



الموضوع:

# تقييم المزايا الممنوحة للموظفين في إطار النظام المحاسبي المالي

-دراسة حالة-

ديوان الترقية والتسيير العقاري

مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر في علوم التسيير

تخصص: محاسبة وتدقيق

الأستاذ المشرف:

أ. رزقي اسماعيل

من إعداد الطلبة:

مباركي مروان

عميش هشام

أعضاء لجنة المناقشة:

أ. بصيري محفوظ.....رئيسا

أ. رزقي اسماعيل.....مشرفا

أ. صبايحي نوال..... مناقشا

# كلمة شكر و تقدير

بعد أن نتقدم بالشكر للمولى عز وجل على جميع نعمه وتوفيقه لنا لإنجاز هذا العمل، نتوجه بالشكر والتقدير إلى الأستاذ المشرف رزقي إسماعيل، الذي كان نعم السند والدعم في إنجاز هذا العمل بتوجيهه ونصائحه.

كما نتقدم بتشكراتنا واحترامنا لكل أساتذة كلية العلوم الاقتصادية، علوم التسيير والتجارية.

نشكر كل من ساهم في إنجاز هذا العمل من قريب أو من بعيد.

نسأل الله عز وجل أن يجعل هذا العمل في ميزان الحسنات، وأن ينفع به كل من يلتمس دروب العلم.

# إهداء

بعد بسم الله الرحمن الرحيم والصلاة والسلام على أشرف المرسلين أما

بعد:

أهدي ثمرة جهدي هذه إلى أحن وأعز مخلوقين لي في الوجود  
أمي الغالية التي أكن لها كل الإحترام والتقدير والحب، فهي لم تكف يوماً  
عن رفع يديها داعية لي بالنجاح وتقديم النصائح التي بها أنارت مساري  
الدراسي.

أبي العزيز الذي سهر وتعب لتحقيق مطالبنا ورغباتنا لعدم تحسيسنا  
بالحاجة يوماً.

والى إخوتي وأخواتي الأعزاء وأبنائهم وبناتهم

وشكراً

مروان

## الإهداء

إلى التي تذوقت طعم السعادة في كنفها

و كتبت في قلبي بحبر الصفاء

أعظم جوهرة لي في الوجود أُمِّي حفظها الله

إلى الأنيس الذي لا فراق بعده، مرجعي و سندي في الحياة

أبي حفظه الله و أطال في عمره

إلى من لم و لن أوفي بالكلام قدرهم

أختي و إخواني

إلى من أحببت كثيرا

جدتي

إلى كل القلوب و الألسنة الطيبة التي غمرتنا

بمشاعرها المستمرة بالود و الإخاء.

# الفهرس

الفهرس

كلمة شكر وتقدير

إهداء

XI..... قائمة الأشكال والجداول.

VII..... قائمة المختصرات.

XIV..... قائمة الملاحق.

ب ج..... مقدمة عامة.

الفصل الأول: المعايير المحاسبية الدولية والنظام المحاسبي المالي.

02..... تمهيد.

03..... المبحث الأول: معايير المحاسبة الدولية.

03..... المطلب الأول: ماهية المعايير المحاسبية الدولية.

05..... المطلب الثاني: هيئات إعداد معايير المحاسبة الدولية.

08..... المطلب الثالث: إصدار المعايير المحاسبية الدولية.

12..... المبحث الثاني: النظام المحاسبي المالي.

12..... المطلب الأول: مفهوم النظام المحاسبي المالي.

14..... المطلب الثاني: المبادئ والقواعد المحاسبية حسب النظام المحاسبي المال.

18..... المطلب الثالث: عرض القوائم المالية حسب النظام المحاسبي المالي.

22..... المبحث الثالث: المعلومة المالية والمحاسبية ومستخداميها.

22..... المطلب الأول: مفهوم المعلومة المالية والمحاسبية.

23..... المطلب الثاني: الخصائص النوعية للمعلومات المالية والقيود المتعلقة بها.

27	المطلب الثالث: مستخدمو المعلومات المالية.....
30	خلاصة الفصل.....
<b>الفصل الثاني: تقييم مزايا الموظفين في إطار النظام المحاسبي المالي</b>	
32	تمهيد.....
33	المبحث الأول: نظرة عامة حول معيار مزايا الموظفين (IAS 19).....
33	المطلب الأول: تعريف ومراحل تطور المعيار (IAS 19).....
35	المطلب الثاني: أهداف المعيار المحاسبي الدولي (IAS 19) ونطاق تطبيقه.....
36	المطلب الثالث: أنواع مزايا الموظفين المتضمنة في المعيار.....
39	المبحث الثاني: تقييم المزايا الممنوحة للموظفين ومعالجتها المحاسبية.....
39	المطلب الأول: مزايا الموظفين قصيرة الأجل.....
43	المطلب الثاني: مكونات الأجرة والتكاليف الملحقة بها.....
49	المطلب الثالث: المعالجة المحاسبية للمزايا قصيرة الأجل.....
52	المبحث الثالث: تقييم مزايا الموظفين طويلة الأجل ومعالجتها المحاسبية.....
52	المطلب الأول: مزايا الموظفين طويلة الأجل.....
54	المطلب الثاني: منحة الذهاب للتقاعد وطريقة حسابها.....
60	المطلب الثالث: الفروق الإكتوارية والمعالجة المحاسبية.....
63	خلاصة الفصل.....

الفصل الثالث: دراسة حالة تطبيقية في ديوان الترقية والتسيير العقاري

65	تمهيد
66	المبحث الأول: تقديم مؤسسة ديوان الترقية والتسيير العقاري
66	المطلب الأول: نشأة وتطور ديوان الترقية والتسيير العقاري
68	المطلب الثاني: مهام وأهداف ومجال نشاط ديوان الترقية والتسيير العقاري
71	المطلب الثالث: دراسة الهيكل التنظيمي لديوان الترقية والتسيير العقاري
78	المبحث الثاني: تقييم مزايا الموظفين في مؤسسة ديوان الترقية والتسيير العقاري
78	المطلب الأول: تقييم مزايا الموظفين قصيرة الأجل
85	المطلب الثاني: تقييم مزايا الموظفين طويلة الأجل
90	المبحث الثالث: أثر تشكيل مؤونة الذهاب إلى التقاعد على القوائم المالية
90	المطلب الأول: أثر التطبيق الأولي لمؤونة الذهاب للتقاعد على القوائم المالية لسنة 2012
97	المطلب الثاني: أثر تشكيل مؤونة الذهاب للتقاعد على القوائم المالية لسنة 2013
104	خلاصة
106	خاتمة
	قائمة
110	المراجع
114	الملاحق



# قائمة المختصرات

<b>Abréviation</b>	<b>Signification</b>
<b>IASC</b>	International Accounting Standards Committee
<b>IASC-F</b>	International Accounting Standards Committee-Fondation
<b>IASB</b>	International acouting standards board
<b>IFRIC</b>	international Financial reporting interprétation commitee
<b>SAC</b>	Standards Advisory Council
<b>IAS</b>	International acouting standards
<b>IAS 19</b>	International acouting standards 19
<b>IFRS</b>	International Financial Reporting Statement
<b>SCF</b>	Système comptable financier
<b>IDR</b>	indemnité pour départ a la retraite
<b>OPGI</b>	office promotionnel et de gestion immobilière

قائمة الأشكال

والجداول

❖ قائمة الأشكال

الصفحة	البيان	رقم الشكل
10	مراحل إعداد المعايير الدولية للمحاسبة	الشكل رقم 01
41	تصنيف مزايا الموظفين قصيرة الأجل	الشكل رقم 02
60	شكل يوضح كيفية حساب منحة الذهاب للتقاعد	الشكل رقم 03
70	الهيكل التنظيمي لديوان الترقية والتسيير العقاري	الشكل رقم 04
75	الهيكل التنظيمي لدائرة المالية والمحاسبة	الشكل رقم 05

❖ قائمة الجداول

الصفحة	البيان	رقم الجدول
34-33	مراحل تطور المعيار المحاسبي رقم 19 IAS	الجدول رقم 01
81	كشف الأجرة	الجدول رقم 02
84	حساب العطلة السنوية المدفوعة الأجر لأحد الموظفين	الجدول رقم 03
87	حساب معدل الدوران للإطارات السامية	الجدول رقم 04
87	حساب معدل الدوران للإطارات المسيرة	الجدول رقم 05
87	حساب معدل الدوران للموظفين	الجدول رقم 06
88	معدل الوفاة لمختلف الفئات العمرية	الجدول رقم 07
89	حساب منحة الذهاب للتقاعد لأحد موظفين المؤسسة	الجدول رقم 08
91	ميزانية المؤسسة جانب الأصول لسنة 2012	الجدول رقم 09
92	جانب الخصوم لسنة 2012	الجدول رقم 10
93	الميزانية المختصرة للخصوم لسنة 2012	الجدول رقم 11
95	جدول حسابات النتائج لسنة 2012 قبل وبعد تشكيل المؤونة	الجدول رقم 12
98	جانب الأصول لسنة 2013	الجدول رقم 13
99	ميزانية المؤسسة 2013 قبل وبعد تشكيل المؤونة جانب الخصوم	الجدول رقم 14
100	الميزانية المختصرة للخصوم 2013	الجدول رقم 15
102	جدول حسابات النتائج لسنة 2013	الجدول رقم 16



# قائمة الملاحق

❖ قائمة الملاحق

الصفحة	البيان	رقم الملحق
114	الميزانية المالية 2013 جانب الأصول قبل تشكيل المؤونة	الملحق رقم 01
115	الميزانية المالية 2013 جانب الخصوم قبل تشكيل المؤونة	الملحق رقم 02
116	جدول حسابات النتائج 2013 قبل تشكيل المؤونة	الملحق رقم 03
117	جدول حساب مؤونة التقاعد 2013	الملحق رقم 04
123	التسجيل المحاسبي لمؤونة التقاعد 2013	الملحق رقم 05
124	جدول منح المتقاعدين الخارجين	الملحق رقم 06
125	التسجيل المحاسبي لترصيد مؤونة الموظفين الخارجين	الملحق رقم 07
126	كشف الأجرة	الملحق رقم 08
127	الميزانية المالية 2013 جانب الأصول بعد تشكيل المؤونة	الملحق رقم 09
128	الميزانية المالية 2013 جانب الخصوم بعد تشكيل المؤونة	الملحق رقم 10
129	جدول حسابات النتائج 2013 بعد تشكيل المؤونة	الملحق رقم 11

# مقدمة



عرفت معايير المحاسبة الدولية انتشارا واسعا في الآونة الأخيرة حيث زاد الاهتمام بها نظرا لمساهمتها في تحسين جودة المعلومات التي ينتجها النظام المحاسبي المعتمد على هذه المعايير الأمر الذي يرفع من كفاءة الإدارة للوصول إلى معلومات ملائمة لاتخاذ القرارات، فلا جدال أن غياب معايير المحاسبة الدولية يؤدي إلى اختلاف الأسس التي تعالج بموجبها العمليات والأحداث والظروف المالية للمؤسسات المختلفة مما ينتج عنه صعوبة مقارنة القوائم المالية لهذه المؤسسات ونتائج أعمالها وبالتالي صعوبة المقارنة بين البدائل المختلفة عند اتخاذ القرارات.

يجد المتابع للمحاسبة وتطوراتها السريعة الاهتمام الكبير على المستويات المحلية، الإقليمية والعالمية بمشكلة كيفية تحقيق التنسيق والتوحيد بين المعايير المطبقة في مختلف دول العالم، حيث تبذل العديد من المنظمات الدولية الجهود من أجل تحقيق نوع من التوحيد بين المعايير المحاسبية التي تؤخذ كأساس للممارسة المحاسبية، كما تخصص الهيئات المحاسبية المهنية جانبا كبيرا من دراستها وأبحاثها لتطوير معايير محاسبية موحدة تلائم التطبيق المحاسبي في المجتمعات المختلفة.

انطلاقا من ذلك وفي ضل سلسلة من التغيرات السياسية، الاجتماعية والاقتصادية التي شهدتها العالم حاضرا وتزايد حدة المنافسة الدولية وتعميم القواعد الدولية لتقديم الوضعيات المالية في إطار العولمة (انضمام الجزائر أو تعاقدها مع الهيئات الدولية المنظمة للعلاقات المالية والتجارية مع بقية دول العالم)، ولمواكبة المؤسسات الجزائرية لها وجب الأخذ بعين الاعتبار حجم المؤسسات المعنية والبيئة الاقتصادية والاجتماعية السائدة في الجزائر، ولهذا فقد اختارت هذه الأخيرة اعتماد النظام المحاسبي المالي المستمد من معايير المحاسبة الدولية.

وفي هذا السياق فإن نجاح أي مؤسسة مرتبط بمدى مسيرتها للتطورات والتغيرات الكبيرة الحاصلة والتجاوب معها، وما يؤثر تأثيرا كبيرا على هذه النتائج هو العامل البشري، حيث أصبح الاستثمار في هذا المورد أداة فعالة في كل تنمية اقتصادية واجتماعية وخاصة في إنتاجية المؤسسة، لذلك وجب البحث عن أساليب التي تؤدي إلى زيادة إنتاجية العامل وفعاليتها في زيادة إنتاجية المؤسسة، ولعل من أهم الأساليب التي تؤدي إلى زيادة إنتاجية العامل هي المزايا التي تمنحها له المؤسسة والتي تعتبر كل ما يحتاج كي يندفع عاملا ومبدعا وساعيا لتحقيق أهداف المؤسسة وباعتبار أن هذه المزايا من أكبر التكاليف التي تتحملها المؤسسة وتأثيرها البالغ على المركز المالي للمؤسسة فقد أعطت المعايير المحاسبية الدولية أهمية كبيرة للمزايا الممنوحة للموظفين عبر تخصيص معيار خاص بهذه المزايا وهو المعيار المحاسبة (IAS19) مزايا الموظفين، وبدوره النظام المحاسبي المالي تناول هذه المزايا الممنوحة للموظفين وذلك من خلال الماد 136 من القانون رقم 07 \_ 11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 مع اختلاف في تصنيفها ومعالجتها المحاسبية.

## ❖ الإشكالية

في هذا السياق فإن السؤال الرئيسي الذي نحاول من خلال هذه الدراسة الإجابة عليه يمكن أن يصاغ على النحو

التالي:

كيف يتم تقييم المزايا الممنوحة للموظفين في إطار النظام المحاسبي المالي؟

## ❖ الأسئلة الفرعية

- ما هي انعكاسات تطبيق النظام المحاسبي المالي على جودة المعلومات المحاسبية والمالية؟
- كيف يتم تقييم وتصنيف المزايا الممنوحة للموظفين وفق النظام المحاسبي المالي؟
- كيف يتم تقييم ومعالجة المزايا الممنوحة للموظفين على مستوى مؤسسة ديوان الترقية والتسيير العقاري؟

## ❖ الفرضيات

- النظام المحاسبي المالي أثر إيجابيا في تحسين جودة المعلومات المحاسبية والمالية؛
- النظام المحاسبي المالي يقيم ويصنف المزايا الممنوحة للعاملين حسب ما جاء به المعيار المحاسبي (IAS19)؛
- تقييم ومعالجة المزايا الممنوحة للموظفين على مستوى مؤسسة ديوان الترقية والتسيير العقاري وفق تعليمات النظام المحاسبي المالي.

## ❖ أسباب اختيار الموضوع

يرجع اختيارنا لهذا الموضوع إلى عدة دوافع من بينها:

- كون موضوع مزايا الموظفين يعتبر من أكبر عنصر تكلفة والموظف أكبر استثمار في المؤسسة؛
- التعرف على مدى توافق النظام المحاسبي المالي مع المعايير المحاسبية الدولية فما يخص الاعتراف بالمزايا الممنوحة للعاملين وتقييمها؛
- كون موضوع المزايا الممنوحة للعاملين من بين المواضيع التي هي بحاجة إلى بحث خاصة أن المراجع المختصة لها قليلة خاصة على المستوى الوطني؛
- ارتباط موضوع الدراسة بتخصصنا محاسبة وتدقيق.

## ❖ أهمية الدراسة

تكمن أهمية الدراسة في إبراز كيفية تقييم المزايا الممنوحة للموظفين وفق النظام المحاسبي المالي وذلك باعتبار أن بعض المزايا تتطلب تقنيات تنبؤية لتقييمها وكيفية معالجتها المحاسبية وأيضا تعتبر من أكبر تكاليف المؤسسة التي لها أثر على المركز المالي للمؤسسة.

## ❖ أهداف الدراسة

- التعرف على واقع تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في الجزائر؛
- التعرف على كيفية تقييم مزايا الموظفين وفق النظام المحاسبي المالي؛
- تبيان كيفية معالجة هذه مزايا الموظفين محاسبيا؛
- تحليل مدى تأثير المزايا الممنوحة للموظفين (مؤونة الذهاب للتقاعد) على القوائم المالية للمؤسسة.

## ❖ حدود الدراسة

دراستنا حول تقييم المزايا الممنوحة للموظفين في إطار النظام المحاسبي المالي بالتركيز أكثر على حالة ديوان الترقية والتسيير العقاري لولاية البويرة، أين تم إجراء التربص من 15 مارس 2014 إلى غاية 02 ماي 2014.

## ❖ الدراسات السابقة

هذا الموضوع يعتبر موضوع حديث حيث جاء مع نظام المحاسبي المالي لذلك الدراسات السابقة التي تناولت هذا الموضوع هي تقريبا منعدمة في الجزائر مع ذلك نذكر الدراسة التالية:

➤ دراسة بن شكرون أمينة مقدمة لنيل شهادة ماستر تخصص علم إكتواري في الجامعة الفرنسية باريس دوفين (Paris Dauphine) تحت عنوان المعيار المحاسبي الدولي رقم 19 أين تناولت تأثير المعيار على حسابات المؤسسة وتطرقت إلى برامج التي يعترف بها هذا المعيار فيما يخص الذهاب إلى التقاعد والمتمثلة في نظام المساهمات المحددة ونظام المنافع المحددة وتناولت مختلف المزايا الطويلة قصيرة الأجل.

## ❖ صعوبات الدراسة

- قلة المراجع الخاصة بالنظام المحاسبي المالي؛
- قلة المراجع الخاصة بالمعايير المحاسبية الدولية باللغة العربية؛
- صعوبة الحصول على المعلومات الميدانية لظروف خاصة بالمؤسسة.

## ❖ منهج الدراسة

للتوصل إلى معالجة إشكالية البحث اعتمدنا على المنهج الوصفي في الجانب النظري وذلك من خلال التطرق إلى معايير المحاسبة الدولية والنظام المحاسبي المالي، واعتمدنا على هذا المنهج أيضا من خلال التطرق إلى المعيار المحاسبي الدولي (IAS19) وكيفية تقييم مزايا الموظفين في إطار النظام المحاسبي المالي، أما الجانب التطبيقي فقد اعتمدنا على المنهج التحليلي لدراسة حالة المؤسسة العمومية ديوان الترقية والتسيير العقاري.

## ❖ خطة الدراسة

للإلمام بالموضوع قسمنا دراستنا هذه إلى ما يلي:

➤ **مقدمة عامة:** تضمنت إشكالية البحث الأسئلة الفرعية، الفرضيات، أسباب اختيار الموضوع، أهمية الدراسة أهداف الدراسة، حدود الدراسة، الدراسات السابقة، صعوبات الدراسة، المنهج المتبع، خطة الدراسة.

➤ **الفصل الأول:** المعايير المحاسبية الدولية والنظام المحاسبي المالي حيث قسمناه إلى ثلاثة مباحث المبحث الأول تم التطرق فيه إلى معايير المحاسبة الدولية، المبحث الثاني فتم تخصيصه للنظام المحاسبي المالي وأما المبحث الثالث فيتناول المعلومة المحاسبية والمالية ومستخدميه.

➤ **الفصل الثاني:** تقييم المزايا الموظفين في إطار النظام المحاسبي المالي وتم تقسيمه إلى ثلاثة مباحث المبحث الأول تم تقديم نظرة عامة حول المعيار المحاسبي الدولي (IAS19) أما المبحث الثاني تم تخصيصه لتقييم مزايا الموظفين قصيرة الأجل في إطار النظام المحاسبي المالي، وفي المبحث الثالث فيتناول تقييم المزايا طويلة الأجل في إطار النظام المحاسبي المالي.

➤ **الفصل الثالث:** تعرضنا في إلى دراسة حالة تطبيقية في المؤسسة العمومية ديوان الترقية والتسيير العقاري بالبويرة حيث تم تقسيمه هو إلى ثلاث مباحث تناولنا في المبحث الأول تقديم مؤسسة ديوان الترقية والتسيير العقاري أما المبحث الثاني فقد خصصناه لدراسة مختلف المزايا الممنوحة للموظفين في المؤسسة، أما المبحث الثالث فيتناول أثر تشكيل مؤونة الذهاب للتقاعد على القوائم المالية للمؤسسة.

# المفصل الأول

## تمهيد

تهدف المحاسبة باعتبارها نظاما للمعلومات إلى إنتاج معلومة مفيدة لعملية اتخاذ القرار، وترتبط منفعة المعلومة بقدرتها على إشباع حاجات معينة في ظروف معينة، وتحدد طبيعة المعلومات التي على النموذج المحاسبي الوفاء في الإجابة على احتياجات مختلف مستعمليها، حسب درجة أهمية وقدرة هذه الأطراف على الحصول عليها.

حيث في ظل التطورات الاقتصادية التي يشهدها عالمنا المعاصر، أصبح من الضروري أن تستجيب المحاسبة لاحتياجات هذه الأطراف لمعلومات مفيدة وذات جودة عالية وقابلة للمقارنة، والتي لا يمكن توفيرها في ظل اختلافات الممارسات المحاسبية، مما دفع بالعديد من الهيئات الحكومية والمنظمات المهنية ببذل الجهود لتقريب وجهات النظر والتفكير في كيفية الابتعاد عن الممارسات المتباينة من خلال محاولة التوفيق بين المعايير المحاسبية المتبعة محليا، بإصدار معايير محاسبية دولية تحظى بالإجماع أو القبول العام وتمثل معايير المحاسبة الدولية مجموعة من القواعد المحاسبية، يتم الاتفاق عليها والتعارف على استخدامها كمرشد أساسي لتحقيق تجانس المعالجات في قياس العمليات والأحداث والظروف التي تؤثر على المركز المالي للشركة ونتائج أعمالها.

يتطلب تطبيق هذه المعايير تعديلا في للقوانين والتشريعات للدول الراغبة في تبنيها، في ظل سعيها للوصول إلى الأسواق المالية الدولية وتقديمها لمختلف التسهيلات لجذب رؤوس الأموال الأجنبية، وعليه قامت الجزائر بعدة إصلاحات نتج عنها تبني نظام محاسبي مالي الذي يتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية.

سنحاول من خلال هذا الفصل التطرق إلى المباحث التالية :

المبحث الأول: معايير المحاسبة الدولية

المبحث الثاني: النظام المحاسبي المالي

المبحث الثالث: المعلومة المالية والمحاسبية

## المبحث الأول: معايير المحاسبة الدولية

نظرا لتأثير العولمة والتكتلات الاقتصادية على الاقتصاديات المحلية التي أدت إلى تلاشي الحدود الجغرافية والاقتصادية، وبالتالي لم تعد المعلومات المالية المتحصل عليها من الأنظمة المحاسبية المحلية كافية للإجابة على تساؤلات المستعملين، مما دفع بمختلف دول العالم إلى السعي لكسب المزيد من المزايا بالانفتاح وتقديم تسهيلات لجذب الاستثمار الأجنبي، وجعل الحاجة ماسة لإيجاد توافق بين المعايير المعمول بها محليا والمعايير الدولية، وتكمن أهمية المعايير الدولية في محاولة الابتعاد عن الممارسات المتباينة وإيجاد توافق دولي بحثا على سبل الحصول على قوائم مالية قابلة للمقارنة، وتتضمن معلومات تتصف بالثبات والموثوقية وتساعد على اتخاذ قرارات راشدة من قبل المستخدمين.

## المطلب الأول : ماهية المعايير المحاسبية الدولية

تكمن أهمية المعايير المحاسبية الدولية في الدور الذي تلعبه في تحقيق التوافق والتوحيد المحاسبي الدولي مما يساعد في ظل الارتباط بين الأسواق المالية والأنشطة التجارية والمالية للمؤسسات لإنتاج قوائم مالية قابلة للمقارنة دوليا، وتستجيب للاحتياجات المستثمرين في ظل تباين الممارسات المحاسبية المحلية والتي أصبحت عائقا أمام الاستثمار الدولي، فتبني وتطبيق هذه المعايير يساعد على ضمان مصداقية وملائمة المعلومات المحاسبية من خلال تحقيق شكل موحد للقوائم المالية والتي تتصف بالقبول العام الدولي.

## 1. مفهوم المعايير المحاسبية الدولية

لغويا يعود أصل كلمة معيار إلى الكلمة اللاتينية (Norma) والتي تعني أداة قياس مكونة من قطعتين متعامدتين تعطي زاوية قائمة وتسمح بالقياس الهندسي، أما اصطلاحا فتترادف استعمال كلمة (Norme) مع مفهوم القاعدة للمعيار يمكن اعتباره كقاعدة متفق عليها بين الجميع ومقياس لمعرفة الشيء وتحديد مميزاته بدقة وتعددت وجهات النظر اتجاه تعريف المعيار فهناك من يرى أن المعيار عبارة عن أداة لترشيد التطبيق تحاول تضيق الفجوة بينه وبين الأساس النظري للمحاسبة وهناك من يعرف على أنه بيان كتابي تصدره هيئة تنظيمية محاسبية رسمية أو مهنية يتعلق هذا البيان بعناصر القوائم المالية أو نوع من العمليات والأحداث الخاصة بالمركز المالي ونتائج الأعمال أو تحديد أسلوب القياس أو العرض أو التوصيلات المناسبة، انطلاقا مما سبق يمكن القول أن المعايير هي قواعد أو إجراءات أو سياسات تصدرها هيئات مهنية أو قانونية لتحديد ما يجب أن تكون عليه التطبيقات العملية في المحاسبة<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> يوسف محمد جربوع، سالم عبد الله حلس، المحاسبة الدولية مع التطبيق العملي لمعايير المحاسبة الدولية، مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى

## 2. خصائص المعايير المحاسبية

تتميز المعايير المحاسبية بمجموعة من الخصائص أهمها<sup>1</sup> :

- قدرتها على تحقيق الإجماع، خاصة بعد الإصلاحات الأخيرة التي عرفتها هيئة المعايير المحاسبية الدولية ( IASC ) التي نتج عنها توسيع مجال الاستشارة وإعداد المعايير، لتشمل كل الأطراف المهتمة بها دون إهمال وجهات نظر الهيئات الوطنية المؤهلة؛
- قوتها التي اكتسبتها من خلال التوفيق بين التباين الذي ميز الممارسات المحاسبية حيال المواضيع التي تكون مجالاً للمعايير؛
- غير إجبارية لأنها لا تكتسب الصفة القانونية أو التنظيمية.

## 3. أهمية المعايير المحاسبية

لاشك أن غياب المعايير المحاسبية قد يؤدي إلى استخدام طرق محاسبية قد تكون غير مناسبة أو تؤدي إلى استعمال طرق متباينة وغير موحدة، مما يؤدي إلى إعداد قوائم مالية غير قابلة للمقارنة ويصعب فهمها من قبل مستخدميها الداخليين أو الخارجيين، كما يؤدي غياب المعايير إلى اختلاف أسس معالجة العمليات والأحداث وعليه تتجلى أهمية المعايير المحاسبية من خلال<sup>2</sup> :

- تحديد وقياس الأحداث المالية للمؤسسة؛
- إيصال نتائج القياس لمستعملي القوائم المالية؛
- تحديد الطرق الملائمة للقياس؛
- تمكن مستخدمي القوائم من اتخاذ قرارات مناسبة عند الاعتماد على المعلومات التي أعدت وفق المعايير الملائمة؛
- إعداد قوائم مالية قابلة للفهم والمقارنة سواء محليا أو دوليا.

<sup>1</sup> مداني بن بلغيث، أهمية إصلاح النظام المحاسبي في ظل أعمال التوحيد الدولية أطروحة دكتوراه غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير جامعة الجزائر، 2004، ص18

<sup>2</sup> أمين السيد أحمد لطفي، المحاسبة الدولية في الشركات متعددة الجنسيات، الدار الجامعية، الإسكندرية، مصر، 2004، ص371



## 4. أسباب ظهور المعايير المحاسبية

حسب المنظمة الدولية للمعايرة، فإن المعايير عموماً هي نشاطات منظمة تحمل في طياتها حلول ممكنة وقابلة للتحقيق ومتكررة لأسئلة أو مشكلات مطروحة من قبل، تخص العلوم بصفة عامة وعليه يمكن حصر الأسباب في وجود معايير دولية في مجال المحاسبة في العناصر التالية<sup>1</sup>:

- الحاجة إلى تقديم وإيجاد آلية لتطوير المحاسبة الابتعاد عن التناقضات القائمة؛
- انفتاح البورصات والأسواق المالية على المستوى العالمي؛
- تسهيل عملية قراءة القوائم المالية الموحدة؛
- ضرورة توافق والتوحيد المحاسبي الدولي؛
- تخفيض التكاليف وتدعيم المرور إلى الأسواق المالية؛
- تسهيل الاتصال بين المتعاملين الاقتصاديين.

إن الحلول النموذجية التي طرحتها المعايير المحاسبية الدولية لحل المشاكل المتكررة تسمح بتحقيق أهداف اقتصادية محددة في إطار توحيد الطرق وتفادي التناقضات والاختلافات، وحذف كل أشكال المخاطر المحتملة الناجمة عنها من خلال معايير التي تصدرها هيئة المعايير المحاسبية الدولية وهيكلها المختلفة والتي سوف نتطرق إليها بالتفصيل في المطلب الثاني.

## المطلب الثاني: هيئات إعداد معايير المحاسبية الدولية

مع وجود العديد من الاختلافات والتباين في الممارسات المحاسبية بين الدول في ظل التطورات الاقتصادية المتلاحقة التي يشهدها العالم، وبروز التكتلات الاقتصادية الكبرى وتعاضم دور الشركات متعددة الجنسيات وازدهار التجارة الخارجية في ظل العولمة، فكل هذه العوامل أدت إلى بذل جهود من طرف المهتمين بمهنة المحاسبة من أجل الوصول إلى توافق دولي حول الممارسات المحاسبية، من خلال تبادل وجهات النظر حول السياسات المحاسبية السائدة محلياً، ومحاولة توفيقها من خلال الابتعاد عن الاختلاف، ولعبت عدة منظمات وجمعيات مهنية دوراً بارزاً في سبيل الوصول إلى تحقيق توافق وتوحيد في الممارسات المحاسبية وفي مقدمتها هيئة معايير المحاسبة الدولية.

<sup>1</sup> أمين السيد أحمد لطفي، مرجع سبق ذكره، ص 375

## 1. لجنة معايير المحاسبة الدولية IASC \*

تأسست لجنة المعايير المحاسبة الدولية سنة 1973 بموجب اتفاقية وقع عليها مندوبي تسعة دول واتخذت من بريطانيا مقر لها، تولت وضع معايير المحاسبة الدولية (IAS) حيث أصدرت 41 معيار إلى غاية 2000، أين تم دمج بعض المعايير في معايير أخرى وإلغاء بعضها، وفي عام 1977 شكلت هذه اللجنة لجنة دائمة للتفسيرات (SIC) لبحث القضايا المحاسبية التي يحتمل أن تخضع لمعالجة بديلة أو غير مقبولة في غياب توجيهات محددة، يتعلق عملها بوضع تفسيرات للمعايير التي تم إصدارها فوصلت التفسيرات التي نشرتها حتى سنة 2000 أربعة وثلاثين تفسيراً، ثم فيما بعد دمج الكثير منها ضمن المعايير المحاسبية ذات العلاقة، وفي عام 1998 أصبح عدد أعضاء اللجنة 143 عضواً يمثلون تنظيمات محاسبية من 101 دولة، مع تعديل اسمها لتصبح معايير الإبلاغ المالي الدولي (IFRS) حيث أصدرت 14 معياراً منها إلى غاية 2014، وأعيد مراجعة 17 معياراً من معايير المحاسبة الدولية<sup>1</sup>.

## 2. الهيكل الجديد لجنة المعايير المحاسبية الدولية

عرف القانون الأساسي لجنة المعايير المحاسبية الدولية مراجعة مست هياكلها حيث تغيرت هذه الهياكل كما تغيرت هذه الهيئة من لجنة معايير المحاسبة الدولية إلى مجلس معايير المحاسبة الدولية وذلك بتاريخ 01 أبريل 2001 وتقرر حسب التوصية الواردة في القانون الأساسي المادة الرابعة تحديد الشكل القانوني لهذه الهيئة باعتبارها مؤسسة خاصة، وانطلاقاً من القانون الأساسي الجديد أصبحت من الهيئات التالية<sup>2</sup>:

## 1.2. اللجنة التأسيسية لمعايير المحاسبة الدولية IASC-Fondation

تشكل هذه اللجنة من 19 إدارياً يتم اختيارهم من قبل لجنة التعيين، ويشترط في تركيبة الأعضاء أن تكون ممثلة للأسواق المالية العالمية والتنوع في الأصول الجغرافية، حيث تتكون هذه اللجنة من 06 أعضاء من أمريكا الشمالية، 06 أعضاء من أوروبا، 04 أعضاء من آسيا و03 أعضاء من كل المناطق الجغرافية شرط احترام التوازن الجغرافي الكلي، كما يتم تعيين الإداريين لمدة ثلاث سنوات قابلة للتجديد مرة واحدة ويتمثل دورها الأساسي في:

- جمع الأموال اللازمة لسير أنشطة الهيئة؛
- إعداد ونشر التقارير السنوية عن النشاط؛
- تعيين أعضاء كل من المجلس الاستشاري للمعايير (SAC) واللجنة الدولية لتفسير معايير الإبلاغ المالي الدولية؛

\* IASC : International Accounting Standards Committee

<sup>1</sup> خالد جمال العجرات، معايير التقارير المالية الدولية 2007، إثراء للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، عمان، الأردن، 2008، ص 31

<sup>2</sup> مداني بن بلغيث، مرجع سبق ذكره، ص 128

- تقييم إستراتيجية وفعالية لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASB) ومجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB).

## 2.2. مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB\*

يعمل هذا المجلس تحت سلطة اللجنة (IASB-F) ويتشكل من 14 عضو يتم تعيينهم على أساس خبرتهم وكفاءتهم، بحيث يشغل 12 عضو منهم مهامهم ويسخرون كل أوقاتهم لأعمال المجلس ويتقاضون على ذلك أجرا، ويعين أعضاء المجلس لمدة خمس سنوات على الأكثر قابلة للتجديد مرة واحدة على الأقل وتكمن مهام مجلس معايير المحاسبة الدولية فيما يلي:

- إعداد وتعديل ونشر المعايير المحاسبية الدولية؛
- نشر مذكرات الإيضاح حول مشاريع المعايير المحاسبية الدولية الجارية؛
- إعداد إجراءات معالجة التدخلات؛
- تشكيل كل أنواع اللجان الاستشارية المتخصصة، لإبداء رأيها حول المشاريع المهمة؛

## 2.3. المجلس الاستشاري للمعايير SAC\*

يتشكل هذا المجلس من ثلاثين عضوا على الأقل يتم تعيينهم من قبل الإداريين لمدة ثلاثة سنوات قابلة للتجديد، يرأسهم رئيس مجلس المعايير المحاسبية الدولية وتتمثل مهام المجلس في توجيه الأعمال، كما يشكل فضاء للربط بين مجلس معايير المحاسبة الدولية وهيئات التوحيد الوطنية والأطراف الأخرى المهتمة بالمعلومة المالية الدولية.

## 3.2. اللجنة الدولية لتفسير معايير الإبلاغ المالي الدولية IFRIC\*

تتكون هذه اللجنة من 12 عضوا يتم تعيينهم من قبل الإداريين لمدة ثلاثة سنوات قابلة للتجديد تهتم هذه اللجنة بتفسير بعض النقاط الخاصة على ضوء المعايير المحاسبية الدولية الموحدة، وإعداد ونشر مشاريع تفاسير لإثرائها بين الجمهور المهتمين لإتمام عملية التفسير، كما تنسق هذه اللجنة مع هيئات التوحيد الوطنية لضمان حلول ذات جودة عالية.

\* International accounting standards board

\* Standards Advisory Council

\* IFRIC : international Financial reporting interprétation commitee

إن عملية إصدار المعايير المحاسبية الدولية تكون تحت صلاحية هيئة معايير المحاسبية الدولية من خلال الاعتماد على مختلف هيكلها وتمر عملية إصدار هذه المعايير عبر مجموعة من المراحل والتي سوف نفضل فيها من خلال هذا المطلب.

### المطلب الثالث: إصدار المعايير المحاسبية الدولية

من خلال هذا المطلب سنحاول التطرق إلى الهيكل التنظيمي لمجلس المعايير المحاسبية الدولية وطرق إعداد وإصدار المعايير.

#### 1. الهيكل التنظيمي لمجلس المعايير المحاسبية الدولية IASB

يتشكل مجلس المعايير بصفة رئيسية من اللجنة المؤسسة لمجلس المعايير المحاسبية الدولية والمجلس الاستشاري واللجنة الدولية لتفسير التقارير المالية والتي سوف نذكرها فيما يلي<sup>1</sup>:

##### 1.1. اللجنة المؤسسة لمعايير المحاسبة الدولية IFRIC

أسست في فيفري 2001 بعد إعادة هيكلة اللجنة التأسيسية لمعايير المحاسبة الدولية (IASB) التي أصبحت الهيكل التنظيمي لمجلس المعايير المحاسبية الدولية (IASB)، وهي تعتبر الهيئة الأم لمجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) ومهمتها متابعة تحسين وتطوير المعايير المحاسبية الدولية ومقرها لندن، تتكون 22 عضوا يدعون Trustees ويرشحون لمدة 03 سنوات قابلة للتجديد مرة واحدة وينتخب رئيس المجلس مرة واحدة قابلة للتجديد وعليهم الاجتماع على الأقل مرتين في السنة زيادة على أنهم يعينون أعضاء مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) واللجنة المؤسسة لمعايير المحاسبة الدولية (IASB-F) ويعملون على تحسين أدائها من خلال ما يلي:

- المصادقة على الموازنة السنوية وتأمين التمويل؛
- دراسة المشاكل الإستراتيجية المتعلقة بالمعايير المحاسبية الدولية؛
- تحديد طريقة وإجراءات سير كل من الهيكل التنظيمي لمجلس المعايير المحاسبية الدولية IASB واللجنة المؤسسة لمعايير المحاسبة الدولية (IASB-F) والمجلس الاستشاري للمعايير SAC.

كما أن لديها لجان منها لجنة المراجعة واللجنة الاستشارية ولجنة التعليمية واللجنة التنفيذية واللجنة المالية واللجنة المكلفة بالتمويل على المدى الطويل ولجنة التاريخ ولجنة تجديد.

<sup>1</sup> structure de l'IASB, disponible sur site : [www.focusifrs.com](http://www.focusifrs.com) , consulté le 01/04/2014

### 2.1. مجلس المعايير المحاسبية الدولية IASB

بدأ العمل منذ 2001 مهمته وضع معايير محاسبية خاصة ومستقلة ومقرها لندن هي تقع تحت وصية (IASB-F) وهي تتكون من 11 عضوا منهم من يعملون بصفة جزئية ويرشحون لمدة 05 سنوات ويتم ذلك حسب قاعدة القدرات المهنية والخبرة التطبيقية فمنهم المراجعين والمعدنين للقوائم المالية والمستعملين لها ويرأسها حاليا David Taweedia الذي أعيد ترشيحه من طرف Trustees في 2005/11/22 وتجتمع اللجنة مرة واحدة في الشهر.

### 3.1. المجلس الاستشاري للمعايير SAC

عدد أعضاؤه حوالي 40 عضوا مهمته الرئيسية المشاركة في إجراءات تطبيق المعايير الدولية للأطراف المعنية والإرشاد والنصح للجنة التنفيذية ومجلس المتابعة حول أولويات التوافق التوحيد المحاسبي.

### 4.1. اللجنة الدولية لتفسير معايير الإبلاغ المالي الدولية IFRIC

عدد أعضائه حاليا 14 عضو مهمتها إصدار الشروحات حول المعايير التي تصدر من المجلس IASB والملاحظات التقنية حول مسائل محددة قبل التعريف النهائي لمعيار ما، وقد حلت محل لجنة التفسيرات القائمة SIC التابعة للجنة معايير المحاسبة الدولية IASC بالقيام بهذه المهمة.

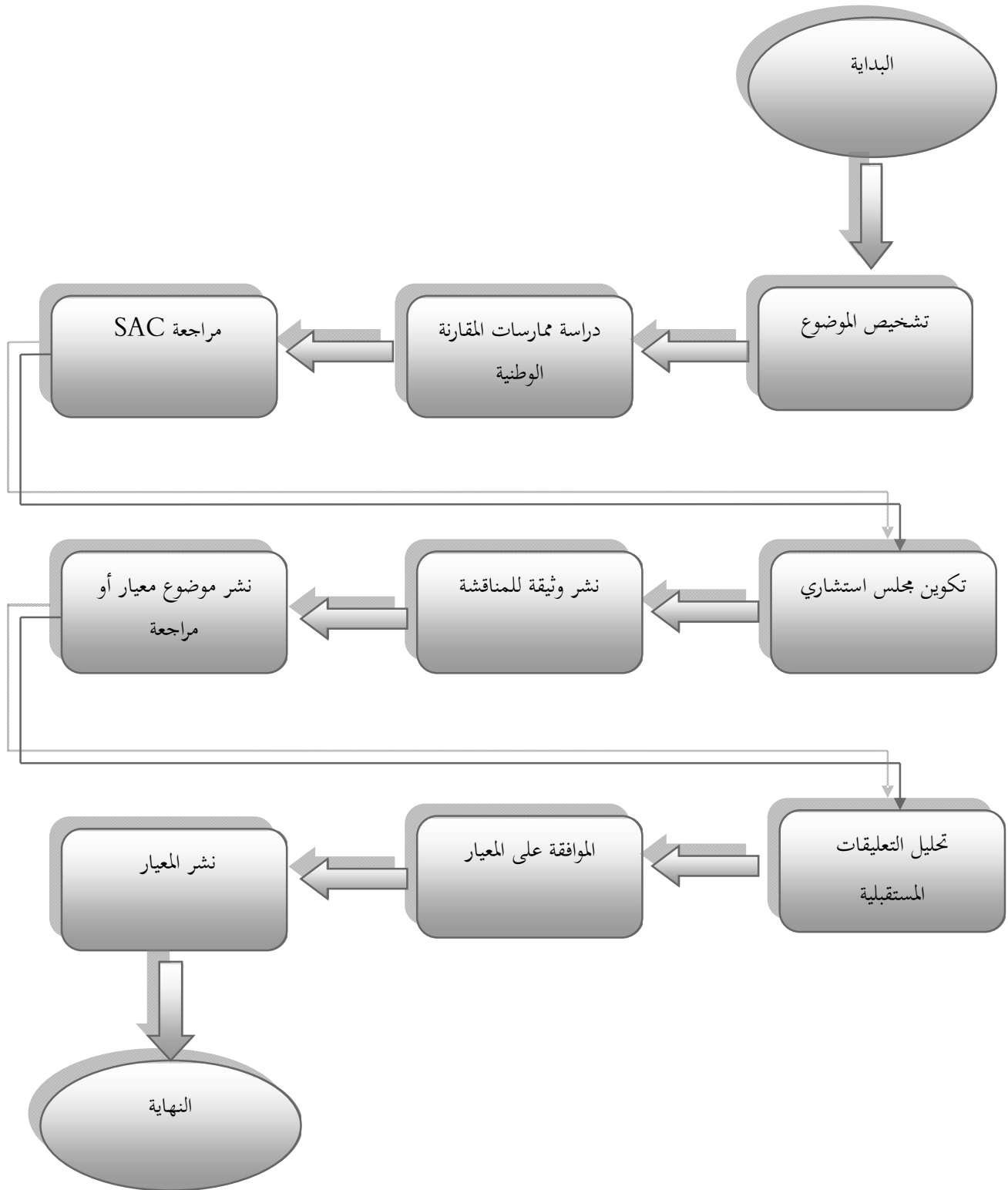
### 2. مسار اعتماد المعايير الدولية للمحاسبة والمعلومة المالية

حسب إجراءات العمل المتفق عليها فإنه توجد المجموعة الاستشارية داخل لجنة المعايير المحاسبية الدولية ولا يتم أي عمل حتى يتم أخذ بوجهة نظرها في كل مرحلة من مراحل صنع القرار وبناء على ذلك يتم إعداد مسودة عرض موضوع أو مشكلة معينة، وإذا تم إقرارها من طرف ثلثي أعضاء المجلس، يتم إرسالها إلى الهيئات المحاسبية والحكومية والأسواق المالية وغير ذلك من الهيئات والمنظمات المهنية للتعليق على كل عرض أو مسودة<sup>1</sup>.

يقوم المجلس بفحص الاقتراحات والتعليقات التي ترد على مسودة ويتم إعدادها حسب الضرورة وإذا ما وافق ما لا يقل عن ثلث أرباع من أعضاء المجلس على مسودة العرض المعدلة يجرى إصدارها كمعيار محاسبي دولي، ليصبح ساري المفعول ويصدر باللغة الإنجليزية ليتم ترجمة المسودات والمعايير المحاسبية باللغات العالمية الأخرى كما يمكننا تلخيص مسار اعتماد المعايير الدولية في المخطط التالي:

<sup>1</sup> شعيب شنوف، محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية، الجزء الأول، مكتبة الشركة الجزائرية، بودواو، الجزائر، 2009، ص 132

الشكل رقم 01: مراحل إعداد المعايير المحاسبية الدولية



المراجع: Stéphane Brun ,Guide d’application des normes IAS/IFRS, Berti édition, Algérie, 2011, p 34

## 3. إصدارات مجلس معايير المحاسبة الدولية IASB

إلى غاية نهاية 2014 كانت لجنة معايير المحاسبة الدولية قد أصدرت 41 معيار محاسبيا (IAS) وأصدر مجلس معايير المحاسبة الدولية 14 معيارا محاسبيا دوليا لتقارير المالية (IFRS) International Financial Reporting Statement هذه الأخيرة بدء إصدارها منذ سنة 2001 أي بعد ظهور التنظيم الجديد للجنة، حيث تم الاتفاق على أن تبقى المعايير والتفسيرات الصادرة بموجب التنظيم السابق سارية المفعول ما لم يتم سحبها أو تعديلها، على أن يطلق على المعايير الجديدة والصادرة عن الهيكل الجديد (IASB) اسم المعايير الدولية للتقارير المالية (IFRS)، وبصفة عامة فإن أي معيار من المعايير الصادرة يتكون من 05 أقسام وهي الهدف من المعيار وحقل التطبيق والتعريفات اللازمة والتقييم والتسجيل وكيفية إعداد المعلومات التي يجب أن ترفق بالملحق<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> محمد بوتين، المحاسبة المالية ومعايير المحاسبة الدولية، الأوراق الزرقاء، الجزائر، 2010، ص 58

## المبحث الثاني: النظام المحاسبي المالي

لقد جاء القانون رقم 07 \_ 11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007، والذي يتضمن النظام المحاسبي المالي الصادر في الجريدة الرسمية للعدد 47 ليحدد لنا مفهوم المحاسبة المالية وإطارها التصوري.

## المطلب الأول: مفهوم النظام المحاسبي المالي

## 1. تعريف النظام المحاسبي المالي

المحاسبة المالية نظام لتنظيم المعلومات المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عديدة وتصنيفها وتسجيلها، وعرض كشوف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات المؤسسة ونجاعة ووضعية خزيتها في نهاية السنة المالية.

يمكن تعريفه أيضا بأنه "نظام أو خطة تتمثل في مجموعة من الترتيبات الخاصة بتسجيل البيانات المحاسبية على المستوى المؤسسة، وإعداد قوائم المالية وحسابات ختامية وموازنات تخطيطية في إطار محدد من الأسس والقواعد والمصطلحات"<sup>1</sup>.

نشير أن الإطار التصوري للنظام المحاسبي المالي مستمد من النظام الأنجلوساكسوني، ومدونة الحسابات مستمدة من المخطط المحاسبي العام الفرنسي PCG، ويتميز النظام المحاسبي المالي بعدة خصائص هي:

- يرتكز على مبادئ أكثر ملائمة مع الاقتصاد الدولي، وإعداد معلومات تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية للمؤسسة؛
- الإعلان بصفة أكثر وضوحا وشفافية عن المبادئ التي تحدد التسجيل المحاسبي للمعاملات وتقييمها وإعداد القوائم المالية؛
- يسمح بتوفير معلومات مالية منسجمة ومقروءة تمكن من إجراء المقارنات.

<sup>1</sup> الجريدة الرسمية، القانون رقم 11\_07 المتضمن النظام المحاسبي المالي المؤرخ في 25 نوفمبر 2007، العدد 47، المادة 12، ص4



## 2. أهمية النظام المحاسبي المالي

يكتسي النظام المحاسبي المالي أهمية بالغة كونه يستجيب لمختلف احتياجات المهنيين والمستثمرين، كما أنه يشكل خطوة هامة في تطبيق المعايير المحاسبية الدولية وتكمن أهمية النظام المحاسبي المالي فيما يلي<sup>1</sup>:

- يسمح بتوفير معلومة مالية مفصلة ودقيقة تعكس الصورة الصادقة للوضع المالي للمؤسسة؛
- توضيح المبادئ المحاسبية الواجب مراعاتها عند التسجيل المحاسبي والتقييم وكذا إعداد القوائم المالية؛
- يستجيب لاحتياجات المستثمرين الحالية والمستقبلية، كما أنه يسمح بإجراء عملية المقارنة؛
- يساهم في تحسين تسيير المؤسسة من خلال فهم أفضل للمعلومات التي تشكل أساس لاتخاذ القرار، وتحسين اتصالها مع مختلف الأطراف المهتمة بالمعلومة المالية؛
- يشجع الاستثمار الأجنبي المباشر نظرا لاستجابته لاحتياجات المستثمرين الأجانب؛
- انسجام النظام المحاسبي المالي المطبق في الجزائر مع الأنظمة المحاسبية العالمية؛
- تحسين تسيير القروض من طرف البنوك من خلال توفير وضعية مالية وفيه من قبل المؤسسة؛
- يسمح بمقارنة القوائم المالية للمؤسسة مع مؤسسة أخرى لنفس القطاع سواء داخل الوطن أو خارجه أي مع الدول التي تطبق المعايير المحاسبية الدولية؛
- يؤدي إلى زيادة ثقة المساهمين بحيث يسمح لهم بمتابعة أموالهم في المؤسسة؛
- يسمح للمؤسسات الصغيرة بتطبيق محاسبة مالية مبسطة؛
- يعتمد على القيمة العادلة في تقييم أصول المؤسسة بالإضافة إلى التكلفة التاريخية المعتمدة في المخطط المحاسبي الوطني، مما يسمح بتوفير معلومات مالية تعكس الواقع؛
- تقديم صورة وفيه عن الوضعية المالية للمؤسسة من خلال استحداث قوائم مالية جديدة، تتمثل في قائمتي تدفقات الخزينة وتغير رؤوس الأموال الخاصة، بالإضافة إلى جدول حسابات النتائج حسب الوظيفة.

عملية تقييم العناصر وعرض المعلومات المالية تعتمد أساسا على تطبيق القواعد والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها، ونجد أن النظام المحاسبي المالي جاء بمجموعة من المبادئ والقواعد من خلالها يمكن للمؤسسة

<sup>1</sup> شعيب شنوف، مرجع سبق ذكره، ص65

تقديم صورة صادقة عن وضعيتها المالية واستحداث قوائمها المالية وهذا ما سوف نتطرق إليه في المطلب الثاني.

## المطلب الثاني: المبادئ والقواعد المحاسبية حسب النظام المحاسبي المالي

لقد تبنى النظام المحاسبي المالي ضمناً مجموعة من المبادئ والقواعد المحاسبية المتعارف عليها ونذكر منها ما يلي:

### 1. المبادئ المحاسبية

#### 1.1. الدورة المحاسبية

عادة ما تكون الدورة المحاسبية سنة حيث تبدأ في N/01/01 وتنتهي في N/12/31، كما يمكن للمؤسسة أن تضع تاريخ لإقفال دورتها المحاسبية مخالفاً لتاريخ N/12/31 إذا كان نشاطها مقيد بدورة استغلال مخالفة للسنة المدنية، وفي الحالات الاستثنائية يمكن أن تكون الدورة المحاسبية أقل أو أكثر من 12 شهراً، كأن تكون المؤسسة في حالة إنشاء أو توقف وفي هذه الحالة يجب تحديد المدة المقررة وتبريرها.

#### 2.1. استقلالية الدورات

يرتبط هذا المبدأ بفرضية الاستمرار، لكن يستوجب هذا المبدأ تقسيم حياة المؤسسة المستمرة إلى فترات أو دورات محاسبية مستقلة وتحديد نتيجة كل دورة محاسبية مستقلة عن الدورة السابقة واللاحقة لها حيث يساعد هذا المبدأ على تحميل الأحداث والعمليات الخاصة بهذه الدورة فقط<sup>1</sup>.

#### 3.1. قاعدة الوحدة الاقتصادية

تعتبر المؤسسة كوحدة اقتصادية مستقلة ومنفصلة عن مالكيها، أي أن لها شخصية معنوية مستقلة عن الملاك، والفكرة الأساسية لهذا المبدأ تكمن في تحديد وتوضيح بجلاء مسؤولية المؤسسة اتجاه الغير خاصة الملاك ويجب أن تعتبر المؤسسة كما لو كانت وحدة محاسبية مستقلة ومنفصلة عن مالكيها، بحيث تقوم المحاسبة المالية على مبدأ الفصل بين أصول المؤسسة وخصومها وأعبائها وإيراداتها وبين أصول وخصوم وأعباء وإيرادات المشاركين في رؤوس أموالها الخاصة أو مساهميتها<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> عمر السيد حسين، فصول وتطور الفكر المحاسبي مع حالات تطبيقية، دار النهضة العربية للنشر، بيروت، 1986، ص 29

<sup>2</sup> لخضر علاوي، نظام المحاسبة المالية، الأورق الزرقاء، الجزائر، 2010، ص 14

## 4.1. قاعدة الوحدة النقدية

يعتبر المحاسبون أن النقود وحدة قياس نمطية ملائمة لتحديد وتقرير تأثير العمليات المختلفة، وإن كان لا يمكن التعبير عن المعلومات بصورة نقدية، إلا أن ما يصدر في الميزانية والقوائم الأخرى لا بد أن يكون قابلاً للقياس النقدي وقد نصت المادة 12 من القانون 11\_07 المتضمن النظام المحاسبي المالي على مسك المحاسبة المالية بالعملة الوطنية أما العمليات المدونة بالعملة الأجنبية فيجب ترجمتها إلى العملة الوطنية حسب الشروط والكيفيات المحددة في المعايير المحاسبية.

تلتزم كل مؤسسة باحترام مبدأ الوحدة النقدية، ويشكل الدينار الجزائري وحدة القياس الوحيدة لتسجيل معاملات المؤسسة كما أنه يشكل وحدة قياس المعلومة التي تحملها القوائم المالية لا تدرج في الحسابات إلا المعاملات والأحداث التي يمكن تقويمها نقداً، غير أنه يمكن أن تذكر في الملحق بالقوائم المالية المعلومات غير القابلة للتحديد الكمي والتي يمكن أن تكون ذات أثر مالي<sup>1</sup>.

## 5.1. مبدأ الأهمية النسبية

تكون المعلومة ذات معنى أي ذات أهمية إذا أثر غيابها من القوائم المالية في القرارات المتخذة من طرف المستخدمين لهذه القوائم، لذا يجب أن تبرز القوائم المالية كل معلومة مهمة يمكن أن تؤثر على حكم مستعملها تجاه المؤسسة، غير أنه يجوز جمع المبالغ غير المعتبرة مع المبالغ الخاصة بعناصر مماثلة لها من حيث الوظيفة أو الطبيعة<sup>2</sup>.

## 6.1. مبدأ الحيطة والحذر

يقصد بذلك الالتزام بدرجة من الحذر في إعداد التقديرات في ظل عدم التأكد، بحيث لا تؤدي هذه التقديرات إلى تضخيم وإفراط في قيمة الأصول والإيرادات، أو التقليل في قيمة الخصوم والتكاليف، ويجب على المحاسبة المالية أن تستجيب لمبدأ الحيطة والحذر لأن ذلك يؤدي إلى تقدير معقول للوقائع والأحداث في ظروف الشك قصد تفادي الأخطار التي من شأنها أن تثقل المؤسسة بالديون، ومن جهة أخرى لا يجب على المؤسسة أن تكون احتياطات خفية أو مؤونات مبالغ فيها من خلال تطبيق المبدأ<sup>3</sup>.

<sup>1</sup> وصفي عبد الفتاح أبو المكارم، دراسات متقدمة في مجال المحاسبة المالية، الدار الجامعية الجديدة، 2008، ص 37

<sup>2</sup> وصفي عبد الفتاح أبو المكارم، المحاسبة المالية المتوسطة، القياس والتقييم و الإفصاح المحاسبي، مرجع سبق ذكره، ص 55-56

<sup>3</sup> لخضر علاوي، مرجع سبق ذكره، ص 15

### 7.1. مبدأ استمرارية الطرق

أي أن المؤسسة ملزمة بتطبيق نفس الطرق المحاسبية المطبقة في دورة سابقة وفي الدورة الحالية، ذلك لأن انسجام المعلومات المحاسبية وقابليتها للمقارنة خلال الفترات المتعاقبة يقضي بدوام تطبيق القواعد والطرق المتعلقة بتقييم العناصر وعرض المعلومات وتغيير الطرق المحاسبية من خلال المداومة على المنهج المحاسبي المعتمد من سنة مالية إلى أخرى<sup>1</sup>.

### 8.1. مبدأ عدم المساس بالميزانية الافتتاحية

يعني هذا المبدأ مراعاة استقلالية الدورات المالية من خلال احترام الدورة المالية المقفلة وعدم المساس بالحسابات الافتتاحية للسنة المالية الحالية وهذا ما يعكس مصداقية المحاسبة<sup>2</sup>.

### 9.1. أسبقية الواقع الاقتصادي على الشكل القانوني

من الضروري محاسبة العمليات المالية والأحداث الأخرى حسب حقيقتها الاقتصادية وليس استناداً فقط على شكلها القانوني لأنه توجد في بعض الحالات تناقض بين الشكل القانوني والحقيقة الاقتصادية فمثلاً عملية القرض الإيجاري تعتبر عملية إيجار (عدم انتقال الملكية) من النظرة القانونية، وتعتبر عملية بيع أو شراء من الناحية الاقتصادية<sup>3</sup>.

### 10.1. مبدأ عدم المقاصة

لا يمكن إجراء أي المقاصة بين عناصر الأصول والخصوم في الميزانية أو بين عناصر الإيرادات والأعباء في حساب النتيجة، والهدف من هذا المبدأ هو منع فقدان المعلومة المالية لقيمتها، خاصة في حالة الإفلاس غير أنه يمكن إجراء هذه المقاصة على أسس قانونية أو تعاقدية أو إذا كان من المقرر أصلاً تحقيق عناصر هذه الأصول والخصوم والأعباء والإيرادات بالتتابع<sup>4</sup>.

### 11.1. مبدأ التكلفة التاريخية

تسجل في المحاسبة عناصر الأصول والخصوم والإيرادات والأعباء وتعرض في القوائم المالية بتكلفتها التاريخية على أساس قيمتها عند تاريخ معاينتها دون الأخذ في الحسبان أثار تغيرات الأسعار أو تغيرات القدرة الشرائية للعملة، بخلاف فإنه يمكن تعويض التكلفة التاريخية وتقييم الأصول والخصوم بالقيمة الحقيقية (القيمة العادلة) وفي حالات خاصة مثل الأدوات المالية والأصول البيولوجية، لكن هذا المبدأ لقي العديد من

<sup>1</sup> مداني بن بلغيث، مرجع سبق ذكره، ص 37

<sup>2</sup> لخضر علاوي، مرجع سبق ذكره، ص 14

<sup>3</sup> الجريدة الرسمية، مرجع سبق ذكره، المادة 06، ص 4

<sup>4</sup> لخضر علاوي، مرجع سبق ذكره، ص 14

الانتقادات من طرف الكتاب والمحاسبين لأن هذا المبدأ يقر بتسجيل الأحداث الاقتصادية بتكلفة شرائها أو إنتاجها وهذا ما لا يعبر عن قيمتها الحقيقية<sup>1</sup>.

### 12.1. الصورة الصادقة

يجب أن تعطي القوائم المالية صورة صادقة حول الوضعية المالية للمؤسسة، وحتى تتوفر هذه الصورة لابد من احترام القواعد والمبادئ المحاسبية، حيث تكون القوائم المالية للمؤسسة قادرة على تقديم المعلومات ذات الصلة عن الوضع المالي والأداء والتغيرات في الوضع المالي لها وفي حالة وجود قاعدة أو مبدأ يؤثر سلباً على هذه الصورة يجب تبرير ذلك في الملحق<sup>2</sup>.

### 13.1. مبدأ القيد المزدوج

يعتبر مبدأ القيد المزدوج من أقدم المبادئ التي عرفتها المحاسبة، ويعرف لحد الساعة قبولاً عالمياً أصبح بمقتضاه ملزماً للممارسة المحاسبية في كل الدول مهما كانت طبيعة أنظمتها المحاسبية وهذا من أجل القيام بالتسجيلات المحاسبية حسب هذا المبدأ المسمى « القيد المزدوج »، حيث يمس كل تسجيل على الأقل حسابين اثنين، أحدهما مدين والآخر دائن في ظل احترام التسلسل الزمني في تسجيل العمليات، ويجب أن يكون المبلغ المدين مساوياً للمبلغ الدائن<sup>3</sup>.

## 2. القواعد المحاسبية

### 1.1. محاسبة الالتزام

تتم محاسبة أثار المعاملات وغيرها من الأحداث على أساس محاسبة الالتزام عند حدوث هذه المعاملات وتعرض في الكشوف أو القوائم المالية للسنوات المالية المرتبطة بها أي حتى تحقق القوائم المالية أهدافها، فإنها تعد طبقاً لأساس الاستحقاق وطبقاً لهذا الأساس فإنه يتم الاعتراف بآثار العمليات والأحداث الأخرى عند حدوثها (ليس عند استلام أو دفع النقدية وما يعادلها) كما يتم إثباتها في الدفاتر المحاسبية والإبلاغ عنها في القوائم المالية للفترات التي تخصها<sup>4</sup>.

### 2.2. الاستمرارية في النشاط

يجري إعداد القوائم المالية بافتراض أن المؤسسة مستمرة وستبقى عاملة في المستقبل المنظور وعليه يفترض انه ليس لدى المؤسسة النية أو الحاجة للتصفية أو لتقليص حجم عملياتها بشكل عام ولكن إن

<sup>1</sup> أحمد محمد نور، مبادئ المحاسبة المالية، الدار الجامعية، مصر، 2006، ص 75

<sup>2</sup> لخضر علاوي، مرجع سبق ذكره، ص 15

<sup>3</sup> الجريدة الرسمية، مرجع سبق ذكره، المادة 16، ص 4

<sup>4</sup> رضوان حلو حنان، مدخل النظرية المحاسبية، دار وائل للنشر والتوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2005، ص 144

وجدت النية أو هذه الحاجة فإن القوائم المالية يجب أن تعد على أساس مختلف وفي هذه الحالة المؤسسة ملزمة على الإفصاح عن ذلك.

كما يشمل التنظيم المحاسبي على مجموعة من القواعد يتركز عليها حتى يكون فعالا وإيجابيا ونذكر أهمها<sup>1</sup>:

- يجب على المحاسب احترام مبدأ الحيطة والحذر عن قيامه بالالتزامات التنظيمية والشفافية على مسك الحسابات؛
- مسك المحاسبة بالعملة الوطنية ويجب أن تكون العملة المستعملة مسجلة في القوائم المالية؛
- تحديد المسؤولية للوحدة بالطرق اللازمة لوضع تنظيم محاسبي يسمح بمراقبة داخلية وخارجية في أن واحد؛
- يجب أن تكون أصول وخصوم المؤسسات الخاضعة للتنظيم الحالي موضوع جرد مرة واحدة على الأقل في السنة بالكم والقيمة، وعلى أساس المراقبات المادية ويجب أن يكون الجرد منظم من طرف مسئولي الوحدة؛
- تتم التسجيلات المحاسبية على أساس مبدأ القيد المزدوج؛
- كل مؤسسة لها دفتر يومية ودفتر الحسابات ودفتر الجرد، ويمكن تجزأت كل من دفتر اليومية ودفتر الحسابات إلى دفاتر فرعية.

بعد عملية التقييم والمعالجة المحاسبية تأتي مرحلة إعداد وعرض الكشوف أو القوائم المالية التي تعدها المؤسسة مرة واحدة على الأقل في 12/31 للسنة المالية حيث تقوم من خلالها بتقديم الوضعية المالية لها وتلخيص الأعباء والنتائج المحققة.... الخ

### المطلب الثالث: عرض القوائم المالية حسب النظام المحاسبي SCF \*

يجب على المؤسسات التي تدخل في مجال تطبيق القانون رقم 07\_11 المؤرخ في 25 نوفمبر 2007 أن تعد الكشوف أو القوائم المالية في نهاية كل سنة على الأقل وتتمثل هذه القوائم فيما يلي:

#### 1. الميزانية (قائمة المركز المالي)

تصنف الميزانية عناصر الأصول وعناصر الخصوم وتحتوي على عمودين الأول للسنة الجارية والثاني للسنة السابقة، وتتضمن أيضا العناصر المرتبطة بتقديم وضعية المالية للمؤسسة تبرز كحد أدنى البنود الآتية<sup>2</sup>:

<sup>1</sup> رضوان حلو حنان، نفس المرجع السابق، ص 150-154

\* Système comptable financier

<sup>2</sup> الجريدة الرسمية، مرجع سبق ذكره، ص 24

### 1.1. الأصول غير الجارية

- الأصول الثابتة غير المعنوية؛
- الأصول الثابتة المادية؛
- الإهلاكات؛
- الأصول الثابتة المالية.

### 1.2. الأصول المتداولة ( الجارية)

- المخزونات؛
- أصول الضريبة (مع تمييز الضرائب المؤجلة)؛
- الزبائن و المدينين الآخرين؛
- خزينة الأموال الايجابية وما يعادلها.

### 3.1. الخصوم

- رؤوس الأموال الخاصة قبل عمليات التوزيع عقب تاريخ الإقفال؛
- الخصوم غيرا لجارية؛
- الموردون و الدائنون الآخرون؛
- خصوم الضريبة؛
- المرصداات والأعباء؛
- خزينة الأموال السلبية.

## 2. جدول حسابات النتائج

هو بيان يلخص الأعباء والنتائج المحققة من طرف المؤسسة خلال السنة المالية ولا يأخذ في الحساب تاريخ التحصيل أو تاريخ التسديد ومنه تتحدد النتيجة الصافية للسنة المالية والتي تكون ربحا أو خسارة أما العناصر التي يتضمنها هذا الجدول فهي كالآتي<sup>1</sup>:

- حوصلة الأعباء حسب طبيعتها من خلال، القيمة المضافة، الفائض الخام للاستغلال؛
- نواتج الأنشطة العادية وهي نواتج الأعباء المالية وغير المالية؛
- أعباء العاملين، الضرائب والرسوم المماثلة؛
- مخصصات الإهلاك وخسائر القيمة ونتيجة الأنشطة العادية؛
- النتيجة الصافية للفترة قبل التوزيع؛

<sup>1</sup> جمال لعشيشي، محاسبة المؤسسة والجباية، الأوراق الزرقاء، الجزائر، 2011، ص15

- النتيجة الصافية لكل سهم من الأسهم بالنسبة لشركات المساهمة.

### 3. جدول التدفقات النقدية

إن الهدف من هذا الجدول هو إعطاء مستعملي القوائم المالية مدى قدرة المؤسسة على توليد النقدية وما يعادلها، وكذا تقديم المعلومات بشأن استخدام هذه التدفقات النقدية والتي تنقسم بدورها إلى<sup>1</sup>:

- التدفقات النقدية التي تولدها الأنشطة التشغيلية أو العملياتية؛
- التدفقات النقدية التي تولدها أنشطة الاستثمار؛
- التدفقات الناشئة عن أنشطة تمويل.

### 4. جدول تغيرات رؤوس الأموال

يمثل جدول تغيرات رؤوس الأموال الخاصة، تحليلاً للحركات التي تكون قد أثرت في أي بند من البنود التي تتألف منها رؤوس الأموال الخاصة بالمؤسسة خلال السنة المالية، ويجب أن يتضمن هذا الجدول كحد أدنى المعلومات التي تخص الحركات المتصلة بما يأتي<sup>2</sup>:

- النتيجة الصافية للسنة المالية؛
- تغيير الطرق المحاسبية وتصحيح الأخطاء المسجل أثرها مباشرة برؤوس الأموال؛
- النواتج والأعباء الأخرى المسجلة مباشرة في رؤوس الأموال الخاصة ضمن إطار تصحيح أخطاء هامة؛
- عمليات متعلقة برأس المال (الزيادة، التخفيض، التسديد)؛
- توزيع لنتيجة والتخصصات المقدرة خلال السنة المالية.

### 5. ملحق الكشوف المالية

يشمل ملحق القوائم المالية على إيضاحات للمعلومات متى كانت تلك المعلومات تكتسي طبعاً هاماً أو كانت مفيدة لفهم العمليات الواردة في القوائم المالية وتتضمن ما يلي<sup>3</sup>:

- الطرق والقواعد المحاسبية المعتمدة لمسك الحسابات وإعداد القوائم المالية؛

<sup>1</sup> محمد أبو نصار، جمعة حميدات، معايير المحاسبة و الإبلاغ المالي، دار وائل، عمان، الأردن، 2008، ص47

<sup>2</sup> محمد مطر، التأصيل للممارسات المهنية المحاسبية، دار وائل لنشر، عمان، الأردن الطبعة الثانية، 2008، ص 268

<sup>3</sup> جمال لعشيشي، مرجع سبق ذكره، ص15



- الإيضاحات المتممة والضرورية للفهم الجيد لمحتوى الميزانية المالية وحساب النتائج وجدول تدفقات النقدية وجدول تغيير رؤوس الأموال؛
- المعلومات التي تخص المؤسسات المشاركة والمؤسسات المشتركة وسياسة تحديد الأسعار التي تخص تلك المعلومات.

من خلال ما سبق نجد أن تبني النظام المحاسبي المالي في الجزائر يعتبر كرد فعل من طرف المشرع الجزائري في إحداث عملية انتقالية في مجال الممارسات المحاسبية والتي تتوافق مع المعايير المتعلقة بإعداد التقارير المالية والمحاسبة الدولية، الأمر الذي يسمح للمؤسسة الجزائرية للاندماج مع اقتصاد الحر واستعمال معلومات صحيحة وموثوقة وموحدة ومعدة وفق معايير المحاسبة الدولية، وذلك تسهيلا لنقل المعلومات الاقتصادية ولعمليات التجميع المحاسبي للمؤسسات متعددة الجنسيات أيضا استجابة لمتطلبات الشراكة مع الاتحاد الأوربي ومشروع الانضمام إلى المنظمة العالمية للتجارة.

## المبحث الثالث: المعلومة المالية والمحاسبية ومستخداميها

يعتبر الخلل في نظام المعلومات المحاسبية مصدرا أساسيا لعدد من المشاكل التسييرية التي تواجهها الكثير من المؤسسات الاقتصادية، والتي تكون سببا في انهيار البعض منها، وبالتالي تؤدي إلى خلل في توصيل المعلومة المحاسبية والمالية اللازمة.

## المطلب الأول: مفهوم المعلومة المالية والمحاسبية

## 1. مفهوم المعلومة المالية

غالبا ما تكون المعلومات المالية المصدرة متاحة للمحلل الخارجي، وهنا تبرز أهمية وجود معلومات تفصيلية تعكس الواقع المالي للمؤسسة والتي تعتبر المادة الخام للمستثمرين لاتخاذ قراراتهم، حيث يهدف مستعملي المعلومات المالية إلى وضع تشخيص لوضعية المؤسسة، والوسيلة المستخدمة لتوصيل هذه المعلومات هي التقارير المالية بصفة عامة والقوائم المالية بصفة خاصة والتي يجب أن تكون ملائمة وموثوقة حتى يتم استخدامها في اتخاذ القرارات المتعلقة بالمؤسسة، لهذا تولي المؤسسات اهتماما خاصا لإعداد وعرض هذه التقارير ويتم عرض هذه التقارير على شكل كشوف محاسبية أو قوائم مالية والتي تتمثل فيما يلي<sup>1</sup>:

- الميزانية: تحتوي على عمودين الأول للسنة الجارية والثاني مخصص للسنة السابقة (يحتوي على الأرصدة فقط)، ويتضمن العناصر المرتبطة بتقييم الوضعية المالية للمؤسسة.
- جدول حسابات النتائج: ترتب فيه الاعباء حسب طبيعتها أو حسب الوظيفة، كذلك يحتوي على أرصدة السنة السابقة ومعطيات السنة المالية الجارية، ويتضمن العناصر المتعلقة بتقييم الأداء.
- جدول تدفقات الخزينة أو سيولة الخزينة: أي يمكن إعداده باستعمال الطريقة المباشرة أو الطريقة غير المباشرة ويتضمن التغيرات التي تحدث في العناصر السابقة، ويهدف إلى توفير قاعدة لمستعملي القوائم المالية لتقييم قدرة المؤسسة على توليد سيولة الخزينة وما يعادلها وكذا معلومات حول استعمال السيولة.
- جدول تغير الأموال الخاصة: يشكل هذا الجدول تحليلا للحركات التي أثرت في الفصول المشكلة لرؤوس الأموال الخاصة في المؤسسة خلال السنة المالية.
- الملحق: ملحقات تحتوي على الطرائق المحاسبية المعتمدة وكذلك بعض الإيضاحات حول الميزانية وجدول حسابات النتائج.

<sup>1</sup> بن خروف جليلة، دور المعلومات المالية في تقييم الأداء المالي للمؤسسة واتخاذ القرارات، رسالة ماجستير، جامعة أحمد بوقرة بومرداس، 2009/2008، ص 36-37

## 2. مفهوم المعلومة المحاسبية :

يمثل مفهوم المعلومة المحاسبية مخرجات النظام المحاسبي الناتجة عن معالجة البيانات المحاسبية، من خلال مدخلات البيانات ثم المخرجات في شكل معلومات محاسبية، فالغرض الرئيسي للمحاسبة يتمثل في توفير المعلومات المفيدة لاتخاذ القرارات، والمنتج النهائي للمعلومات المحاسبية يتجسد في القرار الذي يتم التوصل إليه باستخدام المعلومات المحاسبية، فالمعلومات المحاسبية تمثل ببساطة الوسائل التي تستخدم لقياس وتوصيل الأحداث الاقتصادية المعتبرة كمصدر أو سبب لتغيرات قيم عناصر الميزانية لدى المؤسسة.

إن تقديم المعلومات المحاسبية يكون مجسدا في كشوف مالية (ميزانية وجدول التدفقات الخزينة وجدول تغير رؤوس الأموال الخاصة وجدول حسابات النتائج والملحق) ويمكن الإضافة لها تقارير أخرى مثل تقرير محافظ الحسابات، تقرير مجلس الإدارة والتنبؤات المالية والأخبار ذات الصلة بالمؤسسة ووصف الخطط والتوقعات وكذلك التأثير البيئي أو الاجتماعي لأعمال المؤسسة، وتساعد مستخدمي هذه المعلومات في اتخاذ قراراتهم المالية أو الاقتصادية، وتعتبر المعلومات المحاسبية المحور الأساسي للتقارير المالية<sup>1</sup>.

## المطلب الثاني : الخصائص النوعية للمعلومات المالية و القيود المتعلقة بها

قد تم تعريف الخصائص النوعية للمعلومات المالية بأنها خصائص تميز بها المعلومات المعروضة في القوائم المالية التي تكون أساسا لاتخاذ القرارات من قبل مستخدمي القوائم المالية وقد حددت بأربع خصائص والمتمثلة في القابلية للفهم والملائمة والموثوقية والقابلية للمقارنة.

## 1. الخصائص النوعية للمعلومات المالية

إن الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية هي أحد المكونات الأساسية للإطار النظري للمحاسبة المالية والمستوى الثاني من مستويات الإطار النظري للمحاسبة، وهي جسر يربط بين هدف الإبلاغ المالي من ناحية ومفاهيم الاعتراف والقياس من ناحية أخرى، كما أنها تعد من السمات والمزايا التي يجب أن تتمتع بها المعلومات المحاسبية.

## 1.1. القابلية للفهم

تعني خاصية القابلية أنه عرض المعلومة بطريقة يمكن للمستخدمين من فهمها، فهي من ناحية تتطلب أن تكون معروضة بوضوح بعيدة عن التعقيد، ومن ناحية أخرى يجب أن يكون لدى مستخدمي المعلومات المحاسبية مستوى معقول من المعرفة التي تمكنهم من فهم المعلومات المالية التي وردت في القوائم المالية، وهذا لا يعني عدم عرض المعلومة المالية التي تتعلق بالمؤسسة إذ لم يكن هناك طريقة تعرض بها إلا الطريقة التي تتسم بالتعقيد أو ليس من السهولة فهمها

<sup>1</sup> نوى الحاج، مقارنة جودة المعلومة المحاسبية في النظام المحاسبي المالي الجزائري، مجلة الأكاديمية للدراسات الاجتماعية والإنسانية، العدد 9، 2013، ص 35

من قبل جميع المستخدمين بنفس المستوى حيث تتطلب المعايير المحاسبية الدولية وجوب عرضها لإمكانية استفادة طائفة من أصحاب العلاقة من هذه المعلومة بغية ترشيد قراراتهم التي يقومون باتخاذها<sup>1</sup>.

### 2.1. الملائمة

تعني خاصية الملائمة أن تكون المعلومات المالية المعروضة على صلة بالقرار الذي يجب باتخاذها، وبالتالي تأثيرها عليه من خلال تقييم المستخدمين للأحداث الماضية والحالية والمستقبلية، أو تصحيح ما تم تقييمه سابقاً واتخاذ القرارات بناءً على ذلك فتكون بذلك المعلومات ملائمة طالما لها القدرة على التأثير وعلى صلة بها، وعندما تفقد القدرة بالتأثير على القرارات والصلة بموضوع القرار لا تكون المعلومات ملائمة، وتعتبر المعلومات المالية ذات قدرة تنبؤية غير مستقلة عن بعضها البعض، حيث يمكن المستخدمين من التنبؤ بقدرة المؤسسة على استمرار الغرض الذي وجدت من أجله وكذلك التصدي للظروف التي قد تتعرض لها، وكما تلعب المعلومات دورها التأكيدي فيما يتعلق بالتنبؤات السابقة لتصحيح الانحرافات فيها والتأكد من دقتها وغالباً ما تلعب المعلومات المالية التي تخص المركز المالي للمؤسسة وأدائها المالي عن الفترات الماضية دوراً هاماً وأساسياً للقيام بإجراءات التنبؤ حول المركز المالي في المستقبل ويتم أحياناً المقاضلة بين صفة الملائمة والموثوقية حيث يمكن أن تكون المعلومات موثوقة ولكنها غير ملائمة، ويكون بذلك الاعتراف بها مضللاً لأصحاب العلاقة إذا تم اتخاذ القرار مهم بناءً عليها، ومثال ذلك الاعتراف الكامل بالخسائر المتوقعة للالتزامات المتوقعة المحتملة الناتجة عن الدعاوى القضائية حيث يعتبر غير ملائم ولكن موثوق لارتباطه باحتمالية التحقق وليس بتأكيديه.

### 3.1. الأهمية النسبية

تكون المعلومة ذات معنى، أي ذات أهمية إذا أثر غيابها من القوائم المالية في القرارات المتخذة من طرف المستخدمين لهذه القوائم، لذا يجب أن تبرز القوائم المالية كل معلومة مهمة يمكن أن تؤثر على حكم مستعملها اتجاه المؤسسة غير أنه يجوز جمع المبالغ غير المعتبرة مع المبالغ الخاصة بعناصر مماثلة لها من حيث الوظيفة أو الطبيعة<sup>2</sup>.

### 4.1. الموثوقية

تكون المعلومة موثوقة حينما لا تحتوي على خطأ أو تحيز حيث تندرج ضمن هذه الخاصية أربع خصائص أخرى وهي<sup>3</sup>:

#### ➤ التمثيل الصادق

يعني أن تكون المعلومات المالية ممثلة بصدق للعمليات والأحداث المالية التي حدثت في المؤسسة والتي تم التعبير عنها عبر القوائم المالية، فقائمة المركز المالي تمثل بعدالة المركز المالي للمؤسسة ومالها من حقوق تتمثل

<sup>1</sup> كاظم الجوهري علي كريمة، العلاقة بين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وقواعد الحوكمة لمجلس الإدارة، مجلة الإدارة والاقتصاد، العدد التسعون، 2011، ص 114

<sup>2</sup> خالد جمال العجرات، مرجع سبق ذكره، ص 51

<sup>3</sup> نفس المرجع أعلاه، ص 53-54

في أصول وما عليها من التزامات تتمثل في الخصوم أما جدول حسابات النتائج فيعبر بعدالة عن نتيجة أعمال المؤسسة وأدائها المالي، وتعتبر قائمة التدفقات النقدية بعدالة عن حقيقة التدفقات النقدية في المؤسسة ودرجة عدم التأكد المحيطة بها، وكذلك تعتبر قائمة تغيرات رؤوس الأموال بعدالة عن التغيرات التي طرأت على الحقوق الملكية في المؤسسة خلال فترة مالية معتبرة ويتعلق التمثيل الصادق بمخاطر عدم التأكد المرتبطة بينود القوائم المالية والذي يؤدي بالتالي إلى عدم الاعتراف بها، وذلك يقلل من مدى الالتزام بصفة التمثيل الصادق، فهي من ناحية يكون عدم الاعتراف بهذه البنود متفقا مع التمثيل الصادق لعدم التأكد من تحققها وقيمتها وإمكانية تقييمها وبالتالي فهي لا ترقى إلى درجة التمثيل الصادق، ومن ناحية أخرى فعدم عرضها أيضا لا يتفق مع التمثيل الصادق، ويقضي أن يتم عرض المعلومات التي تؤثر على المركز المالي والأداء والتدفقات النقدية حتى لو ارتبط ذلك ببعض عوامل عدم التأكد ويمكن تحقيق التوافق والتوازن بين الناحيتين بالإفصاح والعرض العادل للبنود التي لا تتوفر فيها صفة التمثيل الصادق ضمن الملاحظات المرفقة بالقوائم المالية.

### ➤ الجوهرة فوق الشكل

لكي تكون المعلومات موثوقة فيجب أن يتم الاهتمام بجوهرها وحقيقتها وليس الاكتفاء بشكلها القانوني، فلا يوجد فائدة من معلومات يتغلب شكلها القانوني مع نماذج العرض القانونية، ولكنها في نفس الوقت يجب أن تكون ممثلة للواقع غير بعيدة عن الحقيقة والأمثلة على ذلك كثيرة مثل تصنيف الاستثمارات لدى المؤسسة ضمن الأصول الجارية لاعتبارها مقتناة للمتاجرة أو متاحة للبيع.

### ➤ الحياد

تعني خاصية الحياد أن تكون المعلومة المالية غير متحيزة، بحيث لا يتم إعداد وعرض القوائم المالية للخدمة طرف أو جهة معينة من مستخدمي المعلومة المالية على حساب الأطراف الأخرى، أو لتحقيق غرض معين أو هدف محدد وإنما للاستخدام العام دون تحيز.

### ➤ الحيطة والحذر

تعني خاصية الحيطة والحذر والتي يطلق عليها أحيانا بالتحفظ، الاحتياط عند إعداد القوائم المالية بالتعامل مع العناصر الغير المؤكدة، أي وجود درجة من الحذر في اتخاذ الأحكام الضرورية لإجراء التقديرات المطلوبة في ضل حالات عدم التأكد، بحيث لا يتم تضخيم الأصول والإيرادات أو النتيجة أو تخفيض الالتزامات والأعباء.

## ➤ تكاملية المعلومات

تعني أن المعلومات المعروضة في القوائم المالية يجب أن تكون كاملة غير منقوصة بعدم حذف أو إلغاء أي جزء منها، وحتى تتحقق صفة الموثوقية فإن المعلومات الواردة في القوائم المالية يجب أن تكون كاملة ضمن حدود المادية والتكلفة، وإن أي حذف في المعلومات يمكن أن يجعلها خاطئة أو مضللة.

## 5.1. قابلية المقارنة

يقصد بقابلية المقارنة للمعلومات المالية إمكانية مقارنة القوائم المالية لفترة مالية معينة مع القوائم المالية لفترة أو فترات أخرى سابقة لنفس المؤسسة، أو مقارنة القوائم المالية للمؤسسة مع القوائم المالية لمؤسسة أخرى ولنفس الفترة، ويستفيد مستخدمو المعلومات المحاسبية من إجراء المقارنة لأغراض اتخاذ القرارات المتعلقة بالاستثمار والتمويل وتتبع أداء المؤسسة ومركزها المالي من فترة لأخرى، وإجراء المقارنة بين المؤسسات المختلفة وتقتضي عملية المقارنة الثبات في استخدام السياسات والطرق والقواعد المحاسبية من فترة لأخرى أي الاتساق في تطبيق السياسات كذلك يجب الثبات في أسلوب عرض القوائم المالية من فترة لأخرى<sup>1</sup>.

## 2. القيود المتعلقة بالمعلومات المالية

تعتبر القيود أو المحددات من العوامل التي يجب أخذها بعين الاعتبار عند إعداد القوائم المالية وفيما يلي عرض مختصر لهذه القيود<sup>2</sup>:

## 1.2. التوقيت المناسب

يرتبط هذا القيد بخاصية الملائمة والموثوقية حيث يفترض بالمعلومات أن تصل متخذي القرارات في الوقت الذي تؤثر فيه مثل هذه المعلومات على القرارات المتخذة ذات العلاقة بها دون تأخير وبالذات الوقت فلا يجب أن تفقد موثوقيتها، أي لا يؤثر الاستعجال بالحصول على المعلومات المالية على تمثيلها الصادق ودقتها وحياديتها.

## 2.2. الموازنة بين التكلفة والعائد

أي أن العوائد التي يتم الحصول عليها من المعلومات يجب أن تزيد عن التكاليف المتكبدة في توفير هذه المعلومات ولا يوجد معيار لاختبار (التكلفة-العائد) لكل الحالات كونها عملية اجتهادية لكل موقف على حدى.

<sup>1</sup> كاظم الجوهر علي كريمة، مرجع سبق ذكره، ص 115

<sup>2</sup> خالد جمال العجرات، مرجع سبق ذكره، ص 56

### 3.2. الموازنة بين الصفات النوعية

يجب النظر إلى الصفات النوعية لمعلومات المالية نظرة شمولية أي لا يتم تفضيل صفة على أخرى حيث يمكن أن يؤدي هذا التفضيل إلى التأثير السلبي على المعلومات التي يتم عرضها وبذلك يجب أن ينظر إلى المعلومات وصفاتها النوعية بأنها جميعاً من الضرورة أن تطبق على المعلومات بخطوط متوازنة ويعتمد ذلك بالطبع على مستخدمي المعلومات المالية وكيفية النظر إليها في إطار الصفات النوعية للمعلومات المالية.

### 4.2. العرض العادل

يتم عادة وصف القوائم المالية بأنها تظهر بصورة صحيحة وعادلة، أو تمثل المركز المالي والأداء والتغيرات في المركز المالي، وتؤدي عملية تطبيق الخصائص النوعية الأساسية للمعلومة والمعايير المحاسبية المناسبة إلى وجود قوائم مالية تقدم الصورة الصحيحة والعادلة للمعلومات والأحداث الاقتصادية.

### المطلب الثالث: مستخدمو المعلومات المالية

يتعدد مستخدمو المعلومات المالية التي يتم عرضها في التقارير المالية والتي تساعدهم في ترشيد قراراتهم التي يتم اتخاذها من قبلهم بناء على هذه المعلومات، وكذلك تعدد حاجاتهم من هذه المعلومات بسبب تنوع وتعدد قراراتهم، ويمكن تقسيم مستخدمي القوائم المالية إلى نوعين من الأطراف داخلية وخارجية كما يلي:

#### 1. الأطراف الداخلية

هي كافة الأطراف العاملة في أداء نشاط المؤسسة واستخدام مواردها الإقتصادية والبشرية في سبيل تحقيق أهدافها وتمثل هذه الأطراف فيما يلي<sup>1</sup>:

##### 1.1. الإدارة العليا

يقصد بها مجلس الإدارة أو المدير العام المسؤول عن تنفيذ الخطط والسياسات المرسومة للشركة، حيث أن الإدارة العليا مسؤولة عن أداء المؤسسة اتجاه المالكين، وتستخدم المعلومات المحاسبية لمعرفة نتيجة نشاط المؤسسة.

<sup>1</sup> هادي رضا الصفار، مبادئ المحاسبة المالية، دار الثقافة، الأردن الطبعة الأولى، 2006، ص ص 31-32

### 2.1. المستويات الإدارية

يقصد بها المدراء في المستويات الوسطى والدنيا، التي تتولى متابعة النشاط والإشراف على أعماله واتخاذ الإجراءات التصحيحية للنشاط، وتكون مسؤولة أجماع الإدارة العليا في تحقيق الرقابة الإدارية على النشاط، ولذلك تحتاج للتقارير المحاسبية بصورة دورية.

### 3.1. الموظفين

يعتبر الموظفون مورد المؤسسة الهام حيث تبنى عليهم استمرارية المؤسسة وأداءها لأعمالها، بما يشعرهم بالأمن والرضا الوظيفي، لذلك هم معنيون بكفاءة المؤسسة وتحقيقها لأهدافها ونموها وزيادة مبيعاتها وأرباحها، وجود نظام الأجور والرواتب وحوافز فعالة، ويتعدى ذلك إلى تقييم نظام التقاعد ومنافع ما بعد التقاعد التي يمكن للمؤسسة أن تقدمها.

## 2. الأطراف الخارجية

هي الأطراف الخارجة عن المؤسسة وتتمثل في<sup>1</sup>:

### 1.2. المستثمرون الحاليون والمحتملون

تعتبر القرارات الاستثمارية من أهم القرارات التي يتم اتخاذها، حيث تتعلق القرارات الاستثمارية بالاستثمار في مؤسسة ما وما يحيط بذلك من مخاطر، كذلك فالمساهمون معنيون بربحية المؤسسة وقدرتها على توزيع الأرباح والنمو فيها وولوج الأسواق المالية الدولية ولكل من المستثمرين بما فيهم المساهمين الحاليين والمتوقعين والتي تترجم توجهاتهم على شكل قرارات مستندة إلى ما تقوم المؤسسات بعرضه من معلومات مالية.

### 2.2. المقرضون

يمثل المقرضون مصدر التمويل الخارجي للمؤسسة والذي يكون في الغالب طويل الأجل، وما يهم المقرضين سواء كانوا حاليين أو محتملين هو الهيكل التمويلي للمؤسسة، و نسب المديونية ومدى الاعتماد على المتاجرة بأموال الغير، كذلك قدرة المؤسسة على دفع أقساط القروض في مواعيد استحقاقها، وخدمة القروض أيضاً، أي كل متعلقات القرارات الائتمانية.

<sup>1</sup> عبد الحى مرعي وآخرون، مبادئ المحاسبة المالية، دار المطبوعات الجامعية، الإسكندرية، 2008، ص ص 85-86



### 3.2. الموردون والدائنون التجاريون

تعتبر هذه الفئات مصدر للتمويل والائتمان قصير الأجل، حيث اهتماماتهم بقدرة المؤسسة على السداد من خلال نسب السيولة والتداول، كذلك نشاط المؤسسة والنسب المتعلقة بذلك كمعدلات دوران البضاعة للتأكد من استمرارية الشركة وكفاءتها، إضافة إلى ربحية المؤسسة.

### 4.2. الزبائن

يعتبر الزبائن شريان الإيرادات ومصدرها، حيث أنهم الجهة المقصودة لمخرجات المؤسسة من سلع وخدمات، لذلك فهم معنيون باستمرارية المؤسسة وقدرتها على تزويدهم بالسلع والخدمات.

### 5.2. الحكومة

تعتبر المؤسسة بالنسبة للحكومة من الدعائم الرئيسية التي تستند إليها في تمويل خططها من الضرائب وتحقيق الأهداف الوطنية كالتشغيل والتقليل من نسب البطالة والفقر، لذلك فالحكومة مهتمة بربحية المؤسسة وتوسيع أعمالها، حتى أنها تقدم في الكثير من الأحيان دعماً للمؤسسات بمنح إعفاءات ضريبية على الأرباح وعلى مدخلات التصنيع والإنتاج من الضرائب الأخرى كضريبة القيمة المضافة وضريبة المبيعات والرسوم الجمركية وكل ذلك دعماً للصناعة الوطنية، ومجالات التعاون والعمل بين المؤسسات والحكومة كثيرة وكبيرة تصب في الانتماء والولاء للوطن من جانب المؤسسات، والحرص والتشجيع من جانب الحكومة.

### 6.2. الجمهور

له متعلقات واهتمامات مختلفة بالمؤسسات، منها ما يتعلق باستيعاب الأيدي العاملة وتشغيلها، ومنها ما يتعلق بدور المؤسسات الاجتماعي والتنموي، ومنها ما يتعلق بسلوك الجمهور الاستهلاكي استناداً إلى جودة مخرجاتها من سلع وخدمات وغير ذلك، حيث أن المؤسسة كائن حي وعضو فعال في المجتمع يؤثر ويتأثر به.

يتعدد مستخدمو المعلومات المالية حيث يعتبر كل من يتخذ القوائم المالية لدراسة أو تحليل أو اتخاذ قرارات هو مستخدم للمعلومات المالية، ولا يمكن حصر هذه الفئات، وما تم التطرق إليه سابقاً يقتصر على الفئات الرئيسية للمستخدمين حيث أن هذا الايطار يقوم بتلبية احتياجات المستثمرين باعتبار تزويدهم برأس مال المؤسسة الذي تحيط به المخاطر من جميع جوانبه، فإن هذه المعلومات يمكن استخدامها من قبل معظم المستخدمين الآخرين، ويعتبر العامل المشترك بين جميع مستخدمي المعلومات المالية هو ما يتعلق بالتدفقات النقدية المستقبلية وتوقيتها ودرجة التأكد المتعلقة بها.

## خلاصة الفصل

أدت التطورات المعاصرة في بيئة الأعمال وزيادة الاتجاه نحو إنشاء مؤسسات المساهمة وتنشيط أسواق المال إلى ضرورة وجود معايير محاسبية تحدد الطرق التي يجب إتباعها لقياس العمليات والأحداث، واتجاه عدد كبير من دول العالم إلى تنظيم السياسة المحاسبية من خلال إصدار معايير المحاسبة الدولية، حيث تنبع أهمية هذه المعايير من تبني معظم دول العالم لها، ومحاولات وضع معايير على المستوى الدولي بدأت منذ عام 1904، وتلاها العديد من المؤتمرات حيث أصفرت عن تشكيل عدة منظمات تهدف إلى وضع معايير دولية، ومن أبرز أهداف هذه اللجان صياغة ونشر المعايير المحاسبية التي ينبغي مراعاتها عند عرض التقارير المالية والسعي يجعلها مقبولة عالمياً.

كما تلعب معايير المحاسبة الدولية دوراً هاماً في تحقيق التوحيد الدولي وإعطاء لغة محاسبية واحدة مفهومة ومعتمدة من طرف مختلف الدول وذلك من خلال إصدار معايير محاسبية تستجيب لمختلف المستجدات والمشاكل المحاسبية عبر عدة منظمات وهيئات دولية عديدة والجزائر في إطار سعيها للتطور ومواكبة التغيرات المعاصرة حاولت تبني هذه المعايير الدولية من خلال النظام المحاسبي المالي الذي تبني مبادئ جديدة وقواعد تقييم جديدة وتقديم إطار تصوري يتضمن مختلف المبادئ والفرضيات الأساسية إضافة إلى المفاهيم والمصطلحات حيث سعى بهذا إلى العمل إلى تلبية مختلف احتياجات المستثمرين سواء المحليين أو الأجانب مما نجده متجسداً في مجال الإفصاح والقياس بغية توفير معلومات مالية صادقة وافية وشفافة وهذا ما يساعد على إعطاء صورة صادقة على الوضعية المالية للمؤسسة.

لتحقيق هذه المتطلبات من الإفصاح لا بد من توفير معلومات مالية ذات جودة منها المصدقية والقابلية المقارنة القابلية للفهم وأخيراً الملائمة وذلك بهدف توفير معلومات مفيدة لمختلف المستخدمين بهدف اتخاذ القرارات المناسبة.

# المفصل الثاني

## تمهيد

إن من أهم العوامل التي تعمل على إثارة دافعية العاملين هم المزايا التي يحصلون عليها مقابل الخدمات التي يقدمونها للمؤسسة، وباعتبارها عنصرا هاما لجذب العمال والمحافظة عليهم أصبحت المؤسسات تتنافس في تقديمها وأحيانا تبتكر أشكالاً مختلفة فقد تكون ذات طابع نقدي أو غير نقدي تستخدمها المؤسسة لرفع المستوى المادي والمعنوي للعاملين، فكفاءة المؤسسة ترتبط بمستوى أداء هذه الموارد وتؤثر في تحقيق أهدافها.

حيث يتطلب تحقيق ذلك توفر إدارة تهتم باحتياجات الأفراد العاملين في مختلف المستويات والوظائف ورغبتهم مقابل القيام بمتطلبات العمل والأداء بالدرجة المطلوبة، وذلك بوضع سياسات التعويضات والحوافز وخاصة الحوافز المادية التي تعتبر من أول أنظمة الحوافز شيوعا في حياة الفرد والمؤسسات، وكذلك دورها في تحسين الأداء ورفع الكفاءة الإنتاجية للمستخدمين، ومن شروط تحسين الكفاءة هو عدالة تقييم هذه المزايا الممنوحة لهم نسبة لما يقدمونه للمؤسسة من إمكانيات وقدرات ومهارات وخبرات كما أن التقييم الجيد لهذه المزايا أثر كبير على المركز المالي للمؤسسة.

نظرا لأهمية هذه المزايا وباعتبارها من أكبر التكاليف التي تتحملها المؤسسة، ومدى تأثيرها على المركز المالي للمؤسسة فقد أولت لها معايير المحاسبة الدولية اهتماما خاصا حيث أنشأت معيار محاسبي (IAS19) يبين كيفية المحاسبة والإفصاحات الخاصة بالمزايا الممنوحة للموظفين، وكيفية قياسها بشكل دقيق مما يسمح لها بضمان الحماية من الوقوع في المشاكل المالية والاجتماعية التي قد تصادفها وأيضا توفير معلومة تعكس وضعية المؤسسة بصورة صادقة ووفية لمختلف مستخدمي القوائم المالية.

حيث نجد أن الجزائر من خلال سعيها إلى تطبيق معايير المحاسبة الدولية والذي نتج عنه تبني النظام المحاسبي المالي الذي جاء بإطار تصوري يتضمن مختلف المبادئ والفرضيات الأساسية إضافة إلى قواعد تقييم جديدة، وبالخصوص قواعد تقييم مزايا الموظفين والتي تطرق إليها من خلال فقرات المادة 136 الأولى والثانية حيث تبين كيفية تقييم هذه المزايا الممنوحة للموظفين ومعالجتها المحاسبية.

من خلال هذا الفصل سنتمكن من التعرف على ماهية هذه المزايا، تقسيمها ومعالجتها المحاسبية، وذلك بما جاء به المعيار المحاسبي (IAS19) مزايا الموظفين والنظام المحاسبي المالي وذلك بالتطرق إلى المباحث التالية:

المبحث الأول: نظرة عامة حول المعيار (IAS19) مزايا الموظفين.

المبحث الثاني: تقييم مزايا الموظفين قصيرة الأجل في إطار النظام المحاسبي المالي.

المبحث الثالث: تقييم مزايا الموظفين طويلة الأجل في إطار النظام المحاسبي المالي.

**المبحث الأول: نظرة عامة حول معيار مزايا الموظفين (IAS19)**

نظرا لأهمية الموارد البشرية في المؤسسة، والتكاليف الكبيرة التي تتحملها المؤسسة من جراء استخدامها لهذه الموارد قامت لجنة معايير المحاسبة الدولية بإصدار معيار (IAS19) المزايا الممنوحة للموظفين الذي كان يعرف في أول إصدار له بمحاسبة استحقاقات التقاعد في القوائم المالية لأصحاب العمل، حيث يحدد هذا المعيار المحاسبة والإفصاح من قبل أصحاب العمل للمزايا الممنوحة للموظفين من خلال هذا المبحث سنقوم بإلقاء الضوء على هذا المعيار ومختلف العناصر التي تطرق إليها.

**المطلب الأول: تعريف ومراحل تطور المعيار (IAS19)**

قبل الإشارة إلى تعريف مزايا الموظفين التي جاءت في هذا المعيار نشير إلى أهم مراحل تطوره منذ إن كان عبارة عن مشروع.

**1. مراحل تطور المعيار (IAS19)**

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

**جدول رقم 01: مراحل تطور معيار (IAS19)**

التاريخ	التطور	التعليق
أفريل 1980	عرض مشروع E16 محاسبة منحة التقاعد في القوائم المالية المنشورة لأصحاب العمل	
جانفي 1983	المعيار المحاسبي الدولي IAS19 محاسبة منحة التقاعد في القوائم المالية لأصحاب العمل	طريقة لعرض القوائم المالية تغطي فترات محاسبية بداية من 1 جانفي 1985
ديسمبر 1992	عرض E47 الأعباء المتعلقة بمنحة التقاعد	
فيفري 1998	إصدار المعيار الدولي IAS19 المزايا الممنوحة للموظفين	طريقة لعرض القوائم المالية تغطي فترات محاسبية بداية من 1 جانفي 1999
جوان 2000	عرض E67 نظام تقاعد أصول	

طريقة لعرض القوائم المالية تغطي فترات محاسبية بداية من 1 جانفي 2002	تعديل لتجنب محاسبة الأرباح الناتجة مباشرة عن الخسائر الاكتوارية (actuarielle) أو أعباء الخدمات الماضية ومحاسبة الخسائر الناتجة مباشرة عن الأرباح الاكتوارية	ماي 2002
فعالة للتقارير السنوية للفترات المحاسبية بداية من 1 جانفي 2005	المزايا على رؤوس الأموال متطلبات من IFRS2	فيفري 2004
فترة مخصصة للتعليقات ممتدة إلى غاية 31 جويلية 2004	عرض مشروع لتعديلات المعيار المحاسبي IAS19 المزايا الممنوحة للموظفين : الأرباح والخسائر الاكتوارية نظام المجمعات، العرض والإفصاح	25 أبريل 2004
فعالة للتقارير السنوية للفترات المحاسبية بداية من 1 جانفي 2006	الأرباح والخسائر الاكتوارية (actuarielle) نظام المجمعات، العرض والإفصاح	19 ديسمبر 2004
فعالة للتقارير السنوية للفترات المحاسبية بداية من 1 جانفي 2009	تعديل عن طريق تحسينات سنوية بواسطة IFRS	22 ماي 2008
فترة مخصصة للتعليقات ممتدة إلى غاية 30 سبتمبر (2009 مقترحات غير نهائية)	ED /2009/10 معدل استحداث للمزايا الاجتماعية للموظفين (تعديلات مقترحة للمعيار المحاسبي) IAS19	20 أوت 2009
فترة مخصصة للتعليقات ممتدة إلى غاية 6 سبتمبر 2010	ED /2009/10 نظام خدمات محددة (نشر تعديلات مقترحة للمعيار المحاسبي) IAS19	29 أبريل 2010
فعالة للتقارير السنوية للفترات المحاسبية بداية من 1 جانفي 2013	IAS19 المزايا الممنوحة للموظفين) معدل في (2011	16 جوان 2011
فترة مخصصة للتعليقات ممتدة إلى غاية 25 جويلية 2013	ED /2013/4 نظام خدمات محددة: مساهمات الموظفين (تعديلات مقترحة للمعيار المحاسبي) IAS19	25 مارس 2013

## 2. تعريف مزايا الموظفين

هي كافة التكاليف التي تتحملها المؤسسة مقابل الخدمات التي يقدمها الموظفون، حيث ينص المبدأ الأساسي لهذا المعيار أن تكلفة توفير استحقاقات الموظفين يتم الاعتراف بها في الفترة التي يحصل عليها الموظف، وليس عندما تكون مدفوعة أو مستحقة<sup>1</sup>.

## المطلب الثاني: أهداف المعيار المحاسبي الدولي (IAS19) ونطاق تطبيقه

إن هذا المعيار يلقي الضوء على متطلبات الاعتراف والقياس المحاسبي لمزايا الموظفين من قبل أصحاب العمل أثناء خدمة الموظفين، وكذلك منافع الموظفين بعد التقاعد، إضافة إلى متطلبات الإفصاح الواجب عرضها في القوائم المالية وبما أنه يعالج كافة التعويضات الممنوحة للموظفين مقابل خدماتهم.

## 1. هدف المعيار

هدف المعيار هو بيان المحاسبة والافصاحات الخاصة بمزايا الموظفين، و يتطلب من المؤسسة تسجيل ما يلي<sup>2</sup>:

- بمثابة مصروف مستحق، عند قيام الموظفين بتقديم خدمات لها مقابل المزايا التي ستقوم بدفعها في المستقبل؛
- بمثابة مصروف، الالتزام المترتب عليها نتيجة المنافع الاقتصادية الناجمة عن خدمات مقدمة من قبل الموظفين مقابل المزايا المقدمة لهم.

## 2. نطاق تطبيق المعيار

يمكن أن نوجز نطاق تطبيق معيار مزايا الموظفين فيما يلي<sup>3</sup>:

- يطبق هذا المعيار على كافة مزايا الموظفين ما عدا التي يطبق عليه (IFRS2) هذا المعيار يتناول التعويضات في صورة حقوق الملكية؛
- يطبق هذا المعيار بموجب خطط رسمية أو اتفاقيات رسمية أخرى بين المؤسسة والموظفين الفرديين أو مجموعة من الموظفين أو ممثليهم؛

<sup>1</sup> Catherine maillet-baudrier, les normes comptables internationales IASIFRS, MD collection, paris 2008 p 207

<sup>2</sup> Collection les codes RF, codes IFRS, normes et interprétation, groupes revue fiduciaire, paris 6<sup>eme</sup> édition, 2001, p 160

<sup>3</sup> idem, 2001, p 162

- بموجب المتطلبات التشريعية، أو حسب الممارسات غير الرسمية التي ينشأ عنها التزام ضمني، حيث لا يوجد للمؤسسة بديل فعلي سوى دفع منافع الموظفين؛
- تشمل مزايا الموظفين المنافع المقدمة إما للموظفين أو لمن يعيلوهم، ويمكن تسويتها من خلال دفعات (أو تزويد سلع أو خدمات)، تتم إما مباشرة للموظفين أو لزوجاتهم، أو أبنائهم أو من يعيلوهم، أو لآخرين مثل شركات التأمين؛
- يمكن للموظف تقديم الخدمات للمؤسسة على أساس دوام كامل أو جزئي أو دائم أو عرضي أو مؤقت، يشمل هذا المعيار موظفي الإدارة وموظفين آخرين.

### المطلب الثالث: أنواع مزايا الموظفين المتضمنة في المعيار

عند تقديم المستخدمون (عاملين، إطارات ومسؤولين) خدمات للمؤسسة، إثر تواجدهم فيها وبذل الجهد الجهد لها ينشأ عنها التزام للمؤسسة تجاههم (دين)، مما ينبغي على هذه الأخيرة تسجيله، تقييمه ودفعه في آجاله.

لذلك خصص مجلس المعايير الدولي (IASB) المعيار IAS19 الذي يفرق بين أربع أنواع من هذه المزايا:

- مزايا الموظفين قصيرة الأجل؛
- مزايا الموظفين طويلة الأجل؛
- مزايا نهاية الخدمة؛
- مزايا الموظفين ما بعد انتهاء الخدمة.

### 1. مزايا الموظفين قصيرة الأجل

تتمثل في مزايا الموظفين (ماعدًا مزايا نهاية الخدمة) التي تصبح مستحقة بالكامل أو الواجبة الدفع خلال اثني عشر شهرا بعد نهاية الفترة التي يقوم خلالها الموظف بتقديم الخدمة<sup>1</sup>.

يمكن تقسيم هذه المزايا إلى نوعين:

- مزايا نقدية؛
- مزايا غير نقدية.

<sup>1</sup> Collection, maxi poche (gestion), collectif EPBI, IAS/IAFRS les normes comptables internationales, pages bleues, Alger ,mai 2001, p 70



## 2. مزايا الموظفين ما بعد انتهاء الخدمة

هي المزايا الواجب تأديتها للعاملين بعد انتهاء فترة الخدمة الوظيفية (ولا تشمل على مزايا نهاية الخدمة ومنافع التعويضات على شكل أسهم ممنوحة للعاملين) وتشمل منافع ما بعد انتهاء الخدمة ما يلي:

- منافع التقاعد مثل الرواتب التقاعدية؛
- المنافع الأخرى ما بعد انتهاء الخدمة، مثل التأمين على الحياة بعد انتهاء الخدمة والعناية الطبية بعد انتهاء الخدمة.

كما هناك نوعين من خطط مزايا الموظفين ما بعد انتهاء الخدمة، ينظر إلى الخطط على أنها ترتبط بالعلاقة المستقبلية بين الموظف والمؤسسة، أي بعد إحالة الموظف على التقاعد، حيث تلتزم المؤسسة بتقديم منافع للموظفين استنادا إلى نوعين من الخطط المتمثلة في خطط المساهمات المحددة وخطط المنافع المحدد<sup>1</sup>.

## 3. مزايا الموظفين طويلة الأجل

مزايا الموظفين طويلة الأجل هي مزايا (ما عدا مزايا ما بعد انتهاء الخدمة، مزايا نهاية الخدمة ومزايا في صورة حقوق الملكية) التي تكون مستحقة بالكامل في اثني عشر شهرا الموالية لنهاية السنة، والتي تقدمها المؤسسة لموظفيها من خلال تقديمهم للخدمات<sup>2</sup>.

تشمل مزايا الموظفين طويلة الأجل ما يلي<sup>3</sup>:

- حالات الغيابات المعوضة طويلة الأجل، مثل إجازة الخدمة الطويلة، أو الإجازة التي تمنح من أجل البحث العلمي؛
- منافع الاحتفال بالمناسبات أو مزايا الخدمة طويلة الأجل الأخرى؛
- المشاركة في الأرباح والمكافآت المستحقة بعد اثني عشر شهرا أو أكثر، بعد نهاية الفترة التي يقوم بها الموظف بتقديم الخدمة.

<sup>1</sup> Catherine maillet baudriet , les normes comptables internationales, IAS/IFRS, foucher vanves, 5<sup>eme</sup> édition, 2007, p 207

<sup>2</sup> Amar Kadouri, Ahmed Memeche, cours comptabilité financier selon les normes IAS/IFRS et le SCF 2007, édition ENAG, Alger, 2009, p 339

<sup>3</sup> Jean jacques Julian, les normes comptables internationales IAS/IFRS, foucher, vanves 7<sup>eme</sup> édition, 2007, p 120

## 4. مزايا نهاية الخدمة

مزايا نهاية الخدمة تتعلق بالمزايا المدفوعة للموظفين نتيجة<sup>1</sup>:

- فسخ عقد العمل من طرف المؤسسة قبل التاريخ العادي للتقاعد المسموح به في الاتفاقية الجماعية أو عقود المؤسسة؛
- قرار الموظف بقبول ترك العمل مقابل هذه المزايا.

من خلال ما سبق فإن المعيار المحاسبي الدولي IAS19 في تصنيفه لمزايا الموظفين يفرق بين أربعة أنواع التي تتمثل في المزايا قصيرة الأجل، المزايا طويلة الأجل، مزايا نهاية الخدمة ومزايا بعد انتهاء الخدمة على عكس النظام المحاسبي المالي الذي يصنف هذه المزايا إلى نوعين وهما مزايا الموظفين قصيرة الأجل ومزايا الموظفين طويلة الأجل حيث يعتبر مزايا نهاية الخدمة ومزايا ما بعد انتهاء الخدمة تدخل ضمن مزايا الموظفين طويلة الأجل والتي سنتطرق إليها في المباحث اللاحقة.

<sup>1</sup> Philippe Tournon, Hubert Tondeur, comptabilité en IFRS, édition d'organisation, paris 2004, p 170

## المبحث الثاني: تقييم مزايا الموظفين قصيرة الأجل في إطار النظام المحاسبي المالي

بعد إعطاء فكرة حول ما يتضمنه المعيار المحاسبي الدولي (IAS19) سنقوم في هذا المبحث بدراسة أحد أنواع مزايا التي جاء بها النظام المحاسبي المالي وهي المزايا قصيرة الأجل ومن بين أهم هذه المزايا نجد الأجور والتي سوف نفصل فيها من خلال إظهار كيفية حسابها مع تبيان معالجتها المحاسبية وفق النظام المحاسبي المالي.

## المطلب الأول: مزايا الموظفين قصيرة الأجل

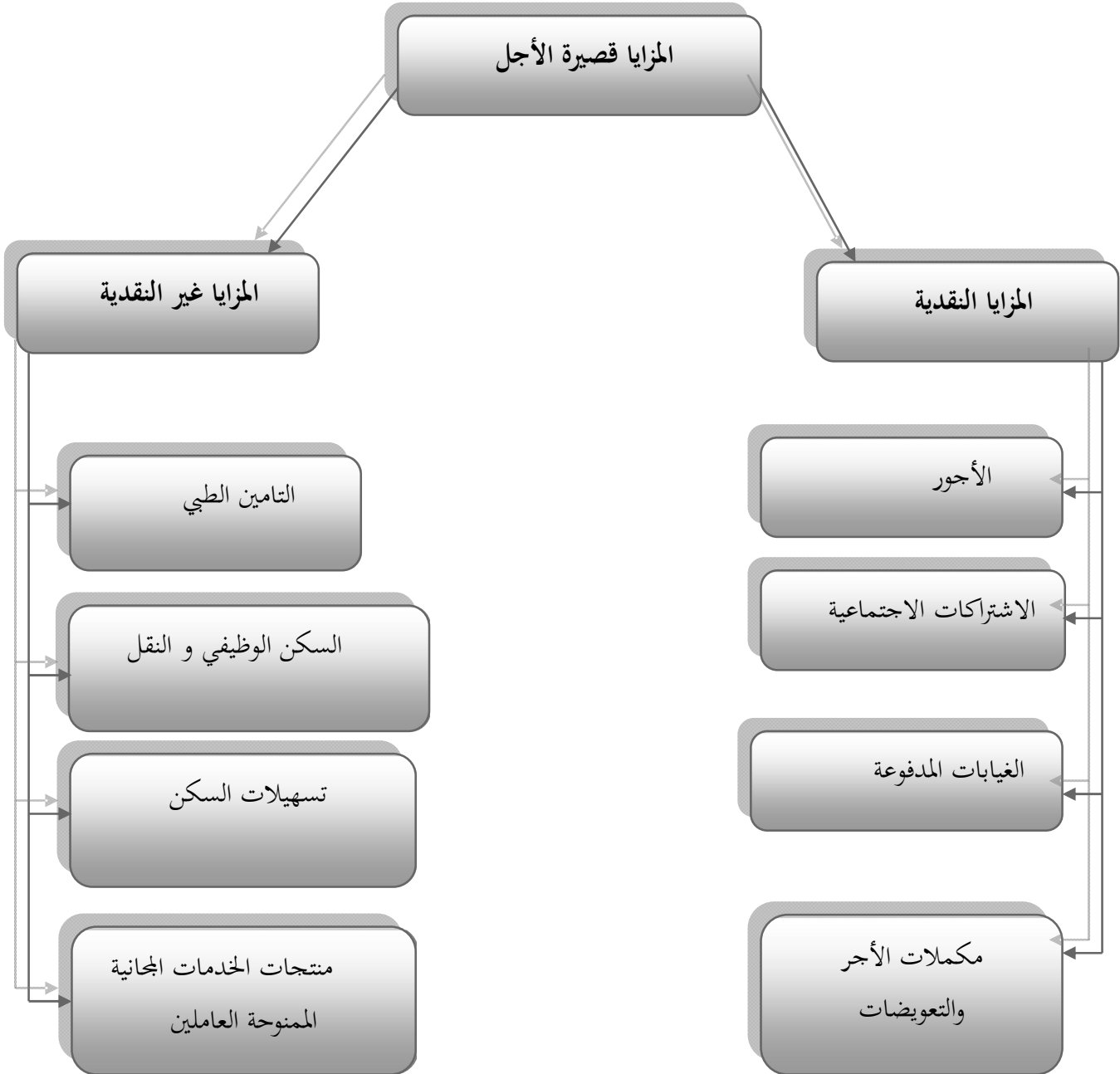
تشمل المزايا قصيرة الأجل جميع الالتزامات الواجبة الدفع خلال السنة، والمستحقة في غضون 12 شهرا أين تم تقديم الخدمة من قبل الموظفين، فهي تمثل جميع الأجور والأعباء الاجتماعية والجبائية المتعلقة بهذه الأجور وتشمل هذه الالتزامات خاصة<sup>1</sup>:

- جميع أجور موظفي المؤسسة بعملة نقدية، بما فيها تلك المخصصة للمدراء والمسيرين ومختلف الموظفين في مقابل العمل المنجز؛
- المزايا المادية مثل السكن والسيارات والخدمات المجانية أو المدعومة التي يتمتع بها الموظفون مثل الخدمات أثناء العمل وعند التقاعد؛
- الاشتراكات في صناديق الضمان المتعلقة بتلك الأجور؛
- الأعباء الاجتماعية الاختيارية والإلزامية للمستغل في إطار المؤسسات الفردية؛
- العطل مدفوعة الأجر والأعباء الاجتماعية والجبائية ذات الصلة؛
- المنح والحوافز المستحقة في غضون اثني عشر شهرا بعد نهاية كل دورة.

<sup>1</sup> conseil national de comptabilité, note méthodologique de première application, les avantages au personnels, 2009, p 06, disponible sue site : [www.cnc.dz](http://www.cnc.dz)

فيما يلي سنقوم بتلخيص المزايا قصيرة الأجل من خلال الشكل الموالي:

الشكل رقم 02: تصنيف مزايا الموظفين قصيرة الأجل



المراجع: من إعداد الطلبة بالاعتماد على المعطيات السابقة

## 1. الرواتب والأجور

تمثل الأجور أهم حوافز العمل في المجتمعات المختلفة، وتختلف أنظمة دفع الأجور في المؤسسات كما تختلف في المؤسسة الواحدة بالنسبة لأنواع مختلفة من الأفراد، أو أنواع مختلفة من العمل، ويعتبر الأجر الذي يحصل عليه العامل محصلة تفاعل العديد من العوامل<sup>1</sup>:

- طبيعة العمل نفسه ودرجة صعوبته وأهميته؛
- العرض والطلب من القوى العاملة؛
- أقدمية العامل؛
- مستوى الأداء الفردي للعامل؛
- القواعد القانونية العامة التي تنظم عملية دفع الأجور.

إن مفهوم الأجر يستخدم عند التعويض على أساس الجهد وكم الإنتاج، وبالتالي هنا مقدار الجهد والإنتاج المحقق يمثل الأساس في تعويضهم، أما الراتب فهو يمثل التعويض الذي يحصل عليه الفرد بشكل منتظم ودوري مثل الراتب الشهري أو الأسبوعي أو اليومي أو على حسب عدد ساعات العمل، وبالتالي فإن مفهوم الراتب يستخدم عند التعويض على أساس الوقت (مدة الخدمة) وبغض النظر عما أنجزوا خلالها.

## 2. حالات الغيابات قصيرة الأجل المعوضة

يمكن للمؤسسة تعويض الموظفين عن الغيابات لأسباب مختلفة بما في ذلك الإجازة، المرض، العجز قصير الأجل، الأمومة أو الأبوة والخدمة العسكرية، ويقسم استحقاق الغيابات المعوضة إلى فئتين:

- الغيابات المعوضة التراكمية؛
- الغيابات المعوضة غير التراكمية.

## 1.2. الغيابات المعوضة التراكمية

الغياب المعوض المتراكم هو ذلك الغياب المرحل الذي يمكن استخدامه في الفترات المستقبلية إذا كان استحقاق الفترة الحالية غير مستخدم بكامله، وقد يكون تراكم الغياب المعوض مستحق أو غير مستحق للدفعة النقدية الناتجة عن الاستحقاق غير المستخدم عند تركهم المؤسسة، وينشأ الالتزام عندما يقوم الموظفون بتقديم خدمة تزيد عن استحقاقهم للغياب المعوض المستقبلي، ويكون الالتزام قائماً ويتم الاعتراف به حتى ولو كان الغياب المعوض غير المستحق بالرغم من احتمال ترك الموظفين للمؤسسة قبل استخدامهم لحقهم في الإجازة غير المستحقة لدفعات نقدية يؤثر على ذلك الالتزام

<sup>1</sup> جمعية المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، المعايير المحاسبية الدولية، شركة مطابع الخط، عمان، 2009، ص 376

ويجب على المؤسسة قياس التكلفة المحتملة لتراكم الغياب المعوض على أنها المبلغ الإضافي الذي يتوقع أن تدفعه نتيجة للاستحقاق غير المستخدم الذي تراكم في تاريخ الميزانية.

## 2.2 الغيابات المعوضة الغير تراكمية

هي تلك الغيابات التي لا ترحل، أي أنها تنقضي إذا لم يتم استخدام استحقاق الفترة الحالية بكامله، وهي لا تعطي استحقاقا للموظفين لدفعة نقدية عن الاستحقاق المستخدم عند ترك المؤسسة، وهذه هي الحالة الشائعة بالنسبة لراتب الإجازة المرضية، إجازة الأمومة أو الأبوة والخدمة العسكرية، ولا تعترف المؤسسة بمطلوب أو مصروف حتى وقت الغياب لأن خدمة الموظفين لا تزيد مبلغ الدفعة<sup>1</sup>.

## 3. المشاركة في الأرباح والمكافآت

قد تقوم المؤسسة في كثير من الأحيان بمنح موظفيها علاوات إضافية تحت مسميات عديدة كبدايات العمل الإضافي، أو علاوات يتم إقرارها بالتزامن مع ما يمكن أن تمنحه الحكومة لموظفيها... الخ.

قد تكون الحوافز التي تقوم المؤسسة بمنحها تتعلق بتحقيق مستويات معينة من الأرباح أو الإيرادات وأحيانا خفض التكاليف، فتقوم كثير من المؤسسات نظرا لأهمية العنصر البشري والدور الذي يلعبه في توليد الإيرادات والأرباح بتوزيع العائد الذي يتحقق على العناصر التي أدت إلى تحقيقه ومنها العنصر البشري.

حيث يمكن أن تأخذ المشاركة في الأرباح أشكالا متعددة، مثل منح خيارات ترتبط بتحقيق مستوى إيرادات أو أرباح معينة، أو المكافآت التي تمنح للموظفين حسب شرائح معينة عند نهاية السنة المالية والإعلان عن نتيجة الأعمال أو الرواتب المرتبطة بتحقيق نسبة معينة لصافي الأرباح وغير ذلك من الحوافز التي ترتبط بمستويات الإيرادات والأرباح.

إن اغلب مزايا الموظفين قصيرة الأجل تتمثل في المنح والتعويضات التي تمنحها المؤسسة لموظفيها حيث أن هذه المنح والتعويضات تدخل ضمن مكونات الأجرة التي يتلقاها الموظفون لقاء خدماتهم، وباعتبار أن الأجور من أهم مزايا قصيرة الأجل سوف نتطرق إلى مكونات الأجور ومختلف التكاليف الملحق بها<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> جمعية المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، مرجع سبق ذكره، ص 376

<sup>2</sup> خالد جمال العجرات، مرجع سبق ذكره، ص 515

## المطلب الثاني: مكونات الأجرة والتكاليف الملحققة بها

تتكون الأجرة من الأجر الأساس، والمكافآت والتعويضات والتكاليف الملحققة التي سوف نذكرها فيما يلي:

يلي:

## 1. الأجر الأساسي

يحدد الأجر الأساسي لكل فئة من العمال وفقا للاتفاقيات الجماعية التي وقعت عليها المؤسسة (المادة

118 والمادة 120 من القانون 90-11)، ويحسب عن طريق الرقم الاستدلالي مضروبا في قيمة النقطة<sup>1</sup>.

## 2. المكافآت والتعويضات

تدل كلمة "تعويض" على عنصر من مكافأة أو من أجر يخصص لتعويض زيادة تكلفة المعيشة أو

تسديد مصاريف مترتبة عن ممارسة المهنة، ويقصد منها أيضا المبالغ المدفوعة كتعويضات عن الضرر، حيث

تدل كلمة "مكافأة" على كل مبلغ من المال يدفع للأجير إضافة إلى أجرته العادية قصد حثه على الإنتاج

والزيادة في المردود وهذه المكافآت والتعويضات نذكر منها ما يلي<sup>2</sup>:

## 1.2. الساعات الإضافية

يمكن للمؤسسة المستخدمة أن تطلب من كل عامل القيام بساعات إضافية زيادة على الحدود

القانونية دون أن تتعدى 20% من المدة القانونية مع مراعاة أن لا تتعدى مدة العمل اثنتي عشر (12)

ساعة في اليوم، يترتب على الساعات الإضافية دفع تعويض لا يقل بأي حال من الأحوال عن 50% من

الأجر العادي للساعة وعادة تقيم الساعات الإضافية على النحو التالي:

- تقيم الأربع ساعات الإضافية الأولى المؤداة في الأوقات العادية بزيادة 50%؛
- تقيم الساعات الإضافية الأخرى (ما بعد الأربع ساعات الأولى) المؤداة في أوقات عادية بزيادة 75%؛
- تقيم الساعات الإضافية المؤداة ليلا (ما بين التاسعة ليلا والخامسة صباحا) بزيادة 100% عن التسعيرة العادية.

<sup>1</sup> جمال لعشيشي، مرجع سبق ذكره، ص 59

<sup>2</sup> نفس المرجع أعلاه، ص ص 60-61

**2.2. تعويض الخبرة المهنية**

يهدف تعويض الخبرة المهنية إلى مكافئة الأقدمية في العمل المولدة للخبرة المهنية ويكون مبلغه مرتبطا بطبيعة منصب العمل وبأقدمية العامل في رتبته الأخيرة، يقيم تعويض الخبرة المهنية وفقا للاتفاقية الجماعية (المادة 120 من القانون 90-11 المتضمن علاقات العمل).

**3.2. تعويض عمل المنصب**

يمنح هذا التعويض للعمال الذين يعينون في عمل تابع لمنصب يتطلب العمل في أفواج متناوبة، حيث يجوز للمؤسسة المستخدمة أن تنظم العمل على أساس أفواج متعاقبة إذا اقتضت ذلك حاجات الإنتاج أو الخدمة، بإمكان تقسيم يوم العمل على مرحلتين أو عدة مراحل من الدوام تسمى نوبات، ويتناوب على هذه المهام أو الأنشطة عمال مختلفون يعينون في عمل تابع للمنصب الذي يعطي الحق في التعويض، يحدد مبلغ التعويض وفقا للاتفاقيات الجماعية (120 من القانون 90-11 المتضمن علاقات العمل).

**4.2. تعويض الضرر**

يحصل على تعويض الضرر العامل المعين في منصب عمل تنطوي مهامه على مشاقة أو قذارة أو عناصر غير صحية أو على خطر، تعد المؤسسة المستخدمة بعد استشارة اللجنة الصحية، الأمن، أو المندوب المختص في هذا الشأن قائمة مناصب العمل التي يخول حق التعويض عن الضرر، يقيم هذا التعويض وفقا للاتفاقيات الجماعية (المادة 120 من القانون 90-11 متضمن علاقات العمل).

**5.2. مكافئات المردود الجماعي**

تحدد مكافئة المردود الجماعي أو عقوبته جزءا عن إنتاجية عمل قامت به جماعة من العمال، تحدد المؤسسة صاحبة العمل الأهداف الواجب تحقيقها في كل شهر من أشهر السنة بمشاركة ممثلي العمال واعتمادا على بعض الثوابت نذكر منها الكميات المادية، النوعية والتكاليف... الخ.

**6.2. مكافئة المردود الفردي**

يكون المردود الفردي مقياسا لكمية العمل وتقدر المكافئة المرتبطة بهذا المجهود وعقوبته في حالة انعدامه، وتمنح لكل عامل يستحقها شهريا أو كل ثلاثة أشهر وذلك حسب درجة ما تحقق من أهداف وبرامج العمل المسندة لكل عامل على أساس المعايير المهنية المعمول بها.



**7.2. تعويض السلة**

تتضمن المادة 71 من قانون الضرائب المباشرة انه لا يمكن أن تقل القيمة المأخوذة بها عن 50 دج بالنسبة لكل وجبة غذاء إلا في حالة تقديم تقرير مقنع يتم إثباته قانونياً، كما تجدر الإشارة أن عدد الأيام القابلة للتعويض هو 22 يوماً كأقصى حد.

**8.2. تعويض المنطقة الجغرافية**

يرتب الحق في تعويض المنطقة على مناصب العمل الواقعة في قطاعات النشاط أو مشاريع التنمية التي لها الأولوية في مخططات التنمية أو بالنسبة لمناصب العمل الواقعة في أماكن عمل معزولة، ولهذا الغرض تصدر قوائم مناصب العمل التي يمنح فيها حق التعويض<sup>1</sup>.

**9.2. المنح العائلية**

حدد المرسوم التنفيذي رقم 96-98 المؤرخ في 8 ديسمبر 1996 والمتضمن تحديد المنح العائلية إلى 600 دج على كل ولد وذلك في حدود الخمس أولاد الأوائل المستفيدين، يكون هذا حينما لا يتعدى الأجر الخاضع للاشتراك في الضمان الاجتماعي 15000 دج، في حالة تحقيق هذا الشرط أي أن الأجر الخاضع للاشتراك في الضمان الاجتماعي يفوق سقف 15000 دج أو بالنسبة للأولاد من الرتبة السادسة وما فوق، تكون المنح العائلية بمقدار 300 دج على كل ولد<sup>2</sup>.

**10.2. الأجر الوحيد**

يمنح هذا التعويض في حالة ما إذا كانت الزوجة أو (الزوج) لا يمارس أي نشاط تتقاضى عليه أجرة.

**11.2. منحة التدريس**

يحدد المرسوم التنفيذي رقم 96-298 المؤرخ في 8 ديسمبر 1996 المبلغ السنوي لمنحة التدريس إلى 800 دج على كل ولد وذلك في حدود الخمس أولاد على الأكثر، حينما يكون الأجر الخاضع للاشتراك في الضمان الاجتماعي لا يتعدى 15000 دج، يحدد مبلغ هذه المنحة إلى 400 دج حينما يكون الأجر الخاضع للاشتراك في الضمان الاجتماعي يفوق سقف 15000 دج.

<sup>1</sup> أحمد سليمان، التنظيم القانوني لعلاقات العمل في التشريع الجزائري، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 1992، ص 237

<sup>2</sup> نفس المرجع أعلاه، ص 239

## 3. الاقتطاعات على الأجور

للتوصل إلى الأجر الصافي الذي سيتحصل عليه الأجير لابد من اقتطاع بعض العناصر من الأجر الخام المتكون من الأجر الأساس والساعات الإضافية ومختلف التعويضات والمكافآت، الجزء من هذه الاقتطاعات لها طابع إجباري بينما يعتبر الجزء الآخر اختياريًا ويمكن توضيح ذلك فيما يلي<sup>1</sup>:

## 1.3.1. الاقتطاعات ذات الطابع الإجباري

هي ثلاث أنواع:

## ➤ الاشتراك في الضمان الاجتماعي

تنص المادة 6 من قانون رقم 83-11 المؤرخ في 2 جويلية 1983 المتعلق بالتأمينات الاجتماعية أنه "ينطوي وجوبا تحت التأمينات الاجتماعية الأشخاص الذين يشتغلون على مستوى التراب الوطني أيا كانت جنسيتهم سواء كانوا يعملون بأي صفة من الصفات وحيثما كانوا لصالح فرد أو جماعة من أصحاب العمل، ومهما كان المبلغ أو طبيعة أجرهم وشكل طبيعة أو صلاحية عقد عملهم أو علاقتهم فيه..."

يؤسس الاشتراك في الضمان أو التأمينات الاجتماعية على أجره المنصب بمعدل 9%.

## ➤ الضريبة على الدخل الإجمالي

تحتسب الضريبة على الدخل الإجمالي للأجراء للمؤسسات الإدارية أو التجارية أو الصناعية وغيرها، وفق الجدول الشهري للضريبة المطبقة على الدخل الإجمالي للأجراء، وقد تم إنجاز هذا الجدول طبقاً لأحكام المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

## ➤ المعارضة على الأجور

قد يتعرض العامل إلى حكم قضائي يجبره على دفع جزءا من أجرته إلى طرف آخر، قد يكون ذلك بواسطة المؤسسة المستخدمة حيث تكلف هذه الأخيرة بحذف أو اقتطاع المبلغ الذي وضع عليه الحجز ودفعه مباشرة إلى من له الحق فيه.

## 2.3. الاقتطاعات ذات الطابع الاختياري

من بين الاقتطاعات التي لها طابع اختياري نذكر على سبيل المثال القروض، تسبيقات على الأجور، مشتريات بالتقسيط... الخ.

<sup>1</sup> جمال لعشيشي، مرجع سبق ذكره، ص ص 62-63

#### 4. احتساب الاشتراك في الضمان الاجتماعي والوعاء الخاضع للضريبة

فيما يتعلق بالأجور، احتساب الاشتراك في الضمان الاجتماعي والوعاء الخاضع للضريبة يتطلبان معرفة بالإجراءات القانونية الواردة في قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة كما هو موضح فيما يلي<sup>1</sup>:

#### 1.4. حساب الاشتراك في الضمان الاجتماعي

يؤسس الاشتراك في الضمان أو التأمينات الاجتماعية على أجرة المنصب بمعدل 9% حيث تتكون أجرة المنصب من العناصر التالية:

- أجرة الأساس؛
- ساعات إضافية؛
- تعويض الخبرة المهنية؛
- تعويض الضرر؛
- تعويض عمل المنصب؛
- مكافأة المردود الجماعي؛
- مكافأة المردود الفردي.

#### 2.4. حساب الوعاء الخاضع للضريبة

تحتسب الضريبة على الدخل الإجمالي وفقا لوعاء يتكون من أجرة المنصب والعناصر المكملة التي بدورها تحتوي على ما يلي:

- تعويض السكن؛
- تعويض السلة؛
- تعويض استعمال السيارة؛
- تعويض مصاريف المهنة.

يتم تعديل المجموع المحصل عليه بحذف مبلغ الاشتراك في الضمان الاجتماعي الذي ساهم به الأجير، يمكن تلخيص حساب الوعاء للضريبة على الدخل الإجمالي في العلاقة الآتية:

(أجرة المنصب + العناصر المكملة للأجرة) - الاشتراك في الضمان الاجتماعي للأجير

<sup>1</sup> جمال لعشيشي، مرجع سبق ذكره، ص 64

## 5. الأجرة الإجمالية والأجر الصافي والأعباء الخاصة بصاحب العمل

### 1.5 الأجرة الإجمالية

تتكون الأجرة الإجمالية من أجرة المنصب، العناصر المكملة والعناصر الأخرى والتي بدورها تحتوي على ما يلي<sup>1</sup>:

- المنح العائلية؛
- الأجر الوحيد.

حينما يشتغل الأجير في المناطق الجنوبية أو المعزولة يضاف لهذه العناصر ما يلي:

- تعويض السلة؛
- تعويض السكن.

تمثل العناصر الأخرى مجموعة لا تدخل في حساب الضريبة على الدخل الإجمالية ولا في حساب الاشتراك في الضمان الاجتماعي.

### 2.5. الأجر الصافي

تساوي الأجرة الصافية للدفع، الأجرة الإجمالية بعد طرح مختلف الاقتطاعات مهما كانت طبيعتها (اختيارية وإجبارية وكذا المعارضة على الأجور إن وجدت).

### 3.5. أعباء صاحب العمل

إضافة إلى تسديد الأجور، يتحمل صاحب العمل أعباء أخرى تتمثل في<sup>2</sup>:

- المساهمة في تمويل صندوق الضمان الاجتماعي وذلك بمعدل 26 % من مجموع أجور المناصب لكافة العاملين؛
- تمويل الخدمات الاجتماعية والثقافية وذلك بمعدل 3 % من مجموع الأجور الإجمالية لكافة العمال.

<sup>1</sup> جمال لعشيشي، مرجع سبق ذكره، ص 65

<sup>2</sup> نفس المرجع أعلاه، ص 66

## المطلب الثالث: المعالجة المحاسبية للمزايا قصيرة الأجل

## 1. المخطط العام للتسجيل المحاسبي للمزايا قصيرة الأجل

كل خدمة تم أداءها من قبل الموظفين خلال دورة ما تستلزم التسجيل المحاسبي وفق المخطط التالي للمبالغ التي تنتظر المؤسسة دفعها في المقابل<sup>1</sup>:

- في الخصوم (أعباء للدفع): تسجيل الخدمة المؤدات وما يقابلها من حساب (الدين التي ستدفعه المؤسسة)؛
- في الأعباء: تسجيل في مقابل المزايا الاقتصادية التي استفادت منها المؤسسة إلا إذا كان هناك قاعدة تسمح بتحميل العبء في تكلفة الأصل.

## 2. خطوات التسجيل المحاسبي للأجور

بعد إعداد بطاقات الأجور ثم يتم ترحيلها إلى دفتر الأجور تتم المعالجة المحاسبية حسب الخطوات التالية<sup>2</sup>:

- تسجيل عناصر الأجور، الاقتطاعات وبالتالي صافي الأجور القابلة للدفع؛
- احتساب ثم تسجيل الأعباء الملحقه بالأجور؛
- تسجيل دفع الأجور إلى العمال؛
- تسجيل دفع لصالح الهيئات المعنية وفي الآجال القانونية، للاشتراكات في الضمان الاجتماعي (قسط العمال مع القسط الخاص بصاحب العمل)، الضريبة على الدخل الإجمالي، (إذا كان ملزماً)، المعارضة على الأجور، تعاونية ضمان وإلى ممثلي العمال فيما يخص تمويل النشاطات الاجتماعية والثقافية في المؤسسة.

<sup>1</sup> جمعية المجتمع العربي للمحاسبين القانونيين، مرجع سبق ذكره، ص 375

<sup>2</sup> Séminaire sur les avantages au personnel selon le scf, p 6, disponible sur site :

[www.cmpta-alg.com](http://www.cmpta-alg.com) consulter le 01/04/2014

## 3. الحسابات المعنية عند التسجيل المحاسبي

تمر المعالجة المحاسبية للأجور على عدة مراحل وهي:

- إعداد استمارة الأجرة؛
- التسجيل المحاسبي للأجرة؛
- التسجيل المحاسبي للأعباء الملحققة التي تتحملها المؤسسة؛
- التسديدات للجهات المعنية.

بالنسبة للتسجيل المحاسبي الذي يتطلب أولاً مسك الأعباء ثم مسك التسديدات للجهات المعنية،

فالعملية تحتاج إلى عدة حسابات نذكرها فيما يلي:

## ح/42 المستخدمون، الأجور الملحققة

- ح/421 المستخدمون، الأجور المستحقة
- ح/422 أموال الخدمات الاجتماعية
- ح/425 المستخدمون، التسيقات والمدفوعات على الحساب الممنوحة
- ح/4251 تسيقات على الأجور
- ح/4252 قروض ممنوحة
- ح/427 المستخدمون، الاعتراضات على الأجور

## ح/43 الهيئات الاجتماعية والحسابات الملحققة

- ح/431 الضمان الاجتماعي
- ح/4310 اشتراكات اجتماعية محجوزة، أقساط العمال
- ح/4311 اشتراكات اجتماعية، قسط صاحب العمل
- ح/432 الهيئات الاجتماعية الأخرى
- ح/4320 تعاونية ضمان

## ح/44 الدولة، والجماعات العمومية، والهيئات الدولية والحسابات الملحققة

- ح/442 الدولة، الضرائب والرسوم القابلة للتحويل من أطراف أخرى
- ح/4420 الضريبة على الدخل الاجمالي
- ح/447 الضرائب الأخرى والرسوم والتسديدات الماثلة

- ح/4470 الدفع الجزائي المستحق

ح/63 أعباء المستخدمين

- ح/631 أجور المستخدمين

- ح/63100 رواتب وأجور

- ح/63101 ساعات اضافية

- ح/63102 مكافآت

- ح/63120

- ح/635 الاشتراكات المدفوعة للهيئات الاجتماعية

- ح/637 أعباء اجتماعية أخرى

- ح/6370 المساهمة في النشاطات الاجتماعية والثقافية

- ح/638 أعباء المستخدمين الأخرى

ح/64 الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة

- ح/641 الضرائب والرسوم والمدفوعات المماثلة عن الأجور

- ح/6410 دفع جزائي

## المبحث الثالث: تقييم مزايا الموظفين طويلة الأجل في إطار النظام المحاسبي المالي

تمثل الالتزامات طويلة الأجل مدفوعات ستقوم المؤسسة بأدائها في أجل يتجاوز اثني عشر (12) شهرا بعد نهاية السنة التي تم فيها تقديم الخدمات من قبل الموظفين، فهي تمثل المزايا المستحقة على إنهاء الخدمة للموظفين وهي مكفولة بموجب القانون، الاتفاقات الجماعية والممارسة وتمثل التزامات اجتماعية لصالح الموظفين والتي يكون تسويتها في المستقبل.

## المطلب الأول: مزايا الموظفين طويلة الأجل

## 1. تعريف مزايا الموظفين طويلة الأجل

هي المزايا التي تصبح مستحقة أو الواجبة الدفع بعد مرور 12 شهرا من تقديم الخدمة والتي تشمل ما يلي<sup>1</sup>:

- المعاشات التقاعدية؛
- منحة الذهاب للتقاعد؛
- منحة الوفاة؛
- الميداليات؛
- المزايا المادية (الخدمات الطبية، اللوازم والممتلكات والخدمات... الخ).

## 2. المعاشات التقاعدية

حيث أنه فيما يخص المعاشات التقاعدية نجد أن هناك نوعين من الخطط وهما<sup>2</sup>:

- خطط المساهمات المحددة؛
- خطط المنافع المحددة.

## 1.2. خطط المساهمات المحددة

بموجب هذه الخطة تقوم المؤسسة بدفع مساهمة ثابتة في صندوق معين تعود منافعه للموظفين بعد انتهاء خدماتهم ولكن لا يوجد التزام قانوني أو استدلالي للقيام بإجراء دفعات أخرى إذا لم يكن في الصندوق مخصصات كافية لدفع

<sup>1</sup> note méthodologique, op cit, 2009, p 5

<sup>2</sup> محمد ابونصار، جمعة حميدات الدولية، معايير المحاسبة والإبلاغ المالي، الجوانب النظرية والعلمية، دائل للنشر، الأردن، الطبعة الثالثة، 2013، ص 318



كامل الاستحقاقات المتعلقة بمزايا الموظفين بعد انتهاء الخدمة، أي يقتصر دور المؤسسة بما تقوم بدفعه للصندوق وهي غير مسؤولة عن وفاء الصندوق بالتزاماته اتجاه الموظفين والمؤسسة التي استخدمتهم بمجرد إحالتهم إلى المعاش.

## 2.2. خطط المنافع المحددة

خطط المنافع المحددة هي خطة منافع يتم تأديتها للموظفين بعد انتهاء الخدمة خلافا لخطة المساهمات المحددة وهذا النوع يشمل الخطط الرسمية والممارسات غير رسمية التي تؤدي إلى وجود التزام استدلاي لموظفي المؤسسة يتم تأديته لهم بعد انتهاء خدماتهم، وبذلك يتحقق على المؤسسة مجموعة من الالتزامات وفقا لهذه الخطة ترتبط بعد إحالة الموظفين إلى المعاش وهي مسؤولة عن الالتزام بها.

النظام العام للضمان الاجتماعي المطبق في الجزائر فيما يتعلق بالمعاشات تتكفل بها صناديق الضمان الاجتماعي أما المخاطر الاكتوارية (les risque actuarielles) لا يتم تحملها من قبل المؤسسة في الواقع، في هذا النوع من النظام المسمى " المساهمات المحددة " المؤسسة لا تحمل أي مخاطر إكتوارية (مثل مخاطر أن تكون المزايا المقدمة ستكون أقل من المتوقع) ومخاطر الاستثمار (مخاطر الأصول المستثمرة لن تكون كافية لتلبية المزايا المتوقعة) هذه المخاطر تتحملها صناديق الضمان الاجتماعي<sup>1</sup>.

## 3. منحة الذهاب للتقاعد

هو الحق في منحة الذهاب إلى التقاعد والذي يمكن للأجير أن يطلبه لكل خدمات مقدمة، محددة تعاقديا أو ضمنيا (هذا الحق يمكن أن يكون قيمة مطلقة أو قيمة نسبية).

حسب ما جاء به النظام المحاسبي المالي في المادة 136 الفقرة الثانية والذي يخص هذا النوع من المزايا فإنه يتم في كل عملية إقفال لحسابات السنة المالية إثبات في شكل رصيد مبلغ التزامات المؤسسة في مجال المعاش، وتكميلات التقاعد وتعويضات مقدمة بسبب الانصراف للتقاعد، أو منافع مماثلة ممنوحة لأفراد المستخدمين لديه ولشركائه ووكلائه في شكل رصيد، ويجدد هذا الرصيد على أساس القيمة المحينة لمجموع التزامات المؤسسة حيال المستخدمين لديها باستعمال فرضيات حسابية وطرق حسابية ملائمة<sup>2</sup>.

من خلال ما جاءت به هذه المادة فإن هذا النوع من المزايا يتطلب استخدام طرق حسابية وافتراضات إكتوارية (hypothèses actuarielles) واستحداث القيم لتقدير قيمة الالتزام الخاص بها، ويجب على المؤسسة إثبات هذه الالتزامات في دفاترها الحاسوبية في نهاية السنة.

<sup>1</sup> note méthodologique, op cit, 2009, p 5

<sup>2</sup> لجنة م.ص.ز.ع، النظام المحاسبي المالي، الأوراق الزرقاء، الجزائر، 2008، ص 55

## المطلب الثاني: منحة الذهاب للتقاعد وطريقة حسابها

أخذا بعين الاعتبار الفروق في المعالجة المحاسبية والملاحظة على مستوى المؤسسة فيما يخص طرق حساب منحة الذهاب إلى التقاعد، لجنة المعايير والتقنيات المحاسبية قدرت أنه من الضروري ومن المفيد فحص ومعالجة هذا الموضوع استجابة للعديد من تساؤلات المهنيين سعياً لتوحيد طريقة معالجة والتسجيل المحاسبي لهذا الالتزام.

## 1. الموظفون المعنيين

الموظفون المعنيين بهذا النوع من المزايا هم الذين تلتزم المؤسسة اتجاههم بالالتزام قانوني أو تعاقدي أو ضمني حسب التطبيقات المعتمدة لدفع هذه المزايا مهما كانت طبيعة علاقة العمل، دائمة أو مؤقتة (عقد لمدة محددة أو غير محددة زمنياً).

هذه المزايا مرتبطة بمجموع الموظفين مهما كان تاريخ التوظيف في الحالة التي تكون فيها هذه المزايا متحصل عليها بتاريخ الذهاب للتقاعد أو بتاريخ استحقاق هذه الالتزامات بالنسبة للمؤسسة.

2. الفرضيات الاكتوارية وكيفية حسابها *les hypothèses actuarielles*

العناصر التي يجب فحصها بصفة عامة والخاصة بحساب منحة الذهاب للتقاعد هي:

- الأجر أو المبلغ المرجعي؛
- الدورة المرجعية؛
- معدل تطور الأجر أو تطور الأجر المرجعي؛
- معدل الدوران واحتمالية الاستمرار؛
- معدل الاستحداث<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> Conseil national de comptabilité, note méthodologique, commission de normalisation des pratiques comptables et diligences professionnelles, 2013, p 03, disponible sur site : [www.cnc.dz](http://www.cnc.dz) consulté le 21/04/2014

أيضا هذه العناصر الأساسية تساعد على تقدير مؤونة الذهاب للتقاعد، ويمكن أن تقدم بالصفة التالية<sup>1</sup>:

### 1.2. الأجر أو المبلغ المرجعي Le salaire ou le montant de référence

يمثل الوعاء المساعد في حساب منحة الذهاب للتقاعد محدد بموجب تنظيمات قانونية، تعاقدية أو تطبيقات المؤسسة، هذا الأجر يمكن أن يكون الأجر القاعدي أو أجر المنصب أو أي مبلغ آخر ثابت أو متغير بموجب بتاريخ حساب المؤونة.

### 2.2. الدورة المرجعية période référence

هي الدورة التي يتم فيها حساب منحة الذهاب للتقاعد هذه الأخيرة تبدأ بتاريخ التوظيف وتسري إلى تاريخ الذهاب للتقاعد عندما تكون هناك شروط أدنى للحصول على هذا الحق.

### 3.2. معدل تطور الأجر القاعدي taux de progression du salaire

هو المعدل المتوسط للتطور التقديري للمبلغ القاعدي المساعد لحساب منحة الذهاب للتقاعد ابتداء من تاريخ تقييم المؤونة إلى غاية تاريخ الذهاب للتقاعد.

#### ➤ تحديد معدل التطور

يمكن أن يكون مقدر مع الأخذ بعين الاعتبار:

- التضخم؛
- الأقدمية؛
- تطور المسار؛
- المؤشر العام للأجور؛
- عناصر أخرى يمكن أن تؤخذ بعين الاعتبار.

المؤسسة يمكنها على المستوى التطبيقي تقدير هذا المعدل بالتركيز على:

- الخبرة السابقة لتطور الأجور على مستوى المؤسسة خلال فترة طويلة نسبيا من 10 إلى 15 سنة؛
- الخبرة السابقة لتطور الأجور على مستوى فرع خلال فترة طويلة نسبيا؛
- الارتكاز على عناصر الاقتصاد الكلي التقديرية مثل معدل تطور الناتج الداخلي الخام؛
- أخذا بعين الاعتبار سياسة الأجور للمؤسسة وتطور المحيط الاقتصادي خاصة التضخم.

<sup>1</sup> note méthodologique, op cit, 2013, p 04

طريقة الحساب المختارة يجب أن تعكس بشكل أفضل التزامات المؤسسة تجاه موظفيها بتاريخ تقييم المؤونة<sup>1</sup>.

#### 4.2. معدل الدوران Turn over

معدل الدوران هو بصفة عامة الذي يتم تحديده كمتوسط دخول وخروج الموظفين خلال دورة على عدد التشكيلة البشرية في المؤسسة في نهاية الدورة السابقة، ويحسب من خلال العلاقة التالية<sup>2</sup>:

$$\text{معدل الدوران} = \frac{\text{عدد الموظفين الخارجين لسنة } N + \text{عدد الموظفين الداخلين لسنة } N-1}{\text{عدد عناصر الموظفين في المؤسسة في نهاية السنة } N-1}$$

إلى أن هدف احتساب احتمالية أن الموظف لا يغادر المؤسسة قبل الذهاب للتقاعد تؤخذ بعين الاعتبار في احتساب معدل الدوران فقط.

معدل الوفاء للموظفين هو الفرق بين احتمالية بقاء الموظفين في المؤسسة واحتمالية خروج الموظفين من المؤسسة (معدل الدوران) ويحسب بالطريقة التالية:

$$\text{معدل وفاء الموظفين} = [1 - (\text{احتمالية الخروج أو معدل الدوران})]^N$$

N: هي المدة المتبقية إلى غاية تاريخ الذهاب للتقاعد

<sup>1</sup> Ben chekroun amina, Refonte de la norme IAS19, mémoire pour l'obtention du diplôme du master, université de paris dauphine, 2011, p 23

<sup>2</sup> Ibid, p 24

معدل الخروج السنوي هي العلاقة بين خروج الموظفين في دورة وعدد الموظفين الباقين في بداية الدورة  
ويحسب بالعلاقة التالية:

$$\text{معدل الخروج السنوي} = \frac{\text{معدل الخروج في السنة } n}{\text{معدل العمال الباقين في نهاية } n-1}$$

## 5.2. احتمالية الاستمرار la probabilité de survie

احتمالية الاستمرار متعلقة باحتمالية بقاء الموظف على قيد الحياة إلى غاية السن المحدد للذهاب للتقاعد وتحسب من خلال العلاقة التالية<sup>1</sup>:

$$\text{احتمالية الاستمرار} = [1 - \text{معدل الوفاة}]^n$$

هذه الاحتمالية يتم تقديرها بصفة عامة بواسطة جداول الوفيات المقدمة من طرف الأجهزة المتخصصة مثل الديوان الوطني للإحصاء ومؤسسات الضمان... الخ.

المؤسسة يمكنها أن تطبق هذه الجداول المكيفة حسب قطاع نشاطها لكل مستفيد من المنحة أو احتساب معدل احتمالية الاستمرار بواسطة الفئات العمرية.

## 6.2. احتمالية الحضور probabilité de présence

إحدى طرق احتساب إمكانية الحضور تتم بمتابعة التغيرات التالية:

- معدل متوسط خروج العاملين غير الذهاب للتقاعد خلال دورة طويلة نسبيا (بصفة عامة تمتد من 5 إلى 10 سنوات)؛
- معدل الوفيات؛

<sup>1</sup>Note méthodologique, op, cit, 2013, p 06

- في حالة استخدام جداول الوفيات، احتمالية الاستمرار أن تكون بالأس إلى غاية تاريخ التقاعد.

ويمكن حسابها وفق العلاقة التالية:

$$\text{احتمالية الحضور} = \text{احتمالية الوفاء} \times \text{احتمالية البقاء}$$

### 7.2. معدل الاستحداث **Taux d'actualisation**

هو معدل فائدة السندات المسعرة على المدى الطويل في سوق نشط مثل معدل سندات الخزينة.

### 3. الصيغة العامة للحساب

يتم حساب مؤونة الذهاب للتقاعد من خلال العلاقة التالية<sup>1</sup>:

$$\text{Provision IDR} = S.R \times (1+t.p)^n \times (1-t.o)^n \times \frac{(1-t.m)^n}{a.m} \times (a.o \times a.ac) \times (1+t.a)^{-n}$$

IDR: indemnité pour départ a la retraite

S.R : salaire référence الأجر المرجعي

t.P : taux de progression معدل تطور الأجور

t.o : turn over معدل الدوران

t.m : taux de mortalité معدل الوفاة

a.o : avantages octroyés المزايا الممنوحة

a.ac : ancienneté acquise الأقدمية المكتسبة

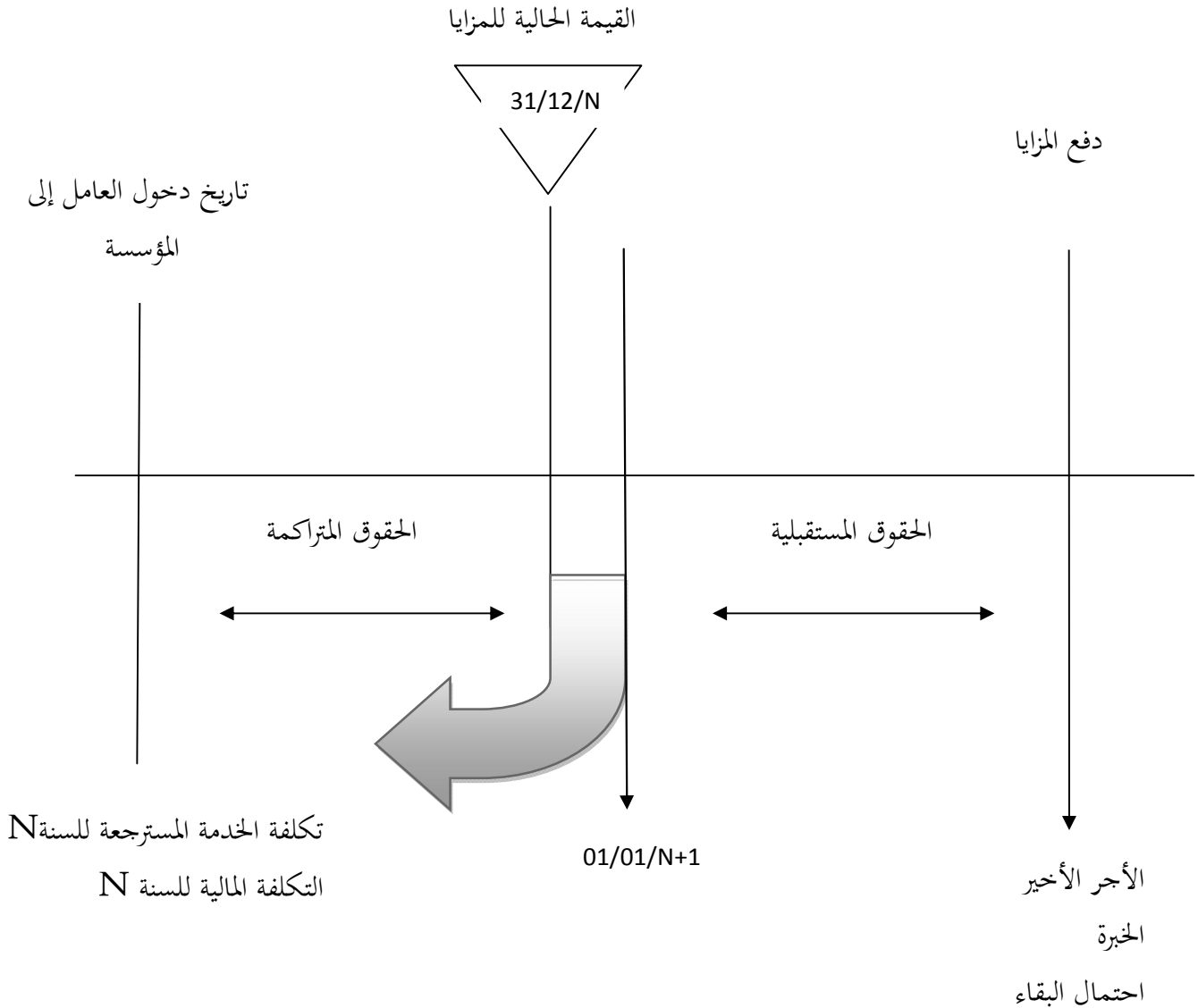
t.a : taux d'actualisation معدل الاستحداث

a.m : ancienneté maximal الأقدمية القصوى

<sup>1</sup>Note méthodologique, op, cit, 2013, p 06

يمكن توضيح ذلك من خلال الشكل التالي:

الشكل رقم 03: شكل يوضح كيفية حساب منحة الذهاب للتقاعد



المراجع: Xavier paper, évaluation des engagements de retraite, l'essentiel de la norme, IAS 19, 2007, p 125

من خلال هذا الشكل فإن الحقوق المتراكمة تمثل قيمة المؤونة التي خصصتها المؤسسة لموظفيها وذلك من تاريخ دخول الموظف إلى المؤسسة إلى غاية السنة ن، وفي 31/12/N+1 تم تحيين المؤونة إلى N+1 والفرق بين المؤونة المحينة والمؤونة المسجلة سابقا يمثل قسط المؤونة الخاص بسنة N+1 والذي يجب تسجيله.

المطلب الثالث: الفروق الإكتوارية والمعالجة المحاسبية لمنحة الذهاب للتقاعد

## 1. معالجة الفروق الإكتوارية les écarts actuarielles

الإشكال المطروح هنا هو كيفية تحديد أنماط أو طرق معالجة الفروق الإكتوارية خاصة عندما تتغير محددات أو عناصر الحساب الذي ينتج عنه فروق جد هامة خلال الدورة، ومع الأخذ بعين الاعتبار مبادئ القواعد التي جاء بها النظام المحاسبي المالي من جهة والمحيط الاقتصادي وبالخصوص التأثير الذي يمكن أن يسببه التسجيل المحاسبي للفروق الهامة على الوضعية المالية للمؤسسة من جهة أخرى وبأخذ ما يلي<sup>1</sup>:

- الفروق الإكتوارية التي تتجاوز 10% أكثر أو أقل من المؤونة المكونة في نهاية دورة n-1، يمكن تسجيله محاسبيا في الأموال الخاصة إلا أن امتصاص الفارق غير مسجل محاسبيا يجب أن يكون على أقل عدد ممكن من الدورات قدر الإمكان، في جميع الحالات لا يجب أن تتجاوز المدة المتوسطة المتبقية للذهاب إلى التقاعد للموظفين، غير أنه إذا كانت المؤسسة اختارت تسجيله محاسبيا في الأموال الخاصة يجب أن تطبق هذه الطريقة بصفة دائمة؛
- إذا كانت الفروق موجودة داخل مجال محدد أكثر أو أقل من 10% من الأفضل أن تقوم المؤسسة بتسجيلها بمبلغها الإجمالي خلال الدورة.

المؤسسة يجب أن تشير في الملاحق إلى المعلومات التالية:

- مبالغ الالتزام الناتجة عن الفروق الإكتوارية غير المسجلة محاسبيا؛
- تأثير المبالغ غير المسجلة على الأموال الخاصة؛
- طريقة حساب مؤونة منحة الذهاب إلى التقاعد وشرح الفرضيات المعتمدة في تحليل مختلف المحددات والعناصر المستخدمة.

## 2. التسجيل المحاسبي لمؤونة الذهاب للتقاعد

حسب أحكام المادة 136 المتعلقة بالنظام المحاسبي المالي "في كل نهاية السنة، مبالغ الالتزامات المتعلقة بالتقاعد والمعاشات التكميلية والمنح المماثلة بسبب الذهاب إلى التقاعد أو المزايا المماثلة لموظفي المؤسسة وشركائها والوكلاء الاجتماعيين يتم تسجيلها في شكل مؤونات"<sup>2</sup>.

<sup>1</sup>Raimondo Lo Russo, Normes IFRS européennes, Larcier édition, Bruxelles, 2011, pp



يكون التسجيل المحاسبي لمنحة الذهاب للتقاعد حسب المراحل التالية<sup>1</sup>:

### 1.2. تشكيل المؤونة

المدين	دائن	البيان	المبالغ	المبالغ
686	153	مخصصات اهتلاك منحة الذهاب للتقاعد مؤونة المعاشات والالتزامات المماثلة	*****	*****

### 2.2. دفع المنحة

المدين	دائن	البيان	المبالغ	المبالغ
153	421	مؤونة المعاشات والالتزامات المماثلة مستخدمين	*****	*****

### 3.2. تحيين أو تعديل المؤونة

في نهاية كل دورة على الأقل يتم استحداث هذه المؤونة سواء بزيادتها إذا كانت غير كافية بمقارنتها بالالتزام المقيم في هذا التاريخ أو تخفيضها إذا كانت أكثر من هذه الأخيرة.

في حالة المؤونة المستحدثة أكبر من المؤونة المسجلة سابقا يكون التسجيل كالتالي:

المدين	دائن	البيان	المبالغ	المبالغ
668	153	مخصصات اهتلاك منحة الذهاب إلى التقاعد مؤونة المعاشات والالتزامات المماثلة	*****	*****

<sup>1</sup> Note méthodologique, op, cit, 2013, p 08

في حالة المؤونة المستحدثة أقل من المؤونة المسجلة سابقا يكون التسجيل كالتالي:

مدين	دائن	البيان	المبالغ	المبالغ
153	786	مؤونة المعاشات والالتزامات المماثلة الاسترجاعات المالية على خسائر القيمة أو المؤونات	*****	*****

#### 4.2. الفروق الإكتوارية Les écarts actuarielles

في حالة إذا كان هناك فروق إكتوارية هامة يجب أن تظهر مدين في حساب ح/11 "المرحل من جديد" مقابل حساب ح/153 الذي يكون دائن لكل جزء من هذه الفروق المحملة على كل دورة حيث هذه الحصاة أو الجزء لا تدخل مخصصات المؤونة لهذه الدورة<sup>1</sup>.

مدين	مدين	البيان	المبالغ	المبالغ
11	153	المرحل من جديد مؤونة المعاشات والالتزامات المماثلة	*****	*****

<sup>1</sup>Note méthodologique, op, cit, 2013, p 08

## خلاصة الفصل

تعتبر المزايا الممنوحة للموظفين عن كافة التكاليف التي تتحملها المؤسسة مقابل الخدمات التي يقدمها موظفيها خلال فترة عملهم وهذه المزايا تختلف حسب التصنيف الذي جاء المعيار المحاسبي الدولي (IAS19) والذي يصنفها إلى أربعة أنواع وهي المزايا قصيرة الأجل والمزايا طويلة الأجل ومزايا نهاية الخدمة ومزايا بعد انتهاء الخدمة.

النظام المحاسبي المالي بدوره يصنف هذه المزايا الممنوحة للموظفين إلى صنفين، الصنف الأول يتمثل في المزايا قصيرة الأجل والمتمثلة في الأجور والمكفآت ومختلف المزايا النقدية والغير النقدية قصيرة الأجل، أما الثاني فيتمثل في المزايا طويلة الأجل وتشمل على منح الذهب للتقاعد، المعاشات التقاعدية، والمزايا المادية الأخرى والتي تستحق خلال أكثر من اثني عشر شهرا.

أما بخصوص المعالجة المحاسبية لمزايا الموظفين فنجد أن معالجة المزايا قصيرة الأجل بسيطة وغير معقدة، على عكس المزايا طويلة الأجل وبالخصوص منحة الذهب للتقاعد والتي تتطلب القيام بعمليات حسابية وافتراضات إكتوارية مثل معدل تطور الأجور ومعدل الاستحداث وغيرها لقياس الالتزام الخاص بها، ويتم تسجيلها على شكل مؤونة وذلك تطبيقا لمبدأ الحيطة والحذر وفي نهاية كل دورة على الأقل يتم استحداث هذه المؤونة سواء بزيادتها إذا كانت غير كافية بمقارنتها بالالتزام المقيم ومعالجة الفروق الإكتوارية إن وجدت.

# الفصل الثالث

## تمهيد

من أجل تحقيق أهدافها تعتمد المؤسسات المتطورة على كفاءة وفعالية الموارد البشرية التي تستخدمها حيث تعتبر المورد البشري العامل الأساسي في عملية التسيير وهذا ما يفرض على المديرين ومدراء المؤسسات باستخدام الموارد البشرية بمستوى عالي مما يجعلها قادرة على مواجهة المنافسة الخارجية وتحقيق معايير الجودة أيضا يمكن القول أن الموارد البشرية ذات الكفاءة العالية عنصر مهم لتجسيد إستراتيجيتها وتحقيق التنمية الاقتصادية من خلال الاهتمام باحتياجات العاملين في مختلف المستويات والوظائف مقابل قيامهم بمتطلبات العمل بالدرجة المطلوبة وذلك بوضع السياسات اللازمة والحوافز خاصة المادية منها التي تعتبر الأكثر شيوعا لدورها الأساسي في حياة الأفراد وكذلك دورها في تحسين الأداء ورفع الكفاءة الإنتاجية للمستخدمين ومن شروط تحسين الكفاءة هو عدالة تقييم هذه الحوافز نسبة لما يقدمونه للمؤسسة من إمكانيات ومهارات.

من خلال هذا الفصل سنتعرض للمؤسسة عمومية ديوان الترقية والتسيير العقاري وسنقوم بتقديم الاطار التنظيمي للمؤسسة ومجال نشاطها والأهداف التي تسعى إلى تحقيقها، وسنتطرق إلى مختلف المزايا التي تمنحها مؤسسة ديوان الترقية والتسيير العقاري لموظفيها وكيفية تقييمها ومعالجتها المحاسبية، ودراسة مدى تأثير مؤونة الذهاب للتقاعد على القوائم المالية لهذه المؤسسة وذلك عند اعتماد تشكيلها لأول مرة وبعد سنة من تشكيلها وكل هذا من خلال المباحث التالية:

المبحث الأول: نشأة وتطور ديوان الترقية والتسيير العقاري

المبحث الثاني: تقييم مزايا الموظفون في مؤسسة ديوان الترقية والتسيير العقاري

المبحث الثالث: أثر تشكيل مؤونة الذهاب إلى التقاعد على القوائم المالية

## المبحث الأول: تقديم مؤسسة ديوان الترقية والتسيير العقاري

يمكن تعريف ديوان الترقية والتسيير العقاري حسب النصوص القانونية الحالية على أنها مؤسسة اقتصادية تملك الدولة رأس مالها مع استقلالها المالي والتسيير، يتحدد نشاطها بصفة عامة في الترقية والتسيير العقاري على مستوى القطر الوطني تخضع علاقتها مع الغير إلى القانون العام، يصطلح عليها بمؤسسة عمومية ذات طابع صناعي وتجاري (E.P.I.C).

## المطلب الأول: نشأة وتطور ديوان الترقية والتسيير العقاري

تعريف ديوان الترقية والتسيير العقاري يمر عبر معرفة التحولات التي شهدتها، كذلك طبيعتها القانونية منذ إنشائها إلى يومنا هذا والتي عرفت ثلاث مراحل رئيسية:

## المرحلة الأولى

هي المرحلة الممتدة من تاريخ إنشاء ديوان الترقية والتسيير العقاري سنة 1974 إلى غاية سنة 1985 وأهم ما ميز هذه المرحلة هو عدم استقلال الدواوين في تسييرها اتجاه الإدارة العمومية، وأهم النصوص القانونية التي تناولت تنظيم وعمل الدواوين خلال هذه المرحلة تتمثل في:

- الأمر رقم 63/74 المؤرخ في 10/06/1974 المتضمن إنشاء وتحديد نظام دواوين الترقية والتسيير العقاري؛
- الأمر رقم 93/76 المؤرخ في 23/10/1976 المحدد لشروط إنشاء وتنظيم وعمل دواوين الترقية والتسيير العقاري للولاية؛
- المرسوم 143/76 المؤرخ في 23/10/1976 المتضمن إنشاء دواوين الترقية والتسيير العقاري للولاية؛
- المرسوم رقم 01/80 المؤرخ في 05/01/1980 المتعلق بإنشاء وتنظيم وعمل دواوين الترقية والتسيير العقاري لولاية الجزائر أحكام المادة 01 من الأمر رقم 93/76؛
- المرسوم رقم 502/82 المؤرخ 25/12/1982 المعدل والمتمم للأمر رقم 93/76؛
- الأمر الوزاري المشترك المؤرخ في 01/06/1985 التنظيم الداخلي لديوان الترقية والتسيير العقاري للولاية.

## المرحلة الثانية

هي المرحلة الممتدة من سنة 1985 إلى غاية 1991 حيث عرفت دواوين الترقية والتسيير العقاري تعديلا في طبيعتها حيث أصبحت مؤسسة اقتصادية عمومية محلية وهذا بموجب أحكام المادة 01 من المرسوم رقم 270/85 المؤرخ في 05/11/1985 المتضمن تحويل وتنظيم أعمال ديوان الترقية والتسيير العقاري للولاية.

➤ أهم النصوص القانونية التي تناولت تنظيم وعمل ديوان الترقية والتسيير العقاري ما يلي:

- المرسوم 270/85 المؤرخ في 1985/11/05، ( المتضمن تحويل وتنظيم أعمال ديوان الترقية والتسيير العقاري للولاية)؛
- المرسوم 200/83 المؤرخ في 1983/03/19 المحدد لشروط إنشاء وتنظيم وعمل المؤسسات العمومية.

### المرحلة الثالثة

تمثل المرحلة الحالية والممتدة منذ سنة 1991 إلى يومنا هذا وخلال هذه المرحلة عرف تحولا أساسيا، ذلك أنها أصبحت مؤسسة عمومية تجمع بين خصائص الشركات الخاصة والمؤسسات العمومية وهذا تنفيذا لمقتضيات المادة 01 من المرسوم التنفيذي رقم 147/91 المؤرخ في 1991/05/12.

➤ من النصوص القانونية التي تناولت تنظيم وعمل دواوين ت.ت.ع خلال هذه المرحلة ما يلي:

- المرسوم التنفيذي رقم 147/91 المؤرخ في 1991/05/12 المتضمن تحويل الطبيعة القانونية لديوان والمحددة لكيفيات تنظيمها وعملها؛
- المرسوم التنفيذي رقم 08/93 المؤرخ في 1993/01/02 المتضمن تعديل وتتميم المرسوم التنفيذي رقم 147/91؛
- قرار رقم 43 مؤرخ في 1998/10/19 يتضمن تحديد الإطار القانوني للهيكل التنظيمي لديوان الترقية والتسيير العقاري؛
- منشور مؤرخ في 1998/11/18 يتضمن تطبيق أحكام القرار الوزاري المؤرخ في 1998/10/19.

تم تأسيس ديوان الترقية والتسيير العقاري بالبويرة طبقا للأمر رقم 76/63 الصادر في 23 أكتوبر 1976 المثبت لشروط التأسيس للمنظمات وسير وكالات الترقية والتسيير العقاري بالولاية للمرسوم رقم 76/143 الصادر في 1976/10/23، وتم تغيير الطبعة الثانية لديوان الترقية والتسيير العقاري لولاية البويرة طبقا للمرسوم التنفيذي رقم 91 الصادر في 1991/05/12 وقد نص هذا الأخير إلى المواد التالية:

➤ المادة 01 أن ديوان الترقية والتسيير العقاري لولاية البويرة نصب كمنشأة عمومية ذات طبيعة صناعية وتجارية تتمتع بالشخصية المعنوية والاستقلالية المالية وتمارس وظائفها على مستوى الولاية تحت وصاية وزارة السكن والعمران.

➤ المادة 02 المقر الاجتماعي لديوان يحدد في مقر الولاية.

➤ المادة 03 ديوان الترقية والتسيير العقاري يتصرف في ممتلكات حقوق وواجبات الغرفة العمومية للسكن بالكراء معتدل لتواجد على مستوى الولاية.

إن ديوان الترقية والتسيير العقاري لولاية البويرة مسير من طرف المدير العام المعين في فترة أقصاه خمس سنوات ويدار عن طريق مجلس الإدارة المكون من:

- ممثل لوزير السكن والعمران (DUC) رئيساً؛
- مدير السكن والتجهيزات الاجتماعية لولاية البويرة (DLEP) عضواً؛
- مدير التهيئة والتخطيط على مستوى ولاية البويرة (ATDP) عضواً؛
- مدير تنظيم الشؤون العامة لولاية البويرة (DRAG) عضواً؛
- أمين خزينة ولاية البويرة عضواً.

بالإضافة إلى ممثلين عن عمال الديوان لولاية البويرة.

## المطلب الثاني: مهام وأهداف ومجال نشاط الديوان

### 1. مجال النشاط

يشمل نشاط ديوان الترقية والتسيير العقاري المجالات التالية:

1. ترقية البناءات.
2. الإنابة عن أي متعاملة في الإشراف على المشاريع المسندة.
3. الترقية العقارية.
4. عملية تأدية الخدمات قصد ضمان الأملاك العقارية وإعادة الاعتبار إليها وصيانتها.
5. عملية التسيير العقاري للأملاك المسندة والتي تشمل:

- تأجير المساكن والمحلات ذات الاستعمال المهني والحرفي أو التنازل عنها؛
- تحصيل مبالغ الإيجار والأعباء المرتبطة بالإيجار وكذلك مقابل التنازل عن الأملاك العقارية التي تسييرها؛
- المحافظة على العمارات وملحقاتها قصد الإبقاء عليها بالاستمرار في حالة صالحة للسكن؛
- إعداد جرد للعمارات المكونة للحظيرة العقارية التي تسييرها وضبط ومراقبة وضعية النظام القانوني لشاغلي الشقق والمحلات الكائنة بهذه العمارات؛
- تنظيم جميع العمليات التي تستهدف للاستعمال الأمثل للمجتمعات العقارية التي تسييرها وتنسيق ذلك؛



- ضمان تسيير جميع الأملاك التي ألحقت بها أو سوف تلحق بها حسب شروط خاصة في إطار قواعد تسيير الممتلكات العقارية.

## 2. المهام

من المهام التي أوكلت إلى ديوان الترقية والتسيير العقاري نذكر:

- تلبية حاجات السكن للولاية، تحمل المسؤولية الكاملة في نوعية البناءات والمراقبة بالإضافة إلى اختيار الأرض المناسبة لذلك؛
- مراقبة أشغال ما بعد البناء وتهيئة الظروف اللازمة للسكن الاجتماعي؛
- تسند إليها أعمال الترميم والإصلاح اللازم للسكنات البيئية من طرف الوكالة ذاتها؛
- كما تراعي الوكالات المكلفة المحددة من طرف وزير التخطيط والتجهيز ووزير السكن والتهيئة العمرانية لكل نوع من السكنات عند إجراء العقود.

أيضا ديوان الترقية والتسيير العقاري مكلف بمتابعة برنامجها المخطط من حيث:

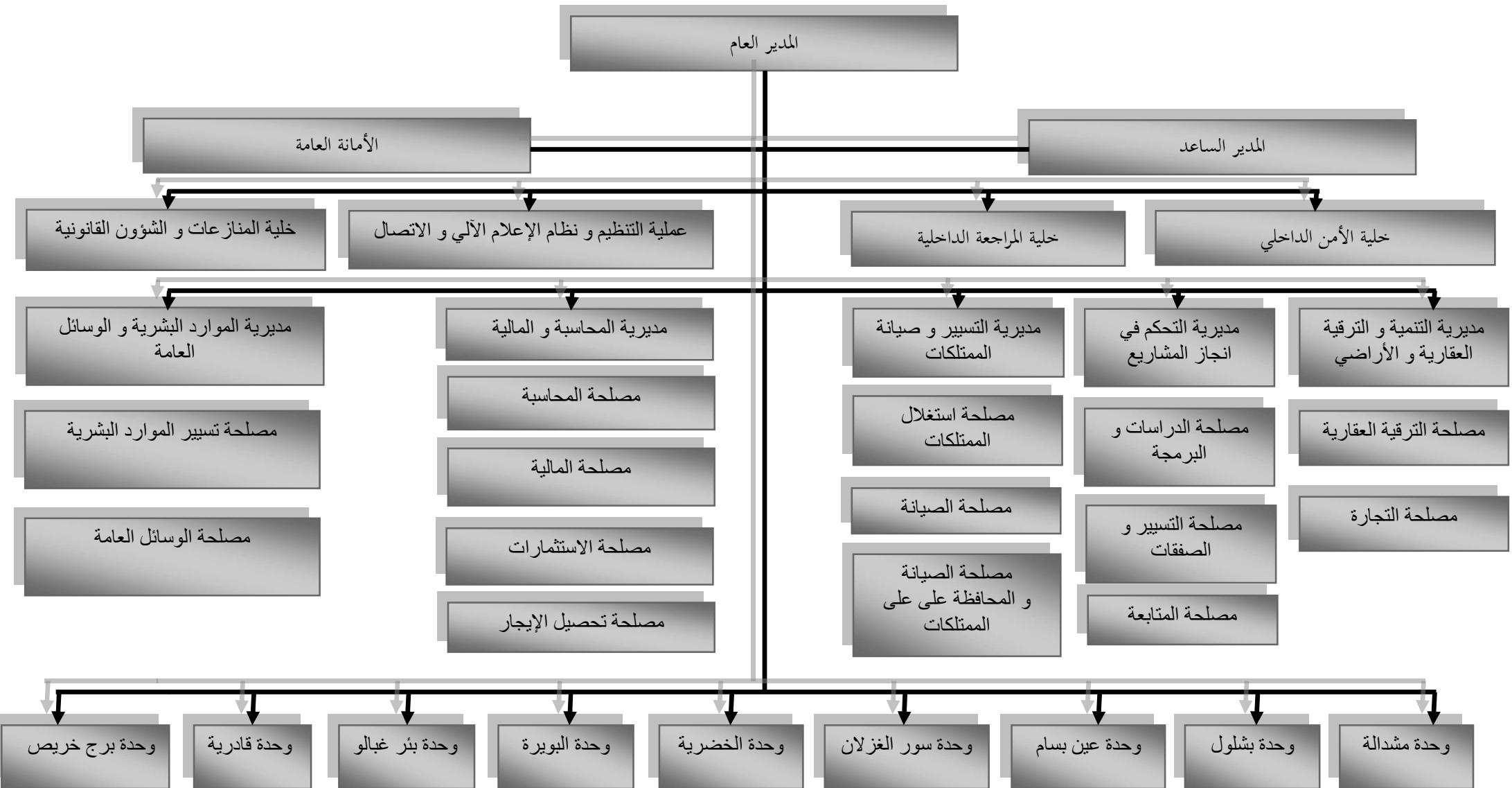
- إتمام البناءات حسب المخطط سواء كانت سكنات أو محلات تجارية تحت السكنات؛
- تكلف بجمع الإيجار والأعباء؛
- المحافظة على البنايات والمحيط الخارجي وصيانتها؛
- المتابعة القضائية لكل تعدي على البناية من طرف أصحاب السكنات الممارين من دفع الكراء؛
- التنظيم والتنسيق لكل الأعمال الموجهة لحسن إشغال استعمال مجموعة البنايات التي تسييرها.

## 3. الأهداف

يتولى ديوان الترقية والتسيير العقاري في إطار تجسيد السياسة الاجتماعية للدولة ترقية الخدمة العمومية في السكن لاسيما بالنسبة للفئات الاجتماعية الأكثر حرمانا ويهدف إلى:

- كراء السكنات أو المحلات للاستعمال المهني التجاري والحرفي؛
- تغطية الكراء والأحياء التي تعود عليها؛
- الحفاظ على البيانات واستقلاليتها.

الشكل رقم 04: الهيكل التنظيمي لديوان الترقية والتسيير العقاري



المرجع: من إعداد الطلبة باعتماد على وثائق المؤسسة

## المطلب الثالث: دراسة الهيكل التنظيمي لديوان الترقية والتسيير العقاري

تكمن ركيزة نجاح أي مؤسسة في مدى حسن اختيارها للهيكل التنظيمي الذي يوافق نشاطها وتوزيع مهامه وفقا للمخطط الذي يشكل مجموعة من الدوائر الرئيسية وهي وفق الترتيب التالي:

- المديرية العامة؛
- دائرة الموارد البشرية والوسائل العامة؛
- دائرة المحاسبة والمالية؛
- دائرة التحكم في انجاز المشاريع؛
- دائرة التسيير وصيانة الممتلكات.

هذا بالإضافة إلى الطابق الأرضي المخصص للاستقبال، الأرشييف، مساعد الإعلام الآلي، مساعد الأمن والوقاية، ومكلف بتحويل الاتصالات.

**1. المديرية العامة:** وفقا لأحكام المرسوم 91\_147، 12 ماي 1991م المتعلق بتحويل طبيعة النظم الثانية للمادة 16 لديوان الترقية والتسيير العقاري وخاصة ب:

**1.1 المدير العام**

يعد العنصر الأساسي لأنه يشرف على تسيير الديوان ومشاريعه عن قرب ويعتبر المسؤول الأول والأخير على مدى نجاح وتسيير الديوان ونشاطه، وهو مكلف ب:

- ضمان تحقيق الأهداف المحددة للديوان وتنفيذ قرارات مجلس الإدارة؛
- التوقيع على جميع الإجراءات التي تنطوي على الديوان؛
- ممارسة سلطة الإشراف على جميع العاملين؛
- تحضير تقرير سنوي عن الأنشطة مع الميزانية العمومية وبيانات الدخل وإرسالها إلى الهيئة المشرفة بعد موافقة مجلس الإدارة.

**2.1. المدير المساعد**

- وهو مساعد مباشر للمدير العام وتقع تحت مسؤوليته ما يلي:
- رصد، تنسيق، متابعة وتنفيذ برامج العمل والأهداف المحددة له؛
- تمثيل المدير العام في اللجان الداخلية والخارجية؛
- تحليل وتقييم الأنشطة التي تضطلع بها الهياكل التابعة لمكتب الديوان.

### 3.1. الأمانة العامة

تعتبر كوسيلة اتصال بين مديريات الديوان والمديرية العامة وتعمل على خلق جو أكثر تنظيمي لتسجيل عمل المدير، كما تقوم بالإشراف على كل العمليات الشكلية خاصة بمكتب المدير العام وهي مكلفة ب:

- تسجيل، نقل، تحرير الوثائق الخاصة بنشاط المديرية العامة؛
- تقسيم العمل وتوزيع البريد الذي يصل إلى المديرية العامة عبر مختلف المديريات وإعلام جميع المسؤولين بالديوان بقرارات المدير العام؛
- استقبال الزوار بالمديرية العامة.

### 4.1. خلية الأمن الداخلي

يسهر على الأمن بالديوان وتتمثل مهامه في:

- وضع مخطط امن والسهر على تنفيذه إلى غاية إنتهائه من طرف المدير العام؛
- تنسيق ومراقبة نشاطات أعوان الأمن العاملين بالديوان.

### 5.1. خلية المنازعات والشؤون القانونية

مكلفة ب:

- السهر على تنفيذ الإجراءات الخاصة بالتشريع والمتعلقة بمصلحة الديوان؛
- السهر على تنفيذ القرارات وإصدار الأحكام لصالح الديوان؛
- إعداد هياكل لمساعدة الديوان في تنفيذ التشريعات واللوائح.

### 6.1. خلية المراجعة الداخلية

مكلفة ب:

- السهر على التنفيذ الجيد للطرق والقواعد والإجراءات للتكفل بالمهام المتعلقة بكل فرع من فروع الديوان؛
- تحليل و تقييم النشاط الإداري والمالي للديوان ومتابعة التطبيق الجيد للتشريعات واللوائح؛
- تقييم أداء المجلس والإصلاحات المقترحة إذا لزم الأمر من أجل تحسين أدائها.

### 7.1. خلية التنظيم و نظام الإعلام الآلي و الاتصال:

- تصميم سياسة معلومات عامة داخل الديوان؛

- السهر على استثمار إمكانيات الإعلام الآلي؛
- ضمان الاستخدام الرشيد للموارد والكمبيوتر وصيانتها.

## 2. دائرة الموارد البشرية و الوسائل العامة

تعني هذه المديرية بكل ما يتعلق بالإمكانيات البشرية والوسائل الضرورية الخاصة بالتقسيمات الموجودة بالديوان كما تهتم بالتنسيق و مراقبة النشاطات المرتبطة بالتسيير الاحترافي المتعلق بمستخدمي الديوان فهي المديرية اللازمة لتشغيل جميع الهياكل التابعة لمكتب وتنفيذ إجراءات لضمان الحفاظ على مصالح المجلس يأتي على رأسها رئيس يهتم بمتابعة الملفات الإدارية للمواطنين وحسن التسيير والأداء، وتتكون هذه المديرية من مصلحتين:

### 1.2. مصلحة تسيير الموارد البشرية

تعتبر صلة الوصل بين الإدارة والموظفون تتمثل مهامها أساسا في:

- احترام قواعد التوظيف؛
- تنفيذ القرارات المتعلقة بالنصوص والترقية؛
- متابعة الحياة الوظيفية للموظفين ودفع الأجور؛
- معالجة ومتابعة العطل الخاصة بموظفي الديوان.

وتنقسم بدورها إلى خليتين:

➤ **فرع التوظيف والتكوين:** تهتم بكل ما يخص تكوين الأفراد وتدريبهم بالتمهين والتربص يشرف عليها رئيس خلية ومسيري التوظيف والتكوين وتتمثل مهامها في:

- تحضير مخطط التكوين بالتنسيق مع رؤساء المديريات ودراسة احتياجات الديوان من حيث التكوين والعمل على الاتصال مع مختلف مراكز التكوين؛
- تكوين العمال وهذا بعد القيام بدراسة الاحتياجات التكوينية مع مختلف المديريات واخذ ميزانية التكوين بعين الاعتبار؛
- متابعة المتكويين داخل المؤسسة والإشراف على مذكرة نهاية التربص؛
- دراسة الاحتياجات في مجال المستخدمين بالتنسيق مع رؤساء المديريات وتنفيذ مخطط التوظيف؛
- المتابعة والإشراف على المتربصين من مختلف مراكز التكوين والجامعات؛
- المتابعة والإشراف على تنفيذ عقود التوظيف ( فيما يخص مدة صلاحيتها).

➤ فرع الأجور والشؤون الاجتماعية: دورها تحرير دفع الرواتب وتهتم بالعطل المرضية وحوادث العمل بالتنسيق مع مصلحة الضمان الاجتماعي كما تقوم بالمراقبة الدقيقة للحضور من أجل تحديد الغياب والانضباط في العمل.

## 2.2. مصلحة الوسائل العامة

تتمثل مهامها عموماً في :

- تسير الموارد المادية الخاصة بحظيرة الديوان؛
- إنشاء وسائل القياس للتوقعات الدورية للديوان؛
- مسك دفاتر وقوائم الجرد؛
- ضمان صيانة المرافق المادية للديوان.

## 3. دائرة المحاسبة و المالية

تهتم هذه المديرية بضمان جميع العمليات المالية المحاسبة الخاصة بالديوان وتحديد الميزانية اللازمة لتنفيذ المهام التي تضطلع بها الوكالة لرصد وتنفيذ وضمان السيطرة عليها، كما تهتم بضمان وصيانة وتحديد مكتب المحاسبة وتوحيد جميع القيود المحاسبية.

### 1.3. مصلحة المحاسبة

- إقرار الميزانية والإشراف على تنفيذها؛
- مسك الدفاتر وفقاً للقواعد المعمول بها لدى الديوان واستكمالها؛
- إعداد الوثائق المتعلقة بالأنشطة المالية والمحاسبية وقوائم الجرد حساب قيمة الاستهلاك الخاصة بهم.

### 2.3. مصلحة المالية

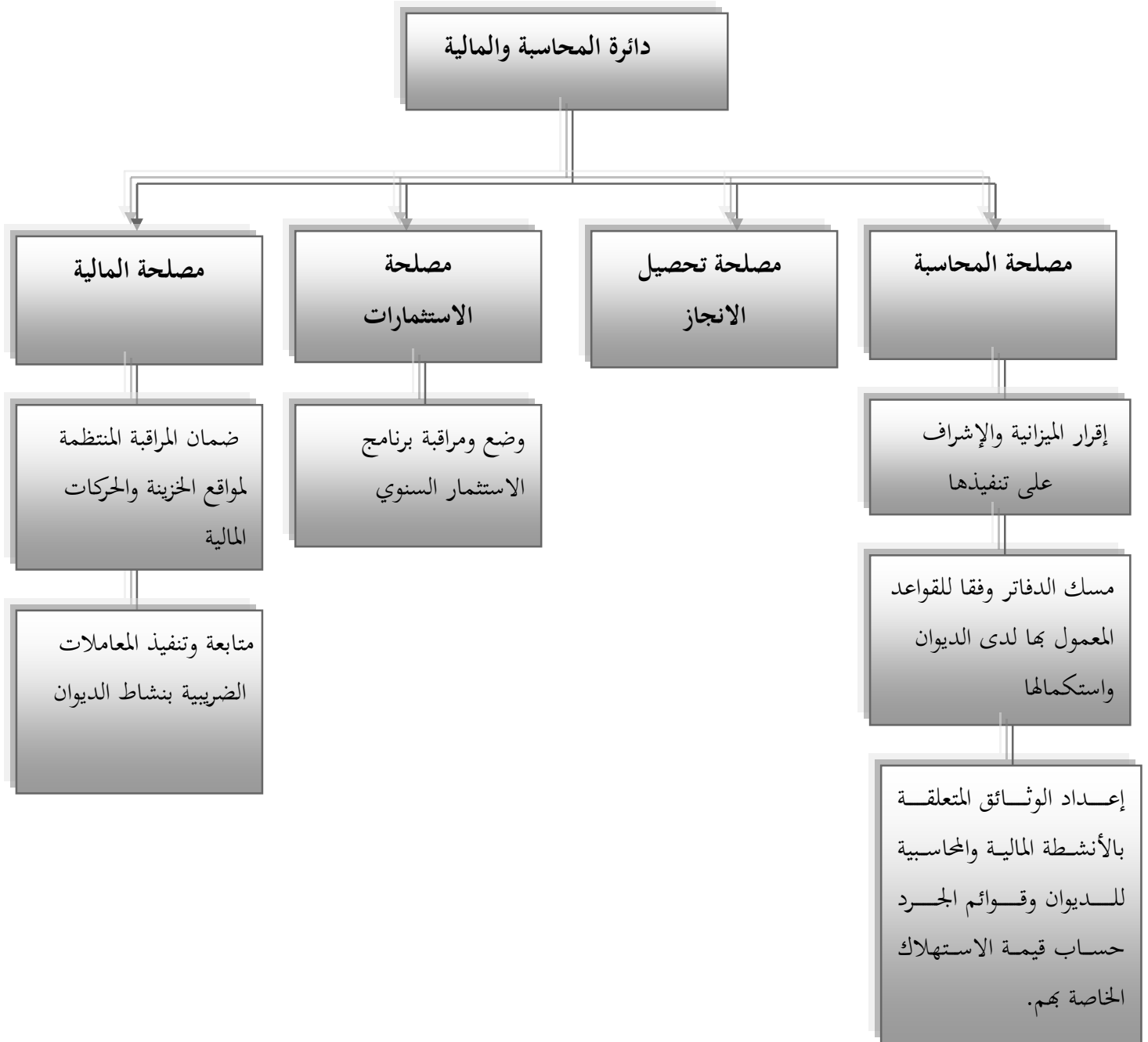
- ضمان المراقبة المنتظمة لمواقع الخزينة والحركات المالية؛
- متابعة وتنفيذ المعاملات الضريبية بنشاط الديوان.

### 3.3. مصلحة الاستثمارات

- وضع ومراقبة برنامج الاستثمار السنوي.

### 4.3. مصلحة تحصيل الإيجار

الشكل رقم 05: الهيكل التنظيمي لدائرة المحاسبة والمالية



المرجع: من إعداد الطلبة بالاعتماد على وثائق من المؤسسة

#### 4. دائرة التحكم في انجاز المشاريع

تقوم بإعداد وتنفيذ الاجراءات لبرنامج استئجار المساكن الاجتماعية كما أنها تقوم بالتنسيق والتسيير ومتابعة المشاريع هي تتألف من:

- مصلحة الدراسات والبرمجة؛
- مصلحة التسيير والصفقات؛
- مصلحة إدارة عمليات السلوك.

#### 5. دائرة التسيير وصيانة الممتلكات

تتم بتوفير عمليات إدارة الممتلكات، نقل الملفات والعقارات وصيانتها، وضع واتخاذ الإجراءات للحفاظ على الممتلكات، تعزيز العلاقات مع المستخدمين وجميعيات الممتلكات في اتصال مع الإجراءات ذات الصلة للحفاظ على الممتلكات وتضم هذه المديرية:

##### 1.5. مصلحة استغلال الممتلكات

- إضفاء الطابع الرسمي على العقود والاتفاقات لاستئجار المنازل والمباني غير السكنية ورصد ملفات المستأجرين؛

##### 2.5. مصلحة الصيانة

- ضمان كافة معاملات البيع لديوان بوصفه جزءا من التشريعات واللوائح؛
- وضع جداول زمنية لدفع الإيجار.

##### 3.5. مصلحة الصيانة والمحافظة على الممتلكات

- تنظيم و مراقبة ورصد جميع أعمال الصيانة بالمطابقة مع الجدول الزمني؛
- التعامل مع عمليات واسعة، إصلاح وإعادة تأهيل الممتلكات.



## 6. دائرة التنمية والترقية العقارية والعقار

تتمثل مهامها مجملًا في وضع وتنفيذ سياسة التنمية العقارية والأراضي كما تقوم بتنسيق ومتابعة مشاريع الإسكان التي بدأت نيابة عن المجلس، تطوير الأراضي من خلال الاستيلاء عليها لتشكيل أرض المحفظة تتمثل هذه المديرية ما يلي:

## 1.6. مصلحة الترقية العقارية:

- تطوير أنشطة التطوير العقاري؛
- إشراك الدراسات الفنية والاقتصادية المتعلقة بجدول المعاملات العقارية.

## 2.6. مصلحة التجارة:

- تنفيذ الإجراءات لشراء الأراضي بغرض تشكيل أرض المحفظة؛
- الاتصال مع الشركاء في الديوان فيما يتعلق بجائزة الأراضي (أرض الوكالة، السجل العقاري، كاتب العدل، التربية والتعليم، خدمات الحقول).

## المبحث الثاني: تقييم مزايا الموظفين في مؤسسة ديوان الترقية والتسيير العقاري

إن المزايا المقدمة للموظفين المقدمة من طرف المؤسسة تكون حسب ما هو موجود في الاتفاقية الجماعية، حيث تعتمد مؤسسة ديوان الترقية والتسيير العقاري على نظام حوافز يشمل مختلف المزايا الممنوحة للموظفين، وتمثل هذه المزايا في المزايا قصيرة الأجل والمزايا طويلة الأجل ويتم تقييم ومعالجة هذه المزايا حسب ما جاء به النظام المحاسبي المالي، ومن خلال هذا المبحث سوف نتعرف على مختلف المزايا التي تمنحها هذه المؤسسة وكيف تتم عملية تقييمها ومعالجتها المحاسبية.

## المطلب الأول: تقييم المزايا قصيرة الأجل

من خلال هذا المطلب سوف نقوم بدراسة مزايا قصيرة الأجل بما فيها المزايا النقدية الأجر والعطل السنوية وعرض مختلف التسجيلات المحاسبية المتعلقة بها وهذا وفقا للنظام المحاسبي المالي.

## 1. الأجر

## 1.1. مكونات كشف الأجرة

تتكون الأجرة أساسا من أجرة الأساس، الساعات الإضافية، ومختلف التعويضات والمكافآت.

- **أجرة الأساس:** يحدد الأجر الأساسي لكل فئة من العمال وفقا للاتفاقيات الجماعية التي وقعت عليها المؤسسة (المادة 118، 120 من 11-90).
- **الساعات الإضافية:** يمكن للمؤسسة أن تطلب من كل عامل القيام بالساعات الإضافية زيادة على الحدود القانونية دون أن تتعدى 20% من المادة القانونية مع مراعاة أن لا تتعدى مدة العمل 12 ساعة في اليوم وعادة ما تقيم الساعات الإضافية على النحو التالي:

- 4 ساعات إضافية الأولى المؤداة في الأوقات العادية بزيادة 50%؛
- ما بعد 4 ساعات الأولى المؤداة في الأوقات العادية بزيادة 75%؛
- الساعات الإضافية المؤداة ليلا (بين 9 ليلا و 5 صباحا) بزيادة 100%.

- **المكافآت التعويضات:** يقصد بالتعويض عنصر من المكافأة مالية أو من أجر يخص لتعويض زيادة تكلفة المعيشة أو تسديد مصاريف مترتبة عن ممارسة المهنة (تعويض الخبرة المهنية، تعويض عمل المنصب تعويض السلة... إلخ)، أما المكافأة يقصد بها كل مبلغ يدفع للأجير إضافة إلى أجرته العادية قصد حثه على الإنتاج وزيادة المردود (مكافأة المردود الفردي، مكافأة المردود الجماعي، منحة المسؤولية والتبعية... إلخ).

- **الاقتطاعات على الأجور:** وهنا نميز الاقتطاعات الاختيارية والإجبارية أما الاقتطاعات الاختيارية نذكر منها على سبيل المثال (القروض وتسبيقات على الأجور ومشتريات بالتقسيط... إلخ) والاقتطاعات الإجبارية مثل:
- **الاشتراك في الضمان الاجتماعي:** حيث تنص عليه المادة 6 من قانون 83-11 المؤرخ في جويلية 1983 المتعلق بالتأمينات الاجتماعية على أساس أجرة المنصب بمعدل 9% بالنسبة للعامل و26% بالنسبة للمستخدم.
  - **الضريبة على الدخل الإجمالي:** تحسب الضريبة على الدخل الإجمالي للأجراء التابعين للمؤسسات الإدارية أو التجارية أو الصناعية وغيرها وفق الجدول الشهري للضريبة المطبقة على الدخل الإجمالي للأجراء.
  - **المعارضة على الأجور:** قد يتعرض العامل إلى حكم قضائي يجبره على دفع جزء من أجرته إلى طرف آخر وقد يكون ذلك بواسطة المؤسسة المستخدمة حيث تكلف هذه الأخيرة بحذف أو اقتطاع المبلغ الذي وضع عليه الحجز ودفعه مباشرة إلى من له الحق فيه.

## 2.1. المعالجة المحاسبية للأجرة وطريقة حسابها

إن تقييم ومعالجة الأجور بسيط غير معقد حيث يستند إلى قوانين موجودة في الاتفاقيات الجماعية وقانون العمل وتصنف حسب النظام المحاسبي المالي من مزايا قصيرة الأجل وفيما يلي سوف نبين كيفية تقييم ومعالجة كشف الأجرة بالنسبة للعامل X

### ➤ خطوات حساب كشف الأجرة

- أجرة الأساس = 26 743.42 دج
- مكافأة المردود الفردي = أجرة الأساس × معدل المردود الفردي
- $4\ 011.51 = 15 \times 267.434$  دج
- معدل المردود الفردي = (معامل المردود الفردي × النقطة الفردية) / متوسط النقطة الفردية
- تعويض الخبرة المهنية = نسبة التعويض × أجرة الأساس
- $2\ 941.78 = 0,11 \times 26\ 743.42$  دج
- أجرة المنصب

أجرة المنصب = أجرة الأساس + مكافأة المردود الفردي + مكافأة المردود الجماعي + تعويض الخبرة المهنية + تعويض عمل المنصب

أجرة المنصب = 33 696.71 دج

- الأجر الخام: يحسب الأجر الخام من خلال العلاقة التالية:

الأجر الخام = أجرة المنصب + العناصر المكملة + العناصر الأخرى

39 696.71 دج = 6 000 + 33 696.71

- الأجر الصافي: يحسب كالآتي:

الأجر الصافي = الأجر الخام - الاقتطاعات

الاقتطاعات تتمثل في:

- الاشتراك في الضمان الاجتماعي = أجرة المنصب × 9%

3 032.70 دج = 0,09 × 33 696.71

- الوعاء الضريبي = أجرة المنصب - الاشتراك في الضمان الاجتماعي + العناصر المكملة

= 4 498.00 دج

الأجر الصافي = 32 166.01 دج

➤ إعداد كشف الأجرة

كشف الأجرة خاص بكل عامل أو موظف على مستوى الديوان ويكون هذا الكشف محدود في مدة الشهر أو

يكون وهو يحتوي على البيانات التالية:

الجدول رقم 02: كشف الأجرة

عناصر الأجرة	الأساس	النسبة أو العدد	المبالغ الجزئية	المبالغ الإجمالية
الأجر القاعدي تعويض الخبرة المهنية مكافئة المردودية الفردية	26 743.42 267.43	11% 15	26 743.42 2 941.78 4 011.51	
أجرة المنصب			33 696.71	
تعويض السلة	250	22 يوم	5 500.00	
تعويض استعمال السيارة	22.72	22 يوم	500.00	
العناصر المكملة			6 000.00	
الأجر الخام				39 696.71
الاقطاعات الاشترك في الضمان الاجتماعي الضريبة على الدخل الإجمالي	33 696.71 36 664.01	9%	3 032.70 4 498.00	
مجموع الاقطاعات			7 530.70	
الأجر الصافي				32 166.01

المرجع: من إعداد الطلبة باعتماد على وثائق المؤسسة

➤ التسجيل المحاسبي

مدین	دائن	البيان	المبالغ	المبالغ
63100		رواتب وأجور	26 743.42	
63102		مكافآت	4 011.51	
63120		تعويضات	8 941.78	
	421	المستخدمين، أجور مستحقة		32 166.01
	4310	اشتراكات الضمان الاجتماع		3 032.70
	4420	الضريبة على الدخل الإجمالي		4 498.00
		تسجيل عناصر الأجرة		

32 166.01	32 166.01	المستخدمين، أجور مستحقة البنك تسديد الأجرة	512	421
7 530.70	3 032.70 4 498.00	اشتراكات الضمان الاجتماعي الضريبة على الدخل الإجمالي البنك تسديد الاشتراكات الاجتماعية والضرائب	512	4310 4420

## 2. تعويضات العطل السنوية

تقوم مؤسسة ديوان الترقية والتسيير العقاري بمنح عطلة سنوية مدفوعة الأجر للموظفين وذلك طبقاً للمادة 41 من الاتفاقية، يساوي تعويض العطلة السنوية (1/12) من مجموع الأجر الذي تقاضاه العمال خلال السنة المرجعية وإذا لم يجمع العامل 12 شهراً، يحسب التعويض على أساس الشهور المشغولة فعلياً وبالنسبة للعمل الذي حجز لضرورة المصلحة يحسب تعويض عطلته السنوية على أساس سنة خروجه في العطلة.

الفترة المرجعية لحساب تعويض الأجرة هي الفترة التي تسبق خروجه في العطلة بمعنى مجموع الأجرة التي تتقاضاها خلال السنة السابقة خروجه في العطلة وفي الحالة الخصوصية للعطلة المرضية أو غيرها واردة في المادة 46 من القانون 90-11 المؤرخ في 21 أبريل 1990 المعدل والمتمم، يحسب تعويض العطلة على أساس الشهور المؤداة فعلياً من العامل المعني خلال الستة المرجعية.

### 1.2. صيغة حساب تعويض العطلة

$$\text{تعويض العطلة} = \frac{\text{م.أ.م}}{\text{ع.ش.م}}$$

- م.أ.م: مجموع الأجور المتحصل عليها خلال مدة العطلة المرجعية؛
- ع.ش.م: عدد الشهور المعمولة؛
- ت.ع: تعويض العطلة.

### 2.2. عناصر الأجرة لحساب تعويض العطلة

- الأجر القاعدي؛
- دليل تطوير الحياة المهنية (درجة)؛
- تعويض التجربة المهنية أو منحة الخبرة؛
- الساعات الإضافية أو تعويض العمل الدائم أو تعويض العمل التناوبي؛
- تعويض الضرر؛
- منح المرودية (الفردية، الجماعية)؛
- منحة المنطقة؛
- تخفيض بصفة المجاهد.

يمكن توضيح ذلك من خلال أحد موظفي المؤسسة كما يلي:

جدول رقم 03: حساب العطلة السنوية المدفوعة الأجر لأحد الموظفين

السنوات	البيان	الأجر
سنة 2012	جويلية	30 037.04
	أوت	29 552.57
	سبتمبر	29 794.81
	أكتوبر	29 794.81
	نوفمبر	29 794.81
	ديسمبر	44 480.08
سنة 2013	جانفي	56 654.83
	فيفري	31 376.24
	مارس	31 376.24
	أفريل	31 629.28
	ماي	31 629.28
	جوان	34 629.28
المجموع		408 349.27
التعويض الإجمالي العطلة	408 349.27/12	34 029.10
اقتطاع الضمان الاجتماعي RSS	9%×34 029.19	3 062.61
اقتطاع الضريبة IRG		2 788.00
التعويض الصافي للدفع	الإجمالي - الاقتطاعات	28 178.49

المرجع: من إعداد الطلبة باعتماد على وثائق المؤسسة



## 3.2. التسجيل المحاسبي

المدين	دائن	البيان	المبالغ	المبالغ
6312		أجور المستخدمين عطل مدفوعة	34 029.10	
	4285	المستخدمين عطل مدفوعة		28 178.49
	4310	اشتراكات الضمان الاجتماعي		3 062.61
	4420	الضريبة على الدخل الإجمالي		2 788.00
		تسجيل تعويض العطلة السنوية		
4285		المستخدمين عطل مدفوعة	28 178.49	
	521	البنك		28 178.49
		تسديد تعويض العطلة		

## 3. المشاركة في الأرباح

تقوم مؤسسة ديوان الترقية والتسيير العقاري خلال كل سنة بتوزيع جزء من أرباحها الصافية على الموظفين وهذا بموجب الاتفاقية الجماعية للمؤسسة، ونظرا لتحقيق المؤسسة لنتائج سلبية في السنوات الأخير لم تعد تمنح هذه المكافأة.

المطلب الثاني: تقييم المزايا الموظفين طويلة الأجل

## 1. خطط المساهمات المحددة

تعتمد مؤسسة ديوان الترقية والتسيير العقاري على خطة المساهمات المحددة حيث تقوم المؤسسة بدفع مساهمة ثابتة في صندوق الضمان الاجتماعي تعود منافعه للموظفين بعد انتهاء خدماتهم هذه المساهمة تقدر ب 26%.

## 2. منحة الذهاب للتقاعد IDR

تقوم مؤسسة ديوان الترقية والتسيير العقاري بداية من 2012 بتقييم منحة الذهاب للتقاعد الخاصة بالموظفين كل سنة وذلك بالاعتماد على حسابات تنبؤية والافتراضات الاكتوارية التي خصصها النظام المحاسبي المالي.

## 3. الفرضيات الاكتوارية وطرق حسابها في مؤسسة "OPGI"

## 1.3. المزايا الممنوحة

هو حق العامل في منحة الذهاب للتقاعد والذي يمكن للأجير أن يطلبه، في هذه الحالة تقوم مؤسسة ديوان الترقية والتسيير العقاري بمنح ما يعادل 20 شهرا من الأجر الأخير قبل الذهاب للتقاعد.

## 2.3. الأجر أو المبلغ المرجعي

يمثل الوعاء المساعد في حساب منحة الذهاب للتقاعد، وبموجب تنظيمات مؤسسة ديوان الترقية والتسيير العقاري فإن الأجر المرجعي يتمثل في الأجر الصافي الذي يتقاضاه الموظف.

## 3.3. الدورة المرجعية

هي الدورة التي يتم فيها حساب منحة التقاعد، وتبدأ هذه الأخير من تاريخ بدأ عمل الموظف في مؤسسة ديوان الترقية والتسيير العقاري إلى غاية تاريخ التقاعد.

## 4.3. معدل تطور الأجر

هو المعدل المتوسط للتطور الأجر القاعدي المساعد لحساب منحة الذهاب للتقاعد، حيث تقوم مؤسسة ديوان الترقية والتسيير العقاري بتحديد الأجر الأخير للموظف قبل الذهاب للتقاعد وذلك من خلال العلاقة التالية:

$$\text{الأجر الأخير} = \left[ (\text{معدل تطور الأجر المتوسط} \times \text{المدة المرجعية}) + 1 \right] \times \left[ \frac{(\text{المدة المرجعية} \times 755)}{2} \right]$$

## 5.3. معدل الدوران

هو بصفة عامة الذي يتم تحديده كمتوسط دخول وخروج الموظفين خلال دورة، فحسب مؤسسة ديوان الترقية والتسيير العقاري تقوم بتقسيم الموظفين إلى ثلاث فئات كما يلي:

- المجموعة الأولى الإطارات السامية؛
- المجموعة الثانية الإطارات المسيرة؛
- المجموعة الثالثة موظفين.

حيث تقوم بحساب معدل دوران لكل فئة من الموظفين، ويمكن توضيح ذلك من خلال هذه الجداول:

## ➤ حساب معدل الدوران:

جدول رقم 04: حساب معدل الدوران للإطارات السامية

2013	2012	2011	2010	
52	56	46	45	الإطارات السامية
8	7	9	2	المغادرة الطوعية
/	/	/	/	تسريح الموظفين
%15,38	%12,50	%19,57	%4,44	معدل الدوران
%5,19				متوسط معدل الدوران

جدول رقم 05: حساب معدل الدوران للإطارات المسيرة

2013	2012	2011	2010	
106	111	104	103	الإطارات المسيرة
6	1	3	2	المغادرة الطوعية
/	/	1	1	تسريح العمال
%5,66	%0,90	%3,85	%2,91	معدل الدوران
%1,33				متوسط معدل الدوران

جدول رقم 06: حساب معدل الدوران للموظفين

2013	2012	2011	2010	
172	186	190	186	الموظفين
10	14	17	14	المغادرة الطوعية
/	/	/	1	تسريح الموظفين
%5,81	%7,53	%8,95	%8,06	معدل الدوران
%3,04				متوسط معدل الدوران

المرجع: من إعداد الطلبة باعتماد على الوثائق المؤسسة

### 6.3. معدل الوفاء

يتم تحديده من خلال الجدول التالي:

جدول رقم 07: معدل الوفاة لمختلف الفئات العمرية

معدل الوفيات	الفئات العمرية
5 %	بين 25 و 30
4 %	بين 31 و 35
3,5 %	بين 36 و 40
3,2 %	بين 41 و 45
2,5 %	بين 46 و 50
2,2 %	بين 51 و 55
1 %	بين 56 و 59
0 %	60

المرجع: من إعداد الطلبة على وثائق المؤسسة

#### ➤ احتمالية الاستمرار

تقوم مؤسسة ديوان الترقية والتسيير العقاري بتحديد هذه الاحتمالية بالاعتماد على جدول الوفيات المقدم من طرف مؤسسات الضمان الاجتماعي.

#### ➤ احتمالية الحضور

يحدد بالاعتماد على احتمالية الوفاء ومعدل الوفاة.

### 7.3. معدل الاستحداث

يتمثل في معدل سندات الخزينة طويلة الأجل والمحدد حاليا ب 04 %.

حيث يمكن إيضاح طريقة حساب منحة الذهاب للتقاعد بالاعتماد على دراسة أحد موظفي مؤسسة ديوان الترقية والتسيير العقاري كما هو موضح في الجدول التالي:

جدول رقم 08: حساب منحة الذهاب للتقاعد لأحد موظفين المؤسسة

البيان	المبالغ والنسب	طريقة الحساب
نوع الموظف	إطار سامي	
تاريخ الميلاد	23/02/1964	
تاريخ التوظيف	15/02/1986	
السنة الحالية	31/12/2013	
عمر الموظف	49.86 سنة	23/02/1964-31/12/2013
الأقدمية	27.88 سنة	15/02/1986-31/12/2013
المدة الباقية للذهاب للتقاعد	10.14 سنة	60-49.86
المدة المرجعية	38.02 سنة	27.88+10.14
المزايا الممنوحة	20 شهر	
الأجر المرجعي	83 835.62 دج	
متوسط معدل تطور الأجر	9.78 %	
الأجر الأخير	174 869.21 دج	$[(0.0978 \times 38.02) + 1] \times [83835.62 + (38.02 / 2 \times 775)]$
معدل الدوران	5.19 %	
معدل الوفاة	2.5 %	
معدل الوفاء	58.24 %	$(1 - 0.0519)^{10.14}$
معدل الاستمرار	97.5 %	$(1 - 0.025)$
معدل الحضور	56.78 %	$(0.5824 \times 0.975)$
معدل الاستحداث	4 %	
معدل الأقدمية	73.32 %	$(27.88 / 38.02)$
المؤونة المحينة	978 136.84 دج	$[(174869.21 \times 20 \times 0.05678) \times (1 + 0.04)^{-10.14}] \times 0.7332$
مؤونة 2012	733 602.63 دج	
مؤونة 2013	244 534.21 دج	$(978136.84 - 733602.63)$

المرجع: من إعداد الطلبة باعتماد على وثائق المؤسسة

### المبحث الثالث: أثر تشكيل مؤونة الذهاب إلى التقاعد على القوائم المالية لمؤسسة ديوان الترقية والتسيير العقاري

في السنوات السابقة لم تكن تقوم مؤسسة ديوان الترقية والتسيير العقاري بتخصيص مؤونات لمنحة الذهاب للتقاعد الخاصة بموظفيها حيث كانت تقوم بتحملها خلال إحالة الموظفين للتقاعد، وباعتماد الجزائر للنظام المحاسبي المالي وأيضاً باعتبار أن المؤسسة تتحمل تكاليف كبيرة بسبب دفع هذه المنح وتحملها على سنة واحدة فقد جاء النظام المحاسبي المالي بقاعدة تلزم المؤسسات الجزائرية بتخصيص مؤونة كل سنة خاصة بمنحة الذهاب للتقاعد.

#### المطلب الأول: أثر التطبيق الأولي لمؤونة الذهاب للتقاعد على القوائم المالية لسنة 2012

اعتمدت مؤسسة ديوان الترقية والتسيير العقاري مبدأ تشكيل مؤونة الذهاب للتقاعد ابتداء من سنة 2012 ذلك ما نسب في ترك أثر على وضعية المؤسسة، فمن خلال هذا المطلب سنقوم بدراسة أثر اعتماد تسجيل مؤونة الذهاب للتقاعد لأول مرة على القوائم المالية للمؤسسة (ميزانية المؤسسة وجدول حسابات النتائج) وعلى وضعيتها المالية بصفة عامة.

#### 1. التسجيل الأولي لمؤونة الذهاب للتقاعد

في نهاية سنة 2012 قدرت مؤسسة ديوان الترقية و التسيير العقاري مؤونة الذهاب للتقاعد لمختلف موظفيها ب 60 310 638.30 دج وهذا خاص بالسنوات السابقة التي لم تقم بتشكيل لها مؤونة، وقد قدر قسط المؤونة الخاص بسنة 2012 ب 15 077 659.57 دج وقد تم تسجيلها محاسبياً كالتالي:

مدين	دائن	البيان	المبالغ	المبالغ
11		مرحل من جديد	60 310 638.30	
686		مخصصات المؤونات	15 077 659.57	
	153	مؤونة المعاشات والالتزامات المماثلة تسجيل تشكيل المؤونة		75 388 297.87

## 2. تأثير تشكيل المؤونة على القوائم المالية

## جدول رقم 09: ميزانية المؤسسة جانب الأصول لسنة 2012

الأصول	2012 قبل تشكيل المؤونة	2012 بعد تشكيل المؤونة
الأصول الجارية		
تثبيتات غير جارية		
تثبيتات جارية		
أراضي	27 533 641,09	27 533 641,09
مباني	3 016 659 577,55	3 016 659 577,55
تثبيتات أخرى	66 009 188,15	66 009 188,15
تثبيتات امتيازيه		
تثبيتات قيد الانجاز	798 198 192,14	798 198 192,14
الخسائر على الأصول المالية الأخرى غير الجارية	29 995,00	29 995,00
ضريبة مؤجلة أصول	24 318 787,73	24 318 787,73
مجموع الأصول غير جارية	<b>3 932 749 381,66</b>	<b>3 932 749 381,66</b>
أصول الجارية		
مخزونات	212 992 610,00	212 992 610,00
حقوق		
الزبائن	182 856 289,91	182 856 289,91
مدينون آخرون	1 201 610 664,90	1 201 610 664,90
الضرائب والرسوم المماثلة	1 277 584,00	1 277 584,00
الخزينة	241 966 924,16	241 966 924,16
مجموع أصول الجارية	<b>1 840 703 372,97</b>	<b>1 840 703 372,97</b>
مجموع الأصول	<b>5 773 452 754,63</b>	<b>5 773 452 754,63</b>

المرجع: من إعداد الطلبة باعتماد على وثائق المؤسسة

## جدول رقم 10: جانب الخصوم لسنة 2012

2012 قبل تشكيل المؤونة	2012 قبل تشكيل المؤونة	الخصوم
		أموال خاصة
4 244 495 147,30	4 244 495 147,30	رأس المال الصادر
		رأس مال.....
		احتياطات - احتياطات مجمعة
		فارق إعادة التقييم
-13 772 172,58	1 305 486,904	النتيجة الصافية-نتيجة صافية للمجمع
-973 066 351,43	-898 983 558,464	أموال خاصة أخرى- مرحل من جديد
		حصة المؤسسة مجمعة
<b>3 271 428 795,87</b>	<b>3 346 817 075,74</b>	<b>I. مجموع</b>
		خصوم غير جارية
1 403 426 005.48	1 403 426 005.48	قروض وديون مالية
		ضرائب (مؤجلة-.....)
		ديون أخرى غير جارية
118 681 683,26	43 293 385,39	مؤونات
<b>1 522 107 688,74</b>	<b>1 446 719 390,87</b>	<b>II. مجموع</b>
		خصوم جارية
95 295 001,34	95 295 001,34	الموردون
76 886 545,67	76 886 545,67	ضرائب
807 734 723,01	807 734 723,01	ديون أخرى
		خزينة خصوم
<b>979 916 270,02</b>	<b>979 916 270,02</b>	<b>III. مجموع</b>
<b>5 773 452 754,63</b>	<b>5 773 452 754,63</b>	<b>مجموع الخصوم</b>

المرجع: من أعداد الطلبة باعتماد على وثائق المؤسسة



## جدول رقم 11: الميزانية المختصرة للخصوم لسنة 2012

الخصوم				البيان
2012 بعد تسجيل المؤونة		2012 قبل تسجيل المؤونة		
النسبة	المبالغ	النسبة	المبلغ	
56.67	3 271 428 795,87	57,97	3 346 817 075,74	أخ
26.36	1 522 107 688,74	25,06	1 446 719 390,87	د ط أ
83.03	4 793 536 484,61	83.03	4 793 536 484,61	أ د
16,97	979 916 270,02	16.97	979 916 270,02	د ق أ
100	5 773 452 754,61	100	5 773 452 754,61	المجموع

## المرجع: من أعداد الطلبة باعتماد على وثائق المؤسسة

➤ **الأموال الخاصة:** تتكون بشكل أساسي من رأس المال والنتائج المحققة حيث تمثل الأموال الخاصة قبل تشكيل مؤونة الذهاب للتقاعد بنسبة 57,97% من مجموع الميزانية، وبعد تشكيل المؤونة شهدت انخفاضا فأصبحت تمثل بنسبة 56.67%.

➤ **الديون طويلة الأجل:** تتشكل بشكل أساسي من قروض وديون مالية ومؤونات الأعباء حيث تمثل الديون طويلة الأجل قبل تشكيل مؤونة الذهاب للتقاعد بنسبة 25.06% من مجموع الميزانية، وبعد تشكيل المؤونة شهدت ارتفاعا فأصبحت تمثل بنسبة 26.36%.

➤ **الديون قصيرة الأجل:** تتكون بشكل أساسي من موردون و ديون أخرى، حيث تشكيل مؤونة الذهاب للتقاعد لم تؤثر على الديون قصيرة الأجل وبذلك لم تشهد تغيرا في نسبتها.

➤ **نسبة قابلية السداد:** تسمح بمقارنة ديون المؤسسة بمجموع أصولها وتمثل الوضعية المثالية للمؤسسة عندما تكون هذه النسبة أقل أو تساوي 0.5 ويتم حسابها كما يلي:

$$0.4203 = \frac{2\,426\,635\,660,89}{5\,773\,452\,754,61} = \text{نسبة قابلية السداد قبل تشكيل المؤونة}$$

$$0.4741 = \frac{2\,322\,023\,958,76}{5\,773\,452\,754,61} = \text{نسبة قابلية السداد بتشكيل المؤونة}$$

من خلال العلاقتين السابقة فإن قدرة المؤسسة على سداد ديونها جيدة، وإن تشكيل المؤونة أثر سلبيا على قدرة المؤسسة على السداد مما أضعفها ولو بنسبة قليلة.

➤ **المردودية المالية:** تمثل العلاقة بين الأموال المستثمرة والنتائج المحصل عليها ويتم حسابها كما يلي:

$$0.0003 = \frac{1\ 305\ 486,904}{3\ 346\ 817\ 075,74} = \text{المردودية المالية قبل تشكيل المؤونة}$$

$$-0.0042 = \frac{13\ 772\ 172,58}{3271428795.87} = \text{المردودية المالية بعد تشكيل المؤونة}$$

المردودية الخاصة بالمؤسسة كانت موجبة بعد تسجيل المؤونة أصبحت سالبة.

➤ **نسبة الاستقلالية المالية:** تمثل مدى استقلالية المؤسسة عن مختلف الدائنون والتعبير عنها بنسبة الأموال الخاصة على مجموع الديون وتكون هذه النسبة مثالية إذا كانت أكبر أو تساوي 2 ويتم حسابها كما يلي:

$$1.3792 = \frac{3\ 346\ 817\ 075,74}{2\ 426\ 635\ 660,89} = \text{نسبة الاستقلالية المالية قبل تشكيل المؤونة}$$

$$1.3075 = \frac{3\ 271\ 428\ 795,87}{2\ 502\ 023\ 958,76} = \text{نسبة الاستقلالية المالية قبل تشكيل المؤونة}$$

من خلال العلاقتين السابقة فإن قدرة المؤسسة على سداد ديونها ضعيفة نوعا ما، وإن تشكيل المؤونة أثر سلبا على قدرة المؤسسة على السداد ولو بنسبة قليلة.

من خلال النسب التي تم حسابها توصلنا إلى ما يلي:

- الاستقلالية المالية ضعيفة نسبيا فهي لا تصل إلى النسبة المثالية وهي 2 مما يعني أن الديوان مستقل عن الغير مالي؛
- قابلية السداد جيدة بالنسبة للديوان أي أن مجموع الديون أقل من 1/2 مجموع الخصوم وبالتالي الديوان يتمتع بقدرة على تسديد الديون؛
- مردودية المالية ضعيفة بل حتى سالبة وذلك راجع إلى تأثير مؤونة الذهاب للتقاعد.

جدول رقم 12: جدول حسابات النتائج لسنة 2012 قبل وبعد تشكيل المؤونة

البيان	2012 قبل تشكيل المؤونة	التعديلات	2012 بعد تشكيل المؤونة	نسبة التغير %
المبيعات والمبيعات الملحقة	292 501 878,26		292 501 878,26	
تغير في المخزون المنتجات التامة ونصف تام	-25 854 303,62		-25 854 303,62	
<b>إنتاج الدورة</b>	<b>266 647 574,64</b>		<b>266 647 574,64</b>	
مشتريات مستهلكة	-13 062 720,82		-13 062 720,82	
خدمات واستهلاكات أخرى	-58 363 347,04		-58 363 347,04	
<b>استهلاك الدورة</b>	<b>-71 426 067,86</b>		<b>-71 426 067,86</b>	
القيمة المضافة للاستغلال	195 221 506,78		195 221 506,78	
مصاريف المستخدمين	-220 098 795,77		-220 098 795,77	
ضرائب ورسوم مماثلة	-6 481 734,00		-6 481 734,00	
<b>الفائض الخام للاستغلال</b>	<b>-31 359 022,99</b>		<b>-31 359 022,99</b>	
المنتجات العملياتية الأخرى	2 646 637,00		2 646 637,00	
الأعباء العملياتية الأخرى	-14 860 313,41		-14 860 313,41	
مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وخسائر القيمة	-101136165.98	-15 077 659,484	-86058506.496	17.52
استثناء عن خسائر القيمة والأرصدة				
<b>النتيجة العملية</b>	<b>-278 451 865,38</b>	-15 077 659,484	<b>-263 374 205,896</b>	<b>5.72</b>
المنتجات المالية	268 755 892,19		268 755 892,19	
الأعباء المالية	-7 280 097,37		-7 280 097,37	
<b>النتيجة المالية</b>	<b>261 475 794,82</b>		<b>261 475 794,82</b>	
<b>النتيجة العادية قبل الضرائب</b>	<b>-16 976 070,56</b>	-15 077 659,484	<b>1 898 411,076</b>	<b>794.2</b>
الضرائب الواجب دفعها على النتيجة العادية				
الضرائب المؤجلة (تغيرات) حول النتائج العادية	3 203 897,98		3 203 897,98	
<b>مجموع منتجات الأنشطة العادية</b>	<b>538 050 103,83</b>		<b>538 050 103,83</b>	
<b>مجموع أعباء الأنشطة العادية</b>	<b>-551 822 276,41</b>	-15 077 659,484	<b>-536 744 616,926</b>	<b>2.80</b>
<b>النتيجة الصافية للأنشطة العادية</b>	<b>-13 772 172,58</b>	-15 077 659,484	<b>1 305 486,904</b>	<b>794.2</b>
العناصر غير العادية-المنتجات (يطلب بيانها)				
العناصر غير العادية-أعباء (يطلب بيانها)				
النتيجة غير عادية				
<b>النتيجة الصافية للدورة</b>	<b>-13 772 172,58</b>	-15 077 659,484	<b>1 305 486,904</b>	<b>794.2</b>

المرجع: من إعداد الطلبة بالاعتماد على وثائق من المؤسسة

من خلال جدول رقم والذي يبين جدول حسابات النتائج قبل وبعد تشكيل مؤونة منحة الذهاب للتقاعد، فإن تشكيل هذه المؤونة قد نتج عن ذلك أثر على بعض عناصر جدول حسابات النتائج وهي كالتالي:

➤ **النتيجة العمليانية:** قبل تشكيل مؤونة منحة الذهاب للتقاعد كانت النتيجة العمليانية تساوي 263 374 205,896 - دج وبعد تشكيل المؤونة أصبحت تساوي 278 451 865,38 - دج حيث أدى ذلك إلى انخفاض النتيجة العمليانية بقيمة 15 077 659,484 - دج أي بنسبة 13,68%.

➤ **النتيجة العادية قبل الضرائب:** قبل تشكيل مؤونة منحة الذهاب للتقاعد كانت النتيجة قبل الضرائب تساوي 1 898 411,076 - دج وبعد تشكيل المؤونة أصبحت تساوي 16 976 070,56 - دج حيث أدى ذلك إلى انخفاض النتيجة العادية قبل الضرائب بقيمة 15 077 659,484 - دج أي بنسبة 12,47%.

➤ **النتيجة الصافية:** قبل تشكيل مؤونة منحة الذهاب للتقاعد كانت النتيجة الصافية تساوي 1 305 486,409 - دج وبعد تشكيل المؤونة أصبحت تساوي 13 772 172,58 - دج حيث أدى ذلك إلى انخفاض النتيجة الصافية بقيمة 15 077 659,484 - دج أي بنسبة 12,47%.

من خلال هذا فإن تشكيل مؤونة الذهاب إلى التقاعد من قبل مؤسسة ديوان الترقية والتسيير العقاري أثر على قوائمها المالية وذلك على كل من جدول حسابات النتائج والميزانية، حيث شهد جدول حسابات النتائج العديد من التغيرات والتي تمثلت زيادة مصاريف المؤسسة وهذا أدى إلى انخفاض النتيجة العمليانية وهذا بدوره أدى إلى انخفاض النتيجة الصافية التي كانت موجبة (ربح) وأصبحت سالبة (خسارة)، أما بخصوص ميزانية المؤسسة فقد شهدت عدة تغيرات أيضا حيث أن هذه التغيرات مست جانب الخصوم فقط وتمثل هذه التغيرات في تدهور الأموال الخاصة وهذا راجع إلى التسجيل الأولي للمؤونة الذي أثر سلبا على حساب المرحل من جديد والنتيجة الصافية وهو بدوره أثر سلبا على المركز المالي للمؤسسة وضعيتها المالية.

### المطلب الثاني: أثر تشكيل مؤونة الذهب للتقاعد على القوائم المالية لسنة 2013

نظرا لاعتماد المؤسسة تطبيق تشكيل مؤونة الذهب للتقاعد أصبحت تقوم كل نهاية سنة بتعيين هذه المؤونة ومعالجتها محاسبيا وذلك بزيادتها أو خفضها، حيث سنقوم في هذا المطلب بتحليل أثر رفع المؤونة أو خفضها على القوائم المالية للمؤسسة

#### 1. التسجيل المحاسبي لمؤونة الذهب للتقاعد لسنة 2013

في نهاية سنة 2013 قدرت مؤسسة ديوان الترقية والتسيير العقاري مؤونة الذهب للتقاعد لمختلف موظفيها ب 100 517 730,50 دج، وقد قدر قسط المؤونة الخاص بسنة 2013 ب 25 129 432,62 دج وقد تم تسجيلها محاسبيا كالتالي:

مدين	دائن	البيان	المبالغ	المبالغ
686	153	مخصصات المؤونات مؤونة المعاشات والالتزامات المماثلة تسجيل تشكيل المؤونة	25 129 432.62	25 129 432.62

بسبب وصول عدد من موظفي مؤسسة ديوان الترقية والتسيير العقاري سن التقاعد تم إحالة 14 موظف إلى التقاعد وقد قدرت المؤسسة التزامها اتجاههم ب 14 710 073,85 دج وقد تم ترصيد قسط من المؤونة الإجمالية بقيمة الالتزام وكان تسجيلها المحاسبي كالتالي:

مدين	دائن	البيان	المبالغ	المبالغ
153	421	مؤونة المعاشات والالتزامات المماثلة المستخدمين ترصيد المؤونة	14 710 073.85	14 710 073.85

2. تأثير تشكيل المؤونة على القوائم المالية لسنة 2013

جدول رقم 13 : جانب الأصول لسنة 2013

الأصول	2013 قبل تشكيل المؤونة	2013 بعد تشكيل المؤونة
الأصول الجارية		
تثبيتات معنوية	76 000,00	76000.00
تثبيتات مادية		
أراضي	27 533 641,09	27 533 641,09
مباني	2 986 349 923,92	2 986 349 923,92
تثبيتات أخرى	61 541 450,70	61 541 450,70
تثبيتات امتيازيه	-6 333,33	-6 333,33
تثبيتات قيد الانجاز	994 767 582,45	994 767 582,45
قروض وأصول مالية غير جارية	29 995,00	29 995,00
تثبيتات مالية		
ضريبة مؤجلة أصول	24 318 787,73	24 318 787,73
مجموع الأصول غير جارية	4 094 611 047,56	4 094 611 047,56
أصول الجارية		
مخزونات	212 735 177,51	212 735 177,51
حقوق		
الزيائن	-52 231 847,82	-52 231 847,82
مدينون آخرون	1 422 660 960,16	1 422 660 960,16
الحزينة	127 478 956,92	127 478 956,92
مجموع أصول الجارية	1 719 807 247,91	1 719 807 247,91
مجموع الأصول	5 814 418 295,47	5 814 418 295,47

المرجع: من إعداد الطلبة باعتماد على وثائق المؤسسة

جدول رقم 14: ميزانية المؤسسة 2013 قبل وبعد تشكيل المؤونة جانب الخصوم

2013 بعد تشكيل المؤونة	2013 قبل تشكيل المؤونة	الخصوم
		أموال خاصة
4 244 495 147,30	4 244 495 147,30	رأس المال الصادر
		رأس مال.....
		احتياطات - احتياطات مجمعة
		فارق إعادة التقييم
-83 522 898,55	-83 522 898,55	النتيجة الصافية-نتيجة صافية للمجمع
-973 066 351,43	-973 066 351,43	أموال خاصة أخرى- مرحل من جديد
		حصة المؤسسة مجمعة
<b>3 162 776 464,70</b>	<b>3 187 905 897,32</b>	<b>I. مجموع</b>
		خصوم غير جارية
1 464 315 734,62	1 464 315 734,62	قروض وديون مالية
		ضرائب (مؤجلة-.....)
		ديون اخرى غير جارية
129 101 042,03	118 681 683,26	مؤونات
<b>1 593 416 776,65</b>	<b>1 582 997 417,88</b>	<b>II. مجموع</b>
		خصوم جارية
54 205 384,26	54 205 384,26	الموردون
80 957 203,45	80 957 203,45	ضرائب
932 062 466,41	908 352 392,56	ديون أخرى
		خريفة خصوم
<b>1 058 225 054,41</b>	<b>1 043 514 980 ,27</b>	<b>III. مجموع</b>
<b>5 814 418 295,47</b>	<b>5 814 418 295,47</b>	<b>مجموع الخصوم</b>

المرجع: من إعداد الطلبة باعتماد على وثائق المؤسسة

جدول رقم 15: الميزانية المختصرة للخصوم

الخصوم				البيان
2013 بعد تسجيل المؤونة		2013 قبل تسجيل المؤونة		
النسبة %	المبلغ	النسبة %	المبلغ	
54.39	3 162 776 464,70	54.84	3 187 105 897,32	أخ
27.41	1 593 416 776,65	27.22	1 582 997 417,88	د ط أ
81.79	4 756 193 241,35	82.06	4 770 903 295,20	أ د
18.20	1 058 225 054,12	17.94	1 043 514 980,27	د ق أ
100	5 814 418 295,47	100	5 814 418 295,47	المجموع

المرجع: من أعداد الطلبة باعتماد على وثائق المؤسسة

➤ **الأموال الخاصة:** تتكون بشكل أساسي من رأس المال والنتائج المحققة حيث تمثل الأموال الخاصة قبل تشكيل مؤونة الذهاب للتقاعد بنسبة 54.84% من مجموع الميزانية، وبعد تشكيل المؤونة شهدت انخفاضاً فأصبحت تمثل بنسبة 54.39% .

➤ **الديون طويلة الأجل:** تتشكل بشكل أساسي من قروض وديون مالية ومؤونات الأعباء حيث تمثل الديون طويلة الأجل قبل تشكيل مؤونة الذهاب للتقاعد بنسبة 27.22% من مجموع الميزانية، وبعد تشكيل المؤونة شهدت ارتفاعاً فأصبحت تمثل بنسبة 27,41% .

➤ **الديون قصيرة الأجل:** تتكون بشكل أساسي من موردون وديون أخرى، حيث تشكل مؤونة الذهاب للتقاعد أثر عليها وذلك لأنها كانت نسبتها 17.94% فأصبحت 18.20% .

➤ **نسبة قابلية السداد:** تسمح بمقارنة ديون المؤسسة بمجموع أصولها وتمثل الوضعية المثالية للمؤسسة عندما تكون هذه النسبة أقل أو تساوي 0.5% .

$$0.4517 = \frac{2\ 626\ 512\ 398,15}{5\ 814\ 418\ 295,47} = \text{نسبة قابلية السداد قبل تشكيل المؤونة}$$

$$0.4560 = \frac{2\ 651\ 641\ 830,77}{5\ 814\ 418\ 295,47} = \text{نسبة قابلية السداد بعد تشكيل المؤونة}$$



من خلال العلاقتين السابقة فإن قدرة المؤسسة على سداد ديونها جيدة، وإن تشكيل المؤونة أثر سلباً على قدرة المؤسسة على السداد مما أضعفها ولو بنسبة قليلة.

➤ **المردودية المالية:** تمثل العلاقة بين الاموال المستثمرة والنتائج المحصل عليها.

$$\text{المردودية المالية قبل تشكيل المؤونة} = \frac{-83\,522\,898,55}{3\,187\,905\,897,32} = -0.0261$$

$$\text{المردودية المالية بعد تشكيل المؤونة} = \frac{-108\,652\,331,13}{3\,162\,776\,464,70} = -0.0343$$

المردودية الخاصة بالمؤسسة سالبة كما أن المؤونة زادت من التأثير السلبي للمردودية.

➤ **نسبة الاستقلالية المالية:** تمثل مدى استقلالية المؤسسة عن مختلف الدائنون والتعبير عنها بنسبة الأموال الخاصة على مجموع الديون و تكون هذه النسبة مثالية إذا كانت أكبر أو تساوي 2.

$$\text{نسبة الاستقلالية المالية قبل تشكيل المؤونة} = \frac{3\,187\,905\,897,32}{2\,626\,512\,398,15} = 1.2137$$

$$\text{نسبة الإستقلالية المالية بعد تشكيل المؤونة} = \frac{3\,162\,776\,464,70}{2\,651\,641\,830,77} = 1.1927$$

من خلال العلاقتين السابقتين نجد أن استقلالية المؤسسة ضعيفة وغير قادرة على مواجهة جميع ديونها بأموالها الخاصة، وتشكيل المؤونة أدى إلى زيادة ديون المؤسسة مما أضعف ولو بنسبة قليلة استقلالية المؤسسة.

من خلال النسب التي تم حسابها توصلنا إلى ما يلي:

- الاستقلالية المالية ضعيفة نسبياً فهي لا تصل إلى النسبة المثالية وهي 2 مما يعني أن الديون مستقل عن الغير مالي؛
- قابلية السداد جيدة بالنسبة للديون أي أن مجموع الديون أقل من 1/2 مجموع الخصوم وبالتالي الديون يتمتع بقدرة على تسديد الديون؛
- مردودية المالية ضعيفة بل حتى سالبة وذلك راجع إلى النتيجة السالبة التي حققها الديون.

جدول رقم 16 : جدول حسابات النتائج لسنة 2013

البيان	2013 قبل تشكيل المؤونة	التعديل	2013 بعد تشكيل المؤونة	نسبة التغير
المبيعات والمبيعات الملحقة	15 559 634,60		15 559 634,60	
<b>إنتاج الدورة</b>	<b>15 559 634,60</b>		<b>15 559 634,60</b>	
مشتريات مستهلكة	-13 932 410,62		-13 932 410,62	
خدمات واستهلاكات أخرى	-86 802 618,97		-86 802 618,97	
<b>استهلاك الدورة</b>	<b>-100 735 029,59</b>		<b>-100 735 029,59</b>	
القيمة المضافة للاستغلال	-85 175 394,99		-85 175 394,99	
مصاريف المستخدمين	-217 938 581,62		-217 938 581,62	
ضرائب ورسوم مماثلة	-3 599 743,71		-3 599 743,71	
<b>الفائض الخام للاستغلال</b>	<b>-306 713 720,32</b>		<b>-306 713 720,32</b>	
المنتجات العمليانية الأخرى	66 603 008,85		66 603 008,85	
الاعباء العمليانية الأخرى	-70 846 564,18		-70 846 564,18	
مخصصات الاهتلاكات والمؤونات وحسائر القيمة	-104519741.98	-25 129 432,58	-79 390 309,36	31.65
استثناء عن حسائر القيمة والأرصدة	7 470 030,34		7 470 030,34	
<b>النتيجة العمليانية</b>	<b>-101 293 266,93</b>	<b>-25 129 432,58</b>	<b>-76163834.35</b>	<b>32.99</b>
المنتجات المالية				
الأعباء المالية	-7 359 064,20		-7 359 064,20	
<b>النتيجة المالية</b>	<b>-7 359 064,20</b>		<b>-7 359 064,20</b>	
<b>النتيجة العادية قبل الضرائب</b>	<b>-108 652 331,13</b>	<b>-25 129 432,58</b>	<b>-83 522 898,55</b>	<b>30.08</b>
الضرائب الواجب دفعها على النتيجة العادية				
الضرائب المؤجلة (تغيرات) حول النتائج العادية				
<b>مجموع منتجات الأنشطة العادية</b>	<b>396 346 394,11</b>		<b>396 346 394,11</b>	
<b>مجموع أعباء الأنشطة العادية</b>	<b>-504 998 725,28</b>	<b>-25 129 432,58</b>	<b>-479 869 292,66</b>	<b>5.23</b>
<b>النتيجة الصافية للأنشطة العادية</b>	<b>-108 652 331,13</b>	<b>-25 129 432,58</b>	<b>-83 522 898,55</b>	<b>30.08</b>
العناصر غير العادية-المنتجات (يطلب بيانها)				
العناصر غير العادية-أعباء (يطلب بيانها)				
النتيجة غير عادية				
<b>النتيجة الصافية للدورة</b>	<b>-108 652 331,13</b>	<b>-25 129 432,58</b>	<b>-83 522 898,55</b>	<b>30.08</b>

المرجع: من إعداد الطلبة باعتماد على وثائق المؤسسة

من خلال جدول رقم و الذي يبين جدول حسابات النتائج قبل وبعد تشكيل مؤونة منحة الذهاب للتقاعد، فإن تشكيل هذه المؤونة قد نتج عن ذلك أثر على بعض عناصر جدول حسابات النتائج وهي كالتالي:

➤ **النتيجة العملياتية:** قبل تشكيل مؤونة منحة الذهاب للتقاعد كانت النتيجة العملياتية تساوي 76 163 834,35 - دج وبعد تشكيل المؤونة أصبحت تساوي 101 293 266,93 - دج حيث أدى ذلك إلى انخفاض النتيجة العملياتية بقيمة 25 129 432.58 دج أي بنسبة 32.99%.

➤ **النتيجة العادية قبل الضرائب:** قبل تشكيل مؤونة منحة الذهاب للتقاعد كانت النتيجة قبل الضرائب تساوي 83 522 898,55 - دج وبعد تشكيل المؤونة أصبحت تساوي 108 652 331,13 - دج حيث أدى ذلك إلى انخفاض النتيجة العادية قبل الضرائب بقيمة 25 129 432.58 دج إي بنسبة 12,47%.

➤ **النتيجة الصافية:** قبل تشكيل مؤونة منحة الذهاب للتقاعد كانت النتيجة الصافية تساوي 83 522 898,55 - دج وبعد تشكيل المؤونة أصبحت تساوي 108 652 331,13 - دج حيث أدى ذلك إلى انخفاض النتيجة الصافية بقيمة 25 129 432.58 دج أي بنسبة 30.08%.

لاشك من أن تشكيل مؤونة الذهاب للتقاعد لأول مرة أثر على القوائم المالية والوضعية المالية للمؤسسة، حيث ذلك أدى بمؤسسة ديوان الترقية والتسيير العقاري إلى تحميل إجمالي المؤونة الخاصة بالموظفين والتي تخص عدة دورات أي من بداية دخول الموظفين للمؤسسة إلى غاية سنة 2012 تطبيق تشكيل المؤونة وقد تم تحميلها على المرحل من جديد مما أدى ذلك إلى تدهور الأموال الخاصة للمؤسسة، على عكس سنة 2013 حيث لم تؤثر كثيرا على وضعية المؤسسة وهذا راجع إلى تسجيل قسط المؤونة الخاص بسنة 2013 فقط وأيضا ترصيد قسط من المؤونة الخاص بالموظفين الذين أحيلوا للتقاعد وهذا ما قلل تأثير مؤونة الذهاب للتقاعد على نتيجة المؤسسة ومركزها المالي وعلى وضعيتها المالية بصفة عامة.

## خلاصة الفصل

من خلال دراستنا لمؤسسة ديوان الترقية والتسيير العقاري وجدنا أن المؤسسة تعتمد على نظام حوافز يشما على العديد من المزايا وتمثل في مزايا قصيرة الأجل ومزايا طويلة الأجل، حيث تتمثل المزايا قصيرة الأجل في الأجر التي بدورها تحتوي على العديد من المنح والمكافآت والعطل المدفوعة الأجر والمكافآت الخاصة بالمشاركة في الأرباح ومختلف المزايا الأخرى قصيرة الأجل حيث تقوم بتقييم ومعالجة هذه المزايا حسب ما جاء به النظام المحاسبي المالي.

أما بخصوص المزايا طويلة الأجل فهي تحتوي على المعاشات التقاعدية ومنح الذهاب للتقاعد ومختلف المزايا الأخرى طويلة الأجل، فبخصوص المعاشات التقاعدية فتعتمد المؤسسة على خطط المساهمات المحددة حيث تقوم بدفع مساهمات ثابتة في صندوق الضمان الاجتماعي تعود منفعتة للموظفين بعد انتهاء خدماتهم في المؤسسة، وفي حالة إحالة الموظفين للتقاعد تقوم المؤسسة بمنحهم منحة الذهاب للتقاعد حيث تقوم المؤسسة بتقييمها ومعالجتها وفقا لما جاء به النظام المحاسبي المالي وذلك بالاعتماد على الفرضيات الإكتوارية ومختلف طرق الحساب التي تضمنها النظام المحاسبي المالي وتخصيص لها مؤونة في نهاية كل سنة مع تعديلها وذلك بزيادتها أو تخفيضها.

بعد الاطلاع على وثائق المؤسسة الداخلية وجدنا أن ديوان الترقية والتسيير العقاري في السنوات السابقة لم تكن هذه المؤسسة تقوم بتخصيص مؤونات لهذا النوع من المزايا فقد بدأت تشكيل المؤونات ابتداء من سنة 2012 مما ترك أثرا على قوائمها المالية من خلال تحميلها على الأموال الخاصة، أما في سنة 2013 فقد قامت المؤسسة بزيادة هذه المؤونة بعد تقديرها الجديد للمؤونة وقد شهدت إحالة عدد من موظفيها وهذا ما أدى بدوره إلى استرجاع جزء من المؤونة مما قلل الأثر على الوضعية المالية للمؤسسة.

خاتمة

إن البحث عن لغة واحدة للتواصل الجيد بين البلدان المختلفة أصبحت ضرورة حتمية تفرضها العولمة ومتطلبات الإفصاح عن المعلومة المالية والمحاسبية وبما أن النظام المحاسبي يمثل مصدر لهذه المعلومات فإنه من الضروري وضع نظام محاسبي موحد يضمن ويعمل على إمداد بالمعلومات المحاسبية والمالية الملائمة وذات مصداقية وقابلة للمقارنة على المستوى المحلي والدولي بالنسبة للمستثمرين لتمكينهم من اتخاذ قرارات ملائمة.

الجزائر بدورها حاولت تطبيق نظام محاسبي يتوافق مع المعايير المحاسبية الدولية من خلال تطبيق نظام محاسبي مالي المستمد من المعايير المحاسبية الدولية إلى أن تطبيق هذا النظام في المؤسسات الجزائرية يعرف صعوبات كثيرة وذلك مع التغيرات الجديدة بصفة عامة وتقييم المزايا الممنوحة للعاملين بصفة خاصة والنظام المحاسبي المالي قد تناول المزايا الممنوحة للموظفين من خلال المادة 136 والتي أوضح فيها كيفية تقييم ومعالجة هذه المزايا وأيضاً تصنيفها إلى مزايا قصيرة الأجل والتي تتمثل في الأجور والمنح والمكافآت والعطل المدفوعة ومختلف المزايا النقدية وغير النقدية، أما الصنف الثاني يتمثل في مزايا طويلة الأجل التي تشمل منحة الذهاب للتقاعد والمعاشات التقاعدية... إلخ،

بعد دراستنا لحالة ديوان ترقية وتسيير العقاري وجدنا أن دائرة المالي والمحاسبة بدأت بتشكيل المؤونة سنة 2012 مما أثر على الميزانية وجدول حسابات النتائج ومنه بعد دراستنا هذه توصلنا إلى مجموعة من النتائج والتوصيات

## 1. اختبار الفرضيات

- تعتبر الفرضية الأولى صحيحة والتي تقول بأن النظام المحاسبي أثر إيجاباً على جودة المعلومات المحاسبية والمالية حيث أن تطبيق المزايا الممنوحة للعاملين الذي أتى به النظام المحاسبي المالي أثر على المعلومة المحاسبية والمالية؛
- الفرضية الثانية خاطئة والتي تقول أن النظام المحاسبي المالي يقوم بتصنيف المزايا الممنوحة للعاملين حسب ما جاء به المعيار المحاسبي الدولي (IAS19) ولذلك لأن النظام المحاسبي المالي يصنف المزايا إلى صنفين مزايا قصيرة الأجل ومزايا طويلة الأجل عكس المعيار المحاسبي الدولي (IAS19) الذي يصنفها إلى أربعة أصناف؛
- الفرضية الثالثة صحيحة وهي تقول بأن ديوان ترقية وتسيير العقاري يقيم بتقييم هذه المزايا حسب ما جاء به النظام المحاسبي المالي.

## 2. نتائج الدراسة

بعد دراستنا لموضوع المزايا الممنوحة للموظفين توصلنا إلى العديد من النتائج والتي تتمثل فيما يلي:

## ❖ النتائج النظرية للدراسة:

- تصنف المزايا الممنوحة للعاملين حسب النظام المحاسبي المالي يختلف عن التصنيف الذي جاء به المعيار المحاسبي الدولي (IAS19)؛
- تعتبر الفرضيات الاكتوارية والتي تشمل عدة معدلات مثل (معدل التطور، معدل الدوران) أساس احتساب مؤونة الذهاب للتقاعد؛
- النظام المحاسبي المالي لا يختلف عن المعيار المحاسبي الدولي (IAS19) فيما يخص خطط المعاشات التقاعدية؛
- تعتبر منحة الذهاب للتقاعد من أهم المزايا الطويلة الممنوحة من قبل المؤسسة خصصها النظام المحاسبي المالي بتعليمات منهجية وأمثلة نموذجية لكيفية حسابها وتقييمها وتسجيله محاسبيا.

## ❖ النتائج التطبيقية:

- مؤسسة ديوان ترقية وتسيير العقاري تعتمد على نظام حوافز يشمل مختلف مزايا الموظفين حيث تتمثل حذاه المزايا في مزايا قصيرة وطويلة الأجل؛
- المزايا قصيرة الأجل في ديوان ترقية وتسيير العقاري تشمل الأجور ومختلف المنح والمكافآت الملحقمة والعطل المدفوعة الأجر أما بخصوص مكافأة المشاركة في الأرباح لم تعد تمنحها المؤسسة للموظفين وهذا ناتج عن النتائج السلبية التي حققتها المؤسسة في السنوات الأخيرة؛
- المزايا طويلة الأجل في مؤسسة ديوان ترقية وتسيير العقاري تتمثل في المعاشات التقاعدية ومنح الذهاب للتقاعد؛
- ديوان ترقية وتسيير العقاري تعتمد على خطط المساهمات المحددة فيما يخص المعاشات التقاعدية وذلك بتقدير مساهمات ثابتة لصندوق الضمان الاجتماعي حيث تعود منفعتة إلى الموظفين بعد انتهاء خدماتهم في المؤسسة؛
- ديوان ترقية وتسيير العقاري اعتمدت تطبيق تسجيل مؤونة الذهاب للتقاعد ابتداء من سنة 2012؛
- عادة ما تقوم مؤسسة ديوان ترقية وتسيير العقاري بتقييم مؤونة الذهاب حسب ما جاء به النظام المحاسبي المالي باعتماد على الفرضيات الاكتوارية في تقديرها؛
- بعد تشكيل مؤونة الذهاب للتقاعد تم الحصول على ميزانية وجدول حسابات نتائج أخر وأثرت أيضا على النتيجة والأموال الخاصة؛
- النتيجة بعد تشكيل المؤونة تأثرت حيث انتقلت من نتيجة موجبة (ربح) إلى نتيجة سالبة (خسارة)؛

➤ تشكيل مؤونة الذهاب للتقاعد للسنوات السابقة تم تحميلها على حساب مرحل من جديد ح/11 والذي أثر سلبا على رؤوس الأموال.

### 3. التوصيات

- إعطاء أهمية أكثر لما جاء في النظام المحاسبي المالي فيما يخص حساب وتقييم وتسجيل مزايا الموظفين؛
- الاهتمام أكثر بالموارد البشرية عبر التكوين والرسكلة لموظفي مؤسسة ديوان ترقية وتسيير العقاري من أجل الإلمام أكثر بكيفية حساب وتقييم مزايا العاملين وتسجيلها محاسبيا؛
- إعداد دليل يوضح المزايا الممنوحة للعمال مؤسسة ديوان ترقية وتسيير العقاري وكيفية احتسابها و تقييمها؛
- متابعة مؤونات الذهاب للتقاعد أي تعديلها بالتخفيض أو بالزيادة حسب دخول وخروج موظفيها.

### 4. أفاق الدراسة

- يعتبر موضوع المزايا الممنوحة للموظفين من بين أهم المواضيع التي تحتاج إلى بحث وتنقيب لهذا نقترح مواضيع أخرى مكملة وفي نفس سياق هذا الموضوع
- إمكانية تطبيق خطط المنافع المحدد في المؤسسات الجزائرية؛
  - المخاطر الاكتوارية المرتبطة بتقييم مزايا ما بعد انتهاء الخدمة.



# قائمة المراجع

❖ الكتب باللغة العربية

- أحمد محمد نور، مبادئ المحاسبة المالية، الدار الجامعية، مصر، 2006
- أحمد سليمان، التنظيم القانوني لعلاقات العمل في التشريع الجزائري، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر 1992.
- أمين السيد أحمد لطفي، المحاسبة الدولية في الشركات متعددة الجنسيات، الدار الجامعية، الإسكندرية مصر، 2004
- جمال لعشيشي، محاسبة المؤسسة والجباية، الأوراق الزرقاء، الجزائر
- حسين القاضي، مأمون حمدان، المحاسبة الدولية ومعاييرها، الطبعة الأولى، الأردن، دار الثقافة للنشر والتوزيع، 2008
- خالد جمال العجرات، معايير التقارير المالية الدولية 2007، إثراء للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى عمان، الأردن، 2008
- رضوان حلو حنان، مدخل النظرية المحاسبية، دار وائل للنشر و التوزيع، عمان، الأردن، الطبعة الأولى، 2005
- شعيب شنوف، محاسبة المؤسسة طبقا للمعايير المحاسبية الدولية، الجزء الأول، مكتبة الشركة الجزائرية، بودواو، الجزائر، 2009
- عبد الحفي مرعي وآخرون، مبادئ المحاسبة المالية، دار المطبوعات الجامعية، الإسكندرية، 2008
- عمر السيد حسين، فصول وتطور الفكر المحاسبي مع حالات تطبيقية، دار النهضة العربية للنشر بيروت، 1986
- لجنة م.ص.ز.ع، النظام المحاسبي المالي، الأوراق الزرقاء، الجزائر، 2008
- لخضر علاوي، نظام المحاسبة المالية، الأوراق الزرقاء، الجزائر، 2010
- محمد أبو نصار، جمعة حميدات، معايير المحاسبة و الإبلاغ المالي، دار وائل، عمان، 2008
- محمد ابونصار، جمعة حميدات الدولية، معايير المحاسبة والإبلاغ المالي، الجوانب النظرية والعلمية، دائر وائل للنشر، الأردن، الطبعة الثالثة، 2013

- محمد بوتين، المحاسبة المالية ومعايير المحاسبة الدولية، الأوراق الزرقاء، الجزائر، 2010
- محمد مطر، التأصيل للممارسات المهنية المحاسبية، دار وائل لنشر، عمان، الطبعة الثانية، 2008
- هادي رضا الصفار، مبادئ المحاسبة المالية، دار الثقافة، الأردن الطبعة الأولى، 2006
- وصفي عبد الفتاح أبو المكارم، دراسات متقدمة في مجال المحاسبة المالية، الدار الجامعية الجديدة 2008
- وصفي عبد الفتاح أبو المكارم، المحاسبة المالية المتوسطة، القياس والتقييم و الإفصاح المحاسبي
- يوسف محمد جريوع، سالم عبد الله حلس، المحاسبة الدولية مع التطبيق العملي لمعايير المحاسبة الدولية  
مؤسسة الوراق للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، الأردن، 2001

❖ الكتب باللغة الفرنسية

- Amar Kadouri, Ahmed Memeche, cours comptabilité financier selon les normes IAS/IFRS et le SCF 2007, édition ENAG, Alger, 2009
- Catherine maillet-baudrier, les normes comptables internationales IAS/IFRS, MD collection paris, 2008
- Catherine maillet baudriet, les normes comptables internationales IAS/IFRS, Foucher Vanves, 5<sup>eme</sup> édition, aout 2007
- Collection les codes RF, codes IFRS, normes et interprétation, groupes revue fiduciaire, paris 6<sup>eme</sup> éd, 2001
- Collection, maxi poche(gestion), collectif EPBI, IAS/IAFRS les normes comptables internationales, pages bleues, Alger, mai 2001
- conseil national de comptabilité, note méthodologique de première application, les avantages au personnels, 2009
- conseil national de comptabilité, note méthodologique, commission de normalisation des pratiques comptables et diligences professionnelles, 2013
- Jean jacques Julian, les normes comptables internationales IAS/IFRS foucher, vanves, 7<sup>eme</sup> édition, 2007
- Philippe Touron, Hubert Tondeur, comptabilité en IFRS, édition d'organisation, paris, 2004.
- Stéphane BRUN ,Guide d'application des normes IAS/IFRS, Berti édition, Alger 2011
- Xavier paper, évaluation des engagements de retraite, l'essentiel de la norme, IAS 19, 2007

❖ مواقع الأنترنت

- [www.cmpta-alg.comt10421-un-support-séminaire-sur-lesavantages-du-personnel-selon-le-scf](http://www.cmpta-alg.comt10421-un-support-séminaire-sur-lesavantages-du-personnel-selon-le-scf)
- [www.iasplus.ias19.com](http://www.iasplus.ias19.com)
- [www.foucusifrs.com](http://www.foucusifrs.com)

❖ المذكرات

- بن خروف جلييلة، دور المعلومات المالية في تقييم الأداء المالي للمؤسسة واتخاذ القرارات، رسالة ماجستير، جامعة أحمد بوقره بومرداس، 2009/2008
- مداني بن بلغيث، أهمية إصلاح النظام المحاسبي في ضل أعمال التوحيد الدولية أطروحة دكتوراه غير منشورة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2004

❖ القوانين والمراسيم

- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، العدد 74 بتاريخ 25 نوفمبر 2007، القانون المتعلق بالنظام المحاسبي المالي

❖ المجلات

- كاظم الجوهر علي كريمة، العلاقة بين الخصائص النوعية للمعلومات المحاسبية وقواعد الحوكمة لمجلس الإدارة، مجلة الإدارة والاقتصاد، العدد التسعون، 2011
- نوى الحاج، مقارنة جودة المعلومة المحاسبية في النظام المحاسبي المالي الجزائري، مجلة الأكاديمية للدراسات الاجتماعية والإنسانية، العدد 9، 2013

الملاحق

الملحق رقم 01: الميزانية المالية 2013 جانب الأصول قبل تشكيل المؤونة

OPGI BOUIRA  
BOUIRA BOUIRA

EDITION\_DU:06/05/2014 14:0  
EXERCICE:01/01/13 AU 31/12/13



BILAN (ACTIF) -copie provisoire

ACTIF	NOTE	2013			
		Montants Bruts	Amortissements Provisions et pertes de valeurs	Net	Net
<b>ACTIFS NON COURANTS</b>					
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif					
Immobilisations incorporelles		76 000,00		76 000,00	
<b>Immobilisations corporelles</b>					
Terrains		27 533 641,09		27 533 641,09	27 533 641,09
Bâtiments		4 189 392 579,59	1 203 042 655,67	2 986 349 923,92	3 016 659 577,55
Autres immobilisations corporelles		142 729 282,64	81 187 831,94	61 541 450,70	66 009 188,15
Immobilisations en concession			6 333,33	-6 333,33	
<b>Immobilisations encours</b>		994 767 582,45		994 767 582,45	798 198 192,14
<b>Immobilisations financières</b>					
Titres mis en équivalence					
Autres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants		142 559 964,66	142 529 969,66	29 995,00	29 995,00
Impôts différés actif		24 318 787,73		24 318 787,73	24 318 787,73
<b>TOTAL ACTIF NON COURANT</b>		<b>5 521 377 838,16</b>	<b>1 426 766 790,60</b>	<b>4 094 611 047,56</b>	<b>3 932 749 381,66</b>
<b>ACTIF COURANT</b>					
Stocks et encours		212 735 177,51		212 735 177,51	212 992 610,00
<b>Créances et emplois assimilés</b>					
Clients		-48 794 357,97	3 437 489,85	-52 231 847,82	182 856 289,91
Autres débiteurs		1 422 660 960,16		1 422 660 960,16	1 201 610 664,90
Impôts et assimilés		9 164 001,14		9 164 001,14	1 277 584,00
Autres créances et emplois assimilés					
<b>Disponibilités et assimilés</b>					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		127 478 956,92		127 478 956,92	241 966 224,16
<b>TOTAL ACTIF COURANT</b>		<b>1 723 244 737,76</b>	<b>3 437 489,85</b>	<b>1 719 807 247,91</b>	<b>1 840 703 372,97</b>
<b>TOTAL GENERAL ACTIF</b>		<b>7 244 622 575,92</b>	<b>1 430 204 280,45</b>	<b>5 814 418 295,47</b>	<b>5 773 452 754,63</b>



الملحق رقم 02: الميزانية المالية 2013 جانب الخصوم قبل تشكيل المؤونة

OPGI BOUIRA  
BOUIRA BOUIRA

EDITION DU 06/05/2014 13:59  
EXERCICE:01/01/13.AU 31/12/13

BILAN (PASSIF) -copie provisoire

	NOTE	2013	2012
<b>CAPITAUX PROPRES</b>			
Capital émis		4 244 495 147,30	4 244 495 147,30
Capital non appelé			
Primes et réserves - Réserves consolidés (1)			
Ecart de réévaluation			
Ecart d'équivalence (1)			
Résultat net - Résultat net du groupe (1)		-83 522 898,55	1 305 48 6,90
Autres capitaux propres - Report à nouveau		-973 066 351,43	-959 294 178,85
Part de la société consolidante (1)			
Part des minoritaires (1)			
<b>TOTAL I</b>		<b>3 187 905 897,32</b>	<b>3 346 817 015,74</b>
<b>PASSIFS NON-COURANTS</b>			
Emprunts et dettes financières		1 464 315 734,62	1 403 426 005,48
Impôts (différés et provisionnés)			
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits constatés d'avance		118 681 683,26	43 293 385,39
<b>TOTAL II</b>		<b>1 582 997 417,88</b>	<b>1 446 719 390,87</b>
<b>PASSIFS COURANTS:</b>			
Fournisseurs et comptes rattachés		54 205 384,26	95 295 001,34
Impôts		80 957 203,45	76 886 545,67
Autres dettes		908 352 392,56	807 734 723,01
Trésorerie passif			
<b>TOTAL III</b>		<b>1 043 514 980,27</b>	<b>979 916 270,02</b>
<b>TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)</b>		<b>5 814 418 295,47</b>	<b>5 773 452 754,63</b>

(1) A utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés

الملحق رقم 03: جدول حسابات النتائج 2013 قبل تشكيل المؤونة

OPGI BOUIRA  
BOUIRA BOUIRA

EDITION DU: 06/05/2014 13:58  
EXERCICE: 01/01/13 AU 31/12/13



COMPTE DE RESULTAT/NATURE -copie provisoire

	NOTE	2013	2012
Ventes et produits annexes		15 559 634,60	292 501 878,26
Variation stocks produits finis et en cours			-25 854 303,62
Production immobilisée			
Subventions d'exploitation			
<b>I-PRODUCTION DE L'EXERCICE</b>		<b>15 559 634,60</b>	<b>266 647 574,64</b>
Achats consommés		-13 932 410,62	-13 062 720,82
Services extérieurs et autres consommations		-86 802 618,97	-58 363 347,04
<b>II-CONSOMMATION DE L'EXERCICE</b>		<b>-100 735 029,59</b>	<b>-71 426 067,86</b>
<b>III-VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)</b>		<b>-85 175 394,99</b>	<b>195 221 506,78</b>
Charges de personnel		-217 938 581,62	-220 098 795,77
Impôts, taxes et versements assimilés		-3 599 743,71	-6 481 734,00
<b>IV-EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION</b>		<b>-306 713 720,32</b>	<b>-31 359 022,99</b>
Autres produits opérationnels		373 316 729,17	2 646 637,00
Autres charges opérationnelles		-70 846 564,18	-148 603 313,41
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeurs		-79 390 309,36	-86 058 506,9
Reprise sur pertes de valeur et provisions		7 470 030,34	
<b>V- RESULTAT OPERATIONNEL</b>		<b>-76 163 834,35</b>	<b>-263 374 205,89</b>
Produits financiers			268 755 892,19
Charges financières		-7 359 064,20	-7 280 097,37
<b>VI-RESULTAT FINANCIER</b>		<b>-7 359 064,20</b>	<b>261 475 794,82</b>
<b>VII-RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS ( V+VI)</b>		<b>-83 522 898,55</b>	<b>1 898 411,07</b>
Impôts exigibles sur résultats ordinaires			
Impôts différés ( Variations ) sur résultats ordinaires			3 203 897,98
<b>TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>		<b>396 346 394,11</b>	<b>538 050 103,83</b>
<b>TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>		<b>-479 869 292,66</b>	<b>-536 744 163,92</b>
<b>VIII-RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>		<b>-83 522 898,55</b>	<b>1 305 486,90</b>
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)			
Eléments extraordinaires (charges) (à préciser)			
<b>IX-RESULTAT EXTRAORDINAIRE</b>			
<b>X-RESULTAT NET DE L'EXERCICE</b>		<b>-83 522 898,55</b>	<b>1 305 486,90</b>



الملحق رقم (04): جدول حساب المؤونة 2013

NOM	PRENOMS	SEXE	CAT	nature du contrat	RECRUTE
ABANE	FATEH	M	M	CDD	02/01/2010
ABBAS	MOURAD	M	E	CDI	08/05/2007
ABBOUD	KHATIR	M	C	CDI	15/02/1988
ABDICHE	REDOUANE	M	E	CDI	08/08/2009
ABDOU	MAHFOUD	M	E	CDI	02/09/2008
ABED	BADIS	M	E	CDD	03/01/2011
ABED	SABAH	F	E	CDD	12/04/2012
ADJRAD	KAMAL	M	M	CDI	06/02/2013
ADOURI	HADJIRA	F	E	CDD	03/01/2011
AGUEDAL	HAMID	M	M	CDI	04/02/2005
AHRES	RACHIDA	F	E	CDI	18/03/2006
AIBECHÉ	HACENE	M	M	CDD	02/12/2012
AISSAOUI	OMAR	M	E	CDI	11/11/1989
AIT BENAMER	MOHAMED	M	E	CDI	15/07/1990
AIT CHABANE	NASSIMA	F	C	CDD	02/12/2012
AIT KARA	ROZA	F	M	CDD	21/12/2009
AIT SAADI	ABDELAZIZ	M	C	CDI	13/10/2010
AIT YOUNES	YASMINA	F	M	CDD	21/12/2009
AIT SAADI	BOUBKEUR	M	C	CDI	02/01/2005
AKBI	HACENE	M	M	CDI	24/09/1983
ALLOUACHE	DJAMEL	M	E	CDD	22/07/2012
ALLOUACHE	WAHIBA	F	E	CDI	09/01/2008
AMARA	MOHAMMED	M	E	CDI	11/12/1996
AMARA	SAID	M	E	CDI	28/06/2004
AMEUR	ATHMANE	M	M	CDI	16/02/2009
AMIROUCHE	NASSER	M	CD2	CDI	21/03/2009
AMMIALI	SLIMANE	M	C	CDI	06/02/1979
AMRI	HASSINA	F	C	CDI	03/03/2008
AMRI	KAMILIA	F	M	CDD	08/09/2008
AOUADI	HOURIA	F	M	CDI	07/03/2004
AOUDJIT	SADIA	F	M	CDD	01/02/2011
ARBOUCHE	SMAIL	M	E	CDD	02/03/2013
ARIBA	LEILA	F	E	CDI	16/08/2008
ARIOUI	MAHDI	M	E	CDD	02/03/2013
AZDAGHE	MOHAMED	M	E	CDD	03/01/2011
AZOUG	HAMITOUCHE	M	M	CDD	02/01/2011
AZZI	ABDELHAFID	M	E	CDI	10/08/2008
AZZI	MESSOUD	M	E	CDI	16/10/1989
AZZOUZ	SMAIL	M	C	CDI	01/02/2011
BACHOUCHE	AISSA	M	M	CDI	21/01/1990
BAILICHE	YAMINA	F	M	CDI	06/09/2008
BAL	BELKACEM	M	E	CDI	08/08/2009
BALOUL	HAMZA	M	M	CDD	03/07/2010
BANOUH	ABDELLAH	M	M	CDD	03/07/2012
BASSAID	FATAH	M	C	CDI	10/01/2007





تابع للجدول رقم (04)

Année réf.	Ancienneté exacte	NAISSANCE	Age exact	période de référence	Durée actualisation
31/12/2013	4,00	16/11/1980	33,13	30,87	26,88
31/12/2013	6,65	02/06/1974	39,58	27,07	20,42
31/12/2013	27,88	23/02/1964	49,86	38,02	10,14
31/12/2013	4,40	22/08/1980	33,36	31,04	26,64
31/12/2013	5,33	26/05/1977	36,60	28,73	23,40
31/12/2013	2,99	23/08/1978	35,36	27,64	24,64
31/12/2013	1,72	03/05/1983	30,66	26,06	24,34
31/12/2013	0,90	21/09/1981	32,28	28,63	27,72
31/12/2013	2,99	24/04/1986	27,69	30,31	27,31
31/12/2013	8,91	14/06/1963	50,55	18,36	9,45
31/12/2013	7,79	12/12/1977	36,05	26,73	18,95
31/12/2013	1,08	19/09/1986	27,28	33,80	32,72
31/12/2013	24,14	31/03/1960	53,75	30,39	6,25
31/12/2013	23,46	30/08/1974	39,33	44,13	20,67
31/12/2013	1,08	08/01/1988	25,98	30,10	29,02
31/12/2013	4,03	27/03/1979	34,76	24,27	20,24
31/12/2013	3,22	27/08/1957	56,34	6,87	3,66
31/12/2013	4,03	13/08/1983	30,38	28,64	24,62
31/12/2013	9,00	03/11/1974	39,16	29,84	20,84
31/12/2013	30,27	29/06/1963	50,51	39,76	9,49
31/12/2013	1,44	11/07/1974	39,47	21,97	20,53
31/12/2013	5,98	29/07/1982	31,42	29,56	23,58
31/12/2013	17,06	29/11/1971	42,09	34,97	17,91
31/12/2013	9,51	30/03/1966	47,75	21,76	12,25
31/12/2013	4,88	16/12/1983	30,04	34,83	29,96
31/12/2013	4,78	16/11/1957	56,13	8,65	3,88
31/12/2013	34,90	27/04/1956	57,68	37,23	2,32
31/12/2013	5,83	16/07/1983	30,46	30,37	24,54
31/12/2013	5,31	30/05/1984	29,58	30,73	25,42
31/12/2013	9,82	13/04/1978	35,72	29,10	19,28
31/12/2013	2,92	11/03/1983	30,81	27,11	24,19
31/12/2013	0,83	28/10/1985	28,18	32,66	31,83
31/12/2013	5,38	03/04/1965	48,74	11,63	6,26
31/12/2013	0,83	28/02/1985	28,84	31,99	31,16
31/12/2013	2,99	05/05/1984	29,66	33,34	30,34
31/12/2013	3,00	23/06/1984	29,52	33,48	30,48
31/12/2013	5,39	21/03/1972	41,78	23,61	18,22
31/12/2013	24,21	22/04/1958	55,69	28,52	4,31
31/12/2013	2,92	23/01/1973	40,94	21,98	19,06
31/12/2013	23,94	29/11/1967	46,09	37,86	13,91
31/12/2013	5,32	24/05/1984	29,60	30,72	25,40
31/12/2013	4,40	09/07/1981	32,48	31,92	27,52
31/12/2013	3,49	01/01/1979	35,00	28,49	25,00
31/12/2013	1,49	12/03/1979	34,80	26,69	25,20
31/12/2013	6,98	20/01/1975	38,95	28,03	21,05





تابع للجدول رقم (04)

9,7830369



avantage accordé	salaire de référence	IEP moyen	in car formule de progres	Turn over
20	31 425,73	9,78%	151 844,61	1,83%
20	28 130,18	9,78%	108 043,15	3,04%
20	83 835,62	9,78%	174 869,21	5,19%
20	24 693,03	9,78%	126 282,88	3,04%
20	25 498,24	9,78%	113 707,62	3,04%
20	21 736,09	9,78%	106 715,13	3,04%
20	20 269,66	9,78%	100 421,46	3,04%
20	39 222,64	9,78%	185 473,84	1,33%
20	21 192,60	9,78%	116 688,22	3,04%
20	35 062,40	9,78%	74 537,35	1,33%
20	23 748,48	9,78%	88 720,36	0,00%
20	31 448,75	9,78%	185 361,29	1,33%
20	49 148,20	9,78%	83 102,07	3,04%
20	28 945,76	9,78%	111 668,90	3,04%
20	39 045,38	9,78%	193 064,05	5,19%
20	30 371,78	9,78%	113 877,92	1,33%
20	62 449,48	9,78%	86 706,05	5,19%
20	30 649,79	9,78%	136 973,61	1,33%
20	47 281,14	9,78%	168 209,60	5,19%
20	53 750,45	9,78%		1,33%
20	18 576,42	9,78%	79 811,42	3,04%
20	28 445,47	9,78%	124 269,03	3,04%
20	37 316,86	9,78%	121 807,50	3,04%
20	43 232,11	9,78%	105 478,06	3,04%
20	31 629,28	9,78%	169 961,96	1,33%
20	97 146,00	9,78%	136 044,13	5,19%
20	83 835,62	9,78%	103 986,01	5,19%
20	44 122,52	9,78%	182 399,57	5,19%
20	31 813,71	9,78%	145 257,80	1,33%
20	34 915,14	9,78%	122 351,14	1,33%
20	29 885,76	9,78%	132 190,24	1,33%
20	20 269,74	9,78%	134 106,45	3,04%
20	21 673,85	9,78%	38 845,38	3,04%
20	19 928,99	9,78%	129 581,02	3,04%
20	21 736,08	9,78%	132 926,75	3,04%
20	33 107,05	9,78%	178 844,63	1,33%
20	28 858,82	9,78%	99 953,92	3,04%
20	45 803,53	9,78%	67 482,21	3,04%
20	55 222,21	9,78%	179 357,73	5,19%
20	57 952,35	9,78%	149 548,11	1,33%
20	32 848,31	9,78%	148 757,48	1,33%
20	26 809,42	9,78%	138 374,13	3,04%
20	31 684,39	9,78%	142 557,57	1,33%
20	31 090,87	9,78%	141 564,05	1,33%
20	45 694,52	9,78%	164 767,08	5,19%



تابع للجدول رقم (04)



taux de fidelité	Taux de mort	Taux de survie	Taux de présence	Taux d'actual	Taux ancien
69,74%	4,0%	96,00%	66,95%	4,00%	12,95%
53,29%	3,5%	96,50%	51,43%	4,00%	24,56%
58,24%	2,5%	97,50%	56,78%	4,00%	73,32%
43,99%	4,0%	96,00%	42,23%	4,00%	14,17%
48,61%	3,5%	96,50%	46,91%	4,00%	18,55%
46,78%	0,0%	100,00%	46,78%	4,00%	10,83%
47,23%	0,0%	100,00%	47,23%	4,00%	6,60%
68,95%	4,0%	96,00%	66,20%	4,00%	3,15%
43,09%	5,0%	95,00%	40,93%	4,00%	9,88%
88,09%	0,0%	100,00%	88,09%	4,00%	48,52%
100,00%	3,5%	96,50%	96,50%	4,00%	29,13%
64,49%	5,0%	95,00%	61,26%	4,00%	3,20%
82,48%	2,2%	97,80%	80,66%	4,00%	79,43%
52,89%	3,5%	96,50%	51,04%	4,00%	53,17%
21,30%	5,0%	95,00%	20,24%	4,00%	3,59%
76,23%	4,0%	96,00%	73,18%	4,00%	16,60%
82,30%	1,0%	99,00%	81,48%	4,00%	46,81%
71,89%	0,0%	100,00%	71,89%	4,00%	14,06%
32,94%	3,5%	96,50%	31,79%	4,00%	30,16%
88,05%	0,0%	100,00%	88,05%	4,00%	76,12%
53,11%	3,5%	96,50%	51,26%	4,00%	6,56%
48,35%	4,0%	96,00%	46,41%	4,00%	20,23%
57,58%	3,2%	96,80%	55,73%	4,00%	48,78%
68,55%	2,5%	97,50%	66,84%	4,00%	43,70%
66,92%	0,0%	100,00%	66,92%	4,00%	14,00%
81,34%	1,0%	99,00%	80,53%	4,00%	55,22%
88,36%	1,0%	99,00%	87,48%	4,00%	93,76%
27,04%	0,0%	100,00%	27,04%	4,00%	19,19%
71,12%	5,0%	95,00%	67,56%	4,00%	17,29%
77,21%	0,0%	100,00%	77,21%	4,00%	33,73%
72,29%	0,0%	100,00%	72,29%	4,00%	10,76%
37,50%	5,0%	95,00%	35,62%	4,00%	2,54%
82,46%	2,5%	97,50%	80,40%	4,00%	46,21%
38,27%	5,0%	95,00%	36,35%	4,00%	2,60%
39,25%	5,0%	95,00%	37,28%	4,00%	8,98%
66,45%	5,0%	95,00%	63,13%	4,00%	8,95%
57,03%	3,2%	96,80%	55,20%	4,00%	22,83%
87,56%	0,0%	100,00%	87,56%	4,00%	84,89%
36,21%	0,0%	100,00%	36,21%	4,00%	13,27%
82,98%	2,5%	97,50%	80,91%	4,00%	63,25%
71,14%	5,0%	95,00%	67,58%	4,00%	17,32%
42,81%	4,0%	96,00%	41,10%	4,00%	13,78%
71,52%	4,0%	96,00%	68,66%	4,00%	12,26%
71,33%	4,0%	96,00%	68,47%	4,00%	5,60%
32,57%	3,5%	96,50%	31,43%	4,00%	24,89%



تابع للجدول رقم (04)

formule générale de calcul	Impact 115	IDA 2013
91 750,43	68 812,82	22 937,61
122 520,72	91 890,54	30 630,18
978 136,84	733 602,63	244 534,21
53 148,41	39 861,31	13 287,10
79 037,15	59 277,86	19 759,29
41 150,83	30 863,12	10 287,71
24 094,61	18 070,96	6 023,65
26 107,87	19 580,90	6 526,97
32 333,93	24 250,45	8 083,48
439 783,49	329 837,62	109 945,87
237 199,42	177 899,56	59 299,85
20 124,85	15 093,64	5 031,21
833 414,27	625 060,70	208 353,57
269 435,77	202 076,83	67 358,94
8 987,39	6 740,55	2 246,85
125 082,08	93 811,56	31 270,52
573 001,49	429 751,12	143 250,37
105 445,46	79 084,10	26 361,37
142 409,58	106 807,18	35 602,39
-	-	-
24 000,61	18 000,46	6 000,15
92 542,08	69 406,56	23 135,52
328 052,22	246 039,16	82 013,05
381 097,37	285 823,03	95 274,34
98 311,10	73 733,33	24 577,78
1 039 276,68	779 457,51	259 819,17
1 557 279,20	1 167 959,40	389 319,80
72 296,94	54 222,71	18 074,24
125 252,22	93 939,16	31 313,05
299 191,45	224 393,59	74 797,86
79 607,79	59 705,84	19 901,95
6 974,49	5 230,87	1 743,62
225 871,14	169 403,35	56 467,78
7 204,39	5 403,30	1 801,10
27 081,12	20 310,84	6 770,28
61 178,12	45 883,59	15 294,53
123 295,94	92 471,96	30 823,99
847 281,73	635 461,30	211 820,43
81 628,73	61 221,55	20 407,18
887 000,56	665 250,42	221 750,14
128 593,60	96 445,20	32 148,40
53 243,36	39 932,52	13 310,84
90 049,96	67 537,47	22 512,49
40 404,01	30 303,00	10 101,00
112 863,85	84 647,89	28 215,96





تابع للجدول رقم (04)

281 326,36	210 994,77	70 331,59
140 375,28	105 281,46	35 093,82
221 262,51	165 946,88	55 315,63
452 249,17	339 186,88	113 062,29
114 746,17	86 059,62	28 686,54
46 001,27	34 500,95	11 500,32
20 308,71	15 231,53	5 077,18
168 606,32	126 454,74	42 151,58
22 361,75	16 771,31	5 590,44
313 361,26	235 020,95	78 340,32
95 998,75	71 999,07	23 999,69
208 157,03	156 117,77	52 039,26
16 631,27	12 473,45	4 157,82
44 845,43	33 634,08	11 211,36
67 168,29	50 376,22	16 792,07
361 679,63	271 259,72	90 419,91
245 268,75	183 951,57	61 317,19
899 194,50	674 395,88	224 798,63
1 634 699,53	1 226 024,65	408 674,88
108 062,57	81 046,92	27 015,64
107 306,32	80 479,74	26 826,58
131 124,29	98 343,21	32 781,07
229 714,43	172 285,82	57 428,61
1 441 008,22	1 080 756,17	360 252,06
133 168,47	99 876,36	33 292,12
962 032,54	721 524,40	240 508,13
85 999,28	64 499,46	21 499,82
1 137 533,66	853 150,24	284 383,41
681 158,54	510 868,91	170 289,64
861 350,34	646 012,75	215 337,58
131 201,23	98 400,92	32 800,31
139 826,34	104 869,76	34 956,59
20 669,39	15 502,04	5 167,35
16 797,96	12 598,47	4 199,49
1 556 783,32	1 167 587,49	389 195,83
1 011 168,68	758 376,51	252 792,17
4 999,62	3 749,71	1 249,90
697 285,56	522 964,17	174 321,39
37 208,27	27 906,20	9 302,07
26 954,38	20 215,78	6 738,59
92 237,13	69 177,84	23 059,28
69 257,68	51 943,26	17 314,42
40 345,50	30 259,13	10 086,38
<b>100 517 730,50</b>	<b>75 388 297,87</b>	<b>25 129 432,62</b>
<b>200 943 710,56</b>		
<b>- 100 425 980,06</b>		



الملحق رقم 05: التسجيل المحاسبي لمؤونة التقاعد 2013

OPGI BOUIRA

BOUIRA

BOUIRA



FICHE D'IMPUTATION COMPTABLE

JOURNAL	90-OPERATIONS DIVERSES
PIECE	000103
FOLIO	13
DATE	31/12/13
LIBELLE	REAJUSTEMENT PROVISION - IDR 2013

COMPTE	LIB. COMPTE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
686000	D - Provisions pour pensions et ob	D - Provisions pour pensions et ob	25 129 432,58	
153000	Provisions pour pensions et ob	Provisions pour pensions et ob		25 129 432,58
TOTAL GENERAL			25 129 432,58	25 129 432,58

TREP	ARTIE=N	GNE	O_PIECE=0	EFERE	NCE=0	ATE_D	DOCUMENT	ONTRE	PARTIE=N	ONTRE	P_AU=0	BA=N	URES
------	---------	-----	-----------	-------	-------	-------	----------	-------	----------	-------	--------	------	------



الملحق رقم 06: جدول منح المتقاعدين الخارجين

OPGI DE BOUIRA

Indemnité de retraite au

31/12/2012

Tx Moyen de Progression des Salaires

5,00%

Taux d'actualisation (Réescompte)

4,00%

Nombre de sorties

0,00

Nombre de recrutés

0,00

Taux de fidélité à l'entreprise

100,00%

Nombre de décès

0,00

100,00%

Taux de viabilité de l'entreprise

GENR	nom	Prenom	Date Naissance	Date D'entree	Age Recrute	Age Actuel	Nbre Années	I.D.R.	I.D.R. Actualisé
1	M	AKBI	29/06/1963	24/09/1983	20	49	29	1 795 529,65	1 166 341,82
1	M	AMMOUCHE	16/04/1957	06/11/1988	31	55	24	1 155 836,06	950 012,99
1	M	BANOUH	31/12/1956	02/01/1990	33	56	22	995 397,52	850 869,97
1	F	CHEBOUT	14/12/1962	06/04/1987	24	50	25	965 669,86	793 710,23
1	M	HAMICHE	01/01/1954	15/12/1985	31	58	27	1 092 245,43	1 009 842,30
1	M	HAMIDI	28/10/1956	14/02/1987	30	56	25	1 105 719,54	945 173,69
1	M	LARABI	31/12/1956	02/05/1992	35	56	20	1 128 710,11	964 826,13
1	M	MAACHE	26/01/1954	10/10/1990	36	58	22	1 099 486,21	1 016 536,80
1	M	MAACHICHE	03/01/1963	18/10/1986	23	49	26	1 100 574,72	869 800,19
1	M	OUADFEL	17/04/1958	03/06/1989	31	54	23	1 315 626,03	1 039 758,36
1	M	SEDDIKI	01/06/1954	01/07/1992	38	58	20	2 333 772,00	2 157 703,40
1	M	TARAFI	21/09/1954	14/03/1987	32	58	25	937 113,75	866 414,34
1	M	TARAFI	15/07/1960	13/08/1984	24	52	28	1 320 303,83	964 733,07
1	M	ZIOUCHE	16/08/1957	25/11/1989	32	55	23	1 355 777,82	1 114 350,54

REINTEGRATION DES SORTANTS

14 710 073,85

14 710 073,85



الملحق رقم 07: التسجيل المحاسبي لترصيد مؤونة الموظفين الخارجيين

OPGI BOUIRA

BOUIRA

BOUIRA



FICHE D'IMPUTATION COMPTABLE

JOURNAL	90-OPERATIONS DIVERSES
PIECE	000101
FOLIO	13
DATE	31/12/13
LIBELLE	ANNUL-PROV-IDR 2012 DES SORTANTS

COMPTE	LIB. COMPTE	LIBELLE	DEBIT	CREDIT
153000	Provisions pour pensions et ob	Provisions pour pensions et ob	14 710 073,85	
421000	Reprises financières sur pert	Reprises financières sur pert		14 710 073,85
TOTAL GENERAL			14 710 073,85	14 710 073,85

786

TREP	ARTIE=N	GNE	O_PIECE=O	EFERE	NCE=O	ATE_D	DOCUMENT	ONTRE	PARTIE=N	ONTRE	P_ALIEN	BA=N	URES	=2
------	---------	-----	-----------	-------	-------	-------	----------	-------	----------	-------	---------	------	------	----

الملحق رقم 08: كشف الأجرة

MATRICULE		NOM ET PRENOM(S)			FONCTION		
1130					TECHNICIEN SUPERIEUR		
S.F	CATEG	SECT	ECH	DATE D'ENTREE	N° S.S	N° DE COMPTE	
M/02	16	1	8	16/02/2009			
CODE	DESIGNATION				Nbre / Base	A RETENIR	A PAYER
100	SALAIRE DE BASE				30j		26743.42
101	IND.EXPERIENCE PROFES..				11.00 %		2941.78
113	PRIME DE PANIER				22j		5500.00
112	INDEMNITE DE TRANSPORT				22j		500.00
111	P. R. I.				15.00		4011.51
401	COTISATION S.S				33696.71	3032.70	
402	RETENUE I.R.G				36664.01	4498.00	
<b>GAINS BRUTS</b>				<b>BASE I.R.G</b>	<b>BASE S.S</b>	<b>TOTAL RETENUES</b>	<b>NET A PAYER</b>
39696.71				36664.01	33696.71	7530.70	32166.01



الملحق رقم 09: الميزانية المالية 2013 جانب الأصول بعد تشكيل المؤونة

Après

وزارة السكن والعمران والمدينة  
الجزائرية  
3

OPGI BOUIRA  
BOUIRA BOUIRA

EDITION DU: 08/05/2014 13:48  
EXERCICE: 01/01/13 AU 31/12/13

**BILAN (ACTIF) -copie provisoire**

ACTIF	NOTE	2013		2012	
		Montants Bruts	Amortissements Provisions et pertes de valeurs	Net	Net
<b>ACTIFS NON COURANTS</b>					
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif					
Immobilisations incorporelles		76 000,00		76 000,00	
<b>Immobilisations corporelles</b>					
Terrains		27 533 641,09		27 533 641,09	27 533 641,09
Bâtiments		4 189 392 579,59	1 203 042 655,67	2 986 349 923,92	3 016 659 577,55
Autres immobilisations corporelles		142 729 282,64	81 187 831,94	61 541 450,70	66 009 188,15
Immobilisations en concession			6 333,33	-6 333,33	
<b>Immobilisations encours</b>		<b>994 767 582,45</b>		<b>994 767 582,45</b>	<b>798 198 192,14</b>
<b>Immobilisations financières</b>					
Titres mis en équivalence					
Autres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants		142 559 964,66	142 529 969,66	29 995,00	29 995,00
Impôts différés actif		20 867 636,69		20 867 636,69	24 318 787,73
<b>TOTAL ACTIF NON COURANT</b>		<b>5 517 926 687,12</b>	<b>1 426 766 790,60</b>	<b>4 091 159 896,52</b>	<b>3 932 749 381,66</b>
<b>ACTIF COURANT</b>					
<b>Stocks et encours</b>		<b>212 735 177,51</b>		<b>212 735 177,51</b>	<b>212 992 610,00</b>
<b>Créances et emplois assimilés</b>					
Clients		-48 794 357,97	3 437 489,85	-52 231 847,82	182 856 289,91
Autres débiteurs		1 422 660 960,16		1 422 660 960,16	1 201 610 664,90
Impôts et assimilés		9 164 001,14		9 164 001,14	1 277 584,00
Autres créances et emplois assimilés					
<b>Disponibilités et assimilés</b>					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		127 478 956,92		127 478 956,92	241 966 224,16
<b>TOTAL ACTIF COURANT</b>		<b>1 723 244 737,76</b>	<b>3 437 489,85</b>	<b>1 719 807 247,91</b>	<b>1 840 703 372,97</b>
<b>TOTAL GENERAL ACTIF</b>		<b>7 241 171 424,88</b>	<b>1 430 204 280,45</b>	<b>5 810 967 144,43</b>	<b>5 773 452 754,63</b>

الملحق رقم 10: الميزانية المالية 2013 جانب الخصوم بعد تشكيل المؤونة

OPGI BOUIRA  
BOUIRA BOUIRA

EDITION DU 06/05/2014 13:49  
EXERCICE 01/01/13 AU 31/12/13



BILAN (PASSIF) -copie provisoire

	NOTE	2013	2012
<b><u>CAPITAUX PROPRES</u></b>			
Capital émis		4 244 495 147,30	4 244 495 147,30
Capital non appelé			
Primes et réserves - Réserves consolidés (1)			
Ecart de réévaluation			
Ecart d'équivalence (1)			
Résultat net - Résultat net du groupe (1)		-108 652 331,13	-13 772 172,58
Autres capitaux propres - Report à nouveau		-973 066 351,43	-959 294 178,85
Part de la société consolidante (1)			
Part des minoritaires (1)			
<b>TOTAL I</b>		<b>3 162 776 64 ,70</b>	<b>3 271 428 795,87</b>
<b><u>PASSIFS NON-COURANTS</u></b>			
Emprunts et dettes financières		1 464 315 734,62	1 403 426 005,48
Impôts (différés et provisionnés)			
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits constatés d'avance		129 101 042 ,03	118 681 683,26
<b>TOTAL II</b>		<b>1 593 416 776,65</b>	<b>1 522 107 688,74</b>
<b><u>PASSIFS COURANTS:</u></b>			
Fournisseurs et comptes rattachés		54 205 384,26	95 295 001,34
Impôts		80 957 203,45	76 886 545,67
Autres dettes		9 32 062 466,41	807 734 723,01
Trésorerie passif			
<b>TOTAL III</b>		<b>1 058 225 054,41</b>	<b>979 916 270,02</b>
<b>TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)</b>		<b>5 810 967 144,43</b>	<b>5 773 452 754,63</b>

(1) A utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés



الملحق رقم 11: جدول حسابات النتائج 2013 بعد تشكيل المؤونة

OPGI BOUIRA  
BOUIRA BOUIRA

EDITION\_DU:06/05/2014 13:49  
EXERCICE:01/01/13 AU 31/12/13



COMPTE DE RESULTAT/NATURE -copie provisoire

	NOTE	2013	2012
Ventes et produits annexes		15 559 634,60	292 501 878,26
Variation stocks produits finis et en cours			-25 854 303,62
Production immobilisée			
Subventions d'exploitation			
<b>I-PRODUCTION DE L'EXERCICE</b>		<b>15 559 634,60</b>	<b>266 647 574,64</b>
Achats consommés		-13 932 410,62	-13 062 720,82
Services extérieurs et autres consommations		-86 802 618,97	-58 363 347,04
<b>II-CONSOMMATION DE L'EXERCICE</b>		<b>-100 735 029,59</b>	<b>-71 426 067,86</b>
<b>III-VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I-II)</b>		<b>-85 175 394,99</b>	<b>195 221 506,78</b>
Charges de personnel		-217 938 581,62	-220 098 795,77
Impôts, taxes et versements assimilés		-3 599 743,71	-6 481 734,00
<b>IV-EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION</b>		<b>-306 713 720,32</b>	<b>-31 359 022,99</b>
Autres produits opérationnels		373 316 729,17	2 646 637,00
Autres charges opérationnelles		-70 846 564,18	-148 603 313,41
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeurs		-104 519 741,98	-101 136 165,98
Reprise sur pertes de valeur et provisions		25 633 983,10	
<b>V- RESULTAT OPERATIONNEL</b>		<b>-101 293 266,98</b>	<b>-278 451 865,38</b>
Produits financiers			268 755 892,19
Charges financières		-7 359 064,20	-7 280 097,37
<b>VI-RESULTAT FINANCIER</b>		<b>-7 359 064,20</b>	<b>261 475 794,82</b>
<b>VII-RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS ( V+VI)</b>		<b>-108 652 331,13</b>	<b>-16 976 070,56</b>
Impôts exigibles sur résultats ordinaires			
Impôts différés ( Variations ) sur résultats ordinaires		-3 451 151,04	3 203 897,98
<b>TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>		<b>396 346 394,11</b>	<b>538 050 103,83</b>
<b>TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>		<b>-504 998 727,70</b>	<b>-551 822 276,41</b>
<b>VIII-RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>		<b>-108 652 331,13</b>	<b>-13 772 172,58</b>
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)			
Eléments extraordinaires (charges) (à préciser)			
<b>IX-RESULTAT EXTRAORDINAIRE</b>			
<b>X-RESULTAT NET DE L'EXERCICE</b>		<b>-108 652 331,13</b>	<b>-13 772 172,58</b>