



جامعة قاصدي مرباح، ورقلة - الجزائر

كلية العلوم الإقتصادية و التجارية و علوم التسيير

قسم العلوم التجارية

مذكرة مقدمة لإستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي الطور الثاني

في ميدان: علوم الإقتصادية و علوم التسيير و علوم تجارية

فرع: علوم مالية و محاسبية

التخصص: دراسات محاسبية و جبائية معمقة

بعنوان:

قياس منافع المستخدمين في ظل النظام المحاسبي المالي

والمعايير المحاسبية الدولية

دراسة حالة في مؤسسة البناء للجنوب الشرقي ECO.S.EST

هـ رقلة 2017/2016

من إعداد الطالبة: إيمان كحلي

نوقشت وأجيزت علنا بتاريخ: 2017/05/15

أمام اللجنة المكونة من السادة:

- ❖ أ/ يوسف خروبي (أستاذ محاضر أ- جامعة قاصدي مرباح ورقلة) رئيسا
- ❖ أ/ عائشة سلمة كحلي..... (أستاذة محاضر أ- جامعة قاصدي مرباح ورقلة) مشرفا ومقرا
- ❖ أ/ إلياس بدوي (أستاذ محاضر أ- جامعة قاصدي مرباح ورقلة) مناقشا

السنة الجامعية: 2017/2016

الإهداء

أحمد الله على جزييل نعمه، وأشكره شكر المعترف بمنه وآلائه، وأصلي
وأسلم على صفوة أنبيائه، وعلى آله وصحبه وأوليائه وبعد:

أهدي ثمرة هذا الجهد

إلى من وصاني ربي ببرهما والإحسان إليهما والدي الكريمين

إلى من تربيت معهم وسندي في الحياة : إخوتي وأخواتي وأقاربي

إلى أساتذتي الكرام بكلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم

التسيير

إلى كل الأصدقاء والزملاء الذين أحببتهم وعاشرتهم طيلة أيام الدراسة

وخاصة الجامعيين

إلى كل من علمني حرفا

إلى كل من هؤلاء أهدي ثمرة جهدي وخلاصة عملي

إلى كل من نساهم قلبي، ولم ينساهم قلبي

إيمان

الشكر

نشكر الله عز وجل ونحمده على ما وهبنا من عقل وألهمنا الصبر ومكننا من تخطي الصعاب، ونشكر كل من ساعدنا و شجعنا على إنجاز هذه المذكرة المتواضعة، كما نشكر جميع الأساتذة الذين نورونا بمعارفهم و أرشدونا بتوجيهاتهم و نخص بالذكر الأساتذة المشرفة كيحلي عائشة سلمة.

وكذا جميع الزملاء الذين لم يبخلوا علينا بعونهم وتوجيهاتهم، خاصة أخوي الذين لم تنجبهما أمي محمد الصغير شرع وعبد الحكيم لوزي لوقوفهما بجانبني في أصعب الأوقات.

شكرا لإطارات وعمال مؤسسة البناء للجنوب الشرقي، شكرا لكل من حفزنا على العمل ولو بابتسامة أو كلمة تشجيع،

والحمد لله.

الملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى معرفة كيفية احتساب منافع المستخدمين من خلال النظام المحاسبي المالي والمعياري المحاسبي الدولي IAS19 منافع المستخدمين، ومحاولة إعطاء نظرة على إشكالية تطبيق مزايا المستخدمين التي تتأثر بالمعيار التاسع عشر وكيف يتم تقييمها ومعالجتها المحاسبية ومن جهة أخرى التطرق إلى تطبيقات المعيار المحاسبي الدولي IAS19 في المؤسسات الجزائرية، وذلك على عينة متمثلة في المؤسسة الاقتصادية وكذا CNAS وCACOBATH، حيث اعتمدنا في دراستنا على المنهج الوصفي وكذا على دراسة حالة التي قمنا من خلالها بمقابلات شخصية مع إطارات في المؤسسة بغية التعرف على واقع احتساب منافع المستخدمين في المؤسسة الاقتصادية، وتوصلنا إلى أن المؤسسات الاقتصادية الجزائرية تعالج منافع المستخدمين قصيرة الأجل وفق النظام المحاسبي المالي والذي بدوره يتوافق مع المعيار المحاسبي الدولي IAS19، بينما فيما يخص منافع المستخدمين طويلة الأجل فوجدنا أن النظام المحاسبي المالي يختلف مع المعيار المحاسبي الدولي IAS19 في معالجة منافع المستخدمين طويلة الأجل الأخرى.

الكلمات المفتاحية:

النظام المحاسبي المالي، المعيار المحاسبي الدولي IAS19، منافع المستخدمين، منافع قصيرة الاجل، منافع المستخدمين طويلة الاجل، منافع ما بعد انتهاء الخدمة.

Abstrait :

Cette étude vise à savoir comment calculer les avantages de l'utilisateur par le système de comptabilité financière et IAS IAS19, et essayer de donner un coup d'œil à l'application problématique des avantages des utilisateurs qui sont touchés par la norme du dix-neuvième et la façon dont ils sont évalués et traités de comptabilité, d'autre part, adressé aux applications Norme comptable internationale IAS19 dans les institutions algériennes, et sur un échantillon représentatif de l'institution économique ainsi que CACOBATPH CNAS. Dans notre étude, où nous avons adopté l'approche descriptive, ainsi que étude de cas nous avons des entretiens personnels avec des cadres dans l'institution afin d'identifier la réalité du calcul des prestations d'utilisateur dans l'organisation économique, et nous avons constaté que les institutions économiques algériennes pour faire face avantages pour l'utilisateur à court terme conformément au système de comptabilité financière, ce qui est conforme à la norme comptable internationale IAS19, alors qu'en termes d'avantages à long terme des utilisateurs et a constaté que le système de comptabilité financière est différent à la norme comptable internationale IAS19 dans le traitement d'autres avantages à long terme des utilisateurs.

Mots clés :

Avantages pour l'utilisateur, Les avantages à court terme, Avantages pour l'utilisateur à long terme, Les avantages après emploi

قائمة المحتويات

الصفحة	العنوان
III	الإهداء
IV	الشكر
V	الملخص
VI	قائمة المحتويات
VIII	قائمة الجداول
IX	قائمة الأشكال
X	قائمة الملاحق
أ	المقدمة
الفصل الأول: الاطار النظري لمنافع المستخدمين	
3	المبحث الأول: مفاهيم عامة حول ادارة الموارد البشرية
3	المطلب الأول: الموارد البشرية
4	المطلب الثاني: ادارة الموارد البشرية
6	المطلب الثالث: مصطلحات متعلقة بمنافع المستخدمين
7	المبحث الثاني: تقسيمات منافع المستخدمين من منظور المعايير المحاسبية الدولية والتنظام المحاسبي المالي
7	المطلب الأول: منافع المستخدمين من منظور النظام المحاسبي المالي
12	المطلب الثاني: منافع المستخدمين من منظور المعيار المحاسبي الدولي IAS19
24	المبحث الثالث: الدراسات التطبيقية
24	المطلب الأول: الدراسات السابقة
26	المطلب الثاني: مكانة دراستنا من الدراسات السابقة
الفصل الثاني: دراسة في عينة من المؤسسات	
31	المبحث الأول: طريقة وادوات الدراسة
31	المطلب الأول: عينة ومجتمع الدراسة
34	المطلب الثاني: منهجية وادوات الدراسة
35	المبحث الثاني: النتائج والمناقشة

35	المطلب الأول: الممارسة المحاسبية لمنافع المستخدمين العاملين في المؤسسة
47	المطلب الثاني: مناقشة النتائج
52	خاتمة
56	المراجع
	الملاحق
	الفهرس

قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	الرقم
38	كشف الأجر	1-2
41	تسجيل الاجور الخام	2-2
41	تسجيل الاجور الصافية	3-2
42	الاعباء الاجتماعية لارباب العمل	4-2
47	تسجيل المحاسبي للمؤونة	5-2
47	تسجيل المحاسبي لارتفاع المؤونة	6-2
47	تسجيل المحاسبي لانخفاض المؤونة	7-2

قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	الرقم
4	تطور نظرة الموارد البشرية	1-1
5	نموذج ادارة الموارد البشرية	2-1
36	منافع المستخدمين قصيرة الأجل	1-2
37	طريقة إحتساب الأجر	2-2
44	منافع المستخدمين طويلة الأجل	3-2
45	كيفية إحتساب راتب التقاعد	4-2
48	منافع المستخدمين قصيرة الأجل	5-2
49	منافع طويلة الأجل	6-2
50	منافع المستخدمين وفق SCF و IAS19	7-2

قائمة الملاحق

رقم الملحق	عنوان الملحق
01	عقد العمل
02	محضر التنصيب
03	كشف الأجر
04	سلم الاجر
05	طلب الاجور
06	بيان الاجور
07	بيان الاعباء
08	بيان الاجمالي للاجور
09	شهادة العمل
10	أجرة 60 شهر

مقدمة

توطئة

تعرف مؤسسات اليوم بصفة عامة ظروفًا في غاية الصعوبة، ناتجة عن ما تشهده البيئة من تغيرات سريعة ومتنوعة في مجالات العمل والحياة، ولا شك أن هذه الظروف قد أثرت على التسيير ببعديه العلمي والعملي. وفي ظل هذه التغيرات فإن تحقيق فاعلية الأداء في المؤسسات الاقتصادية لم يعد يتوقف فقط على ما لديها من إمكانيات وموارد، وإنما تتحدد الفاعلية التنظيمية بدرجة أساسية بقدرة المؤسسات على تعظيم الاستفادة من الموارد والإمكانيات المختلفة بصفة عامة ومن مواردها البشرية بصفة خاصة.

ولقد أصبح لزامًا على المؤسسات الاقتصادية التي ترغب في البقاء أن تسعى جاهدة لتحقيق مزايا تنافسية، ومن بين أهم المجالات التي يمكن أن تحقق المؤسسة من خلالها مزايا تنافسية هي مواردها البشرية التي تعتبر من أهم موارد المؤسسة، كما أنها هي مصدر كل نجاح إذا تم تسييرها بشكل جيد. لذلك أصبح لزامًا على المؤسسة الاقتصادية أن تسيير مواردها البشرية بشكل استراتيجي وكذا مكافئتها لقاء جهودها المبذولة، هذا وقد فرق النظام المحاسبي المالي بين المزايا القصيرة الأجل ومزايا الطويلة الأجل وكذا مزايا ما بعد انتهاء الخدمة مثل معاشات التقاعد ومزايا التقاعد الأخرى والتأمين على الحياة لما بعد انتهاء الخدمة والرعاية الطبية لما بعد انتهاء الخدمة، هذه الأخيرة تحتاج إلى مجموعة من الشروط والفرضيات من الصعوبة تحقيقها في البيئة الجزائرية، مع العلم أن معظم المؤسسات الجزائرية لم تطبق هذه الإلزام بعد، وحتى المؤسسات التي حاولت تطبيقه فهناك الكثير من الملاحظات بشأنها.

وعلى ضوء هذا نطرح الإشكالية التالية:

ما مدى توافق معالجة منافع المستخدمين ضمن النظام المحاسبي المالي مع المعايير المحاسبية الدولية؟

وبالتالي نتفرع إلى الاسئلة التالية:

- كيف عالج المعيار المحاسبي الدولي IAS19 منافع المستخدمين؟
- كيف تناول النظام المحاسبي المالي منافع المستخدمين؟
- كيف يتم قياس منافع المستخدمين طويلة الأجل وما بعد انتهاء الخدمة في المؤسسات الاقتصادية؟

الفرضيات:

- يحدد المعيار المحاسبي الدولي 19 منافع المستخدمين المتطلبات المحاسبية للاستحقاقات المستخدمين، بما في ذلك الاستحقاقات قصيرة الأجل واستحقاقات ما بعد التوظيف والمزايا الأخرى طويلة الأجل؛
- فرق النظام المحاسبي المالي بين المزايا القصيرة الأجل ومزايا الطويلة الأجل وكذا مزايا ما بعد انتهاء الخدمة؛

- المنافع الطويلة الاجل يتم تطبيقها و قياسها بشكل نسبي في المؤسسات الجزائرية بالنسبة للمعيار المحاسبي الدولي وذلك وفق ما نص عليه المعيار المحاسبي الدولي IAS19، اما فيما يخص منافع ما بعد الخدمة لم يتم تطبيقها في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية وفقا للمعيار الدولي IAS19 بشكل كبير.

منهج البحث:

من أجل إثراء الموضوع إستخدمنا المنهج الوصفي لوضع إطار نظري للموضوع من خلال الكتب والأطروحات والمقالات العلمية كما قمنا بدراسة للمعيار المحاسبي الدولي IAS19 والنظام المحاسبي المالي، أما الجانب التطبيقي فقمنا بدراسة حالة في مؤسسة البناء للجنوب الشرقي Eco.s.est وكذلك التوجه الى صندوق الضمان الاجتماعي للعمال الاجراء Cnas،

اهداف البحث:

- نهدف من خلال بحثنا هذا الى معرفة كيفية احتساب المنافع المستخدمين من خلال النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية
- محاولة إعطاء نظرة على إشكالية تطبيق مزايا المستخدمين التي تتأثر بالمعيار التاسع عشر وكيف يتم تقييمها ومعالجتها المحاسبية.
- التطرق الى تطبيقات المعيار المحاسبي الدولي IAS19 في المؤسسات الجزائرية

اسباب اختيار الموضوع:

- الميول الشخصي للموضوع؛
- له علاقة بمجال الدراسة؛
- الرغبة في توسيع المعارف في هذا المجال؛
- نقص الدراسات في هذا الموضوع.

الحدود الزمنية والمكانية:

- الزمانية 2017/2016
- المكانية تهدف الدراسة دراسة الواقع الجزائري حيث تتم الدراسة في مؤسسة اقتصادية مع التوجه الى صندوق الضمان الاجتماعي للعمال الاجراء والصندوق الوطني للعطل المدفوعة الأجر والبطالة الناجمة عن سوء الاحوال الجوية في قطاعات البناء، الأشغال العمومية والري.

هيكل الدراسة:

من أجل تحقيق الاهداف المسطرة في هذه الدراسة واستغلال الجيد للمعلومات، قمنا باستخدام طريقة IMRAD المتبعة في اعداد البحوث العلمية مما استدعى تقسيم دراستنا إلى فصلين يتضمن الفصل الأول الخلفيات النظرية والتطبيقية للدراسة حيث تضمن المفاهيم العامة حول ادارة الموارد البشرية وتقسيمات منافع المستخدمين وكذا أهم الدراسات السابقة المتعلقة بالموضوع، في حين تضمن الفصل الثاني الإطار التطبيقي للدراسة من خلال دراسة الحالة التي قمنا بها بمؤسسة البناء للجنوب الشرقي، الصندوق الوطني للعمال الاجراء و الصندوق الوطني للعطل المدفوعة الأجر والبطالة الناجمة عن سوء الاحوال الجوية في قطاعات البناء، الأشغال العمومية والري.

الفصل الأول:

الإطار النظري لمنافع

المستخدمين

مدخل:

تعتبر الموارد البشرية من أهم عناصر النظام الاقتصادي، باعتبار العنصر البشري هو العقل المفكر والمدير لكافة الأعمال وهو يقدم منافع لا تقل عن أهمية عما تقدمه الموارد المادية الأخرى بل ربما تتفوق عليها إذا نظرنا إلى مساهمتها في تحقيق الأهداف التي يسعى الكيان للوصول إليها لذلك وجب التسيير المحكم لهذه الموارد البشرية وذلك من خلال إدارتها، حيث ان المورد البشري لديه منافع يتمتع بها والتي نقصد بها كافة أشكال العوض الذي تعطيه المنشأة مقابل الخدمة التي يقدمها الموظف، حيث سنقوم بدراسة الموارد البشرية أولاً ثم التعرف على مختلف تقسيمات منافع المستخدمين وفق النظام المحاسبي المالي والمعياري المحاسبي الدولي IAS19

المبحث الأول: مفاهيم عامة حول إدارة الموارد البشرية

ترتبط الموارد البشرية ارتباطاً وثيقاً بموضوع دراستنا حيث أن المنافع متعلقة بشكل أساسي بالموارد البشري، لذلك ارتأينا إلى التعريف بالموارد البشري، وإدارة الموارد البشرية كما سنقوم بتفرقة بين بعض المصطلحات المتعلقة بمنافع المستخدمين

المطلب الأول: الموارد البشرية

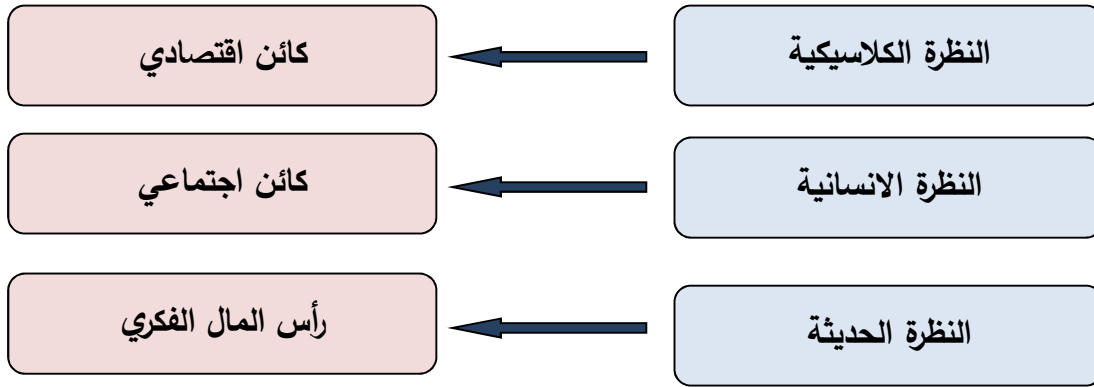
- يعد مدخل الموارد البشرية مدخلا حديثا نسبيا في إدارة الأفراد حيث انتشر الاصطلاح أثناء السبعينيات، وقد أظهرت الأبحاث في المجال العلوم السلوكية أن الموارد البشرية ومعاملتها كمورد بدلا من اعتبارها عامل من عوامل الإنتاج كراس المال والمواد الخام والآلات والمعدات والوقت، واعتبار الإنسان فرد يتحرك ويتصرف على أساس مشاعره وعواطفه، يمكن أن يحقق فوائد ومزايا لكل من المنظمة ولنفسه، وبذلك ازدادت أهمية الموارد البشرية إلا أن مصطلح هذا الأخير مثله مثل أي مصطلح في علم الإدارة يصعب تحديده تحديدا دقيقا، فيعرفه البعض على أنه "عبارة عن المعرفة الكلية والمواهب والقدرات واتجاهات وقيم واعتقادات قوة العمل الموجودة بالمنظمة، وبهذا لا يقصد بالموارد البشرية كم الأفراد فقط، ولكن أيضا قدراتهم وكيفية استغلال هذه القدرات، المواهب والاتجاهات والمعتقدات وكيفية إدارتها أيضا"¹
- كما يعرف معجم المصطلحات الإدارية الموارد البشرية:² يشمل هذا المصطلح جميع العناصر البشرية من المديرين والعاملين الذين يؤدون عملا في المنشأة
- الموارد البشرية لأي دولة أو منظمة هي تلك المجموعات من الأفراد القادرين والراغبين في أداء العمل بشكل جاد وملتزم، حيث يتعين أن تتكامل وتتفاعل القدرة مع الرغبة في إطار منسجم، وتزويد فرص الاستفادة الفاعلة لهذه الموارد عندما تتوفر نظم تحسين تصميمها وتطويرها بالتعليم والاختبار والتدريب والتطوير والصيانة³

1 - بوكفوس هشام، أساليب تنمية الموارد البشرية في المؤسسة الاقتصادية العمومية الجزائرية، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، تخصص تنمية الموارد البشرية، جامعة منتوري، غير منشورة، قسنطينة، 2005/2006، ص 46

2 - التوجيهي محمد إبراهيم والبرعي محمد عبد الله، معجم المصطلحات الإدارية، المملكة العربية السعودية: مكتبة العبيكان، ط1، 1993 ص 20

3- عادل محمد زايد، إدارة الموارد البشرية رؤية إستراتيجية، دار الفاروق للنشر، القاهرة، 2003، ص 283

الشكل رقم 1-1: تطور النظرة حول الموارد البشرية



المصدر: عادل محمد زايد، إدارة الموارد البشرية رؤية إستراتيجية، دار الفاروق للنشر، القاهرة، 2003، ص 286

المطلب الثاني: إدارة الموارد البشرية

- الإنسان هو جوهر الأداء الجيد في المؤسسة، وهو عنصر حياة فيها، لذلك كان تسييره محل اهتمام كبير سواء من قبل الباحثين أو الممارسين. تجسد هذا الاهتمام في إدارة تطورت فلسفتها ونظرتها حتى تسميتها مع مرور الزمن؛ فمن إدارة المستخدمين إلى إدارة الأفراد إلى إدارة شؤون الموظفين ثم أخيراً إلى إدارة الموارد البشرية، ففي المسمى الأول كانت النظرة للعامل على أنه مستخدم وحتى مع مسمى إدارة الأفراد، ولم تختلف النظرة كثيراً مع مسميات تزامنت مع هذه التسمية مثل شؤون العاملين أو الموظفين. لكن مع مسمى إدارة الموارد البشرية اختلف الأمر، أي اختلفت الفلسفة والنظرة من مجرد فرد أجبر إلى رأس مال عقلي، وأصبحت هذه الإدارة شريكة في التخطيط الاستراتيجي للمنظمة.¹
- إدارة الموارد البشرية هي عبارة عن مجموعة الممارسات والسياسات المطلوبة لتنفيذ مختلف الأنشطة المتعلقة بالنواحي البشرية التي تحتاج إليها الإدارة لممارسة وظائفها على أكمل وجه²
- جميع الأنشطة الإدارية المرتبطة بتحديد احتياجات المنظمة من الموارد البشرية، وتنمية قدراتها ورفع كفاءتها، ومنحها التعويض والتحفيز والرعاية الكاملة، بهدف الاستفادة من جهودها وفكرها من أجل تحقيق أهداف المنظمة³

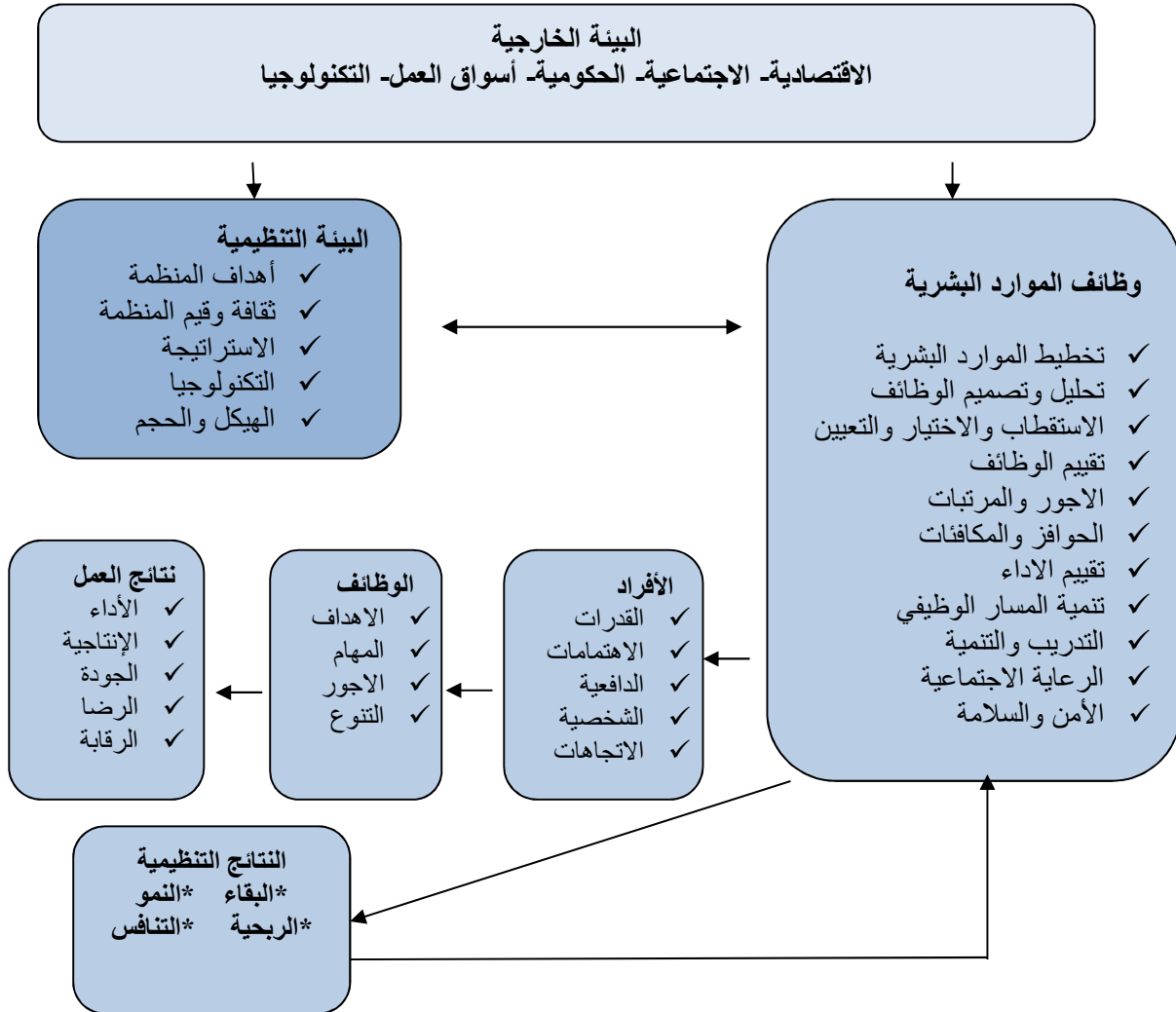
1 - رقام ليندة، دور إدارة الموارد البشرية في تسيير التغيير في المؤسسات الاقتصادية الكبرى في ولاية سطيف، رسالة لنيل شهادة الدكتوراه، علوم اقتصادية، جامعة سطيف 1، غير منشورة، سطيف، 2013/2014، ص 17

2 - الزغودي محمد السايح، مراجعة إدارة الموارد البشرية ودورها في تحسين أداء المؤسسة الاقتصادية، مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم والمحاسبية، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة وركلة، "غير منشورة"، 2011/2012 ص 3

3 - باباه ولد سيدن، دور الموارد البشرية في التأثير على الأداء، بحث لنيل شهادة الماجستير، تخصص إدارة الأعمال، جامعة أبي بكر بلقاوي، "غير منشورة"، تلمسان، 2009/2010، ص 3

لقد عرفها (جمال الدين مرسي 2003)¹ أنها مجموعة النشاطات المتعلقة بحصول المنظمة على احتياجاتها من الموارد البشرية وتطويرها وتحفيزها والحفاظ عليها بما يمكن من تحقيق أهداف المنظمة بأعلى مستويات الكفاءة والفعالية، بينما عرفها (Kim pytin 2007)² على أنها عملية توفير العدد المناسب من الأفراد المناسبين وتعيينهم في الوظائف المناسبة. ووفقا ل(2004 Bernard Gazier)³ فقد تطور مفهوم إدارة الموارد البشرية من إدارة الأفراد والمستخدمين إلى إدارة رأس المال البشري

الشكل 1-2: نموذج إدارة الموارد البشرية



المصدر: رجم خالد، تقييم أثر نظام معلومات الموارد البشرية على استراتيجيات إدارة الموارد البشرية، رسالة لنيل شهادة الدكتوراة، تخصص أنظمة معلومات ومراقبة التسيير، جامعة قاصدي مرباح، غير منشورة، ورقة، 2016/2017، ص 4

¹ - جمال الدين محمد مرسي، الإدارة الإستراتيجية لموارد البشرية كمدخل لتحقيق الميزة التنافسية لمنظمة القرن الحادي والعشرين، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2003، ص 36.

² - Kim Pytin and Jennifer Hulmuth, La gestion des ressources humaines pour les IMF, mémoire economic development assosates, ontario, juillet 2007 p 54

³ - Bernard Gazier, Les stratégies des ressources humaines, 2e éd, La découverte, 2004.p.98

المطلب الثالث: مصطلحات متعلقة بمنافع المستخدمين

أولاً: المنصب والوظيفة

كثيراً ما يتم الخلط بين مفهوم كل من المنصب والوظيفة واعتبارهما شيئاً واحداً ولكن من الناحية العلمية يوجد فرق حيث ينتج المنصب عن ربط المهام ببعضها البعض، الواجبات أو الالتزامات التي يجب أداؤها بمسؤولية، كما يعني أيضاً محتوى العمل الذي يجب أن يقوم به فرد ما في مكان ما في مدة زمنية معينة¹ أما الوظيفة فتعرف على أنها مجموعة من المناصب المتماثلة في مهامها الأساسية وفي مسؤولياتها.²

و يكمن الفرق بين المنصب والوظيفة أن المنصب عمل يؤديه فرد معين أي أن يكون متصلاً بالشخص الذي يشغله، أما الوظيفة فيمكن أن يقوم بها أكثر من الفرد

ثانياً: الراتب والأجر

تكافؤ المؤسسة المورد البشري في الأجل القصير بمنحه راتباً أو أجراً، حيث يعرف الراتب انه مبلغ مالي يتقاضاه شخص يدعى الموظف وهذا الراتب محدد في الجدول المنصوص عليه في القانون، وهو المقابل الذي تدفعه الجهات الحكومية أو شبه حكومية والشركات والأفراد شهرياً إلى موظفيها مقابل العمل الذهني الذي يؤدي لحسابها، دخل الموظف هو دخل ثابت لا يتغير³، أما الأجر فيعبر عن ذلك المقابل الذي يتحصل عليه العامل والذي يكون في الغالب عملاً يدوياً أو ميكانيكياً ويتميز العامل بحدودية الترقية، حيث نجد أن أجرة هذا العامل تتحدد في السوق عن طريق الطلب والعرض، وهو غير ثابت بل يجدده العامل بنفسه.⁴

ثالثاً: الحوافز والمكافآت

1- مفهوم الحوافز: الحوافز هي بالتحديد العوامل التي تهدف إلى إثارة القوى الكامنة في الفرد والتي تحدد نمط السلوك أو التصرف المطلوب عن طريق إشباع كافة احتياجاته الإنسانية.⁵

هذا وتعتبر الحاجات الإنسانية المصدر الأساسي لدوافع الأفراد والمحدد الرئيسي لسلوكهم في المنظمة، وبما أن الدوافع تنبع من داخل الفرد فإن الحوافز هي عوامل خارجية تجذب إليها الفرد باعتبارها وسيلة لإشباع حاجاته التي تحركه،

1- فلاح مارية، دراسة تحليلية وتقييمية لنظام الاجور في المؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري، مذكرة مكملة لنيل شهادة الدراسات العليا المتخصصة في تسيير الجماعات المحلية والتنمية، جامعة منتوري "غير منشورة"، قسنطينة، 2007/2008 ص 16

2 - نفس المرجع، ص 16

3 - حشمان مولود، الأجر في الجزائر، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراة، جامعة الجزائر، 1999/2000، ص 15

4 - نفس المرجع، ص 17

5 - هيئة التأطير بالمعهد الوطني لتكوين مستخدمي التربية، أنظمة وألية تسيير الموارد البشرية في المؤسسات والإدارات العمومية، سند خاص بالتكوين المتخصص، الحراش، الجزائر، 2011، ص 64

وبناء على هذا نجد أن للتوافق بين الحاجات التي تحرك الفرد وبين وسائل إشباع تلك الحاجيات هو الذي يحدد مايلي:

- الحالة المعنوية للأفراد؛
 - درجة رضا الفرد من عمله؛
 - استقرار الفرد في المنظمة؛
 - جودة أداء الفرد وإنتاجيته؛
 - كفاءة الأداء التنظيمي.
- 2- المكافآت : هي مايعطيه صاحب العمل للعامل من مبالغ نقدية أو أداءات عينية ، زيادة على أجره المحدد جزاء لأمانته وإخلاصه وتفانيه في العمل أو لكفاءته.¹
- 3- العلاوات: هي زيادة في الأجر تعطى للعامل لاعتبارات مختلفة كالأقدمية في خدمة صاحب العمل، زيادة الأعباء العائلية للعامل، أو سبب غلاء المعيشة.²

المبحث الثاني: تقسيمات منافع المستخدمين من منظور معايير المحاسبة الدولية والنظام المحاسبي المالي

تعتبر منافع المستخدمين مصاريف بالنسبة للمؤسسة، حيث يختلف تقسيمها بين النظام المحاسبي المالي والمعياري المحاسبة الدولي، ومن اجل ذلك سنقوم في هذا المبحث التطرق إلى تقسيمات منافع المستخدمين وفق النظام المحاسبي المالي والمعياري المحاسبي الدولي.

المطلب الأول: منافع المستخدمين من منظور النظام المحاسبي المالي

تشكل مصاريف المستخدمين أعباء معتبرة بالنسبة للمؤسسة وهذا بالنظر لما يتقاضاه المستخدمون من مكافآت لقاء جهدهم العضلي أو الفكري من جهة وما تدفعه المؤسسات من أعباء هي مرتبطة بعملية دفع الأجور والرواتب من جهة أخرى.

¹ - عمر وصيفي عقلي، إدارة الموارد البشرية المعاصرة بعد استراتيجي، دار وائل للنشر، الطبعة الثانية، 2009 ص 420
² - نفس المرجع، ص 420

الفرع الأول: منافع المستخدمين قصيرة الأجل

إن عملية دفع الأجور والرواتب تتطلب الأخذ بعين الاعتبار النصوص التنظيمية للعمل والتشريع الجبائي والنصوص الخاصة بالضمان الاجتماعي على حد سواء كل هذه العوامل أدى إلى فصل محاسبة المؤسسة بشكل عام عن هذه المصاريف ومن هنا تبدأ محاسبة الأجور والرواتب. حيث يتكون الأجر أو الراتب من الأجر الأساسي، المكافآت والتعويضات والمنح هذه العناصر تتعرض لمجموعة من الاقتطاعات؛

- **الأجر الأساسي:** حسب القانون (11/90) يحدد الأجر الأساسي لكل فئة من العمال وفق الاتفاقيات الجماعية التي وقعت عليها المؤسسة (120/118 من قانون العمل) ويحسب عن طريق استعمال النقطة الاستدلالية المقابل للصف الذي يقابل منصب العامل مضروب في قيمة النقطة الاستدلالية (45دج)¹

- **الساعات الإضافية:** تمثل الساعات الإضافية الذي يشتغله المستخدم زيادة على الزمن المطلوب منه قانوناً، وجاء في المادة (31-32) من القانون 11/90 انه يجوز لصاحب العمل أي يطلب من أي عامل أداء ساعات إضافية زيادة على المدة القانونية المذكورة مع مراعاة أن لا تتعدى مدة العمل 12 ساعة في اليوم، ويحول أداء الساعات الإضافية الحق في زيادة لا تقل بأي حال من الأحوال عن 50% من الأجر العادي للساعة،

وعادة ماتوزع الزيادة في الساعات الإضافية على النحو التالي:

-50% لـ 16 ساعة الأولى فوق الزمن العادي.

-75% للساعات الأخرى ما لم تتجاوز 64 ساعة إضافية خلال الشهر.

-100% لساعات العمل الليلي، ولأيام العطل الرسمية.

- **العلاوات والمكافآت:** هي مكمل للراتب وتدفع للعامل وذل من اجل تشجيعه وتحفيزه، ويستند أسلوب العلاوة في الجزائر إلى المرسوم رقم(48/80) المؤرخ في 1980/02/23 والذي أنشأ نوعان من العلاوات هما:

-علاوة المردودية الفردية التي لا تتجاوز 10% من الأجر الأساسي.

-علاوة المردودية الجماعية التي لا تتجاوز 30% من الأجر الأساسي.

- **التعويضات:** هي مبالغ مالية تدفعها المؤسسة لمستخدميها كتعويض لهم، وتختلف هذه التعويضات حسب طبيعة العمل، وحسب المنصب، ومن بين هذه التعويضات نذكر:

¹ - القانون 90-11 ، المؤرخ في 21 افريل 1990، المتعلق بعلاقات العمل

- تعويض الخبرة المهنية **IEP**: وهي نسبة معينة من الأجر الأساسي وتزداد كل ثلاث سنوات كحد أقصى، وينتج هذا التعويض عن الاتفاقيات الجماعية في المادة 120 من القانون 11/90 (قانون العمل).
 - **تعويض عمل المنصب ITP**: وهو تعويض يدفع للعمال من اجل الأوقات غير العادية التي يتطلبها منصب العمل، كالعمال المتناوب أو العمل ليلا وفي الأعياد، ويحسب على أساس نسبة من الأجر الأساسي لا تقل عن 5% من الأجر الأساسي ولا تتجاوز 25%.
 - **تعويض الضرر**: يمنح هذا التعويض عندما يشمل المنصب على مهام وظروف عمل تنطوي على جهود شاقة أو قدرة أو عناصر غير صحية أو خطر، ويجب على كل مؤسسة أن تضع للعمال المستحقين هذا التعويض، والذي لا يتجاوز نسبته 20% من الأجر الأساسي.
 - **تعويض السلة والنقل**: هما منحتان تقدمان للعمال لتغطية مصاريف النقل والغذاء لغياب هذان العنصران في المؤسسة، وعدد الوجبات المعوضة يتم تحديدها وفق ماتم الاتفاق عليه في الاتفاقية الجماعية
 - **الاستفادة من الأرباح**: هي حصص العمال من النتيجة السنوية ويكون ذلك حسب طبيعة المؤسسة، وليس جميع المؤسسات تأخذ بعين الاعتبار هذا العنصر.
 - **مصاريف المهمات والتنقلات**: تنص المادة 140 من القانون العام للعمل عندما ينفق العامل شخصيا وبصفة استثنائية مصاريف في إطار عمله ولا سيما مصاريف التنقل والإيواء، خلال قيامه بمهمة مطلوبة.
- الفرع الثاني: منافع المستخدمين طويلة الأجل**

أولا: التقاعد

- التقاعد هو منحة تعطى من طرف الضمان الاجتماعي وهو معترف به قانونيا ومسطر بشروط منها:
 - اشتراك العامل لمدة أكبر من 15 سنة وبلوغه سن 60 سنة يتم استفادته من التقاعد؛
 - في حالة اشتراك العامل لمدة أكبر من 7 سنوات وبلغ سن 60 يمنح له منحة التقاعد؛
 - تأسس النظام الوطني للتقاعد الحالي بموجب القانون رقم 12/83 المؤرخ في 05 جويلية 1984¹
- هذا القانون حقق تغييرا كاملا في نظام التقاعد وهذا من خلال:

- توحيد القواعد المتعلقة بتقدير الحقوق (موحدة لكل المستفيدين مع استثناءات تخص العمال الأحرار)
 - توحيد التمويل بتأسيس نسبة شاملة موحدة للاشتراك المخصصة لتغطية كل نفقات الضمان الاجتماعي
- هذه النسبة مقسمة إلى أجزاء وبين مختلف الفروع

¹ - الامانة العامة للحكومة، القانون رقم 12/83 المؤرخ في 5 جويلية 1983، المتعلق بالتقاعد، العدد 28

- توحيد التنظيم والتسيير عن طريق إنشاء صناديق وطنية مؤهلة
- رفع مستوى الأداءات
- إدارة وصية موحدة: الوزارة المكلفة بالضمان الاجتماعي

وقعت تعديلات مهمة في إطار شروط منح الحق ونوعية الامتيازات وهذا على مرحلتين من خلال:

- قانون رقم 99-03 المؤرخ في 22 مارس 1999 يعدل ويتمم القانون رقم 83-12 المتعلق بالتقاعد
- قانون رقم 16-15 المؤرخ في 31 ديسمبر 2016¹ يعدل ويتمم القانون رقم 83-12 المؤرخ في 12 جويلية 1983 والمتعلق بالتقاعد

● نظام التقاعد الحالي

نظام التقاعد الحالي يعمل وفقا للقواعد الآتية:

- توحيد سن الإحالة على التقاعد عند سن 60 غير أنه توجد استثناءات تخص فئات معينة وهي (المجاهدين
- المرأة - العمال الذين يشغلون مناصب عمل على قدر من الضرر) وتسهيلات أخرى
- (32 سنة عمل بدون شرط السن والتقاعد المسبق بعد 20 سنة عمل فعلية مع وجوب بلوغ سن 50)
- توحيد نسبة اعتماد سنوات التأمين ب 2.5% عن كل سنة مثبتة؛
- تأسيس مبلغ أدنى للمعاش يقدر ب 75% من الأجر الوطني الأدنى المضمون؛
- تحديد نسبة أقصى لمعاش التقاعد تقدر ب 80% والأقصى الخام للمعاش ب 15 ضعفا من الأجر الوطني الأدنى المضمون؛
- تحديد مدة أقصى لفترة العمل ب 32 سنة؛
- حساب معاش التقاعد بناء على 12 شهرا من الأجر الأخيرة السابقة للإحالة على التقاعد ثم بناء على 36 شهرا ابتداء من جويلية 1996/48 شهرا ابتداء من ماي 1999 إلى 60 شهرا ابتداء من 01 جانفي 2000؛
- تحديد نسبة قصوى قدرها 90% من منحة الهالك توزع على ذوي الحقوق وفقا لشروط معينة.

¹ - الأمانة العامة للحكومة، القانون رقم 15/16 المؤرخ في 31 ديسمبر 2016 المتعلق بالتقاعد، العدد 78، ص 6

من خلال هذه اللمحة الموجزة عن نظام التقاعد يتبين لنا أن التشريع الحالي في مجال التقاعد يعتبر من بين أهم الأنشطة التي توفر حماية أفضل وفقا لأهم المعايير المتبعة لتقييم الأنظمة وذلك من خلال:

- اتساع الشريحة المستفادة؛
- طريقة تقييم المعاشات؛
- الحد الأدنى للمعاش؛
- حماية ذوي الحقوق؛

الامتيازات المضمونة من قبل الصندوق الوطني للتقاعد تحتوي على معاشات ومنح تقاعد مباشرة معاشات ومنح منقولة (الحقوق الآيلة) معاش التقاعد المسبق للتقاعد النسبي والتقاعد دون شرط السن.

وحسب النظام المحاسبي المالي فإنه يتعين على المؤسسة التي اختارت نظام المنافع المحددة، أن تكون مؤونة للمعاشات ومكاملات التقاعد والتعويضات والمخصصات بسبب الانصراف إلى التقاعد أو المنافع المماثلة للأفراد المستخدمين لديها وشركائها ووكلائها الاجتماعيين.

حيث يقيد ذلك في الحساب الفرعي 153 المؤونات للمعاشات والإلتزامات المماثلة. بعد احتساب معاشات الإحالة على التقاعد وفق تقنيات حسابية تقدر بصورة صحيحة مبالغ المنافع التي يستحقها الأفراد المحالين على التقاعد مع ضرورة تحديد القيمة المحينة للمنافع المستحقة وما شابهها، وذلك يتطلب المرور بالمراحل التالية:

- تقييم المبالغ التي ستدفع للأجراء عند ذهابهم للتقاعد، حيث تتحدد قيمة الإلتزام بالأجر المدفوع في السنوات نهاية الخدمة؛
- تقدير احتمال تسديد هذه المبالغ، وهذا متعلق أساسا باحتمال بقاء الأجير حي تاريخ إحالته على التقاعد، وكذا احتمال بقائها في المؤسسة إلى نهاية مدة عمله بها؛
- تحديث مبلغ المنحة التي سيتحصل عليها العامل ابتداء من التاريخ الذي ستدفع فيه؛
- تحديد حصة الإلتزام المحسوبة والموافقة لحق الأجير بتاريخ التقييم.

التسريح(الفصل غير التأديبي):

تنص عليه المادة 68 من قانون الوظيف العمومية على أن التسريح في هذه الحالة يقوم على أساس انتهاء الخدمة في حالات معينة تستوجب ذلك الإنهاء إذا تبين للإدارة نهائيا وقطعيا عدم مقدرة الموظف على القيام بالعمل، فيسرح دون اتخاذ إجراءات تأديبية تجاهه ويكون ذلك في الحالات التالية:

- عدم الكفاءة المهنية، أي عدم المقدرة على ممارسة مهام الوظيفة مع ضرورة أخذ رأي اللجنة المتساوية الأعضاء؛
 - الموظف المحال على الاستبعاد إذا انتهت المدة ولم يتمكن من أداء مهام وظيفته؛
 - حالة فقد الأهلية، أو عدم اللياقة البدنية، إذ أن المشرع لم يجعل شرط التمتع بالحقوق الوطنية واللياقة البدنية أثناء التعيين فقط، بل هو شرط لاستمرار العلاقة الوظيفية بين الموظف والإدارة.
- ملاحظة: يجوز منح الموظف في هذه الحالة تعويضاً، فقد صدر المرسوم 66-148 بخصوص التسريح وإجراءاته حيث نصت المادة (5) منه على مسألة التعويض المقرر للموظف المسرح.

المطلب الثاني: منافع المستخدمين من منظور المعيار المحاسبي IAS19

تبنى المعيار المحاسبي الدولي IAS19 منافع المستخدمين، حيث عرفها بين تقسيماتها كما وضح من خلاله تقسيمات هاته المنافع وكيفية الاعتراف بها وقياسها وكذا الإفصاح عنها

الفرع الأول: هدف ونطاق تطبيق المعيار

هدف هذا المعيار لبيان المحاسبة والإفصاح الخاصة بالموظفين، ويتطلب المعيار أن تقوم المنشأة بالاعتراف ب: ¹

- 1- بالتزام عليها عند قيام موظف بتقديم خدمة لها مقابل منافع الموظفين التي ستقوم بدفعها لهم في المستقبل؛
- 2- الأعباء (المستهلك القوي) للالتزام المترتب عليها نتيجة المنافع الاقتصادية الناجمة من خدمة قدمها الموظف مقابل منافع الموظفين؛

يجب على صاحب العمل أن يطبق هذا المعيار على منافع الموظفين؛

2- ينطبق هذا المعيار على كافة منافع الموظفين، بما في ذلك تلك منصوص عليها:

- بموجب خطط رسمية أو اتفاقيات رسمية أخرى بين منشأة وموظفين فرديين ومجموعات موظفين أو ممثليهم؛
- بموجب المتطلبات التشريعية أو من خلال ترتيبات صناعية حيث يطلب من المنشأة المساهمة في الخطط الوطنية وخطط الدولة وخطط الصناعة أو خطط أصحاب العمل المتعددة؛

¹ - المعيار المحاسبي الدولي IAS19

- حسب الممارسات غير الرسمية التي ينشأ عنها التزام ضمني، حيث لا يوجد للمنشأة بديل فعلي سوى دفع منافع الموظفين، وأحد الأمثلة على الالتزام الضمني ما يترتب على تغير في الممارسات غير الرسمية للمنشأة ضرر غير مقبول لعلاقتها مع الموظفين.

3- تشمل منافع الموظفين:

- منافع الموظفين قصيرة الأجل مثل الأجور والرواتب ومساهمات الضمان الاجتماعي والإجازة السنوية المدفوعة والمشاركة في الربح والمكافآت (إذا استحققت خلال اثني عشر شهرا من نهاية الفترة) والمنافع غير النقدية (مثل العناية الطبية والإسكان والانتقال والبضائع والخدمات بدون مقابل أو المدعومة) للموظفين الحاليين؛
- منافع ما بعد انتهاء الخدمة مثل الرواتب التقاعدية ومنافع التقاعد الأخرى والتأمين على الحياة لما بعد انتهاء الخدمة والعناية الطبية لما بعد انتهاء الخدمة؛
- منافع الموظفين الأخرى طويلة الأجل بما في ذلك إجازة الخدمة الطويلة أو إجازة التفرغ للبحث أو الاحتفال بالمناسبات أو منافع الخدمة الطويلة الأخرى ومنافع العجز طويلة الأجل بالإضافة إلى ما يلي إذا كانت مستحقة بعد اثني عشر شهرا أو أكثر بعد نهاية الفترة: المشاركة في الأرباح والمكافآت والتعويضات المؤجلة؛
- منافع نهاية الخدمة؛
- منافع التعويضات في صورة حقوق الملكية.

4- تشمل منافع الموظفين (المنافع المقدمة إما للموظفين أو لمن يعيلوهم، ويمكن تسويتها من خلال دفعات أو تزويد بضائع أو خدمات تتم إما مباشرة للموظفين أو لزوجاتهم أو أبنائهم أو يعيلوهم أو لآخرين مثل شركات التأمين.

5- يمكن للموظف تقديم الخدمات المنشأة على أساس دوام كامل أو جزئي أو دائم أو عرضي أو مؤقت، ولغرض هذا المعيار يشمل الموظفون وموظفي الإدارة الآخرين.

الفرع الثاني: منافع الموظفين قصيرة الأجل

هي منافع الموظفين (عدا عن منافع نهاية الخدمة ومنافع التعويضات في صورة حقوق ملكية) التي تصبح مستحقة بكاملها خلال اثني عشر شهرا بعد نهاية الفترة التي يقوم خلالها الموظف بتقديم الخدمة، وتشمل بنودا مثل¹:

- الأجور و الرواتب و مساهمات الضمان الاجتماعي؛
- حالات الغياب قصيرة الأجل المعوضة (مثل الإجازة السنوية المدفوعة و الإجازة المرضية المدفوعة) حيث يتوقع حدوث حالات الغياب خلال اثني عشر شهرا بعد نهاية الفترة التي يقوم فيها الموظف بتقديم خدماتهم؛
- المشاركة في الأرباح و المكافآت خلال اثني عشر شهرا بعد نهاية الفترة التي يقوم فيها الموظف بتقديم خدماتهم؛

¹ - المعيار المحاسبي الدولي IAS19

- المنافع الغير نقدية (مثل العناية الطبية و الانتقال و الخدمات بدون مقابل أو المدفوعة)؛
- محاسبة منافع الموظفين قصيرة الأجل تكون عادة غير معقدة لأنه لا يطلب افتراضات اكتوارية لقياس الالتزام أو التكلفة و لا يوجد احتمال بأي مكسب أو خسارة اكتوارية علاوة على ذلك يتم قياس التزامات منافع الموظفين قصيرة الأجل على أساس غير مخصص؛

حيث يتم الاعتراف بها وقياسها عندما يقوم موظف بتقديم خدمة خلال فترة محاسبية يجب على المنشأة الاعتراف بالمبلغ غير المخصص لمنافع الموظفين قصيرة الأجل التي يتوقع أن تدفع خلال تلك الخدمة.

● حالات الغياب قصيرات الأجل المعوضة:

- يجب على المنشأة الاعتراف بالتكلفة المتوقعة لمنافع الموظفين قصيرة الأجل على شكل حالات غياب معوض؛
 - في حالة تراكم الغيابات المعوضة عندما يقدم الموظفون الخدمة التي تزيد عن حقهم في غيابات مستقبلية معوضة؛
 - في حالة عدم تراكم غيابات معوضة عند حدوث حالات غياب.
- يمكن للمنشأة تعويض الموظفين عن الغياب لأسباب مختلفة بما في ذلك الإجازة و المرض و العجز قصير الأجل و الأمومة أو الأبوة و الخدمة كمكلف و الخدمة العسكرية و يقسم استحقاق الغيابات المعوضة إلى فئتين:

1- تراكمي

- الغياب المعوض المتراكم هو ذلك الغياب المرحل و يمكن استخدامه في الفترات المستقبلية إذا كان استحقاق الفترة الحالية غير مستخدم بكامله, و قد يكون تراكم الغياب المعوض إما مستحق (بكلمات أخرى يستحق الموظفون لدفعة نقدية للاستحقاق غير المستخدم عند تركهم المنشأة)، أو غير مستحق عندما لا يكون الموظفون مستحقين لدفعة نقدية للاستحقاق الغير مستخدم عند تركهم المنشأة؛
- يجب على المنشأة قياس التكلفة المحتملة لتراكم الغياب المعوض على أنها المبلغ الإضافي الذي يتوقع أن تدفعه المنشأة نتيجة للاستحقاق غير المستخدم الذي تراكم في تاريخ الميزانية العمومية؛
- يقيس الأسلوب المحدد في الفقرة السابقة الالتزام بمقدار مبلغ الدفعات الإضافية التي يتوقع أن تنشأ فقط من حقيقة أن المنفعة تتراكم و في العديد من الحالات قد لا تحتاج المنشأة إلى إجراء حسابات مفصلة لتقدير عدم وجود التزام مادي للغياب المعوض غير المستخدم, فعلى سبيل المثال من المحتمل أن تكون الإجازة المرضية ماديا فقط إذا كان هناك اتفاق رسمي هو غير رسمي على أن الإجازة المرضية المدفوعة غير المستخدمة قد تأخذ على أنها إجازة مدفوعة.

2- غير تراكمية

- الغياب المعوض غير التراكم لا يرحل: أنها تنقضي إذا لم يتم استخدام الفترة الحالية بكامله, و هي لا تعطي استحقاقا للموظفين لدفعة نقدية عن الاستحقاق الغير مستخدم عند ترك المنشأة, و هذه هي الحالة الشائعة بالنسبة لراتب الإجازة المرضية (إلى الحد الذي لا يزيد به الاستحقاق السابق الغير مستخدم عن الاستحقاق المستقبلي) و إجازة

الأمومة و الأبوة و غياب المعوض لخدمة المكلفين أو الخدمة العسكرية, و لا تعترف المنشأة بمطلوب أو مصروف حتى وقت الغياب لان خدمة الموظفين لا تزيد مبلغ المنفعة.

● خطط المشاركة في الربح و المكافآت

- يجب على المنشأة لاعتراض بالتكلفة المتوقعة لدفعات المشاركة في الربح و المكافآت؛
- بموجب بعض خطط المشاركة في الربح يستلم الموظفون حصتهم في الربح فقط إذا استمروا في خدمة المنشأة لفترة محددة؛
- قد لا يكون على المنشأة التزام قانوني لدفع المكافأة، و برغم ذلك في بعض الحالات تمارس المنشأة دفع المكافآت، و في هذه الحالات يكون على المنشأة التزام ضمني لأنه لا يوجد أمام المنشأة بديل فعلي سوى دفع المكافأة؛
- تستطيع المنشأة إجراء تقدير موثوق به لالتزامها القانوني أو الضمني بموجب خطة مشاركة في الربح أو المكافأة، وذلك فقط:

- عندما تحتوي الأحكام الرئيسية للخطة على صيغة لتحديد مبلغ المنفعة
- عندما تحدد المنشأة المبالغ التي سيتم دفعها قبل اعتماد البيانات المالية لإصدارها
- عندما تعطي الخبرة السابقة أدلة واضحة على مبلغ الالتزام الضمني للمنشأة.
- ينجم الالتزام بموجب خطة المشاركة في الربح و المكافآت من خدمة الموظفين و ليس من عملية مع مالكي المنشأة، و بناء على ذلك تعترف المنشأة بتكلفة خطة المشاركين في الربح و المكافآت ليس كتوزيع لصافي الربح لكن كمصروف.

بالرغم من إن هذا المعيار لا يتطلب افصاحات محددة بشأن منافع الموظفين قصيرة الأجل فقد تتطلب معايير المحاسبة الدولية الأخرى إجراء افصاحات.

الفرع الثالث: منافع الموظفين لما بعد انتهاء الخدمة

هي منافع الموظفين (عدا عن منافع نهاية الخدمة و منافع التعويضات في صورة حقوق ملكية) المستحقة بعد إكمال فترة الخدمة وتشمل منافع ما بعد انتهاء الخدمة ما يلي على سبيل المثال¹:

- منافع التقاعد مثل الرواتب التقاعدية.
- المنافع الأخرى بعد انتهاء الخدمة مثل التأمين على الحياة بعد انتهاء الخدمة و العناية الطبية بعد انتهاء الخدمة.

أولاً: منافع ما بعد انتهاء الخدمة:

¹ - المعيار المحاسبي الدولي IAS19

1- خطط المساهمات المحددة

يتم الاعتراف بها وقياسها عندما يقدم الموظف خدمة للمنشأة خلال فترة وجب على المنشأة الاعتراف بالمساهمة المستحقة الدفع لخطة مساهمات محددة مقابل تلك الخدمة:

- على أنها مطلوب (مصرف مستحق) بعد خصم أية مساهمات تمت دفعها في السابق و إذا زادت المساهمات التي تتم دفعها عن المساهمات المستحقة للخدمة قبل تاريخ الميزانية العمومية فإنه يجب على المنشأة الاعتراف بتلك الزيادة على أنها أصل (مصرف مدفوع مقدما) إلى الحد الذي تؤدي به الدفعة المقدمة على سبيل المثال إلى تخفيض الدفعات المستقبلية أو استرداد نقدي؛
- على أنها مصرف إلا إذا تطلب أو سمح معيار محاسبة دولي آخر بإدخال المساهمة في تكلفة أصل؛
- حيث لا تستحق المساهمات في خطة مساهمة محددة بكاملها خلال اثني عشر شهرا بعد نهاية الفترة التي يقوم خلالها الموظفون بتقديم الخدمة فإنه يجب خصمها باستخدام سعر الخصم.

يجب على المنشأة الإفصاح عن المبلغ المعترف به كمصرف لخطط المساهمات المحددة. كما تفصح عن الأطراف ذات العلاقة تقوم المنشأة بالإفصاح عن المعلومات حول المساهمة في خطط مساهمات محددة لكبار موظفي الإدارة.

2- خطط المنافع المحددة¹

إن محاسبة خطط المنافع المحددة معقدة لأنه يطلب افتراضات اكتوارية لقياس الالتزام و المصرف, و هناك احتمال بمكاسب و خسائر اكتوارية.

يتم الاعتراف بها وقياسها كالتالي

- من الممكن إن تكون خطط المنافع المحددة غير مموله، كما يمكن أن تكون مموله بشكل كامل أو جزئي من خلال مساهمات من المنشأة، و في بعض الأحيان من موظفيها، تدفع في وحدة أو صندوق منفصل قانونيا عن المنشأة المقدمة للتقارير و تدفع منافع الموظفين منه، و لا يعتمد دفع المنافع الممولة عندما تصبح مستحقة فقط على المركز المالي و أداء الاستثمار للصندوق و لكن كذلك على قدرة المنشأة و رغبتها لتعويض أي عجز في موجودات الصندوق، و على ذلك فان المنشأة تقوم في واقع الأمر بالتعهد بالمخاطر الاكتوارية و الاستثمارية المرتبطة بالخطة، و تبعا لذلك لا يكون المصرف المعترف به لخطة منافع محددة مساويا بالضرورة لمبلغ المساهمة المستحق للفترة.

● تشمل محاسبة المنشأة لخطط المنافع المحددة الخطوات التالية:

- استخدام الأساليب الاكتوارية لإجراء تقدير موثوق به لمبلغ المنافع التي حصل عليها الموظفون مقابل خدمتهم في الفترات الحالية و السابقة، و هذا يتطلب أن تقوم المنشأة بتحديد مقدار المنفعة التي تعود للفترات الحالية و السابقة و عمل تقديرات بشأن المتغيرات الديمغرافية و المتغيرات المالية التي ستؤثر على تكلفة المنفعة؛

¹ - المعيار المحاسبي الدولي IAS19

- خصم تلك المنفعة باستخدام أسلوب الوحدة الإضافية المقدرة من اجل تحديد القيمة الحالية للالتزام المنافع المحددة و تكلفة الخدمة الحالية؛
- تحديد القيمة العادلة لأي موجودات خطة؛
- تحديد المبلغ الإجمالي للمكاسب و الخسائر الاكتوارية و مبلغ المكاسب و المخاسر الاكتوارية تلك التي يجب الاعتراف بها؛
- حيث تم تقليص أو تسوية خطة تحديد المكاسب أو الخسائر الناجمة؛
- حيث يوجد لدى المنشأة أكثر من خطة منافع محددة واحدة تقوم المنشأة بتطبيق هذه الإجراءات لكل خطة مادية بشكل منفصل.
- في بعض الحالات قد توفر التقديرات و المعدلات و الأساليب الحسابية المختصرة تقريبا موثوقا به للحسابات المفصلة الموضحة في هذا المعيار.
- يجب على المنشأة احتساب ليس فقط التزامها القانوني بموجب الأحكام الرسمية و لكن كذلك أي التزام ضمني ينشأ من الممارسات الغير رسمية للمنشأة، و ينشأ عن الممارسات الغير رسمية التزم ضمني حيث لا يوجد أمام المنشأة بديل فعلي سوى دفع منافع الموظفين، و المثال الضمني هو حيث يسبب تغير في الممارسات غير الرسمية للمنشأة ضررا غير مقبول لعلاقتها مع الموظفين.

ثانيا: الافتراضات الاكتوارية

- يجب أن تكون الافتراضات الاكتوارية غير متحيزة و متسقة مع بعضها.
- الافتراضات الاكتوارية هي أفضل تقديرات للمنشأة للمتغيرات التي ستحدد التكلفة النهائية لمنافع ما بعد انتهاء الخدمة، و تشمل الافتراضات الاكتوارية:¹
- الافتراضات الديمغرافية بشأن الخصائص المستقبلية للموظفين الحاليين و السابقين (ومن يعيلونهم) المستحقين للمنافع، و تتناول الافتراضات الديمغرافية أمورا مثل:
 - 1- الوفيات أثناء فترة الخدمة و بعد انتهائها؛
 - 2- معدل تغير الموظفين و العجز و التقاعد المبكر؛
 - 3- نسبة الأعضاء في الخطة مع من يعيلونهم الذين يستحقون المنافع؛
 - 4- معدلات المطالبات بموجب الخطط الطبية.
- الافتراضات المالية التي تتناول بنودا مثل:
 - 1- سعر الخصم؛
 - 2- الراتب المستقبلي و مستويات المنافع؛

¹ - المعيار المحاسبي الدولي IAS19

- 3- نسبة العائد المتوقع على موجودات الخطة.
- تكون الافتراضات الاكتوارية غير متحيزة إذا لم تكن غير حكيمة أو محافظة بشكل مبالغ فيه.
 - تكون الافتراضات الاكتوارية متفقة مع بعضها إذا كانت تعكس علاقة اقتصادية بين عوامل مثل التضخم و معدلات الزيادة في الرواتب و العائد على موجودات الخطة و معدلات الخصم، فعلى سبيل المثال الافتراضات الخاصة بأسعار الفائدة و الزيادات في الرواتب و المنافع في أية فترة مستقبلية معينة تفترض نفس مستوى التضخم في تلك الفترة.
 - تحدد المنشأة سعر الخصم و الافتراضات المالية الأخرى من الناحية الاسمية إلا إذا كانت التقديرات من الناحية الفعلية موثوق بها أكثر، مثال ذلك في اقتصاد مفرط التضخم أو حيث تكون المنفعة مرتبطة بمؤشر و يوجد سوق عميق للسندات المرتبطة بمؤشر لنفس العملة و الفترة.
 - يجب أن تكون الافتراضات المالية على توقعات السوق في تاريخ الميزانية العمومية للفترة التي سيتم على مداها تسوية الالتزامات.

ثالثاً: الرواتب و المنافع و التكاليف الطبية

- يجب قياس التزامات منافع ما بعد انتهاء الخدمة على أساس يعكس ما يلي: ¹
 - الزيادات المستقبلية المقدرة في الرواتب؛
 - المنافع المذكورة في أحكام الخطة (أو ناجمة من أي التزام ضمني يتعدى هذه الأحكام) في تاريخ الميزانية العمومية.
 - التغييرات المستقبلية المقدرة في مستوى أية منافع للدولة التي تؤثر على المنافع المستحقة بموجب خطة منافع محددة وذلك فقط إما:
- 1- إذا تمت هذه التغييرات قبل تاريخ الميزانية؛
 - 2- إذا دل التاريخ السابق أو أدلة أخرى موثوقة أن منافع الدولة هذه ستتغير بأسلوب يمكن التنبؤ به، مثال ذلك بما يتفق مع التغييرات المستقبلية في المستويات العامة للأسعار أو المستويات العامة للرواتب.
- تأخذ تقديرات الزيادات المستقبلية في الرواتب في الاعتبار ليتضخم و الأولوية و الترقيات و العوامل الأخرى ذات الصلة مثل العرض و الطلب في سوق التوظيف.
 - إذا تطلبت الأحكام الرسمية للخطة أن تقوم المنشأة بتغيير المنافع في الفترات المستقبلية فان قياس الالتزام يعكس هذه التغييرات، و تكون الحالة كذلك كمايلي على سبيل المثال:
 - إذا كان للمنشأة تاريخ سابق لزيادة المنافع، على سبيل المثال لتخفيف آثار التضخم و لا توجد دلالة على أن هذه الممارسة ستغير في المستقبل؛
 - إذا تم الاعتراف بالمكاسب الاكتوارية في السابق في البيانات المالية، ووجب على الأحكام الرسمية للخطة أو تشريع استخدام أي فائض للخطة لمنفعة المشاركين في الخطة.

¹ - المعيار المحاسبي الدولي IAS19

- لا تعكس الافتراضات الاكتوارية التغيرات المستقبلية في المنافع التي هي ليست واردة في الأحكام الرسمية في تاريخ الميزانية العمومية، و ينجم عن هذه التغيرات:
 - تكلفة الخدمة السابقة إلى المدى الذي تغير به منافع الخدمة قبل التغيير.
 - تكلفة الخدمة الحالية للفترات إلى المدى الذي تغير به منافع الخدمة بعد التغيير.
 - بعض المنافع لما بعد انتهاء الخدمة مرتبطة بتغيرات مثل مستوى منافع التقاعد للدولة أو العناية الطبية للدولة، و يعكس قياس هذه المنافع التغيرات المتوقعة في هذه التغيرات بناء على التاريخ السابق و الأدلة الأخرى الموثوق بها.
 - يجب أن تأخذ الافتراضات الخاصة بالعناية الطبية في الاعتبار التغيرات المستقبلية المقدرة في تكلفة الخدمات الطبية الناجمة من كل من التضخم و التغيرات المحددة في التكاليف الطبية.
- يجب على المنشأة الإفصاح عن المعلومات التالية بشأن خطط المنافع المحددة:
- السياسة المحاسبية للمنشأة الخاصة بالمكاسب و الخسائر الاكتوارية؛
 - وصف عام لنوع الخطة؛
 - مطابقة للموجودات و المطلوبات المعترف بها في الميزانية العمومية.
 - الافتراضات الاكتوارية الرئيسية المستخدمة في تاريخ الميزانية العمومية بما في ذلك ما يلي:
 - 1- أسعار الخصم.
 - 2- معدلات العائدات المتوقعة على أية موجودات خطة للفترات المعروضة في البيانات المالية.
 - 3- المعدلات المتوقعة في الزيادات في الرواتب.
 - 4- معدلات اتجاهات التكلفة الطبية.
 - 5- أية افتراضات اكتوارية مادية مستخدمة أخرى.

الفرع الرابع: منافع الموظفين الأخرى طويلة الأجل:

أولاً: منافع الموظفين طويلة الأجل

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

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

لا يكون قياس منافع الموظفين الأخرى طويلة الأجل عادة خاضعاً لنفس الدرجة من عدم التأكد مثل قياس منافع ما بعد انتهاء الخدمة، علاوة على ذلك قلما يتسبب إدخال منافع الموظفين الأخرى طويلة الأجل أو التغيرات فيها في مبلغ مادي لتكلفة الخدمة السابقة، ولهذا الأسباب يتطلب هذا المعيار أسلوباً مبسطاً لحاسبة منافع الموظفين الأخرى طويلة الأجل، ويختلف هذا الأسلوب عن المحاسبة المطلوبة لمنافع الموظفين لما بعد انتهاء الخدمة كما يلي:

- يتم الاعتراف بالمكاسب والخسائر الاكتوارية فوراً ولا يتم تطبيق أي "نطاق".
- يتم الاعتراف بتكلفة الخدمة السابقة بكاملها فوراً. يجب أن يكون المبلغ المعترف به كمطلوب لمنافع الموظفين الأخرى طويلة الأجل صافي إجمالي المبالغ التالية:
- القيمة الحالية للالتزام المنافع المحددة في تاريخ الميزانية العمومية
- يخصم من ذلك القيمة العادلة في تاريخ الميزانية العمومية لموجودات الخطة.

بالنسبة لمنافع الموظفين الأخرى طويلة الأجل يجب على المنشأة الاعتراف بصافي إجمالي المبالغ التالية على أنها مصروف أو دخل، فيما عدا الحد الذي يتطلب فيه معيار محاسبة دولي آخر أو يسمح بإدخالها في تكلفة الأصل:

- تكلفة الخدمة الحالية؛
- تكلفة الفائدة؛
- العائد المتوقع على موجودات أية خطة؛

¹ - المعيار المحاسبي الدولي IAS19

- المكاسب والخسائر الاكتوارية التي يجب الاعتراف بها فوراً؛
- تكلفة الخدمة السابقة التي يجب الاعتراف بها فوراً؛
- أثر أية تقليصات أو تسويات.

أحد أشكال منافع الموظفين الأخرى طويلة الأجل هو منفعة العجز طويل الأجل، وإذا كان مستوى المنفعة على طول فترة الخدمة ينشأ التزام عندما يتم تقديم الخدمة، ويعكس قياس ذلك الالتزام احتمال أن يطلب الدفع وأن يتم مرور الفترة الزمنية التي يتوقع إجراء الدفع لها، وإذا كان مستوى المنفعة هو نفسه بالنسبة لأي موظف مصاب بالعجز بغض النظر عن سنوات الخدمة فإنه يتم الاعتراف بالتكلفة المتوقعة لهذه المنافع عندما يقع حدث يتسبب في عجز طويل الأجل.

بالرغم من أن هذا المعيار لا يتطلب إفصاحات محددة بشأن منافع الموظفين الأخرى طويلة الأجل فقد تتطلب معايير المحاسبة الدولية الأخرى إفصاحات، على سبيل المثال حيث يكون المصروف الناجم من هذه المنافع ذا حجم أو طبيعة أو تكرار بحيث أن الإفصاح مناسب لإيضاح أداة المنشأة للفترة (أنظر معيار المحاسبة الدولي الثامن-صافي الربح أو الخسارة للفترة، الأخطاء التغيرات الرئيسية في السياسات المحاسبية)، وحيث يتطلب معيار المحاسبة الدولي الرابع والعشرون - الإفصاح عن الأطراف ذات العلاقة، تقوم المنشأة بالإفصاح عن المعلومات حول منافع الموظفين الأخرى طويلة الأجل لكبار موظفي الإدارة.

ثانياً: منافع نهاية الخدمة:

هي منافع الموظفين المستحقة نتيجة إما: ¹

- لقرار المنشأة بإنهاء خدمة موظف قبل تاريخ التقاعد العادي، أو
- لقرار الموظف بقبول ترك العمل الاختياري مقابل هذه المنافع.

يتناول هذا المعيار منافع نهاية الخدمة بشكل منفصل عن منافع الموظفين لأن الحدث المتسبب في الالتزام هو انتهاء خدمة الموظفين وليس خدمتهم نفسها.

يجب على المنشأة الاعتراف بمنافع نهاية الخدمة على أنها التزام ومصروف وذلك فقط عندما تكون المنشأة ملتزمة بشكل ظاهر بما يلي:

- إنهاء خدمة موظف أو مجموعة موظفين قبل تاريخ التقاعد العادي؛
- تقديم منافع نهاية الخدمة نتيجة لعرض يتم لتشجيع الترك الاختياري للعمل.

¹ - المعيار المحاسبي الدولي IAS19

تكون المنشأة ملتزمة بشكل ظاهر بإنهاء الخدمة فقط عندما يكون للمنشأة خطة رسمية مفصلة لإنهاء الخدمة ولا يوجد احتمال فعلي بالانسحاب، ويجب أن تشمل الخطة المفصلة ما يلي كحد أدنى:

- موقع وعمل الموظفين الذين سيتم إنهاء خدماتهم وعددهم التقريبي؛
- منافع نهاية الخدمة لكل فئة أو عمل وظيفي؛
- الوقت الذي سيتم به تنفيذ الخطة، ويجب أن يبدأ التنفيذ في أسرع وقت ممكن، كما يجب أن تكون الفترة الزمنية لإكمال الإنجاز ليست طويلة بالقدر الذي يتحمل خلاله إجراء تغييرات مادية في الخطة؛
- من الممكن أن تكون منشأة ملتزمة بموجب تشريع أو بموجب اتفاقيات تعاقدية أو اتفاقات أخرى مع الموظفين أو ممثلهم أو بموجب التزام ضمني بناء على ممارسة الأعمال أو العرف أو الرغبة أن تتصرف بشكل عادل لإجراء دفعات (أو توفير منافع أخرى) للموظفين عندما تنهي خدماتهم وهذه الدفعات هي منافع نهاية الخدمة، وعادة تكون منافع نهاية الخدمة على شكل مبلغ مقطوع، ولكنها تشمل في بعض الأحيان ما يلي:
- تحسين منافع التقاعد أو المنافع الأخرى لما بعد انتهاء الخدمة إما بشكل غير مباشر أو خلال خطة منافع موظفين أو بشكل مباشر.
- الراتب حتى نهاية فترة أخطار محددة إذا لم يتم الموظف بتقديم خدمة أخرى توفر منافع اقتصادية للمنشأة.

تستحق بعض منافع الموظفين بغض النظر عن سبب ترك الموظف للخدمة، ودفع هذه المنافع مؤكد (مع مراعاة أية متطلبات استحقاق أو حد أدنى من متطلبات الخدمة) إلا أن توقيت دفعها غير مؤكد، بالرغم من أن هذه توصف في بعض البلدان بتعويضات نهاية الخدمة إلا أنها منافع لما بعد انتهاء الخدمة، وتعاملها المنشأة محاسبي على أنها منافع لما بعد انتهاء الخدمة، وبعض المنشآت تقدم مستوى من المنافع مقابل ترك الخدمة الاختياري بناءً على طلب الموظف (في جوهرها منفعة لما بعد انتهاء الخدمة) أقل من منافع ترك الخدمة الاختياري بناءً على طلب المنشأة، و المنفعة الإضافية المستحقة على ترك الخدمة الاختياري هي منفعة نهاية الخدمة.

لا توفر منافع نهاية الخدمة للمنشأة منافع اقتصادية مستقبلية ويتم الاعتراف بها فوراً على أنها مصروف.

حيث تعترف المنشأة بمنافع نهاية الخدمة يجب على المنشأة أيضاً إجراء محاسبة لتخفيض منافع التقاعد أو منافع الموظفين الأخرى.

يتم قياسها كالتالي:

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

- في حالة العرض الذي يتم لتشجيع ترك الخدمة الاختياري يجب أن يكون قياس منافع نهاية الخدمة بناءً على عدد الموظفين الذين يتوقع قبولهم للعرض.
- ينشأ احتمال بأن يكون هناك تأكيد بشأن عدد الموظفين الذين سيقبلون عرضًا لمنافع نهاية الخدمة، وحسبما يتطلب معيار المحاسبة الدولي العاشر "البند المحتمل والأحداث التي تقع بعد تاريخ الميزانية العمومية" تقوم المنشأة بالإفصاح عن المعلومات الخاصة بالبند المحتمل إلا إذا كان احتمال حدوث خسارة بعيدًا.
- حسبما يتطلب معيار المحاسبة الثامن "صافي الربح أو الخسارة للفترة، الأخطاء والتغيرات الرئيسية في السياسات المحاسبية" تقوم المنشأة بالإفصاح عن طبيعة ومبلغ المصروف إذا كان ذا حجم أو طبيعة أو تكرار بحيث أن الإفصاح عنه مناسب لشرح أداة المنشأة للفترة، وقد ينجم عن منافع نهاية الخدمة مصروف يجب الإفصاح عنه من أجل أن يمثل لهذا المتطلب.
- حيث يتطلب معيار المحاسبة الدولي الرابع والعشرون "الإفصاح عن الأطراف ذات العلاقة" تقوم المنشأة بالإفصاح عن منافع نهاية الخدمة لكبار موظفي الإدارة.

ثالثًا: منافع التعويضات في صورة حقوق ملكية

هي منافع للموظفين يتم بموجبها إما: ¹

- يستحق الموظفون استلام أدوات مالية في صورة حقوق ملكية تصدرها المنشأة (أو المنشأة الأم) أو
- يعتمد مبلغ التزام المنشأة للموظفين على السعر المستقبلي للأدوات المالية في صورة حقوق ملكية صادرة عن المنشأة. وتشمل ما يلي:
- الأسهم و خيارات الأسهم و أدوات حقوق الملكية الأخرى الصادرة للموظفين بمقدار اقل من القيمة العادلة التي كانت ستصدر بمقدارها هذه الأدوات لأطراف أخرى.
- الدفعات النقدية التي يعتمد مبلغها على السعر المستقبلي في السوق لأسهم المنشأة المقدمة للتقارير.

لا يحدد هذا المعيار متطلبات الاعتراف و القياس لمنافع التعويضات في صورة حقوق ملكية.

حيث يقصد بالافصاحات المطلوبة أدناه تمكين مستخدمي البيانات المالية من تقييم اثر منافع التعويضات في صورة حقوق ملكية على المركز المالي للمنشأة و أدائها و تدفقاتها النقدية، و قد تؤثر منافع التعويضات في صورة حقوق ملكية على ما يلي:

¹- المعيار المحاسبي الدولي IAS 19

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

المبحث الثالث: الدراسات التطبيقية

في هذا المبحث سيتم التطرق إلى بعض ما توصل إليه باحثين سابقين في مجال دراستنا لما له علاقة بها، حيث سيتم تقسيمه إلى مطلبين، في الأول نتطرق إلى الدراسات إما المطلب الثاني سندرس علاقة الدراسات بدراستنا

المطلب الأول: الدراسات السابقة

1- دراسة (Marc TOURTOULOU, 2012) بعنوان "L'impact de nouvelle norme IAS 19 sur les engagements de retraite et assimilés des sociétés CAC 40"

هدفت إلى إبراز مدى تأثير تطبيق المعيار المحاسبي الدولي (IAS 19) التزامات المعاشات وما شابهها على مؤسسات مؤشر (CAC40) وقد اعتمدت الدراسة على الوضعية المالية لمؤسسات (CAC40) نهاية 2011 والوضعية المالية بعد تطبيق المعيار المحاسبي الدولي (IAS 19) ابتداء من جانفي 2013 وقد توصلت الدراسة إلى أن هناك تحسن في النوعية وشفافية القوائم المالية، كما أصبحت الميزانية أكثر وضوحا وتعكس الوضعية المالية ونقص في الاعتماد على جدول العناصر خارج الميزانية وفي المقابل أدى تطبيق المعيار المحاسبي الدولي (IAS 19) إلى صعوبات وأعباء جديدة تواجه المؤسسات والتي تتمثل في زيادة الأعباء المالية، زيادة في حجم المؤونات ضمن الأموال الخاصة مع التزام التعديل عند نهاية كل سنة.

2- دراسة (Benoit LEBRUN, 2013) بعنوان "Les engagements de retraite : les règles comptables françaises comparées aux normes IFRS"

هدفت إلى تحديد مدى توافق القوانين الفرنسية والمتعلقة بالتسجيل المحاسبي لالتزامات المتقاعدين مع معايير المحاسبة الدولية (IAS19) وقد استنتجت الدراسة أن هناك اختلاف بين القواعد الفرنسية والمعيار المحاسبي الدولي (IAS19) ويتمثل أول اختلاف في عدم إلزامية القواعد الفرنسية التسجيل المحاسبي لهذه المؤونة واعتباره اختياري مع ذكر المعلومة في الملحق كما استنتج بأن هناك اختلاف في التسجيل المحاسبي للمنع السابقة وفي تعريف المزايا الأخرى للمستخدمين على المدى الطويل.

¹ - Marc tourtoulou, **l'impacte de la nouvelle normes IAS19 sur les engagements de retraite et assimilés des sociétés du CAC40,**

² - Benoit lebrun, **les engagements de retraite: les règles comptables français comparées aux normes IFRSB,** revue français de comptabilité, N° 469 octobre 2013

3- دراسة (أمين بن سعيد ويونس الأغواطي، 2013) بعنوان¹ "إشكالية حساب مزايا (منحة) الذهاب للتقاعد وفق النظام المحاسبي المالي"

مداخلة في الملتقى الوطني حول واقع وأفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، هدفت هذه الدراسة إلى تسليط الضوء على العناصر المتمثلة في أنظمة الحوافز وماهيتها والمعياري المحاسبي الدولي (IAS19) وكذلك المعالجة المحاسبية لمنحة التقاعد وفق النظام المحاسبي المالي، وقد توصلت الدراسة إلى أن المؤسسات الجزائرية فيما يتعلق بمزايا المستخدمين وفق النظام المحاسبي المالي قامت فقط بتغيير أرقام الحسابات، أما طريقة التقييم فلم تتغير وهذا راجع لعدم التحضير الجيد لهذا النظام من جهة وغياب المؤشرات اللازمة لتطبيق هذا المفهوم من جهة ثانية، وبالتالي لم تصل المؤسسات الجزائرية بعد إلى المبتغى من تطبيق هذا النظام.

4- دراسة (بلخير بكاري والطيب مداني، 2015) بعنوان²: تقييم واقع تطبيق مكافأة نهاية الخدمة وفق النظام المحاسبي المالي

هدفت هذه الدراسة إلى إختبار مدى قدرة المؤسسات الوطنية البترولية بإعتبارها مؤسسات مهمة في الإقتصاد الوطني وكذا تعاملاتها العديدة مع المؤسسات الأجنبية على إحتساب منحة نهاية الخدمة، حيث قام الباحثان بأخذ مؤسسة تنشط في مجال خدمات الآبار كحالة تطبيقية والمتمثلة في المؤسسة الوطنية لخدمات الآبار ENSP حيث تمت الدراسة من خلال وثائق المؤسسة ومعرفة كيفية الإحتساب حيث توصلت في الأخير إلى أن المؤسسة محل الدراسة تطبق ما جاء ضمن النظام المحاسبي المالي فيما يتعلق بطريقة حساب هذه المكافئة (المؤونة)، كما تم اقتراح إجراء دراسة على جميع المؤسسات الوطنية البترولية لأجل تعميم حكم تطبيق النظام المحاسبي المالي فيما يتعلق بمكافئة نهاية الخدمة.

5- دراسة (بورار ليندة وزهار سهام، 2010) بعنوان³: دراسة نظام الرواتب والأجور مؤسسة نفضال بالبويرة

هدفت هذه الدراسة إلى التعريف على محاسبة الأجور بمؤسسة نفضال، حيث تم استخدام دراسة حالة بمؤسسة نفضال التي تم فيها دراسة نظام الأجور والرواتب التي تعمل به المؤسسة، وتوصلت إلى أن للأجور أهمية قصوى بالنسبة للعامل حيث يعتبره الدافع الأكبر للقيام بأعماله اليومية، فمؤسسة نفضال تهتم بعمالها من حيث الأجر بتقديم مختلف التعويضات المتعلقة بكل عمل يقوم به في الأخير، أما بالنسبة للمؤسسة فهي أيضا تدرج اهتمام بالغ

1 - أمين بن سعيد ويونس الاغواطي، اشكالية حساب مزايا (منحة) الذهاب للتقاعد وفق النظام المحاسبي المالي، مداخلة في الملتقى الوطني حول واقع وأفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، 6/5 ماي 2013

2 - بكاري بلخير ومداني الطيب، تقييم واقع تطبيق مكافأة نهاية الخدمة وفق النظام المحاسبي المالي في المؤسسة الوطنية لخدمات الآبار، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية العدد 2015/07 ص.ص 175-183

3 - بورار ليندة وزهار سهام، دراسة نظام الاجور والرواتب بمؤسسة نفضال، مذكرة لنيل شهادة ماستر، جامعة الجزائر، 2010

الذي يكون في مبادئ نظامها الداخلي حيث تعتبره كوسيلة لإبقاء المؤسسة على أفضل مستوى علمي تكنولوجي رغم أن الأجر تدخل في تكاليف المؤسسة إلا أن مؤسسة نפטال تقوم على معايير الفئات لتحديد أجر عامل في المؤسسة

المطلب الثاني: مكانة دراستنا من الدراسات السابقة

من خلال هذا المطلب سنقوم بمعرفة نقاط التشابه والاختلاف بين الدراسات السابقة ودراستنا الحالية، وذلك قصد التعرف على أهم الاستنتاجات المتوصل إليها من طرف الباحثين ومقارنتها بنتائجنا لاستخلاص أهم النتائج، وقد اختلفت الأهداف من دراسة إلى أخرى ولكن اجتمعت مع دراستنا في أنها تدرس المعيار المحاسبي الدولي IAS19، حيث تم في الدراسات محاولة التعرف على مدى تطبيق المعيار في المؤسسات وفي احتساب مكافئ نهاية الخدمة، كما تشابهت بشكل كبير دراستنا مع دراسة التي تمت حول المقارنة بين القوانين الفرنسية والمعيار المحاسبي الدولي.

كان هناك تباين في مكان دراسة الحالة، حيث قمنا في دراستنا إجراء دراسة حالة في مؤسسة اقتصادية بالإضافة إلى CNAS وCACOBATH، بينما الدراسات السابقة فكانت على مؤسسات CAC40، وذلك لمقارنة المعيار المحاسبي IAS19 مع القوانين الفرنسية بالإضافة إلى مؤسسات بترولية.

توصلت الدراسات السابقة إلى بعض النتائج التي تمثلت في:

- عند حساب المعاشات وفق IAS19 هناك زيادة في الأعباء المالية؛
- عدم إلزامية التسجيل المحاسبي للمؤونة أما النظام المحاسبي المالي ألزم تسجيل المؤونة؛
- تطبيق مكافأة نهاية الخدمة في الجزائر وفق المعيار المحاسبي الدولي.

خلاصة

خلال هذا الفصل تم التطرق إلى الموارد البشرية التي تعتبر من مقومات الأساسية للمؤسسة وكذلك ركيزة دراستنا، كما تطرقنا لإدارة هذه الموارد البشرية من اجل التسيير الجيد للمؤسسة، حيث إن إدارة الموارد البشرية هي التي يتم من خلالها تسيير منافع المستخدمين، حيث تعرفنا إلى تقسيمات منافع المستخدمين وفق النظام المحاسبي المالي ووفق المعيار المحاسبي الدولي IAS19 وذلك بهدف التعرف على المنافع المستخدمين ومعرفة كيفية الاحتساب والقياس، ثم تطرقنا إلى أهم الدراسات التي تناولت منافع المستخدمين لمعرفة النتائج المتوصل إليها من طرف الباحثين ومقارنتها بدراستنا الحالية، حيث ساهمت في ضبط متغيرات الدراسة وضبط المصطلحات، كما سهلت التعمق في الموضوع

الفصل الثاني: دراسة في عينة من المؤسسات

تمهيد:

يعتبر المورد البشري من أهم الموارد في المؤسسة، إذ انه يعتبر ركيزة أساسية للمؤسسة والعقل المحرك لها، وتسعى المؤسسات للحفاظ على هذه الموارد حيث أنها تحاول جاهدة للاستفادة من الخبرات والجهود وتطويرها، حيث تقوم بمكافئة العنصر البشري لقاء جهوده بتقديم له اجر هاو راتبه لقاء عمله، كما تقدم له تحفيزات وعلاوات وترقيات من اجل كسب ثقته ورضائه وولائه للمؤسسة.

لذا سنحاول من خلال هذا الفصل إعطاء لمحة عن المؤسسة محل الدراسة وهي مؤسسة البناء للجنوب الشرقي، وكذا هيئات الضمان الاجتماعي التي تتعامل معها المؤسسة وهي CNAS. CACOBATH سنقوم في هذا الفصل التطرق إلى مبحثين، المبحث الأول يتضمن طريقة وأدوات الدراسة أما المبحث الثاني تضمن نتائج الدراسة ومناقشتها.

المبحث الأول: طريقة وأدوات الدراسة

يعتبر مجتمع وأدوات الدراسة ركيزة لكل بحث، حيث انه من خلاله يمكننا معرفة الطريقة المتبعة للوصول إلى النتيجة، وكذلك المجتمع الذي طبقت عليه الدراسة، ولهذا سنقوم في هذا المبحث التعريف عن مجتمع الدراسة وكذا الأدوات المستخدمة.

المطلب الأول: عينة ومجتمع الدراسة

سنحاول من خلال هذا المطلب الوقوف على الممارسة المحاسبية لمنافع المستخدمين في بعض المؤسسات الاقتصادية في الجزائر، أين يفترض أن يتم وفق ما تقتضيه الاتفاقيات الجماعية وكل من قانون العمل وقوانين الخدمات الاجتماعية والتقاعد...، بالموازاة مع طرح النظام المحاسبي المالي. لذا وقع اختيارنا لمؤسسة البناء للجنوب الشرقي كعينة مختارة لذلك.

ولم يكن هذا الاختيار عبثنا بل ارتأينا القيام بدراستنا فيها لأنها تنشط في مجال البناء، إذ أن المؤسسات ذات النشاط المماثل تقوم بالتعامل مع المؤسسات الضمان الاجتماعي المتمثلة في CNAS إضافة لـ CACOBATH وذلك بهدف التعرف على مؤسسات الضمان المختلفة ومن اجل توسيع معارفنا حول مثل هذه المؤسسات وسنقوم مبدئيا بتعريف المؤسسة محل الدراسة ثم التعرف على المؤسسات التي تتعامل معها في حالة المنافع طويلة الأجل.

الفرع الأول: التعريف بالمؤسسة

تعد شركة البناء للجنوب الشرقي ECO.S.EST مؤسسة عمومية اقتصادية، وهي شركة ذات أسهم رأسمالها يقدر بـ 1000 000.00 دج، هي اختصار لـ EPE/ ECO.S.EST. وهي مؤسسة متخصصة في خدمات الأشغال العامة من بناء الأعمال التجارية في أي هيئة حكومية، أنشئت في 2014/01/10 بعد دمج 4 مؤسسات وهم:

- Batisud ورقلة والمدية
- ECOSUD بسكرة
- Socosest ايليزي
- ECGS تمنراست

وقد توسعت المهام الرئيسية للمؤسسة لتشمل تطوير المشاريع الاقتصادية في كافة مراحلها العمرية ورعايتها ودعمها وتمكينها من المنافسة والتطور.

✓ أهداف المؤسسة:

تسعى شركة البناء للجنوب الشرقي إلى عدة أهداف أهمها:

- تقديم أحسن منتج على المستوى المحلي والوطني،
- إنتاج أو إنجاز أكبر عدد ممكن من البناءات من أجل تحقيق الربح،
- دعم وتحسين معداتها وآلات الإنتاج وهدفها تقديم أفضل نوعية وجودة.

✓ أهم المشاريع المنجزة

1. بالنسبة لمنطقة ورقلة

- دار المالية والمركز متعدد الخدمات،
- حي 100 سرير بجامعة ورقلة،
- 90 مسكن الديوان الوطني للتسيير العقاري ورقلة،
- 160 مسكن مديرية السكن والتجهيزات العمومية
- 36 مسكن الصندوق الوطني لمعادلة الخدمات الاجتماعية اختصارا لكلمة F.N.P.O.S
- مؤسسة الاستشفائية محمد بوضياف

2. بالنسبة للمنجزات في منطقة تقرت

- ثانوية تماسين في منطقة تقرت
- 130 مسكن ديوان الوطني للتسيير العقاري بتقرت
- 35 مسكن مديرية السكن والتجهيزات العمومية

3. بالنسبة للمنجزات في منطقة حاسي مسعود

- المقر الجهوي للآبار سونطراك (siège division forage SONATRACH)،
- المقر الجهوي للاستغلال سونطراك (siège division d'exploitation SONATRACH)،
- المقر الجهوي للاستغلال اليونافور (siège division forage ENAFOR)،
- مقر العمل الخارجي اليونافور (siège Works Over ENAFOR)،

الفرع الثاني: الصندوق الوطني للضمان الاجتماعي للعمال الأجراء (CNAS):

ويعد أقدم الصناديق الموجودة في نظام التأمينات الجزائري، إذ يتواجد منذ نشوء النظام عام 1957، وهو مؤسسة عمومية ذات تسيير خاص، طبقا للمادة 49 من القانون رقم 88-01 المؤرخ في 12 يناير 1988 المتضمن القانون التوجيهي للمؤسسات العمومية الاقتصادية، يتمتع بالشخصية المعنوية والاستقلالية المالية، ويقوم الصندوق بالمهام التالية:

- تسيير أداءات التأمينات الاجتماعية (المرض، الأمومة، العجز والوفاة وكذا حوادث العمل والأمراض المهني)؛
- تسيير المنح العائلية؛
- تحصيل الاشتراكات؛
- الرقابة والمنازعات المتعلقة بتحصيل الاشتراكات الموجهة لتمويل الأداءات؛
- منح رقم تسجيل وطني للمؤمن له اجتماعيا وكذا أصحاب العمل؛
- المساهمة في ترقية السياسة الرامية إلى الوقاية من حوادث العمل والأمراض المهنية؛
- تسيير الأداءات المتعلقة بالأشخاص المستفيدين من الاتفاقيات الثنائية للضمان الاجتماعي؛
- إجراء الرقابة الطبية لفائدة المستفيدين؛
- القيام بالنشاطات الرامية إلى تمكين العمال وذوي حقوقهم من الأداءات الجماعية، على شكل إنجازات ذات طابع صحي واجتماعي؛
- إعلام المستفيدين وأصحاب العمل بحقوقهم والتزامهم.

ويتولى مجلس الإدارة إدارة الصندوق، وهو خاضع لوصاية وزارة العمل والتشغيل والضمان الاجتماعي، ويتكون من مديرية و 49 وكالة ولائية، اثنان منهما بالجزائر العاصمة، بالإضافة إلى المئات من مراكز الدفع موزعين عبر كامل التراب الوطني.

الفرع الثالث: الصندوق الوطني للعطل المدفوعة الأجر والبطالة الناجمة عن سوء الأحوال الجوية في قطاعات البناء، الإشغال العمومية والري (CACOBATH):

وهو هيئة عمومية ذات تسيير خاص، يتمتع بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي، تم إنشائه بموجب المرسوم رقم 97-45 المؤرخ في 26 رمضان 1417 الموافق ل 04 فيفري 1997، وهذا بسبب الحاجة لتنظيم تسيير خاص للعطل المدفوعة والبطالة المتعلقة بسوء الأحوال الجوية لقطاع البناء، الإشغال العمومية والري. ويقوم الصندوق بالمهام التالية:

- ضمان تسيير العطل المدفوعة والبطالة الناجمة عن سوء الأحوال الجوية التي يستفيد منها العمال في قطاعات البناء، الإشغال العمومية والري؛
 - القيام بإجراءات الترقية للمستفيدين وأرباب عملهم؛
 - ضمان الإعلام والتوجيه للمستفيدين وأرباب عملهم؛
 - ضمان تحصيل الأقساط وفق الإجراءات المعمول بها؛
 - إنشاء صندوق احتياطي موجه لضمان تسديد التعويضات في أي حال من الأحوال.
- ويخضع الصندوق لوصاية وزارة العمل والتشغيل والضمان الاجتماعي، ويتم إدارته من طرف مجلس إدارة يرأسه مدير عام، وهو يتمتع بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي، وله العديد من المقرات والوكالات الجهوية.

المطلب الثاني: منهجية وأدوات الدراسة

تختلف مناهج البحث باختلاف الظواهر المدروسة فلكل دراسة منهج متبع يرتبط بها، فهو كفيل بوصفها وتفسيرها للوصول إلى أسباب هذه الظاهرة وكذا العوامل التي تتحكم فيها واستخلاص النتائج لتعميمها، أما الأدوات المستخدمة هي تلك التي تسمح بجمع المعلومات من أجل الاستعانة بها في التحليل للوصول إلى تحقيق الفرضيات أو نفيها.

الفرع الأول: منهجية الدراسة

من أجل معالجة موضوعنا قمنا باستخدام المنهج الوصفي كما قمنا بدراسة حالة لبعض المؤسسات، حيث اعتمدنا على المنهج الوصفي لأنه الأسلوب الأنسب الذي يحاول وصف وتقييم واقع معالجة منافع المستخدمين وذلك من خلال الإلمام بالجانب النظري للموضوع، أما دراسة الحالة فاعتمدنا عليها في الجانب التطبيقي، وذلك من أجل المقارنة بين الجانب النظري والتطبيقي.

الفرع الثاني: الأدوات المستخدمة

بمقتضى موضوع البحث القائم على دراسة مقارنة بين النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية قمنا باستخدام أداتين متمثلتين في تحليل الوثائق، حيث قمنا بجمع المعلومات من الكتب والمراجع ذات العلاقة بالموضوع والنصوص التشريعية من أجل الإلمام بالجانب النظري، كما اعتمدنا على وثائق المؤسسة المتمثلة في كشف الأجر، العقود، سلم الأجر.... الخ؛

كما قمنا باستخدام أسلوب المقابلة وذلك من أجل التأكد من الحقائق الخاصة بالبحث وذلك من خلال التقرب إلى مصلحة تسيير الموارد البشرية التي قمنا فيها بالتعرف على كيفية تسيير الأجور، المنح، التقاعد... الخ، حيث من

خلال المقابلة أتاحت لنا فرصة كبيرة لطرح الأسئلة المرتبطة بإشكالياتنا المطروحة، كما استطعنا من خلالها تكوين صورة واقعية عن معالجة منافع المستخدمين في المؤسسة الاقتصادية.

المبحث الثاني: النتائج والمناقشة

سنحاول من خلال هذا المبحث فحص وتحليل الوثائق التي قدمت لنا من طرف المؤسسة للتوصل إلى النتائج المرجوة حيث نقوم باستخلاص النتائج ومناقشتها.

المطلب الأول: الممارسة المحاسبية لمنافع المستخدمين العاملين في المؤسسة

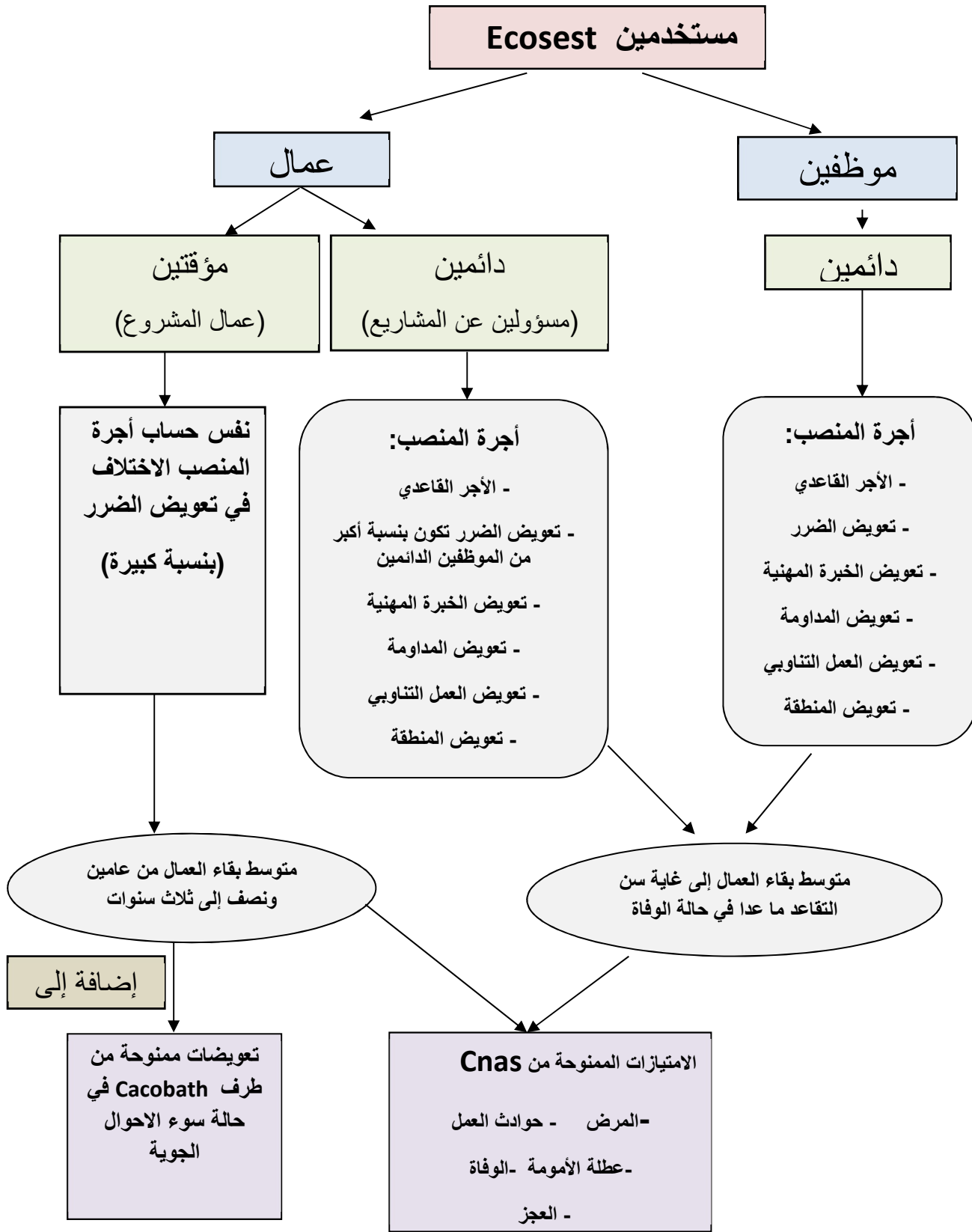
سنقوم من خلال هذا المطلب التعرف على الممارسة المحاسبية لمنافع المستخدمين، وذلك من خلال التعرف على كيفية الاحتساب ومختلف التسجيلات المحاسبية

الفرع الأول: منافع المستخدمين قصيرة الأجل

تقوم المؤسسة بمكافئة عمالها لقاء أعمالهم بدفع لهم أجرهم، الذي تقوم بتحديدته وفق ما نصت عليه الاتفاقية الجماعية للمؤسسة³⁴، إذ إنها تكون مجبرة على تنفيذ نصوص الاتفاقية عند حساب أو إعداد أجور ورواتب مستخدميها في الأجل القصير، حيث أننا باعتبار أن المؤسسة تعمل في مجال البناء فإننا نميز لديها نوعين من مستخدميها إذ أنها لديها الموظفين الدائمين وهم الذين يعملون بمختلف إداراتها لتسيير العمال، كما نجد عمال ذوي عقود قصيرة الأجل التي يمكن تجديدها إذا احتاجت المؤسسة لذلك، ونقصد بهم العمال الذين يعملون على المشاريع والبناء إذ إن عقودهم تحدد حسب مدة التي يحتاجونها لإتمام المشروع، ومعظم هؤلاء العمال يكون في أداء عملهم مصاعب وأضرار تؤثر عليهم، ولذلك تختلف طريقة احتساب الأجر والمنح الممنوحة من الموظف إلى العمال وذلك حسب طبيعة عمل كل منهم، حيث تقوم المؤسسة عند توظيف العامل بانجاز له عقد عمل محدد المدة (الملحق رقم 01)، وكذلك إعطائه محضر تنصيب (الملحق رقم 02)، حيث سنوضح من خلال الشكل الموالي الاختلاف بين العمال والموظفين في مؤسسة Eco.s.est .

³⁴ - الاتفاقية الجماعية: تحتوي على القوانين المتعلقة الأجور والمنح مناصب العمال

الشكل رقم 1-2 : منافع المستخدمين Ecosest قصيرة الأجل

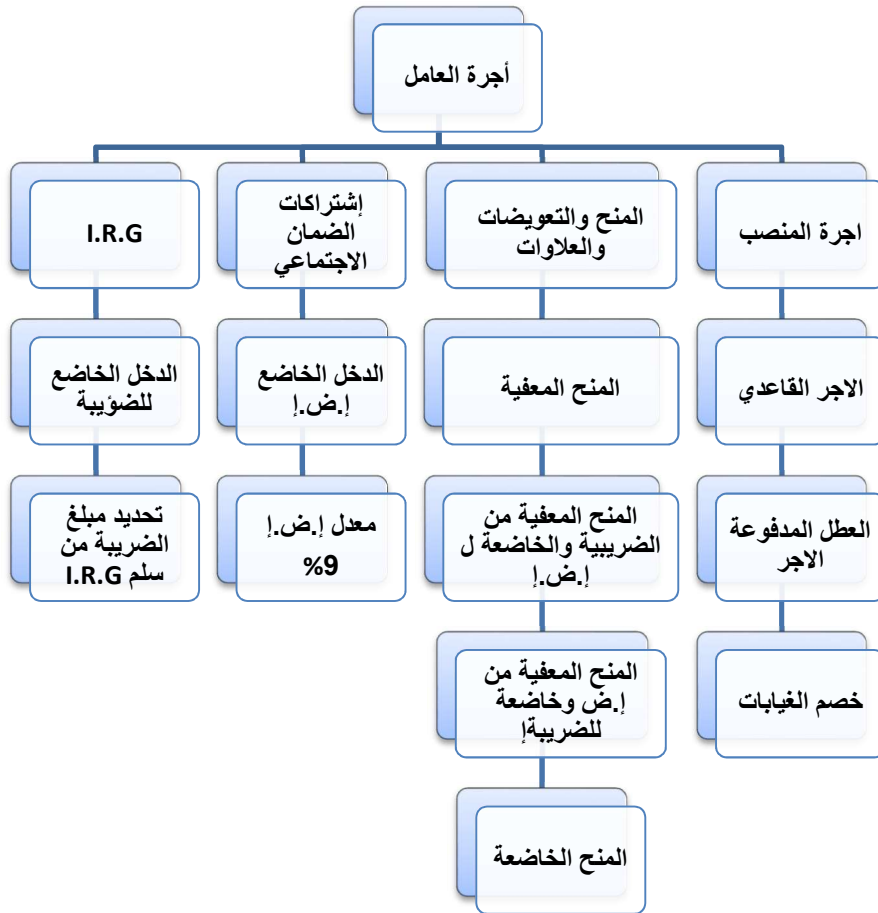


المصدر: من إعداد الطالبة استنادا على وثائق المؤسسة

من خلال الشكل نجد أن المؤسسة تمنح موظفيها أجرتهم والتي تتماثل لدى الموظفين والعمال، لكن يكمن الاختلاف في تعويض الضرر الذي يكون لدى العمال الدائمين بنسبة أكبر من الموظفين الدائمين، بينما تكون لدى العمال المؤقتين مرتفعة وذلك يعود إلى الضرر والخطر الذي يتعرض لها العامل أثناء أداء مهامه، كما نميز من حيث الامتيازات المقدمة من طرف CNAS أن جميع العمال تستفاد منها لكن العمال (الدائمين والمؤقتين) يستفيدوا بالإضافة إلى ذلك من تعويضات مقدمة من طرف CACOBATH التي يتم منحها في حالة سوء الأحوال الجوية.

كما سبق وتطرقتنا إلى أن كل الموظفين والعمال يستلمون رواتب وأجور من طرف المؤسسة لقاء أعمالهم، سنقوم بشرح طريقة احتساب أجور المستخدمين وذلك من خلال الشكل الموالي:

الشكل رقم 2-1: شكل يوضح طريقة احتساب الأجر



المصدر: من إعداد الطالبة بالاعتماد على وثائق المؤسسة

حيث يتم إعداد بطاقة الأجر وفق كشف الأجر الموضح في (الملحق رقم 03) والذي سنوضح طريقة الاحتساب وفق الجدول الموالي:

الجدول رقم (1-2): كشف الأجر

العناصر	الرقم/القاعدة	المعدل	المكاسب	الاقتطاعات
الأجر القاعدي	26.00		18800.00	
الساعات الإضافية	20.00	50.00	3253.80	
تعويض القفة	22.00	170.00	3740.00	
منحة الضرر	18800.00	11.00	2068.00	
منحة الخبرة المهنية	18800.00	1.00	188.00	
تعويض النقل	26.00	25.38	660.00	
علاوة المردودية	18800.00	30.00	5640.00	
تعويض العمل التناوب	18800.00	18.00	3384.00	
منحة الزوجية			1600.00	
تعويض المنطقة	18800.00	21.00	3948.00	
اشترك الضمان الاجتماعي	37281.80	9.00	3355.36	
الأجر الخاضع للفردية	34378.00		3811.00	
المجموع				7166,36
الأجر الصافي				36115,44

المصدر: من إعداد الطالبة بناء على وثائق المؤسسة

1- حساب أجرة المنصب:

- الأجر القاعدي والذي حدد في الاتفاقية الجماعية للشركة عن طريق شبكة الأجور والمبين في (الملحق رقم 04)

قدر في هذه الحالة ب: 18800 دج

- تعويض الضرر: تتعرض بالعمال المتعرضين للضرر خلال تأدية عملهم وتحسب كمايلي:

الأجر القاعدي $11\% \times$

$$2068 = 11\% \times 18800 \text{ دج}$$

- تعويض الخبرة المهنية: كل سنة من العمل تضاف نسبة 1% من الأجر القاعدي

الأجر القاعدي $1\% \times$

$$188 = 1\% \times 18800 \text{ دج}$$

- تعويض المداومة: الأجر القاعدي $30\% \times$

$$5640 = 30\% \times 18800 \text{ دج}$$

- تعويض العمل التناوبي: الأجر القاعدي $18\% \times$

$$3384 = 18\% \times 18800 \text{ دج}$$

- تعويض المنطقة: محدد ب 21% تعطى لجميع العمال ويتم تحديدها حسب المنطقة

الأجر القاعدي $21\% \times$

$$3948 = 21\% \times 18800 \text{ دج}$$

$$\text{أجرة المنصب} = 18800 + 2068 + 188 + 5640 + 3384 + 3948 + 3253.80 = 37281.80 \text{ دج}$$

- حساب اقتطاع للضمان الاجتماعي:

اشترك الضمان الاجتماعي = أجرة المنصب $9\% \times$

$$\text{ومنه اشترك الضمان الاجتماعي} = 37281.80 \times 9\% = 3355.36 \text{ دج}$$

حساب الأجر الخاضع للضريبة:

الأجر الخاضع للضريبة = أجرة المنصب - اشتراكات الضمان الاجتماعي + (المنح والتعويضات الغير خاضعة للاشتراك) - تعويض المنطقة (غير خاضع للضريبة)
المنح الغير خاضعة للاشتراك: منحة النقل، الاطعام

$$\text{الأجر الخاضع للضريبة} = 37281.80 + 660 + 3740 - 3355.36 - 3948 = 34378.44 \text{ دج}$$

بالنظر إلى جدول الاقتطاعات الضريبة على الدخل الإجمالي نجد أن:

$$\text{IRG الواجب اقتطاعها} = 3811 \text{ دج}$$

حساب الدخل الصافي للعامل:

الدخل الصافي للعامل = أجرة المنصب + المنح والتعويضات والعلاوات - (إ.ض.إ. + I.R.G)

$$\text{الدخل الصافي للعامل} = 37281 + 660 + 3740 - 1600 - (3811 + 3355.36) = 36115.44 \text{ دج}$$

- تقوم الشركة بدفع اشتراكات شهرية متمثلة قيمتها بـ 35.13% هذه النسب يخصص جزء منها للتقاعد حيث تقوم بتسديد اشتراكات شهرية للعمال وتدرج في كشف الأجور و البيان الموضح للأجور الذي بموجبه يتم صرف الأجور للعمال، حيث انه من اجل صرف أجور العمال وجب وجود:
 - 1- طلب الأجر (Demande de payement): وتشمل هذه الوثيقة الرقم، التاريخ، المبلغ، طريقة الدفع، الإمضاء، الأطراف المعنية... (الملحق رقم 05)
 - 2- كشف التحويل (Etat recapitulatif des paiements): والتي تتضمن الحسابات البنوك البريد التي سيتم دفع الرواتب في حساباتهم، يتم من خلالها معرفة المبلغ الذي سيتم تحويله في الحسابات البنكية، البريدية (الملحق رقم 06)
 - 3- بيان الأعباء المتعلقة بالمؤسسة (Etat des charges): يتم من خلالها إظهار مختلف الأعباء المتعلقة بالمؤسسة (الملحق رقم 07)، والتي يتم تحضيرها من خلال البيان الإجمالي للأجور والذي يتم فيه ذكر جميع الاشتراكات التي تقوم بها المؤسسة (الملحق رقم 08)

ومنه وفق ما ينص عليه النظام المحاسبي المالي SCF يتم تقييد كشف الراتب مع الأعباء التي تتحملها المؤسسة عن موظفيها كمايلي:

• التسجيلات المحاسبية:

تقوم المؤسسة بالتسجيل المحاسبي للمرتبات والأجور وفق مايلي:

1- الطريقة الأولى: التسجيل المحاسبي الأجور الخام في الحساب 421

الجدول رقم 2-2: تسجيل الأجور في الحساب 421

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
....	....	ح/ الرواتب والأجور	631	
....	....	ح/مستخدمين الأجور المستحقة	421	

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
....	....	ح/ مستخدمين الأجور المستحقة	421	
....	....	ح/مستخدمين، تسبيقات على الأجور	425	
....	....	ح/ مستخدمين، معارضة على الأجور	427	
....	....	ح/ الضمان الاجتماعي	431	
....	....	ح/ البنك	512	
....	....	ح/ المستخدمين، أعباء للدفع	428	

2- الطريقة الثانية: التسجيل المحاسبي الأجور الصافية في الحساب 421

الجدول رقم 2-3: تسجيل الأجور الصافية في ح421

المبلغ		البيان	رقم الحساب	
....	....	ح/ الرواتب والأجور	631	
....	....	ح/ مستخدمين الأجور المستحقة	421	
....	....		422	
....	....	ح/مستخدمين، تسبيقات على الأجور	425	

....	ح/ مستخدمين، معارضة على الأجور	427	
....	ح/ الضمان الاجتماعي	431	

3- التسجيل المحاسبي لأعباء الاجتماعية لأرباب العمل والاعتراضات على الأجور

الجدول رقم 2-4: الأعباء الاجتماعية لأرباب العمل والاعتراضات

المبلغ		رقم الحساب
....	ح/ مستخدمين الأجور المستحقة	421
....	ح/ مستخدمين، معارضة على الأجور	427
....	ح/ مستخدمين، معارضة على الأجور	427
....	ح/ البنك	512
....	ح/ أعباء اجتماعية أخرى	637
....		422
		422
	ح/ البنك	512
	ح/ أعباء المستخدمين الأخرى	638
	ح/ المستخدمين، أعباء للدفع	428
	ح/ المستخدمين، أعباء للدفع	428
	ح/ مستخدمين الأجور المستحقة	421

وعليه بعد مقارنة المعالجة المحاسبية في مؤسسة Eco.s.ses وتلك الواردة ضمن النظام المحاسبي المالي لاحظنا أن المؤسسة تستخدم طريقتين للتسجيل المحاسبي وذلك راجع للسياسة القانونية للمؤسسة وليس لسياسة المعالجة المنصوص عليها في SCF (معالجة مرجعية، معالجة بديلة)، حيث يتوافق التسجيل مع ما نص عليه في المعيار المحاسبي الدولي IAS19 نجد أن هناك توافق في المعالجة المحاسبية للرواتب والأجور.

الفرع الثاني: منافع المستخدمين طويلة الأجل

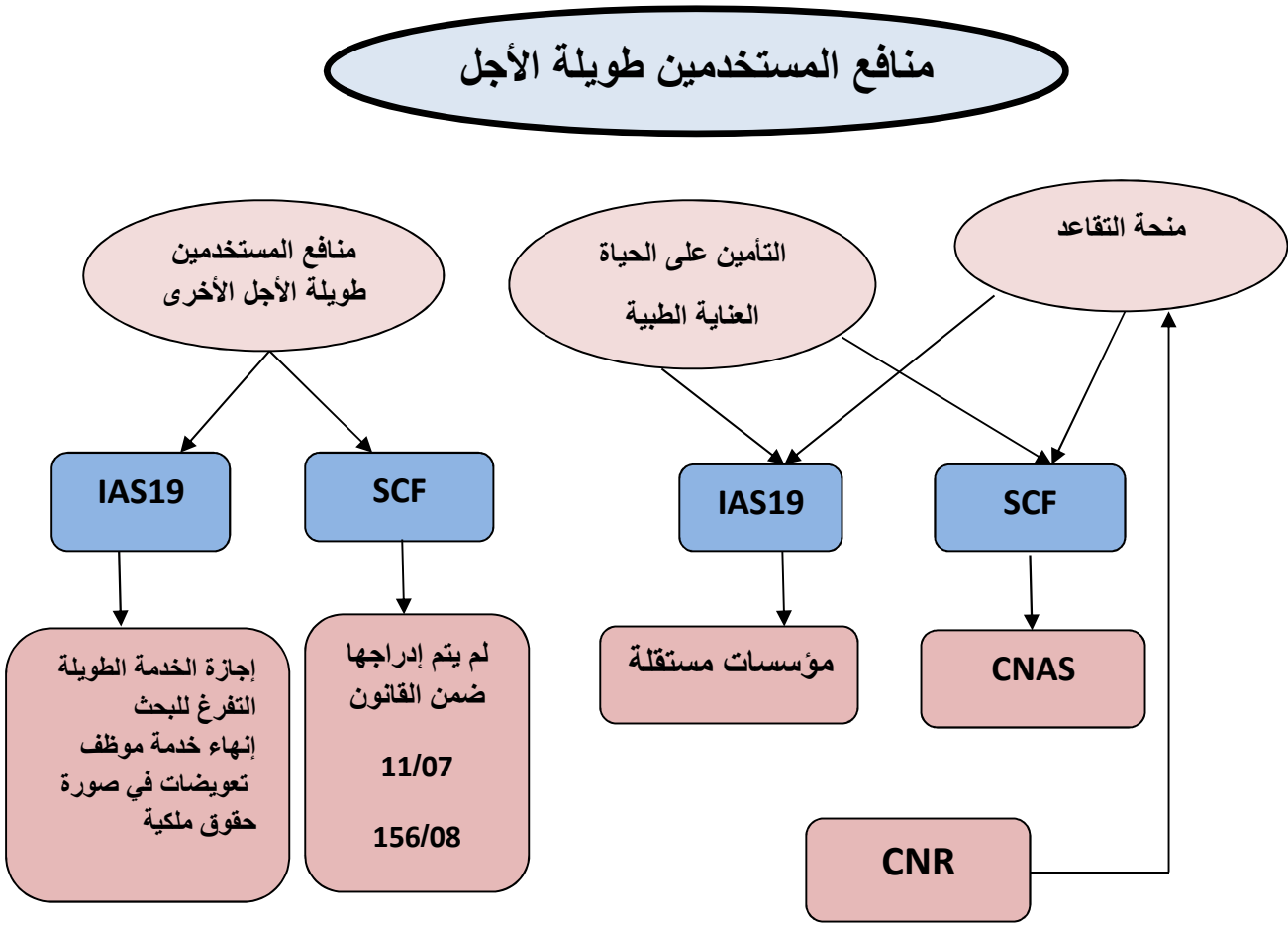
يستفيد العمال والموظفين من منافع لما بعد انتهاء الخدمة لقاء سنوات العمل التي تم تأديتها لمؤسستهم، هذه الأخيرة تتعاقد إلزاماً وفق قانون العمل مع هيئات الضمان الاجتماعي والتي حددت في CNAS للعمال الأجراء و CASNOS للعمال الغير أجراء، إضافة ل CACOBATH للعمال الذين يمارسون نشاطات تتأثر بتغير الأحوال الجوية.

وكون مؤسسة Eco.s.est تعمل في مجال البناء والتشييد والذي يفرض عليه التعامل مع كل من CNAS و CACOBATH الأمر الذي يتيح للموظفين والعمال الاستفادة من منافع لما بعد انتهاء الخدمة. كما تقدم عرضه للتقاعد هو منحة تعطى من طرف الضمان الاجتماعي وهو معترف به قانونياً ومسطر بشروط منها:

- اشتراك العامل لمدة أكبر من 15 سنة وبلوغه سن 60 سنة يتم استفادته من التقاعد
- في حالة اشتراك العامل لمدة أكبر من 7 سنوات وبلغ سن 60 يمنح له منحة التقاعد

على أساس ما ذكر عند توفر الشروط السابقة الذكر يحق لأي عامل طلب التقاعد وذلك بتقديمه شهادة عمل (الملحق رقم 09)، وشهادة عمل لبيان اجر 60 شهر الأخيرة (الملحق رقم 10)، والذي يبين الأجر المتقاضى لمدة 6 شهر الأخيرة وذلك لاحتساب أجرة التقاعد. ووفق IAS19 يفترض أن يستفيد الموظف والعامل من منافع لما بعد انتهاء الخدمة، ويتم احتسابها لدى مؤسسة Eco.s.est وفق الشكل الموالي:

الشكل (2-3): منافع المستخدمين طويلة الأجل



المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على وثائق المؤسسة

من خلال الشكل نجد أن منافع المستخدمين طويلة الأجل تم تقسيمها وفق المعيار المحاسبي الدولي IAS19 إلى منافع طويلة الأجل والمتمثلة في منحة التقاعد، التأمين على الحياة والعناية الطبية لما بعد نهاية الخدمة، والتي تقوم المؤسسة حسب المعيار بدفعها في صندوق منفصل قانونيا عن المنشأة، بينما تقوم المؤسسات الجزائرية وفق SCF بدفع إشتراكات إلى CNAS التي تقوم بدورها بدفع تلك الاشتراكات إلى صندوق الوطني للتقاعد CNR ، حيث تقوم هذه الأخيرة بدفع رواتب التقاعد للعمال المتقاعدين.

وفق النظام المحاسبي المالي يتم حساب راتب التقاعد لمستخدمي Eco.s.est وفق مايلي:

بعد جمع المبالغ (الأجور) المحددة لـ 60 شهر يتم تقسيمها على 60 لمعرفة الأجر الشهري المتوسط

الأجر الشهري المتوسط = مجموع الأجور لـ 60 شهر / 60

- يتم منح نسبة 2.5% من التقاعد لكل سنة

الشكل رقم (4-2): كيفية احتساب راتب التقاعد

مجموع سنوات العمل $2.5 \times 32 = 80\%$

الأجر المتوسط $80\% \times$

$62180.75 \text{ دج} = 80\% \times 77.725.94$

- اشتراكات الضمان الاجتماعي = 1243.62 دج

- اقتطاعات الضريبة على الدخل = 11781.10

+ منحة الزوجة = 2500

المبلغ الصافي = 51656.04 دج وهذا هو مبلغ التقاعد

عامل مدة عمله 32 سنة

المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على وثائق المؤسسة

في دراستنا لصندوق الضمان الاجتماعي تعرفنا إلى تقسيمات الاشتراكات التي يدفعها رب العمل والعامل،

حيث يتم تقسيمها على النحو التالي:

الجدول (5-2): الاشتراكات في الضمان الاجتماعي

الاشترك	نسبة الاشتراك
تأمينات اجتماعية	14%
حوادث العمل	1.25%
تقاعد	17.25%
بطالة	1.5%
تقاعد مسبق	0.5%
البناء والأشغال العمومية	0.13%
السكن	0.5%
المجموع	35.13%

من إعداد الطلبة بناء على وثائق المؤسسة

- أما في الصندوق الوطني للعطل المدفوعة الأجر والبطالة الناجمة عن سوء الأحوال الجوية فيتم دفع نسبة 12.21%، حيث تقوم بالتعويض في حالة العطل التي تكون بسبب سوء الأحوال الجوية أو بسبب عدم مقدرة العمال أداء عملهم لأسباب خارجة عن نطاقهم

يتحتم على المؤسسة تشكيل مؤونات للمعاشات والمكملات التقاعد وذلك من اجل دفع منحة الذهاب إلى التقاعد التي يستلمها العامل عن استفادته من التقاعد حيث انه لديه المنحة الشهرية للتقاعد والتي يتم دفعها من قبل الصندوق الوطني للضمان الاجتماعي التي كان يدفعها العامل من الاشتراكات، كما لديه منحة تقدمها له المؤسسة عند خروجه منها، ويتم تسجيلها محاسبيا وفق التالي:

الجدول رقم 2-5: التسجيل المحاسبي للمؤونة

683	مخصصات المؤونات - خصوم غير جارية	
153	المؤونات للمعاشات والالتزامات المماثلة	

- حالة الارتفاع في المؤونة، نسجل:

- الجدول رقم 2-6: التسجيل المحاسبي لحالة الارتفاع

683	مخصصات المؤونات - خصوم غير جارية		
153	المؤونات للمعاشات والالتزامات المماثلة		

- حالة الانخفاض في المؤونة، نسجل:

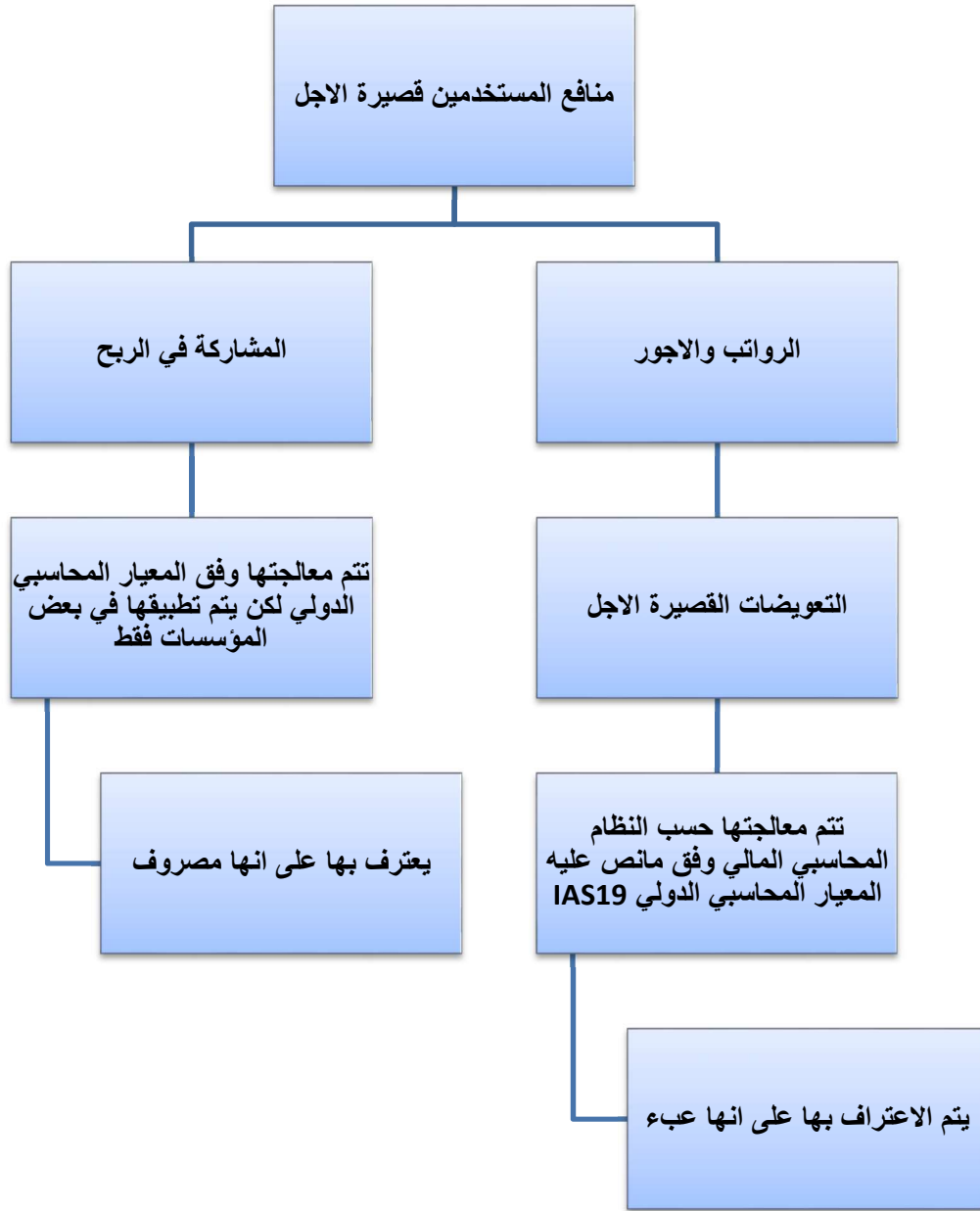
- الجدول رقم 2-7: التسجيل المحاسبي لحالة الانخفاض

153	المؤونات للمعاشات والالتزامات المماثلة		
783	استرجاعات الاستغلال عن مؤونات - خصوم غير جارية		

المطلب الثاني: مناقشة النتائج

من خلال دراستنا التطبيقية توصلنا إلى ان فيما يخص منافع المستخدمين قصيرة الأجل هناك تطبيق بشكل كبير بالنسبة للمعيار المحاسبي الدولي IAS19 وذلك فيما يتعلق بالرواتب والأجور من جهة حيث توصلنا إلى أنها تتم وفق المعيار، وكذلك مختلف التعويضات المقدمة للمستخدمين في المدى القصير وبالإضافة إلى المرتبات يتم تأمين المستخدم من خلال نسبة الاشتراك المتمثلة في التأمينات الاجتماعية، حوادث العمل، البناء والأشغال العمومية والسكن، كما يستفيد من تعويضات طويلة الأجل متمثلة في التقاعد، البطالة، التقاعد المسبق.

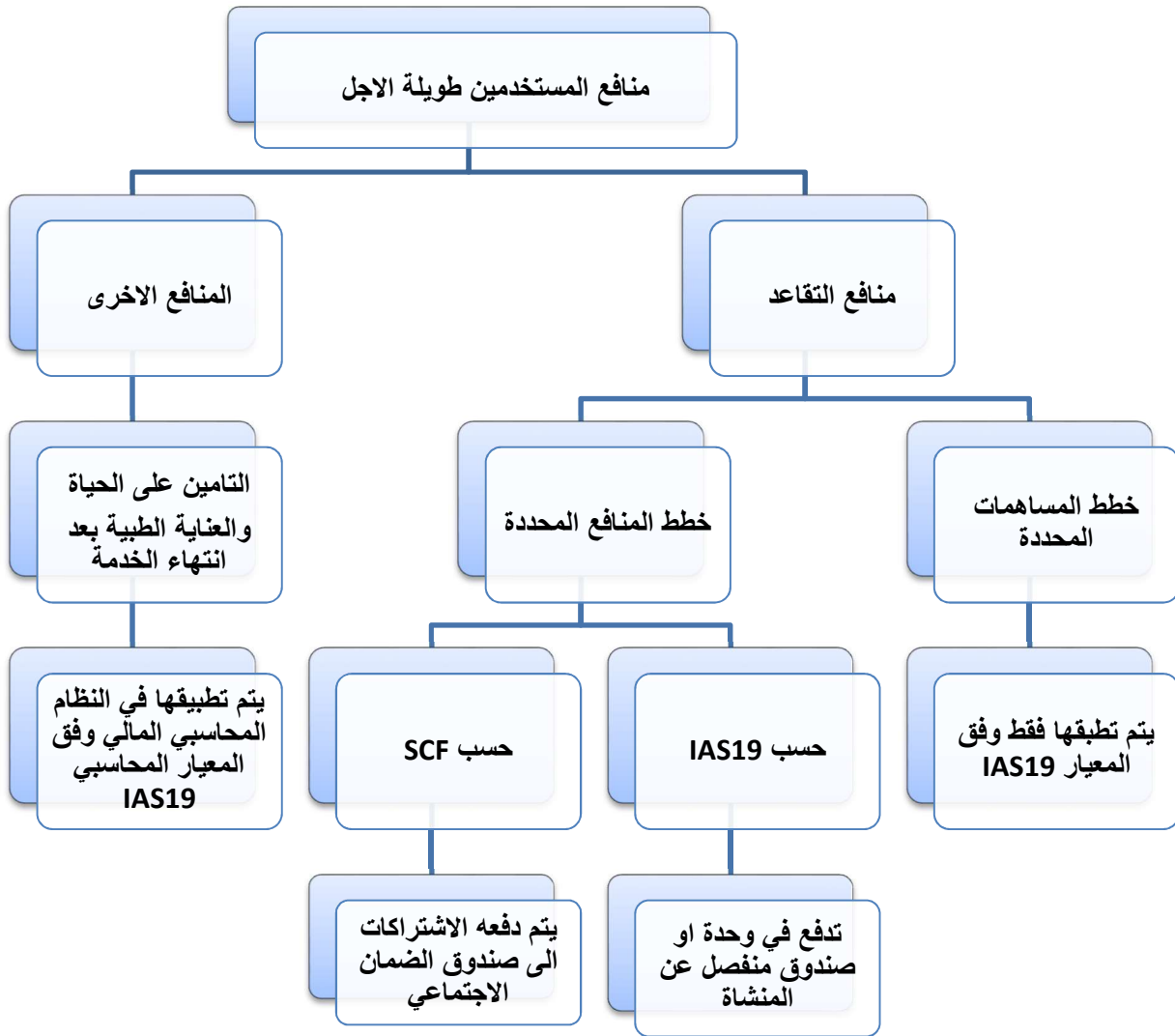
الشكل 2-5: يوضح منافع المستخدمين قصيرة الأجل



المصدر: من إعداد الطالبة استنادا على وثائق المؤسسة

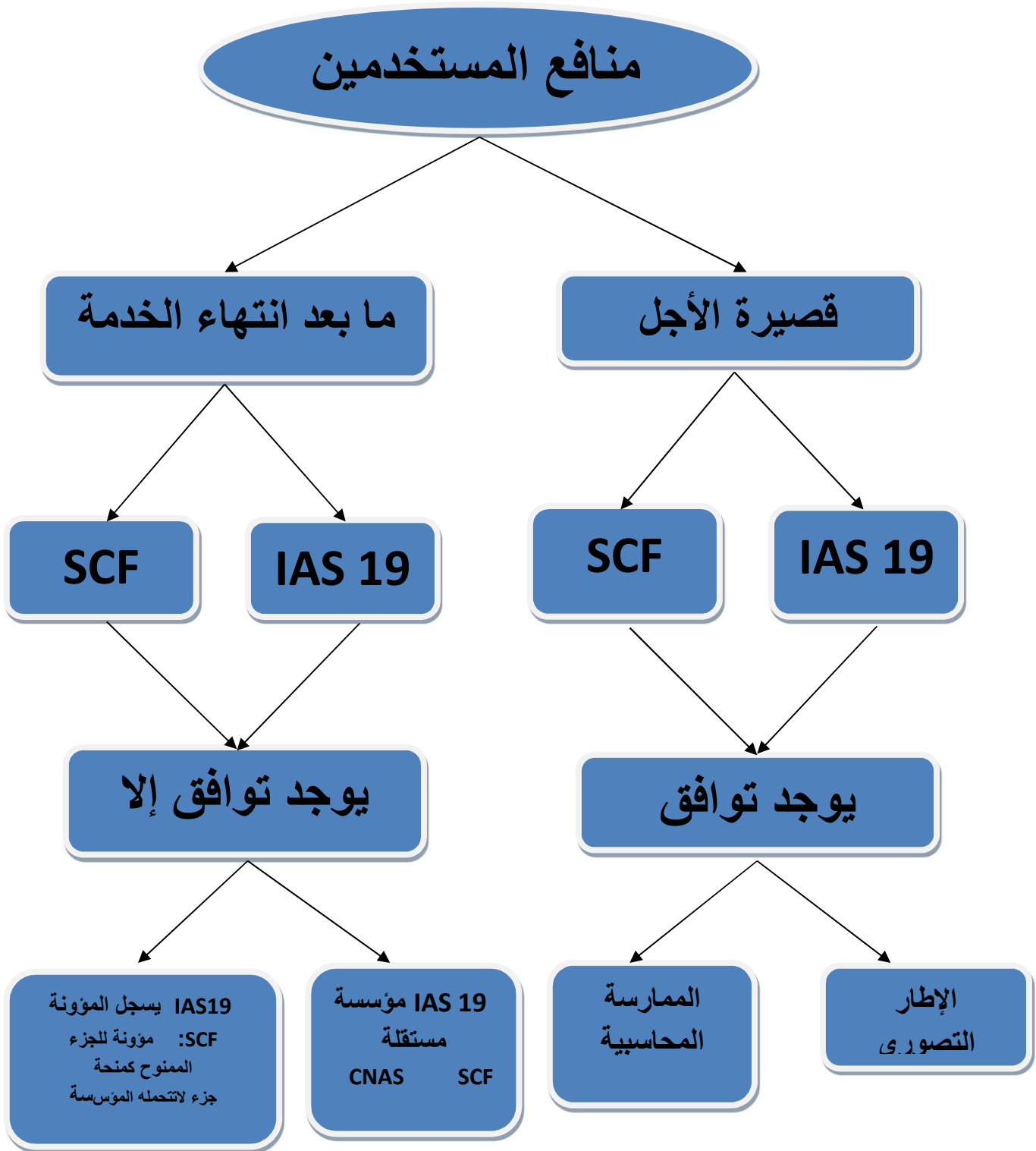
أما في ما يخص منافع الموظفين طويلة الأجل أو ما تسمى وفق المعيار المحاسبي الدولي منافع لما بعد انتهاء الخدمة، فهناك أيضا تطابق بشكل كبير من حيث الاحتساب وطريقة القياس حيث حدد المعيار المنافع الطويلة على إنها المتعلقة بالتقاعد حيث نص المعيار على أن هناك خطتين لاحتساب المنحة والتي قررها في خطط المساهمات المحددة وخطط المنافع المحددة، حيث أننا وجدنا أنه في المؤسسة محل الدراسة يتم تطبيق خطط المنافع المحددة والتي تقوم على فرضيات اكتوارية المتمثلة في الوفيات، معدل تغير العمال، العجز ونوضحها فيما يلي:

الشكل 2-6: المنافع المستخدمين طويلة الأجل



المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على وثائق المؤسسة

وفي الأخير سنقوم باستخلاص أهم ما توصلنا إليه من خلال دراستنا في الشكل التالي:
 الشكل 2-7: نموذج يوضح منافع المستخدمين وفق scf و IAS19



المصدر: من إعداد الطالبة اعتمادا على وثائق المؤسسة

ملخص

من خلال هذا الفصل تطرقنا إلى الدراسة الميدانية حيث تبين من خلالها مجتمع وعينة الدراسة التي طبقنا عليها بحثنا، كما تعرفنا على المنهج والأدوات المتبعة لإنجاح هذه الدراسة، قمنا كذلك بعرض لدراستنا الميدانية التي تطرقنا فيها إلى حساب منافع المستخدمين في مؤسسة البناء للجنوب الشرقي، كما قمنا بتلخيص أهم الاستنتاجات والملاحظات المتعلقة بالدراسة.

تبين من خلال هذا الفصل أن النظام المحاسبي المالي في معالجته لمنافع المستخدمين المتمثلة في المرتبات والأجور، تتوافق والمعيار المحاسبي الدولي IAS19 في المعالجة وكذا مختلف التعويضات التي يتم منحها على المدى القصير (قصيرة الأجل)، أما منافع المستخدمين طويلة الأجل فهناك توافق في معالجة رواتب التقاعد وفق ما ينص عليه المعيار الدولي IAS19.

أما فيما يتعلق بمنافع طويلة الأجل الأخرى فلم ينص عليها النظام المحاسبي المالي في قوانينه، بينما وضحتها المعيار المحاسبي الدولي وحدد لها كيفية الاعتراف بها والإفصاح عنها.

ذخائر ممتعة

خاتمة

باعتبار العامل البشري ذو أهمية كبيرة في المجتمع، خاصة في المؤسسة الاقتصادية التي يعتبر فيها كأهم ركيزة للحفاظ على المؤسسة وكيانها، وجب على المؤسسة أن تكافؤه لقاء أعماله وأتعا به ولهذا وجب قياس منافع المستخدمين في المؤسسات الاقتصادية، ومن أهم المكافآت التي يحصل عليها هي الاجرة إذ أن للأجر أهمية بالغة لأنه يمثل القوة الشرائية التي يستطيع الفرد أشباع حاجياته، وبناء على هذه الأهمية لا بد أن يعكس توازن بين ما يقوم به المستخدم من جهد وما يحصل عليه بالمقابل، حيث أن هناك معايير تحدد المكافآت أو المنافع التي يجب أن يتحصل عليها المستخدم، حيث كان الهدف من دراستنا معرفة كيفية احتساب المنافع للمستخدمين من خلال النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية، ومنه قمنا بطرح اشكالياتنا المتمثلة في ما مدى توافق معالجة منافع المستخدمين ضمن النظام المحاسبي المالي مع المعايير المحاسبية الدولية؟

وللإجابة على الإشكالية المطروحة قمنا بالإجابة عنها بشكل مبدئي عن طريق فرضيات والتي سنختبرها بعد دراستنا الميدانية.

إختبار فرضيات الدراسة:

الفرضية 1: يحدد المعيار المحاسبي الدولي 19 (منافع المستخدمين) متطلبات المحاسبية لاستحقاقات المستخدمين

من خلال دراستنا في الجانب النظري للمعيار المحاسبي الدولي IAS19 الذي حدد استحقاقات المستخدمين بشكل عام، وتم تقسيمها من خلاله إلى استحقاقات قصيرة الأجل والمتمثلة في الأجور والرواتب التي يتم دفعها للمستخدم بشكل شهري، كما هناك الإجازات السنوية التي تمنح للمستخدم في الأجل القصير، واستحقاقات ما بعد التوظيف مثل معاشات التقاعد التي تحدد لها المعيار صندوق خاص بها مستقل عن المؤسسة والتي تمنح ما بعد انتهاء خدمة المستخدم في المؤسسة، والمزايا الأخرى طويلة الأجل مثل إجازة الخدمة الطويلة واستحقاقات نهاية الخدمة التي تمنح بعد انتهاء خدمة المستخدم بالمؤسسة.

ومنه الفرضية الأولى محققة بشكل كامل

الفرضية 2: فرق النظام المحاسبي المالي بين المزايا القصيرة الأجل ومزايا الطويلة الأجل وكذا مزايا ما بعد انتهاء الخدمة

تناول النظام المحاسبي المالي منافع المستخدمين وقسمها إلى المزايا قصيرة الأجل والتي تمثلت في المرتبات والاجور، وكذا مختلف التعويضات التي تمنح للمستخدم في المدى القصير، ومنافع ما بعد انتهاء الخدمة والمتمثلة في معاشات

التقاعد ومزايا التقاعد الأخرى، التأمين على الحياة بعد إنتهاء الخدمة والرعاية الطبية، حيث حدد كيفية الحساب والتسجيلات المحاسبية لمختلف المنافع. ومنه **الفرضية صحيحة**

الفرضية 3: المنافع الطويلة الاجل يتم تطبيقها و قياسها بشكل نسبي في المؤسسات الجزائرية بالنسبة للمعيار المحاسبي الدولي وذلك وفق ما نص عليه المعيار المحاسبي الدولي IAS19، اما فيما يخص منافع ما بعد الخدمة لم يتم تطبيقها في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية وفقا للمعيار الدولي IAS19 بشكل كبير.

تتمثل منافع المستخدمين طويلة الأجل وفق النظام المحاسبي المالي في الرواتب التقاعدية والمزايا التابعة للتقاعد من تأمينات، يتم تطبيقها حسب المعيار المحاسبي الدولي، حيث هناك توافق بشكل تام بين النظام والمعيار المحاسبي، أما فيما يتعلق في منافع ما بعد الخدمة لم يكن هناك نص قانوني يبين كيفية احتسابها، بينما نص المعيار المحاسبي الدولي عنها وبين كيفية احتسابها والتعامل معها.

نتائج الدراسة:

- تقوم المؤسسة بمكافئة عمالها لقاء أعمالهم بدفع لهم أجرهم، الذي تقوم بتحديدده وفق ما نصت عليه الاتفاقية الجماعية للمؤسسة؛
- المؤسسة تمنح موظفيها أجرهم والتي تتماثل لدى الموظفين والعمال، لكن يكمن الاختلاف في تعويض الضرر؛
- يستفيد العمال والموظفين من منافع لما بعد انتهاء الخدمة لقاء سنوات العمل التي تم تأديتها لمؤسستهم؛
- تتعاقد المؤسسة إلزاما وفق قانون العمل مع هيئات الضمان الاجتماعي؛
- منافع المستخدمين طويلة الأجل تم تقسيمها وفق المعيار المحاسبي الدولي IAS19 إلى منافع طويلة الأجل والمتمثلة في منحة التقاعد، التأمين على الحياة والعناية الطبية لما بعد نهاية الخدمة؛
- منافع الموظفين طويلة الأجل أو ما تسمى وفق المعيار المحاسبي الدولي منافع ما بعد انتهاء الخدمة، فهناك توافق من حيث الاحتساب وطريقة القياس مع المعيار المحاسبي الدولي؛
- منافع طويلة الأجل الأخرى لم ينص عليها النظام المحاسبي المالي في قوانينه، بينما وضحتها المعيار المحاسبي الدولي وحدد لها كيفية الاعتراف بها والإفصاح عنها.

توصيات:

من خلال دراستنا توصلنا إلى مجموعة من التوصيات:

- دراسة منافع المستخدمين في الأبحاث القادمة؛
- محاولة دراسة منافع المستخدمين في مختلف القطاعات،
- التركيز في الدراسات القادمة على المنافع طويلة الأجل؛
- القيام بدراسات على مستوى صندوق الضمان الاجتماعي للمعرفة أكبر لمنافع طويلة الأجل؛
- القيام بدراسة عن الفرضيات الاكتوارية ومدى تطبيقها في المؤسسات الجزائرية.

المراجع

باللغة العربية:

- (1) أمين بن سعيد ويونس الاغواطي، إشكالية حساب مزايا (منحة) الذهاب للتقاعد وفق النظام المحاسبي المالي، مداخلة في الملتقى الوطني حول واقع وأفاق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر، 6/5 ماي 2013
- (2) باباه ولد سيدن، دور الموارد البشرية في التأثير على الأداء، بحث لنيل شهادة الماجستير، تخصص إدارة الأعمال، جامعة أبي بكر بلقايد، "غير منشورة"، تلمسان، 2010/2009
- (3) بكارى بلخير ومداني الطيب، تقييم واقع تطبيق مكافأة نهاية الخدمة وفق النظام المحاسبي المالي في المؤسسة الوطنية لخدمات الآبار، مجلة أداء المؤسسات الجزائرية العدد 183/07
- (4) بورار ليندة وزهار سهام، محاسبة الأجور في مؤسسة نفضال، مذكرة لنيل شهادة ماستر، جامعة الجزائر، 2010
- (5) بوكفوس هشام، أساليب تنمية الموارد البشرية في المؤسسة الاقتصادية العمومية الجزائرية، رسالة لنيل شهادة الماجستير، تخصص تنمية الموارد البشرية، جامعة منتوري، غير منشورة، قسنطينة، 2006/2005
- (6) التويجري محمد إبراهيم والبرعي محمد عبد الله، معجم المصطلحات الادارية، المملكة العربية السعودية: مكتبة العبيكان، ط1، 1993
- (7) جمال الدين محمد مرسي، الإدارة الإستراتيجية لموارد البشرية كمدخل لتحقيق الميزة التنافسية لمنظمة القرن الحادي والعشرين، الدار الجامعية، الإسكندرية، 2003
- (8) حشمان مولود، الأجر في الجزائر، أطروحة لنيل شهادة الدكتوراة، جامعة الجزائر، 2000/1999
- (9) رجم خالد، تقييم اثر نظام معلومات الموارد البشرية على استراتيجيات إدارة الموارد البشرية، مذكرة لنيل شهادة الدكتوراة، تخصص أنظمة معلومات ومراقبة التسيير، جامعة قاصدي مرباح، غير منشورة، ورقلة، 2017/2016
- (10) رقام ليندة، دور إدارة الموارد البشرية في تسيير التغيير في المؤسسات الاقتصادية الكبرى في ولاية سطيف، رسالة لنيل شهادة الدكتوراة، علوم اقتصادية، جامعة سطيف1، غير منشورة، سطيف، 2014/2013

- الزغودي محمد السايح، مراجعة إدارة الموارد البشرية ودورها في تحسين أداء المؤسسة الإقتصادية، مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم والمحاسبية، تخصص تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة ورقلة، "غير منشورة"، 2012/2011
- (11) عادل محمد زايد، إدارة الموارد البشرية رؤية استراتيجية، دار الفاروق للنشر، القاهرة، 2003
- (12) عمر وصيفي عقيلي، إدارة الموارد البشرية المعاصرة بعد استراتيجي، دار وائل للنشر، الطبعة الثانية، 2009
- (13) فلاح مارية، دراسة تحليلية وتقييمية لنظام الأجور في المؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري، مذكرة مكملة لنيل شهادة الدراسات العليا المتخصصة في تسيير الجماعات المحلية والتنمية، جامعة منتوري "غير منشورة"، قسنطينة، 2008/2007
- (14) هيئة التأطير بالمعهد الوطني لتكوين مستخدمي التربية، أنظمة وألية تسيير الموارد البشرية في المؤسسات والادارات العمومية، سند خاص بالتكوين المتخصص، الحراش، الجزائر، 2011
- (15) الامانة العامة للحكومة، القانون رقم 12/83 المؤرخ في 5 جويلية 1983، المتعلق بالتقاعد، العدد 28
- (16) الامانة العامة للحكومة، القانون رقم 15/16 المؤرخ في 31 ديسمبر 2016 المتعلق بالتقاعد، العدد 78

باللغة الاجنبية:

- 1- benoit lebrun, les engagements de retraite: les règles comptables français comparées aux normes IFRSB, revue français de comptabilité, N° 469 octobre 2013
- 2- Bernard Gazier, Les stratégies des ressources humaines, 2e éd, La découverte, 2004.
- 3- Kim Pytin and Jennifer Hulmuth, La gestion des ressources humaines pour les IMF, mémoire economic development assosates, ontario, juillet 2007
- 4- Marc tourtoulou, l'impact de la nouvelle normes IAS19 sur les engagement de retraite et assimilés des sociétés du CAC40

الملاحق



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
شركته لتسيير المساهمات - إجاب -
مؤسسة البناء للجنوب الشرقي
إيجوساست

م.ع. / ش.ذ.أ / برأسمال قدره 000.00 1 000 دج

المديرية العامة

عقد العمل المحدد المدة رقم :/2016

بين الموقعين أدناه:

المؤسسة : شركة البناء للجنوب والجنوب الكبير بورقلافة
الكانن مقرها ب: المنطقة الصناعية طريق غرداية ورقلافة
ممثلة في شخص السيدة ، الأئمة أو السيد: زيدانني رضــــــــــــــــا
بصفته: الرئيس المدير العام
من جهة،

و

السيدة، الأئمة أو السيد: XXXXXXXX
من جنسية: جزائرية
المولود في XXXXXXXX XXXXXXXX
المقيم بـ: حي النصر ورقلافة

من جهة أخرى،

- تم الإتفاق وتحديد ما يلي:

01 طبيعة ومدة علاقة العمل

المادة الأولى: توظف المؤسسة السيد (ة) لتعيين (ة) : XXXXXXXX في منصب عون تحصيل
و بصفة إستثنائية، يمكن أن يعدل هذا التعيين طبقا للمادة الواردة أدناه.
المادة الثانية: يكون مكان عمل السيد(ة) بـ : الخدمات الاجتماعية بالمديرية العامة
ما عدا في حالة التغيير لأسباب سيرد ذكرها لاحقا.
المادة الثالثة: لقد تم إبرام هذا العقد الذي سيدخل حيز التنفيذ ابتداء
من 2016/09/25 المدة 03شهر وينتهي يوم 2016/12/24

المادة الرابعة

لقد تم تحديد المدة للأسباب التالية: الحالة الخامسة من الحالات الخمس التي نص عليها الفانون في المادة 12
لقد تم تحديد المدة للأسباب التالية: مخطط اعمال سنة 2016.....

02 واجبات المتعاملين

المادة الخامسة

نقضا للمادة الثانية الواردة أعلاه والمحددة لمكان العمل ورغم موضوع العقد ومبرر المدة، يتعهد المتعاقد بقبول القيام بوظيفة أخرى ملائمة ،
لمؤهلاته، إذا كان الأمن و المصلحة العامة يقتضيان ذلك، بعد استلام أمر السلطة السلمية.

المادة السادسة

يقر السيد: -ة- XXXXXXXX بحق المستخدم في تغيير مكان العمل المحدد في المادة 01 أعلاه وطبقا لموضوع العقد ومبرر المدة تبعا
لمقتضيات العمل ويقبل تغيير مكان عمله

الملحق رقم 01



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
شركة تسيير المساهمات - إنجاب -
مؤسسة البناء للجنوب الشرقي
إيكوساست

م.ع.إ.ش.ب.أ. / برأسمال قدره 1000 000.00 دج

المديرية العامة:

دائرة الإدارة العامة:

المرجع رقم: / م ع / 2016.

ورقلة في: .

مختصر تنصيب

أنا الممضي أسفله السيد: مدير الموارد البشرية و الإدارة العامة
قد قمتنا بتنصيب

السيد (ة)، الأنسة:

المهنة:

المصلحة:

ابتداء من:

مدير الموارد البشرية والإدارة العامة

مكلف بالأمن والوقاية

المعنى بالأمر

ملاحظة: يجب إعادة نسخة إلى مصلحة التوظيف بعد الإمضاء.

الملحق رقم 02



1000060000

S.P.A - E.P.E BATISUD OUARGLA

GRILLE DES SALAIRES

ملحق رقم 01



CATEGORIES	S E C T I O N S				
	1	2	3	4	5
1	11 000,00	11 078,00	11 156,00		
2	11 234,00	11 258,00	11 276,00		
3	11 300,00	11 324,00	11 348,00		
4	11 366,00	11 390,00	11 450,00		
5	11 474,00	11 558,00	11 642,00		
6	12 190,00	12 286,00	12 364,00		
7	12 384,00	12 420,00	12 498,00		
8	13 070,00	13 178,00	13 274,00		
9	14 340,00	14 460,00	14 568,00		
10	15 092,00	15 116,00	15 216,00	15 302,00	
11	16 308,00	16 386,00	16 494,00	16 548,00	
12	17 090,00	17 168,00	17 264,00	17 360,00	
13	18 172,00	18 310,00	18 430,00	18 568,00	
14	19 500,00	20 000,00	20 500,00	21 000,00	21 500,00
15	22 000,00	22 500,00	23 000,00	23 500,00	24 000,00
16	24 500,00	24 900,00	25 300,00	25 700,00	26 100,00
17	26 800,00	27 600,00	28 400,00	29 200,00	30 000,00
18	31 000,00	31 800,00	32 600,00	33 400,00	34 200,00
19	35 000,00	37 000,00	39 000,00	41 000,00	43 000,00
20	45 000,00	48 000,00	50 500,00	55 000,00	60 000,00

الملحق رقم 04

Annexe 02 :

REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE
SGP INDJAB
ENTREPRISE DE CONSTRUCTION DU SUD EST
E.C.O.S.E.S.T.
EPE/SPA/au Capital Social de 1 000 000.00

Demande de paiement

Numéro	
Date	
Montant	

Partie réservée à la structure émettrice

Objet de la demande
Référence du contrat :
Bénéficiaire :
Montant en lettre :

Mode de paiement	Référence du demandeur	Référence ordonnateur
Espèce	Nom	Nom
Chèque	Structure	Date
Virement	Date/visa	signature
Chèque certifié		

Observation :

L'ordonnateur soussigné, certifie sincère et véritable la présente demande de paiement pour laquelle il reconnaît que le service a été effectivement fait

BON A PAYER

Signature
Date :
Plus griffe

Partie réservée à la structure finance

Référence de la dépense	Contrôlé par	liquidateur
B.C. du :.....	Nom	Nom
Contrat N°.....du.....	Date	Date
Facture N°.....du.....	Signature	« BON A PAYER »
BR N°.....du.....		Signature / griffe

ECOSEST-DG-OUAGLA

ETAT RECAPITULATIF DES PAYEMENTS - MARS 2017

Edition du 23/03/2017 □ 08:36

Page 1

AGENCE	DESIGNATION	MONTANT
188	BDL OUARGLA AGENCE-(188)	30 556.83
3	BEA OUARGLA AGENCE-(3)	43 665.00
946	BNA OUARGLA AGENCE-(946)	127 636.00
733	BNPPARIBAS BNP PARIBAS HASSI MESSAOUD	172 322.50
401	CCP ALGER	2 819 567.62
	TOTAL GENERAL	3 193 747.95

LE D.R.H.A

LE D.F.C.C

LE PRESIDENT DIRECTEUR GENERAL

ECOSEST-DG-OUAGLA

ETAT DES CHARGES DU MOIS DE MARS 2017

Edition du 23/03/2017 □ 08:34

CHARGES	EFF	BASE	TAUX	MONTANT
COT. SEC. SOC. PART OUVRIERE.....	75	3 371 679.20	9.00	303 451.15
COT. SEC. SOC. PART PATRONALE.....	75	3 371 679.20	26.13	881 019.77
TOTAL DES C.S.S.(PP+PO).....	75	3 371 679.20	35.13	1 184 470.92
RET. CHOM. INTEMP. - PART OUVRIERE.....	!	!	!	!
CHOMAGE & INTEMP. - PART PATRONALE.....	!	!	!	!
TOTAL RET. CHOM. INTEMP. (PP+PO).....	!	!	!	!
CONGE PAYE.....	80	3 371 679.20	12.21	411 682.03
TOTAL CONGE + CHOM.& INT.....	!	!	!	411 682.03
RETENUE IRG.....	75	2 951 561.85	!	443 730.10
VERSEMENT FORFAITAIRE(VF).....	80	2 951 561.85	!	!
TOTAL IRG+VF.....	80	2 951 561.85	!	443 730.10
TOTAL GENERAL DES CHARGES.....	!	!	!	2 039 883.05

LE D.R.H.A

LE D.F.C.C

LE PRESIDENT DIRECTEUR GENERAL

ECOSEST-DG-OUAGLA

BP 31 ZONE INDUSTRIELLE

RECAP. GLOBALE DES SALAIRES

MOIS DE MARS 2017

EFFECTIF : 0080

Edition du 23/03/2017

* CODE *	* R U B R I Q U E S *	* G/R *	* GAINS *	* RETENUES *
* BAS *	* SALAIRE DE BASE.....	* G *	* 2 398 220.00 *	
* 241 *	* PRIMES DE NUISANCES	* G *	* 39 823.60 *	
* 247 *	* IEP FILS DE CHOUHID	* G *	* 5 062.50 *	
* 249 *	* IND. EXP. PROF. (IEP)	* G *	* 175 125.90 *	
* 250 *	* PRIME DE RESPONSABILITE	* G *	* 27 575.00 *	
* 272 *	* IND TRAVAIL POSTE	* G *	* 36 756.00 *	
* 342 *	* INDEMNITE DE ZONE	* G *	* 486 916.20 *	
* 219 *	* P.VARIABLE 20%	* G *	* 110 400.00 *	
* 240 *	* IND.SUJETION	* G *	* 52 000.00 *	
* 243 *	* IND.FIDELITE	* G *	* 39 000.00 *	
* 264 *	* BONIFICATION FILS CHAHID	* G *	* 800.00 *	
* 268 *	* IND.DEFFER.REVENUES/S	* G *	* 45 000.00 *	
* ... *	* SALAIRE DE POSTE.....	* *	* 3 371 679.20 *	
* 253 *	* PRIME DE TRANSPORT	* G *	* 26 470.00 *	
* 220 *	* PRIME DE PANIER	* G *	* 218 680.00 *	
* 222 *	* PRIME DE REPAS	* G *	* 125 100.00 *	
* ... *	* SALAIRE BRUT IMPOSABLE.....	* *	* 2 951 561.85 *	
* 221 *	* IND CONVENT.UTIL.VEH.PERS	* G *	* 6 000.00 *	
* 319 *	* SALAIRE UNIQUE F.FOYER	* G *	* 49 600.00 *	
* 391 *	* FRAIS DE LOGEMENT	* G *	* 75 000.00 *	
* 3A8 *	* REMB.FRAIS DE TELEPHONE	* G *	* 75 000.00 *	
* 614 *	* RETENUE AVANCE	* R *		* 48 000.00 *
* 626 *	* RET. IND.FRAIS DE MISSION	* R *		* 3 600.00 *
* ... *	* COTISATIONS SEC. SOC.	* R *		* 303 451.15 *
* ... *	* RETENUE I.R.G.	* R *		* 443 730.10 *
* ... *	* SALAIRE NET.....	* G *	* 3 193 747.95 *	
* ... *	* COTISATIONS PATRONALES (26.13%)	* *	* 881 019.77 *	
* ... *	* VERSEMENT FORFAITAIRE (0.00%)	* *	* 0.00 *	
* ... *	* CHARGES PATRONALES (S.S + V.F)	* *	* 881 019.77 *	
* ... *	* SALAIRE BRUT IMPOSABLE	* *	* 2 951 561.85 *	
* ... *	* CUMUL GAINS COTISABLES NON IMPOSABLES.....	* *	* 486 916.20 *	
* ... *	* COTISATIONS SEC. SOC. (9.00%)	* *	* 303 451.15 *	
* ... *	* RET. CHOMAGE & INTEMPERIE(0.000%)	* *	* 0.00 *	
* ... *	* CHARGES PATRONALES (S.S + V.F)	* *	* 881 019.77 *	
* ... *	* CHARGES PATRONALES - CHOM. & INT. 0.000%	* *	* 0.00 *	
* ... *	* CHARGES PATRONALES - CONGE PAYE 12.210%	* *	* 411 682.03 *	
* ... *	* CUMUL DES GAINS NON IMPOSABLES	* *	* 205 600.00 *	
* ... *	* CUMUL DES RETENUES NON IMPOSABLES (-).....	* *	* 0.00 *	
* ... *	* CUMUL DES SALAIRES NETS DES APPRENTIS	* *	* 45 000.00 *	
* ... *	* MASSE SALARIALE PARTIELLE(SANS FONDS SOCIAL)..*	* *	* 5 285 231.00 *	
* ... *	* FONDS SOCIAL: 5 285 231.00 X 3.00% - S.P x 1.0*	* *	* 124 840.14 *	
* ... *	* MASSE SALARIALE	* *	* 5 410 071.14 *	

LE D.R.H.A

LE D.F.C.C

LE PRESIDENT DIRECTEUR GENERAL

الفهرس

الصفحة	العنوان
III	الإهداء
IV	الشكر
V	الملخص
VI	قائمة المحتويات
VIII	قائمة الجداول
IX	قائمة الاشكال
X	قائمة الملاحق
أ	المقدمة
	الفصل الأول: الإطار النظري لمنافع المستخدمين
3	المبحث الاول: مفاهيم عامة حول ادارة الموارد البشرية
3	المطلب الأول: الموارد البشرية
4	المطلب الثاني: ادارة الموارد البشرية
6	المطلب الثالث: مصطلحات متعلقة بمنافع المستخدمين
7	المبحث الثاني: تقسيمات منافع المستخدمين من منظور المعايير المحاسبية الدولية والتنظام المحاسبي المالي
7	المطلب الأول: منافع المستخدمين من منظور النظام المحاسبي المالي
8	الفرع الاول: منافع المستخدمين قصيرة الاجل
9	الفرع الثاني: منافع المستخدمين طويلة الاجل
12	المطلب الثاني: منافع المستخدمين من منظور المعيار المحاسبي الدولي IAS19
12	الفرع الاول: هدف ونطاق تطبيق المعيار
13	الفرع الثاني: منافع الموظفين قصيرة الاجل
15	الفرع الثالث: منافع الموظفين ما بعد انتهاء الخدمة

19	الفرع الرابع: منافع الموظفين الاخرى طويلة الاجل
24	المبحث الثالث: الدراسات التطبيقية
24	المطلب الأول: الدراسات السابقة
26	المطلب الثاني: مكانة دراستنا من الدراسات السابقة
	الفصل الثاني: دراسة في عينة من المؤسسات
31	المبحث الأول: طريقة وادوات الدراسة
31	المطلب الأول: عينة ومجتمع الدراسة
31	الفرع الاول: التعريف بالمؤسسة
33	الفرع الثاني: الصندوق الوطني للضمان الاجتماعي
33	الفرع الثالث: الصندوق الوطني للعطل المدفوعة الاجر والبطالة الناجمة عن سوء الاحوال الجوية
34	المطلب الثاني: منهجية وادوات الدراسة
34	الفرع الاول: منهجية الدراسة
34	الفرع الثاني: الادوات المستخدمة
35	المبحث الثاني: النتائج والمناقشة
35	المطلب الأول: الممارسة المحاسبية لمنافع المستخدمين العاملين في المؤسسة
35	الفرع الاول: منافع المستخدمين قصيرة الاجل
43	الفرع الثاني: منافع المستخدمين طويلة الاجل
47	المطلب الثاني: مناقشة النتائج
52	خاتمة
56	المراجع
	الملاحق
	الفهرس