تحتل مكانة مميزة و راقية في مجال تخصصها بمستوي خدماتها و إمكانياتها التسعيرية و التنظيمية حيث إن الخدمات التي تقدمها ترقى إلى مصاف الخدمات العالمية في مجال الفندقية و تكاد تحتكر بفضله قوة تواجدتها و تواجد هيكلها و إمكانية المتاح التي تجعل منها رافدا للتنمية المحلية و الاستثمار كما تتميز به المنطقة من ميزة سياحية و اقتصادية تجعل ضرورة تواجدها أكثر قوة لتشجيع هذين المجالين اللذان تتميز بهما غرداية فإمكانياتها تعطيهما طاقة استيعاب مهمة لنشاطات المنطقة.

##### ب- علاقة المؤسسة :

ترتبط مؤسسة التسيير السياحي علاقات عمل مع المؤسسات الكبرى لغرض تزويدهم بخدماتها الفندقية و التموينية في مواقع عملهم، كما تسهل خدمات تنظيم الندوات و المؤتمرات في مجموعة فنادقها التي تتوفر على إمكانيات التنظيمية في قاعات و غرف النوم و مطاعم... إلخ، التي تجعلها تربط علاقات مهمة مع الادارات و الشركات هذا إلى زبائنها الدائمين من سياح و رجال أعمال.

### المبحث الثاني: الوظيفة المالية والمحاسبية

## الفصل الثاني دراسة حالة تسيير السياحي الفندق EGTG - غرداية

سنتناول في هذا المبحث الوظيفة المالية والمحاسبية من خلال تعريف بالمحاسب ومهام موكلة له ونتطرق إلى الموجودات المالية والمؤسسة

### المطلب الاول : تقديم مصلحة المحاسبة

تعد من أهم المديرية لدى المؤسسة وذلك لعملها حساس مقارنة بباقي المطالغ الاخرى ادا هذه أخيرة قامت المؤسسة التسيير السياحي إعطاء أهمية كبير لتسيير المالي والمحاسبي وذلك من خلال التنظيم ودقة المعلومات والمعطيات ونتائجها لكي تضبط من خلال استراتيجتها وكذلك لا نسي أنها تهتم بمختلفات العمليات المحاسبية لدى المؤسسة يشرف عليها المحاسب هو الشخص الوحيد والمسؤول على الافصاح والقياس وتوفير الضمانات فيما يتعلق بالمعلومات لمساعدة المدراء والمستثمرين في اتخاذ القرارات الادارية والمالية ومن المسؤوليات والصلاحيات هذه المصلحة :

- ✓ يتلقى بيانات عن دوام العاملين واجازاتهم وعملهم الاضائي ومسمياتهم مع المستندات المتعلقة بذلك من دائرة شؤون العاملين وذلك بشكل شهري وعند الاقتضاء.
- ✓ يتلقى قرارات مكافآت وتعويضات العاملين وطلبات السلف الموافق عليها من المدير العام
- ✓ . يعمل على ادخال مختلف المعلومات المشار اليها في (1- 2) والخاصة بأجورهم وتعويضاتهم وتسمياتهم والتعديلات التي تطرأ عليها بشكل مستمر.
- ✓ يعالج المدخلات من المعلومات على المحاسب ويستخرج جداول اجورهم ويطبعه.
- ✓ يستخرج حتميات العاملين ويسددها إلى مصادرها وفقاً للتعليمات النافذة.
- ✓ يعد ويستخرج جدول اسبوعي بأجور وتعويضات العمال المستقلين
- ✓ يرفع جداول الاجور ومرفقاتها من القرارات والمستندات والوثائق.. إلى المدقق والى المدير العام للتوقيع وفقاً للإجراءات النافذة
- ✓ سندت قبض فردية بأسماء العمال يتطابق مع جداول الاجور ويسلمهم إلى أمين الصندوق أو معتمد دفع الأجور.
- ✓ يرفع جداول الاجور بعد استكمال توقيعيها إلى أمين الصندوق للصرف
- ✓ يقوم بالأعمال التي يكلفه بها رئيسه المباشر.
- ✓ يرتبط بعلاقات وظيفية مع شؤون العاملين فيما يتعلق بتبادل المعلومات والوثائق المتعلقة بدوام العاملين وتعويضاتهم

### المطلب الثاني : الموجودات البشرية والمادية

## الفصل الثاني دراسة حالة تسيير السياحي الفندق EGTG - غرداية

أ- الموجودات البشرية : حوالي 500 عامل موزعة من المدير إلى المسؤولين الادارة وأعاون الامن الداخليين والخارجيين و القائمين على خدمة الزبائن أو سياح من عمال المطعم وعمال التنظيف وعمال الاستقبال

ب- الموجودات المادية:

تقوم المؤسسة التسيير السياحي

✓ 252 غرفة لاستيعاب أي بمعدل 300 سرير متبوع ب 8 أجنحة وقاعات للشخصيات ( رؤساء -

وزراء-مدراء ..... الخ ) و26 قاعة خاصة بالعمال ومصنفة أيضا ب3 نجمات إضافة ل 4 أجنحة

أخرى

✓ أما بالنسبة لاطعام فالوحدة تتكون من :

▪ قاعة وجبة كبيرة تحتوي على 200 وجبة

▪ قاعة للوقود + حانة

▪ قاعة للراحة بمحاذاة الاستقبال

▪ مسبح ومرقص

✓ أما بالنسبة لخدمة الغرف:

▪ كل غرفة مجهزة بمكيف هوائي

▪ حمام

▪ تلفاز بالاستقبال هوائي

▪ تلاجة

✓ كما يوفر فندق فضاء للتسليه والترفيه و خزينة خاصة بالزوار لحفظ ممتلكاتهم وغسل الملابس وضيافة الغرف

وحضيرة للسيارات محروسة

كما يقوم فرق مختص بخدمات مضمونة : فاكس

المبحث الثاني : طرق المعالجة المحاسبية في مؤسسة محل الدراسة

## الفصل الثاني دراسة حالة تسيير السياحي الفندق EGTG - غرداية

سنتناول في هذا المبحث دراسة النتائج المتحصل عليها في الدراسة الميدانية ومناقشتها وذلك من خلال دراسة ميزانية المالية وحسابات النتائج وكشف الراتب المؤسسة فقط وذلك بسبب غياب المحاسبة التحليلية في المؤسسة وعملها في إطار المحاسبة العامة.

### المطلب الأول : دراسة الميزانية المالية وتحليلها :

تعد القوائم المالية مرآة عاكسة لأي مؤسسة فمن خلالها تتمكن من معرفة مركزها الربحي وتقييم أدائها المالي، وكما هو معروف أن جدول تدفقات الخزينة من القوائم المالية الجديدة التي جاء بها النظام المحاسبي المالي الجديد SCF وذلك لما تحظى به هذه القائمة من أهمية بالغة، وبهذا سنقوم بإعداد الميزانية المالية وجدول حسابات النتائج للفترة 2013 إلى غاية 2015.

### أولا : عرض الميزانية المالية وجدول حسابات النتائج المستخدم في المؤسسة

سنقوم بإعداد جدول الميزانية المالية لمؤسسة تسيير السياحي و الفندق EGTG غرداية للسنوات 2015-2014-2013 حيث أنها تساعد على معرفة الحالة المالية للمؤسسة ووضعية سيولتها، ولإعداد الميزانية نقوم بالتالي:

### المرحلة الأولى : دراسة الميزانية المالية لمؤسسة EGTG للفترة (2015/2014/2013)

الجدول (1-2) : يوضح جانب الأصول (2015-2014-2013)

الوحدة : دج

2015	2014	2013	جانب الأصول
730976089.84	730976089.84	852644906.39 دج	أصول الثابتة
607072546	667072546.13	279082856 دج	أصول الجارية
1398048635.85	1795191561.43	1890839680.28 دج	المجموع الاصول

المصدر : من إعداد طالبين

### التعليق :

من خلال جدول الميزانية المالية لمؤسسة EGTG للفترة (2015/2014/2013) نلاحظ بالنسبة لجانب الأصول لسنة 2013 قدرت القيمة الإجمالية للأصول المثبتة (غير الجارية) بمبلغ 852644906.39 دج ، ليليهما انخفاض سنة 2014 و 2015 ، أما القيمة الإجمالية للأصول الجارية فقد عرفت المؤسسة انخفاضا (تراجعا) في مجموع أصولها سنة 2014 مقارنة مع سنة 2013 بمبلغ 279082856 ، لكنها شهدت انخفاض بشكل كبير سنة 2015 بمبلغ مقدره 92039371,6



## الفصل الثاني دراسة حالة تسيير السياحي الفندق EGTG - غرداية

، وبهذا نجد أن المجموع العام للأصول هو DA 1890839680.28 لسنة 2013 بينما سنة 2014 فقد شهدت انخفاضا بشكل كبير في مجموع أصولها مقارنة بسنة 2013 وهذا راجع إلى انخفاض أصولها الجارية (المتداولة)، في حين أن سنة 2015 قد حققت انخفاض في مجموع أصولها مقارنة مع سنتي 2013 و 2014 ونجد أن نسبة النقدية جاءت منخفضة لدى سنة 2015، ومنه نلاحظ أن أصول مؤسسة EGTG في حالة تذبذب عندما كانت وضعيتها المالية جيدة سنة 2013 ويليهما انخفاض في سيولتها .

الجدول (2-2): يوضح جانب الخصوم (2013-2014-2015)

الوحدة : دج

جانب الخصوم	2013	2014	2015
الأموال الخاصة	204383175.99	189122040.81	31981659.50
ديون طويلة أجل	70475982.68	723460943.11	723460943.11
ديون قصيرة الأجل	597593537.94	5975593537.94	354771133.24
مجموع الخصوم	189083968028	1495191561.43	1398048635.85

### التعليق

المصدر: من إعداد طالبتين بناء على معلومات المؤسسة

أما جانب الخصوم فقدت القيمة الإجمالية لرؤوس الأموال الخاصة سنة 2013 بمبلغ مقداره 189122040.81 DA ونلاحظ هنا أن القيمة موجبة وكذا نفس الشيء لسنة 2014 فقد كانت قيمة إجمالي رؤوس أموالها الخاصة هي الأخرى مرتفعة بشكل كبير، في حين أن سنة 2015 عرفت ارتفاعا جد كبير مقارنة مع سنتي 2013 و 2014 ، أما فيما يخص قيمة ديونها طويلة الأجل فنلاحظ أنها شهدت ارتفاعا سنة 2014 مقارنة مع سنة 2013 بنسبة 1.07 %، في حين سنة 2013 عرفت انخفاضا في قيمة ديونها طويلة الأجل بنسبة 1.52 %، وبالنسبة للديون قصيرة الأجل فنجد أنها في حالة تذبذب فقد شهدت حالة انخفاض سنة 2014 مقارنة مع سنة 2013 بنسبة 0.41 % إلى أن نجدها سنة 2015 في حالة انخفاض أيضا.

والملاحظ أن الانخفاض الكبير للخصوم سنة 2015 يرجع إلى انخفاض قيمة الخصوم للديون قصيرة الأجل مقارنة مع سنة 2013.

## الفصل الثاني دراسة حالة تسيير السياحي الفندق EGTG - غرداية

المرحلة الثانية : إعداد جدول حسابات النتائج لمؤسسة EGTG للفترة (2015/2014/2013)

يسمى أيضا بقائمة حساب الأرباح والخسائر ويمكن تعريفها على أنها بيان يلخص إجراءات ومصاريف المؤسسة خلال

فترة زمنية معينة عادة ما تكون سنة، ومن خلال هذه المرحلة سنقوم بإعداد جدول حسابات النتائج:

أولا :إعداد جدول حسابات النتائج للفترة (2015/2014/2013)

الجدول رقم (2-3): جدول حسابات النتائج للفترة (2015/2014/2013)

الوحدة: دج

	2013	2014	2015
Chiffre d affaires	580518641.53	184284232.37	192357769.36
Variation stocks produits finis et en cours	0.000000000	0.000000000	0.000000000
Production immobilisée	0.000000000	0.0000000	0.000000000
Subventions d'exploitation	0.00000000000	0.000000000	0.00000000000
<b>I - Production de l'exercice</b>	<b>0.000000000000</b>	<b>0.000000000</b>	<b>0.0000000</b>
Achats consommés	271584077.20	47035937.34	47826623.99
Services extérieurs et autres consommations	33818637.16	17123976.79	20118821.37
<b>II - Consommation de l'exercice</b>	<b>305402714.36</b>	<b>64159914.13</b>	<b>67945445.36</b>
<b>III - VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I - II)</b>	<b>275115927.17</b>	<b>120124318.24</b>	<b>124412324.00</b>
Charges de personnel	273113425.49	103946655.77	91650310.15
Impôts, taxes et versements assimilés	16312712.43	6569650.10	5919698.67
<b>IV - EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION</b>	<b>-14310210.75</b>	<b>9608012.37</b>	<b>26842315.18</b>
Autres produits opérationnels	70037683.50	1022906.78	779780.62
Autres charges opérationnelles	11419394.14	2463192.24	5911196.10
Dotations aux amortissements et aux provisions	29141958.12	29130303.32	18108112.63
Reprise sur pertes de valeur et provisions	13070497.33	10935916.49	14346523.57
<b>V - RESULTAT OPERATIONNEL</b>	<b>28236617.82</b>	<b>10659920.30-</b>	<b>17949310.64</b>
Produits financiers	37500.00	170625.00	629340.28
Charges financières	3233280.00	3293280.00	3128040.91
<b>VI - RESULTAT FINANCIER</b>	<b>-3195780.00</b>	<b>3195780.00-</b>	<b>-2498700.63</b>
<b>VII - RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V+VI)</b>	<b>25040837.82</b>	<b>-13782575.30</b>	<b>15450610.01</b>
Impôts exigibles sur résultats ordinaires			
Impôts différés (Variations) sur résultats Ordinaires	3504723.09	357243.99	20833.43
<b>TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>	<b>663664322.36</b>	<b>195780420.26</b>	<b>208114157.19</b>
<b>TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES</b>	<b>642128207.63</b>	<b>209381970.27</b>	<b>192683637.25</b>

## الفصل الثاني دراسة حالة تسيير السياحي الفندق EGTG - غرداية

<b>ORDINAIRES</b>			
<b>VIII – RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>	21536114.73	-13604550.01	-17792419.09
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)			
Eléments extraordinaires (charges) (à préciser)			
<b>IX – RESULTAT EXTRAORDINAIRE</b>			
<b>X – RESULTAT NET L'EXERCICE</b>	21536114.73	-613604550.01	-17792419.09
Part dans les résultats nets des sociétés mises en équivalence (1)			
<b>XI – RESULTAT NET DE L'ENSEMBLE CONSOLIDE (1)</b>	21536114.73	--613604550.01	-17792419.09

المصدر : من إعداد الطالبين بالاعتماد على بيانات الملاحق رقم (1) و (2) و (3)

## الفصل الثاني دراسة حالة تسيير السياحي الفندق EGTG - غرداية

### تانيا : النتائج

من خلال تحليل مضمون التقارير التي تمت دراستها توصلنا إلى جملة من النتائج نلخصها فيما يلي:

1. أن مؤسسة تسيير السياحي و الفندقة EGTG غرداية تعتمد في دراسة تدفقاتها على جدول تدفقات الخزينة الذي يعتبر جزءا مهما في القوائم المالية بالاعتماد على النظام المحاسبي المالي (SCF) وذلك عن طريق الطريقة المباشرة باعتبارها تعتمد على المحاسبة العامة لا المحاسبة التحليلية، وبواسطته يتم تبيان جميع المداخل والمخرجات التي من خلالها تقوم بتحديد مقدار خزنتها.
2. أن المؤسسة تعرضت لخسارة في السنوات الأخيرة بالرغم من الاستثمارات التي قامت بها والمشاريع المنجزة ج ، وذلك دليل على كون تدفقات أنشطة الاستغلال في حالة عجز ، وبالتأكيد أن المؤسسة تعرضت لبعض الصعوبات ولا توجد مؤسسة خالية من الصعوبات والتي أدت إلى عجزها المالي وعدم قدرتها على سداد ديونها وتمويل استثماراتها.
3. تبين لنا أن جدول حسابات النتائج لمؤسسة تسيير السياحي و الفندقة EGTG غرداية يشهد دورا مهما في تدفقاتها، حيث وبها يكون بمقدور المحلل المالي إعداد كشف مالي يوضح فيه للمسؤولين أسباب الخسارة ومنبعها وأسباب الريح وطريقتها حيث أن الطريقة المباشرة تعتبر سهلة بالنسبة للمسير داخل المؤسسة والعكس بالنسبة لمسير خارجها للاطلاع على وضعيتها المالية.

### الاستنتاجات "

من خلال النتائج المتوصل إليها توصلنا إلى سلسلة من الاستنتاجات نلخصها كما يلي:

1. تتطلب عملية إعداد الميزانية المالية مبلغ كل عنصر من عناصر الدورات الرئيسية وآجال تسديده، والمدة الممنوحة بالتحديد مما يعني أن هذه الطريقة سهلة بالنسبة للمسير المالي داخل المؤسسة وصعبة بالنسبة للمحلل الخارجي إن لم نقل غير ممكنة أصلا.
2. تعتمد الطريقة المباشرة في شكل عناصر رئيسية لدخول وخروج السيولة الإجمالية للزبائن والموردين والضرائب وغيرها من العناصر المعنية بتدفقات الخزينة المرتبطة بنشاطات الاستغلال قصد إبراز التدفق المالي الصافي للمؤسسة المعنية.
3. قائمة التدفقات النقدية من القوائم الهامة جدا والإجبارية في النظام المحاسبي المالي الجديد حيث تعتبر الحجر الأساسي للتحليل المالي، والغرض منها هو توفير معلومات ملائمة لمستعملي القوائم المالية عن كل المتحصلات والمدفوعات النقدية للمؤسسة خلال الفترة وذلك حسب المعيار الدولي رقم IAS7.
4. تبرز أهمية التحليل المالي في إدارة التدفقات النقدية من خلال مختلف القوائم المالية المعتمد في إطاره، وما يمكن استخراجه من نسب ومؤشرات تبين وضعية المؤسسة المالية، حيث أن عملية تقدير مختلف التدفقات النقدية تشكل هامشا يمكنها من مواجهة الصعوبات المستقبلية وبهذا جدول تدفقات الخزينة يوضع موضع الأهمية البالغة لدى المؤسسة وهذا لا يحتاج إلى استنتاج.
5. تعمل مؤسسة تسيير السياحي و الفندقة EGTG غرداية بشكل مستمر محاولة الحفاظ على صورة جيدة .
6. تواجه الشركة على نحو مستمر نوعين من المخاطر " مخاطر مرتبطة بالإدارة الخاصة بها ومخاطر على البيئة التي تعمل فيها"، مما جعل من معدل نموها المتدهور نتيجة للمشروعات القليلة الحجم.

## الفصل الثاني دراسة حالة تسيير السياحي الفندق EGTG - غرداية

المطلب الثاني: التسجيل المحاسبي للأجور والرواتب في مؤسسة محل الدراسة

أولاً : عرض كشف الراتب

تمر عملية إعداد الأجر عبر مرحلتين الأولى إدارية و الثانية محاسبية كما تطرقنا في الفصل النظري

المرحلة الأولى : الإدارية تم التطرق لها في الفصل النظري

المرحلة الثانية : المرحلة المحاسبية

1- إعداد لتلات كشوفات:

الوحدة : دج

الجدول (2-4): إعداد الكشوف الراتب

البيان	المدير	عامل إداري	عون أمن
أ- الاجر القاعدي	60000.00	26383.00	1244.00
ب- العلوات			
والتعويضات			
1. الخيرة	0	1875.83	971.52
2. منحة المنطقة	19800.00	8706.39	4007.52
3. منحة المسؤولية	17000.00	2000.00	0.00
4. المردودية الفردية	0.00	3086.81	971.52
5. منحة الضرر	0.00	2000.00	2428.80
6. منحة النقل		1600.0	400.00
7. منحة القفة		6600.00	6000.00
8. اقتطاع التعاضدية		660.78	
9. استرجاع التسبيق على الأجر			2500.00
10. استرجاع مردودية الفردية			779.64
11. الهاتف	5000.00		
الأجرة المنصب	96800.00	44052.03	32169.61
اقتطاعات الضمان الاجتماعي 9%	8712.00	3964.68	2895.26
الأجر الخاضع للضريبة	68288.00	39580.96	31666.83
الضريبة على الدخل الاجمالي	13984.00	5374.00	2998.00
الأجر الصافي	85304.00	44052.03	32955.99

المصدر : من إعداد طالبيت بناء على الملحق (4) - (5) - (6)

التعليق:

## الفصل الثاني دراسة حالة تسيير السياحي الفندق EGTG - غرداية

من خلال الجدول نلاحظ كيف تتم حساب عناصر الاجل :

1-الاجر القاعدي : يحسب على أساس اليوم

$$\text{المدير} = 2000 \times 30 = 6000.00$$

$$\text{عامل الادارة} = 87943.00 \times 30 = 26383.00$$

$$\text{عون أمن} = 404.80 \times 30 = 12144.00$$

2- العلوات والتعويضات :

1-الخبرة : يحسب على أساس الأجر القاعدي  $\times$  القيمة التقييمية

$$\text{المدير} = 0 \text{ لا نه جديد في المؤسسة}$$

$$\text{عامل الادارة} = 26383.00 \times 11.700 = 3086.81$$

$$\text{عون الأمن} = 12144.00 \times 25.680 = 3118.57$$

2-منحة المنطقة : من أجر القاعدي  $\times 33\%$

$$\text{المدير} = 6000.00 \times 33\% = 1980.00$$

$$\text{عامل الادارة} = 26383.00 \times 33\% = 870639.00$$

$$\text{عون الأمن} = 12144.00 \times 33\% = 4007.52$$

3- منحة المسؤولية:

$$\text{المدير} = 17000.00$$

$$\text{عامل الإدارة} = 2000.00$$

$$\text{عون الأمن} = 0.00$$

4- المردودية الفردية :

$$\text{المدير} = 0 \text{ لا نه جديد في المؤسسة}$$

$$\text{عامل الادارة} = 26383.00 \times 7.11 = 1875.83$$

$$\text{عون الأمن} = 12144.00 \times 8.00 = 971.52$$

5- منحة الضرر : الاجر قاعدي  $\times 20\%$

$$\text{المدير} = 0$$

$$\text{عامل الادارة} = 2000.00$$

$$\text{عون الأمن} = 2428.80$$

6- منحة النقل = وتحسب  $2.000 \times$  عدد ايام

$$\text{المدير} = 0$$

$$\text{عامل الادارة} = 1600.00$$

$$\text{عون الأمن} = 20.00 \times \text{يوم} = 400.00$$

## الفصل الثاني دراسة حالة تسيير السياحي الفندق EGTG - غرداية

7- منحة القفة

8- وتحسب 300.00 لوجبة  $\times 300.00$

المدير = 0

عامل الادارة =  $300.00 \times 22 = 6600.00$

عون الأمن =  $300.0 \times 20$  يوم = 6000.00

9- اقتطاع التعاضدية يأخذها عامل الادارة 2000.00

$660.78 = 1.500 \times 44052.03$

10- استرجاع التسبيق على الأجر 2500.00

11- استرجاع مردودية الفردية 779.64

12- الهاتف = تعطى للمدير

13- الأجرة المنصب = الأجر القاعدي + العلوات (علاوة المنطقة)

المدير = 966800.00

عامل الادارة = 96800.00

عون الأمن =  $5856.00 + 4007.52 + 2428.80 + 3643.20 + 971.52 + 12144.00 = 32169.00$

14- اقتطاع الضمان الاجتماعي  $\times 9\%$

المدير =  $966800.00 \times 9\% = 8712.00$

عامل الادارة =  $966800.00 \times 9\% = 8712.00$

عون الأمن =  $32169.00 \times 9\% = 2895.26$

15- الأجر الخاضع للضريبة = أجرة المنصب - (علوا المنطقة + اقتطاعات الضمان الاجتماعي) + منحة السلة

+ منحة النقل

المدير = 6288.00

عون الإدارة = 31666.83

عون الأمن =  $3219.00 + (6000.00 + 400.00) - (2895.26 + 4007.52) = 31666.83$

16- الضريبة على الدخل الاجمالي = حسب جدول

المدير =  $6288.00 -$  يقابله مبلغ 13984.00

عون الادارة =  $3166.83 -$  يقابله مبلغ 832998.00

17- صافي الأجر "الخام" = أجر الخاضع للضريبة - ضريبة على الدخل + علاوة المنطقة + المنح العائلية

المدير = 85304.00

عون الادارة = 42252.00

عون الأمن =  $3166.83 + 2000.00 +$  التذكير ب المنحة الفردية  $779.64 - 2998.00 +$  استرجاع التسبيقات

على الأجر  $4007.52 + 2500.00 = 32955.99$

## الفصل الثاني دراسة حالة تسيير السياحي الفندق EGTG - غرداية

### 4- النتائج

من خلال تحليل مضمون التقارير التي تمت دراستها لكشوف الراتب توصلنا إلى جملة من النتائج نلخصها فيما يلي:

أ- بالنسبة الأجر القاعدي:

القطاع العمومي : يركز تحديده على النقطة الاستدلالية وتصنيفات والسلام لا جور

القطاع الخاص: يحدد الأجر القاعدي في أغلب على حساب الأجر الساعي لكل الاختصاص حسب اتفاقية العمل التي تمضى من طرف مصالح مفتشية العمل .

ب- الخبرة : بالنسبة لقطاع الخاص تحسب كل سنة ب 1% بحيث كل عامل جديد منحة الخبر=0

" مثال مدير مؤسسة التسيير السياحي الفندق غرداية " أو اللجوء للجدول المعتمدة من طرف المؤسسة الأم أنظر الفصل النظري .

ت- منحة المسؤولية: تعطى حسب الاتفاقية الجماعية مدير المؤسسة والاطارات السامية لمؤسسة التسيير الفندق غرداية .

ث- منحة "SUJTION" منحة خاصة بأعوان الأمن وما شابههم ولا تمنح لغيرهم .

ج- منحة المردودية : حيث تمنح حسب نقطة التقييم التي يمنحها رئيس المصلحة أو رئيس القطاع.

ح- منحة الضرر: تمنح حسب المنصب الذي يزاول قيد العمل ودرجة الخطورة والتي تحددها الاتفاقية .

خ- علاوة القفة والنقل : تمنح للعامل الذي يكون على عاتقه كما نصت عليه القانون والتي تفوق مروءة ونص من سعر الساعة الواحد من الأجر الوطني الأدنى المضمون .

د- المنح العائلية: أو الأجر الوحيد تمنح لكل عامل متزوج إلا أصحاب المنصب العليا والمسيرين أعلا درجة وهي محددة حسب (إ. ج) ب 2000.00 دج.

ذ- اقتطاع الضمان الاجتماعي : هي نسبة محددة حسب القوانين العمل والتي تقدر ب 9% حسب قوانين العمل من أجر المنصب والتي يرمز لها بالرمز في كشف راتب "RSS" .

ر- اقتطاع الضريبة على الدخل : هي مبلغ مقتطع من الأجر الخاضع للضريبة والمرموز لها في كشف الراتب ب " RET IRG" حسب الجدول المنصوص عليه في قانون الضرائب المباشرة والرسوم المتماثلة المادة 104 منه.

### 5- : تسجيل المحاسبي للأجور وفق المؤسسة

#### 1- تسجيل المحاسبي لكشف الرتب المدير

- الجدول (2-5) يوضح التسجيل المحاسبي للأجر وفق للمؤسسة

60000.00	الأجر القاعدي	63100
----------	---------------	-------



## الفصل الثاني دراسة حالة تسيير السياحي الفندق EGTG - غرداية

	17000.00	Prim DE RESP / DISPOINB		6122
	19800.00	منحة المنطقة		663250
	6200.00	مهمة العمل		625100
	5000.00	منحة الهاتف أو التلفون		625000
96800.00		اقتطاعات الضمان الاجتماعي	637000	
68288.00		الضريبة على الدخل	442200	
85304.00		صافي الدفع	42100	
85304.00	85304.00	صافي الدفع		42100
		البنك / البريد	531/512	

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على بيانات الملاحق رقم (4)

### 2- تسجل المحاسبي لعامل في الإدارة

- الجدول (2-6) يوضح التسجيل المحاسبي للأجر وفق للمؤسسة

	26383.00	الأجر القاعدي		63100
--	----------	---------------	--	-------

## الفصل الثاني دراسة حالة تسيير السياحي الفندق EGTG - غرداية

	3086.81	المردودية الفردية		631100
	1875.83	الخبرة المهنية		631300
	2000.00	الضرر		631400
	3964.86	منحة المنطقة الجغرافية		631250
	1600.00	النقل		631500
	6600.00	القفة أو السلة		631520
2000.00		منحة التعاضدية	43200	
44052.03		اقتطاعات الضمان الاجتماعي	637000	
5374.00		الضريبة على الدخل	442200	
42252.03		صافي الدفع	42100	
	422252.03	صافي الدفع		42100
42225.03		البنك / البريد	513/512	

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على بيانات الملاحق رقم (5)

### 3- تسجل المحاسبي لكشف راتب عون أمن

- الجدول (2-7) يوضح التسجيل المحاسبي للأجر وفق للمؤسسة

	12144.00	الأجر القاعدي		63100
--	----------	---------------	--	-------

## الفصل الثاني دراسة حالة تسيير السياحي الفندق EGTG - غرداية

	971.52	المردودية الفردية		631100
	3118.57	الخبرة المهنية		631300
	3643.20	المصاعب SUJETION		631400
	2428.80	الضرر		631400
	4007.52	منحة المنطقة الجغرافية		631250
	5856.00	IDR		631620
	6000.00	النقل		631500
	400.00	القفة أو السلة		631520
		المنحة العائلي		638000
2895.26		اقتطاعات الضمان الاجتماعي	432000	
2998.00		الضريبة على الدخل	442200	
2500.00		إقتطاع التسيير على الأجر	425000	
32955.99	779.64	تذكير RAPPER PRI		631100
		صافي الدفع	421000	
	32955.99	صافي الدفع		421000
32955.99		البنك / البريد	513/512	

المصدر: من إعداد الطالبتين بالاعتماد على بيانات الملاحق رقم (6)

### المطلب الثالث : التقاعد للمعاشات :

بالنسبة للفندق السياحي لغرداية حسب الاتفاقيات الجماعية للفرع المعمول منها والتي تحدد كيفية منح المنحة المادة 200: يمنح للعامل الذي يحال على التقاعد تعويض بحسب مقدار 30 يوما عن كل سنة عمل فعلي في القطاع السياحي في حدود 30 سنة على أساس الأجر المتوسط ل 12 أشهر أخيرة يقصد بالأجر المتوسط .

## الفصل الثاني دراسة حالة تسيير السياحي الفندق EGTG - غرداية

### كيفية حساب المنحة

حسب الاتفاق على المعدل أعلاه المذكور في الاتفاقية وهو معدل أثناء 12 شهر أخيرة التي يتقاضها العامل الاجرة الخاضعة للاقتطاعات \* عدد السنوات وهذا المنحة تحسم منها 10 % الى 15 % من ضريبة الدخل الاجمالي (IRG)

الجدول (2-8) حساب عدد أيام المنحة المعاش

السنوات	عدد ايام
1998	105
1999	261
2000	63
2002	356
2003	359
2004	352
2005	359
2006	263
2007	355
2008	358
2009	357
2010	357
2011	357
2012	310
2013	359
2014	261
2015	323
2016	351
2017	339
2018	73
مجموع عدد الأيام	6270
360/	17.42

### أشهر الاخيرة من أجر الخاضعة

الجدول (2-9) حساب الأجر الخاضع لسنة 2017-2018

الأشهر 2017	الأجر الخاضع
2017/04	32894.84

## الفصل الثاني دراسة حالة تسيير السياحي الفندق EGTG - غرداية

32894.84	2017/05
33087.23	2017/06
59252.74	2017/07
7251.66	2017/08
31378.68	2017/09
33687.36	2017/10
33687.36	2017/11
10106.20	2017/12
<b>DA274240.91</b>	<b>مجموع 2017</b>
	الأشهر 2018
32533.02	2018/01
47022.56	2018/02
22521.99	2018/03
223687.88	Rappel 1/01/2017-01/01-2018
<b>DA325765.41</b>	<b>مجموع 2018</b>
<b>DA600006.32</b>	<b>المجموع الاجمالي</b>
DA50000.53	معدل 12 شهر
87100917=17.42*50000.53	معدل نهاية المعاش = معدل 12 اشهر* عدد ايام
933.42	اقتطاع 10%
0	صافي الخدمات الاجتماعية
<b>DA77457.84</b>	<b>المجموع الاجمالي</b>

خلاصة الفصل :

من خلال دراستنا لجانب التطبيقي في مؤسسة التسيير السياحي بغرداية للميزانية والحسابات النتائج بكل تفصيل أن قسم الاستثمار بتقديم الخزينة المتولدة من إجمالي عمليات الاستثمار كما يعطي فكرة عن مختلف الجهود المبذولة في

## الفصل الثاني دراسة حالة تسيير السياحي الفندق EGTG - غرداية

مجال الاستثمار في شكل نمو داخلي (الحيارة على الاستثمارات المادية والمعنوية) أو في شكل نمو خارجي (استثمارات مالية) وبالنسبة لقسم التمويل فيبين أشكال التمويل التي قد تم اعتمادها من قبل المؤسسة (اللجوء إلى قروض أو رفع رأس المال) في حالة عدم كفاية الخزينة المتولدة عن الاستغلال في تغطية عمليات الاستثمار إضافة إلى القيم المتعلقة بتسديدات القروض وكذلك مكافآت رأس المال.

وعند دراستنا للتسجيل المحاسبي للكشوف حسب النظام المحاسبي الجديد لا يختلف في أصناف والسلام بين رتبة العاملين بل يخضع للقاعدة القيد المزدوج

الخاتمة

## الخاتمة

من خلال دراستنا النظرية و التطبيقية لموضوعنا المعالجة المحاسبية للأجور وفق نظام المحاسبي الجديد للمؤسسة سياحية فندق الجنوب غرداية تبين لنا أن النظام المحاسبي هي مرآة عاكسة للوضع المالي للمؤسسة وذلك لأنه يعتمد على معايير و أدوات لا تتسم بالعشوائية وإنما تتسم بالدقة والوضوح ومن خلال الدراسة التي قمنا بها تم اسقاط الجانب النظري على الجانب التطبيقي والغرض من ذلك الاجابة على الإشكالية والاسئلة المطروحة .

تعد الأجور الأساس في استقرار العامل في عمله والرضى عنه وفي تحقيق وتيرة عالية من الإنتاجية، وعليه يمكن القول أن نظام الأجور هو بمثابة سلاح ذو حدين إذا أحسن تصميمه وإدارته كان لخير المؤسسة ولصالحها، وإذا أسيء تصميمه وإدارته كان وبالاً عليها، فمن هنا يستمد نظام الأجور أهميته البالغة على مستوى الفرد والمؤسسة على حد سواء، هاته الأهمية التي جعلت من تسيير الأجور وحسابها أمراً لا بد منه لتفادي النزاعات والخلافات.

إن الإحاطة بجميع جوانب موضوع الأجور والإلمام بما لم يعد بالأمر الهين، وهذا لما يعرفه الموضوع من اتساع ومن تغيرات مستمرة تجري به، ومنه فإنه من خلال دراستنا الموجزة لهذا البحث، توصلنا إلى مجموعة من النتائج و الاقتراحات يمكن تلخيصها فيما يلي:

### النتائج:

يمكن حصر النتائج التي توصلت إليها الدراسة النظرية فيما يلي:

- تعد الأجور من الأولويات التي اهتم بها الفرد منذ القدم حيث ظهرت في الفكر القديم عند الكلاسيك و النيوكلاسيك والمدرسة الحديثة؛

- للأجور أنواع مختلفة فقد تكون إسمية أو حقيقية..... إلخ؛

- الأجر هو المقابل المالي المدفوع للعامل مقابل العمل الذي قدمه لصاحب العمل ويتكون من الأجر الأساسي وجملة من المكافآت والتعويضات.

- إن تصميم نظام سليم للأجور يتطلب القيام بعدة خطوات متسلسلة؛

- يتم دفع الأجور على أساس الزمن أو على أساس الإنتاج و لكل طريقة عيوبها ومزاياها؛

- يحدد الأجر طبقاً لعدة معايير أهمها المؤهل العلمي، الوقت، مستوى صعوبة الوظيفة.

- يتأثر نظام الأجور بعدة عوامل كالأجور السائدة في المجتمع، القوانين والتشريعات وغيرها؛

أما نتائج الدراسة التطبيقية فيمكن حصرها فيما يلي:

- البلدية تنتهج نظام الأجر الزمني حيث يتم دفع أجور الموظفين شهرياً؛



## الخاتمة

- يتكون الأجر من عناصر أساسية وملحقات تتمثل في المنح ومختلف الاقتطاعات؛
- تلعب الحالة العائلية للموظف دورا في تحديد مستوى الأجر؛
- يتحدد الأجر القاعدي عن طريق الشبكة الاستدلالية حسب القطاع العمومي ؛
- لا يوجد اختلاف في كيفية إعداد نظام الأجر بين الأسلاك الإدارية والأسلاك المشتركة؛
- أجور موظفي الأسلاك المشتركة منخفضة مقارنة بموظفي الأسلاك الإدارية؛

### اختبار صحة الفرضيات :

1. يعتمد جدول حسابات النتائج في إعطاء أساس لتقييم مدى قدرة المؤسسة على توليد الأموال والمعلومات في استخدام السيولة  
جدول الحسابات النتائج هو عبارة عن صورة الشاملة للمؤسسة لكونه قادر على توليد الأموال والمعلومات من خلال دراسة سيولة المؤسسة.
2. تكون المؤسسة في حالة كفاية للوفاء بالتزاماتها نحو دائئتها بالاعتماد على الاستثمارات المنجزة فيها  
لان الاستثمارات المنجزة تمثل حل التاني من خلال الوفاء بالتزامات نحو دائئتها من خلال اقتصاد السوق والميزة التنافسية
3. المؤسسات الاقتصادية تقدم أجور أحسن من المؤسسات العمومية  
ومن خلال هذه الفرضية نرى أن المؤسسة تستخدم الأجر الساعي وهنا يكون الاختلاف في المؤسسات العمومية التي بدورها تكون منخفضة وهذا راجع للاستخدام الشبكات الاستدلالية والسلاليم خاصة بالأجور
4. تظهر أهمية الأجرة ظل انخفاض القدرة الشرائية  
من خلال الدراسة النظرية والتطبيقية ان الأجر له أهمية كبيرة في اشباع حاجيته المتكرر ودائمة وإد خفضت القدرة الشرائية فهذا جراء الأجرة المنخفضة فيؤدي الفرد إلى الكسب غير مشروع

### الاقتراحات:

- من خلال هذه النتائج المتحصل عليها ندرج بعض الاقتراحات:
- \_\_ إعادة النظر في أجور موظفي الأسلاك المشتركة من حيث التعويضات والاقتطاعات؛
- \_\_ تخفيض الضرائب في هذا القطاع من أجل إشعار الموظف بزيادة في أجره والتقليل من الاحتجاجات.

## الخاتمة

---

- إخضاع عمال مصلحة الأجور إلى تربصات كلما جرى تعديل أو تغيير لقوانين العمل.
- إعادة النظر في مبالغ المنح العائلية وشروط دفعها.

### الافاق الدراسة :

- نظر لاتساع موضوع الأجور وحيوته نقتح إشكالية جديدة كأعمال المستقبلية :
- دراسة علاقة بين معدلات الأجور بين الانتاجية والبطالة
- دراسة الاجور والتضخم
- دراسة تطور الأجور مقارنة مع التطور الاقتصادي وتأثير كل منهما على الآخر.

المراجع

أولا : المراجع باللغة العربية

أ /الكتب

1. أسعد حميد العالي، الإدارة المالية (الأسس العلمية و التطبيقية)، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، 2010 .
2. إلياس بن ساسي، يوسف قريشي، التسيير المالي(الإدارة المالية أجوبة، تمارين وحلول)، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر
3. - طارق عبد العال حماد، موسوعة معايير المحاسبية، جامعة عين شمس، الدار الجامعية الإسكندرية، 2002-2003 ص،
4. / فاطمة الزهراء بوبلال ، تحليل الوضعية المالية للمؤسسة باستخدام جدول تدفقات الخزينة، مذكرة ماستر، 2011/2012

ب /البحوث الجامعية

5. أ. جزيري زوليخة , أداءات ومحاسبة الاجور الجانب النظري مذكرة ماستر علوم بشرية جامعة جيلالي الياس , سيدي بلعباس - الجزائر -
6. بلخير بكاري ، أهمية مقارنة التدفقات في تقييم المؤسسة، مجلة الباحث عدد 10 ، ورقلة، الجزائر.
7. بن خليفة زهرة، العربي خوان، مذكرة ليسانس، حول دراسة التحليل المالي كاداة لتحديد الوضعية لمؤسسة اقتصادية و التنب بالمستقبل، جامعة المدية، 2007 ،ص 3
8. تودرت أكلي، التحليل المالي في ظل النظام المحاسبي المالي (S.C.F) رسالة ماجستير، جامعة الجزائر، 2007.
9. تودرت أكلي، التحليل المالي في ظل النظام المحاسبي المالي، رسالة ماجستير، 2009 ،ص8عبد الكريم شناي

ج /المجلات العلمية المحكمة

10. حسين أحمد دحدوح، دراسة تحليلية للمحتوى المعلوماتي لقائمة التدفقات النقدية، مجلة جامعة دمشق، للعلوم الاقتصادية والقانونية المجلد 24 ، العدد الثاني، 2008 .
11. خميسي شيحه، التسيير المالي للمؤسسة دروس ومسائل محلولة، دار هومه.
12. رضوان حلوة حنان، و اخرون، اسس المحاسبة المالية، عمان، دار و مكتبة حامد، 2004 ،
13. سالمي محمد الدينوري، قائمة التدفقات النقدية في ظل اعتماد الجزائر معايير المحاسبة الدولية، مذكرة ماجستير، جامعة باتنة، 2008/2009.

14. شطبيي ريمة وأخريات، دور ميزانية التسيير في مؤسسة إدارية ، مذكرة نهاية التكوين لنيل شهادة تقني سامي تخصص محاسبة ومالية ، الجزائر ، 2004 ، ص13

15. شنوف شعيب، محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS الجزء الأول، مكتبة الشركة الجزائرية ، بوداود، 04 نصح باب عزون، الجزائر، 2008.

16. عادل عشي، الأداء المالي للمؤسسة قياس و تقييم، مذكرة ماجستير في علوم التسيير، جامعة بسكرة، 2010 ، ص5

17. عيساوي سعيدة، كرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر في العلوم التجارية تخصص: دراسات محاسبية و جبائية معمقة. أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على شركات التأمين دراسة حالة الوكالة الوطنية للتأمينات CAAT غرداية خلال 2009/2010 ص 14-15

18. محمد شريف توفى،، أعداد القوائم المالية المخططة (المتنبأ بها : )قوائم الدخل والمركز المالي والأرباح المحتجزة والتدفقات النقدية، دكتوراه الفلسفة في المحاسبة، جامعة ولاية بنسلفانيا بالولايات المتحدة الأمريكية، 2006.

19. محمد علي حزام ، كتاب المبادئ النظرية والتطبيقية للمحاسبة المالية ، الاجيال للطباعة والنشر ، 2014م ، اليمن صنعاء

20. محمد مطر، موسى السويطي، التأهيل النظري للممارسات المهنية المحاسبية في مجالات القياس و الغرض والإفصاح، الطبعة الثانية، دار وائل للنشر، الأردن، 2008.

21. مسعود روي، محمد رياض دادي، أثر النظام المحاسبي المالي على سلوك الخزينة في مؤسسة إقتصادية، مذكرة نيل شهادة ليسانس، ورقلة، 2010/2011.

22. مليكة زغيب، أدوات التحليل المالي في المؤسسة العمومية الصناعية، رسالة ماجستير، جامعة قسنطينة، الجزائر، 1997/1996.

يوسف حريزي، تطبيق النظام المحاسبي المالي في الجزائر، مذكرة ماستر تخصص دراسات محاسبية و جبائية معمقة، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية و علوم التسيير، جامعة ورقلة، 2009-2010. ص43 ،

23. يوسف قريشي، الياس بن ساسي، التسيير المالي دروس وتطبيقات، الطبعة الأولى، دار وائل للنشر، الأردن، 2006.

#### د /وقائع التظاهرات العلمية (المؤتمرات والملتقيات والأيام الدراسية)

24. ابراهيم السيد المليجي، مداخلة بعنوان :دراسة واختبار مقاييس الأداء المبنية على الربح المحاسبي ومقاييس الأداء المبنية على التدفق النقدي في قياس أداء الشركات المساهمة المصرية، جامعة الإسكندرية، كلية التجارة، قسم المحاسبة، 2000.

25. اسماعيل اسماعيل، دورة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، أعدت ضمن الفعاليات العلمية لهيئة الأوراق والأسواق المالية بالتعاون مع جمعية المحاسبين القانونيين السوريين، كلية الاقتصاد، قسم المحاسبة، دمشق، سوريا، تشرين الثاني، 2009.

26. عبد القادر دشاش، حود ميسة جمال، مداخلة بعنوان: قراءة المالية للمعيار المحاسبي الدولي السابع (IAS 07) بناء وتحليل جدول تدفقات الخزينة، الملتقى العلمي الدولي حول الإصلاح المحاسبي في الجزائر يومي 29 و 30 نوفمبر 2011.

27. محمد سامح، مقال بعنوان: القوائم المالية وتقييم المشروعات، ماجستير إدارة أعمال، 2010.

28. مجاوي مفيدة، عريف عبد الرزاق، مداخلة بعنوان: أثر المعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS على التحليل المالي بالمؤسسة، المركز الجامعي بالوادي، يومي 17 و 18 جانفي 2010 .

#### هـ /القرارات، القوانين، المراسيم

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

30. قرار مؤرخ في 2008/07/26، يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، الصادر في الجريدة الرسمية العدد 19 بتاريخ 25 مارس 20

31. المادة 190-200 بالنسبة الفندق السياحي لغرداية حسب الاتفاقيات الجماعية

و /المواقع الإلكترونية

**Yves Bernheim ,Jean Paul Caudal ,François Eglin , Véronique Salignon ،Op, Cit ,P. 44P,45.**

32.<http://ta3lime.com/showthread.php?t=5615>

33.[www.tagorg.com](http://www.tagorg.com). Talal Abu-Ghazaleh Organization.