



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي

كلية العلوم الاقتصادية والتسيير والعلوم التجارية

قسم العلوم المالية و المحاسبية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

ميدان العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

الشعبة: علوم المالية والمحاسبة

التخصص: محاسبة وتدقيق

محاسبة منافع المستخدمين حسب المعيار IAS19

وحسب SCF

دراسة ميدانية في مؤسسة توزيع الكهرباء والغاز سونلغاز - بالوادي -

تحت إشراف الدكتور:

زكرياء دمدوم

إعداد الطالبة:

- رفيقة بكوش

- صارة بلهادي

- زينب خباز

لجنة المناقشة

رئيسا	أستاذ محاضر "أ" بجامعة حمه لخضر بالوادي	د. رضا زهواني
مشرفا ومقررا	أستاذ محاضر "أ" بجامعة حمه لخضر بالوادي	د. زكرياء دمدوم
ممتحنا	أستاذ محاضر "أ" بجامعة حمه لخضر بالوادي	د. محمد الهادي ضيف الله

السنة الجامعية: 2018/2017

أهداء

الحمد لله رب العالمين الذي علم بالقلم

وشرح الصدر وصدى القلب

وبنعمته أكملنا هذا العمل المتواضع

الى نبع الحنان الصافي، الى رمز الحب الدافئ

الى فيض الايمان الوافي، الى من وهبني شبابها وحملتني

وهنا على وهن... الى تلك المرأة العظيمة.. أُمي الغالية حفظها الله

الى من رباني على طاعة الله، ودلل لي الصعاب بعد توفيق الله كبيرا

الى الذي ضحى براحته لينير عقلي بالعلم والايمان

الى أعظم الرجال صبيرا، الى ذلك الرجل الكريم

أبي العزيز حفظه الله

الى من تقاسمت الحياة معهم اخوتي: بشير، محمود، محمد الحافظ، أحمد التجاني، بن

سالم، بلقاسم

الى أخواتي: وردة ولالة

الى كل الأهل والأقارب وجدتي لطالما دعت لي وأعمامي وعمتي وخالي وخالتي.

أهدي ثمرة جهدي

زينب

اهداء

باسم الخالق الذي أضاء الكون بنوره البهي

وحده أعبدوا له وحده أسجد خاشعة

شاكرة لنعمته وفضله علي في إتمام

هذا الجهد

الى صاحب الفردوس الأعلى السراج

الأمّة المنير وشفيعها النذير البشير

محمد(صلى الله عليه وسلم)

الى والدي الكريمين والى اخي وأخواتي

وأبنائهم الى كل من ساعدني في هذا العمل من

قريب أو بعيد

أهدي ثمرة جهدي

رفيقة 

إهداء

لك الحمد ربي على عظيم فضلك وكثير عطائك

أهدي هذا العمل المتواضع الي:فضاء المحبة والعطاء أمي الغالية إلى الذي

علمني أن الحياة كفاح ونضال

أبي الغالي حفظه الله

والي أخواتي العزيزات

واخوتي الأعزاء

الى هدية الله لي :خالد ، أسماء، هيام

الى من جمعتنني بهم الأقدار وكانوا صحي

الأخيار أصدقائي الأعزاء

صارة 🇸🇦

شكر وتقدير

نشكر المولى العلي القدير الذي أنار لنا درب العلم وأعاننا على ما فيه الخير ومنحنا القدرة على التفكير والتفاني في انجاز هذا العمل وقدرنا على إتمامه فالحمد لله، فما كان لشيء أن يجري في ملكه إلا بمشيئته جل شأنه

(إنما أمره إذا أراد شيئاً أن يقول له كن فيكون)

فالحمد لله أولاً وآخره.

يسعدنا أن نتقدم بشكرنا وتقديرنا وامتناننا وعرفاننا بالجميل إلى الأستاذ الدكتور المشرف دمدوم زكرياء الذي شرفنا بقبوله الإشراف على هذا العمل وما أسداه لنا من نصائح وتوجيهات. كما نتقدم بالشكر إلى عائلتنا الكريمة لما وفرته لنا من راحة حتى أتممنا هذا العمل ونخص بالذكر مكتبة العلوم الاقتصادية بجامعة ورقلة ومكتبة العلوم الاقتصادية بجامعة بسكرة ومكتبة جامعة الوادي على مساعدتهم لنا بالمراجع اللازمة. ونشكر كذلك محمد الغالي أستاذ بجامعة ورقلة على مساعدته لنا وكل من وقف معنا مادياً ومعنوياً.

رفيقة -صارة-زينب

ملخص

تهدف هذه الدراسة إلى معرفة كيفية المعالجة المحاسبية لمنافع المستخدمين وفقا للمعيار IAS19 والنظام المحاسبي المالي، محاولة لإعطاء نظرة في كيفية تطبيق المعيار IAS19 لمنافع المستخدمين في المؤسسات الجزائرية ، ولقد تم اختيار المؤسسة الاقتصادية سونلغاز (الشركة الوطنية للكهرباء والغاز . الوادي) .

حيث اعتمدنا في دراستنا على المنهج الوصفي فقمنا بدراسة شاملة حول المعيار المحاسبي الدولي IAS19 و كيفية تطبيقه في النظام المحاسبي المالي ومعالجته المحاسبية ، أما في الجانب التطبيقي اعتمدنا على المنهج الوصفي التحليلي . حيث قمنا بزيارة لشركة سونلغاز حيث تضمنت بعض المقابلات الشخصية مع إطارات وعمال المؤسسة بغية التعرف على واقع منافع المستخدمين وكيفية تطبيقها . حيث تم عرض كيفية حساب كشف الراتب ثم أخضعناه الى الافتراضات الاكتوارية لاحتساب القيمة الحالية للالتزام.بالإضافة الى زيارتنا الصندوق الوطني للتقاعد للتعرف على كيفية حساب التقاعد القانوني، و اتضح لنا عند معالجة هذه المنافع أو المزايا أن منافع المستخدمين قصيرة الاجل فهي مطبقة بشكل كامل ومستوفي لشروط المعيار المحاسبي الدولي IAS19، أما عن منافع المستخدمين طويلة الأجل فوجدنا اختلافات في كيفية تطبيقه في ظل النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي IAS19 لهذا تم اقتراح نموذج على شركة سونلغاز -الوادي- لما يحقق لها من مزايا .

كلمات مفتاحية :

معيار دولي IAS19 ،النظام المحاسبي المالي، منافع قصيرة الأجل ، منافع المستخدمين طويلة الأجل ، الافتراضات الإكتوارية .

Résumé

Le but de cette étude est de déterminer comment le traitement comptable des avantages des utilisateurs conformément à la norme IAS19 et à la norme de comptabilité financière, vise à donner un aperçu de la façon dont IAS 19 s'applique aux avantages des utilisateurs dans les entreprises algériennes. Nous avons choisi l'entreprise économique SONALGAZ (Société Nationale d'électricité et de Gaz. El Oued) .

Dans notre étude nous avons adopté l'approche descriptive, nous avons réalisé une étude complète sur l'IAS 19 et son application dans le système de comptabilité et de comptabilité financière, nous nous sommes appuyés sur l'approche descriptive analytique dans la partie pratique. Où nous avons visité

Sonal gaz où nous avons fait des entretiens personnels avec les cadres et les employés de l'entreprise afin d'identifier la réalité des avantages des

utilisateurs et comment les appliquer. Lorsque nous avons présenté comment calculer l'état de salaire et l'avons ensuite soumis aux hypothèses actuarielles pour calculer la valeur actuelle de l'obligation. En plus de visiter le Fonds national de retraite pour savoir comment calculer le compte de la retraite et nous avons remarqué l'heure de traitement de ces avantages que les avantages des utilisateurs à court terme, sont appliqués pleinement et a satisfait aux termes de la norme comptable internationale IAS19, mais pour les avantages des utilisateurs à long terme on a constaté des différences dans la façon de l'appliquer dans l'ordre Comptabilité financière et Norme comptable internationale. Par conséquent, un modèle a été proposé à Sonal gaz El Oued pour ses avantages .

Les mots clés

la norme comptable internationale IAS19, Comptabilité financière, Avantages à court terme, Avantages à long terme pour les utilisateurs, hypothèses actuarielles.

I	الإهداء.....
II	الشكر.....
III	الملخص.....
IV	قائمة المحتويات.....
V	قائمة الجداول.....
VI	قائمة الأشكال.....
VII	قائمة الملاحق.....
أ- هـ	مقدمة عامة.....

الفصل الأول:

02	تمهيد.....
03	المبحث الأول: مدخل محاسبة الموارد البشرية.....
03	المطلب الأول: محاسبة الموارد البشرية.....
05	المطلب الثاني: التطور التاريخي لمحاسبة الموارد البشرية ووظائفها.....
08	المطلب الثالث: المصطلحات المرتبطة بمنافع الموظفين.....
09	المبحث الثاني: الإطار النظري لمنافع المستخدمين للمعيار المحاسبي الدولي IAS19.....
09	المطلب الأول: التطور التاريخي للمعيار الدولي IAS19.....
14	المطلب الثاني: شروط الاعتراف والقياس والإفصاح لمنافع الموظفين.....
20	المطلب الثالث: التفسير الاكتواري.....

22.....	خلاصة
	الفصل الثاني: دراسة ميدانية لمؤسسة توزيع الكهرباء والغاز (سونلغاز) بالوادي
24.....	تمهيد
25.....	المبحث الأول: منافع المستخدمين وفق النظام المحاسبي المالي
25.....	المطلب الأول: منافع المستخدمين وفق النظام المحاسبي المالي
27.....	المطلب الثاني: مزايا المستخدمين ما بعد انتهاء الخدمة حسب SCF
36.....	المطلب الثالث: مزايا المستخدمين طويلة الأجل ومزايا نهاية الخدمة حسب SCF
38.....	المبحث الثاني: دراسة ميدانية لمؤسسة توزيع الكهرباء والغاز (سونلغاز) بالوادي
38.....	المطلب الأول: التعريف بمؤسسة سونلغاز
42.....	المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية لمنافع المستخدمين قصيرة الأجل في سونلغاز حسب المعيار IAS19
50.....	المطلب الثالث: المعالجة المحاسبية لمنافع المستخدمين طويلة الأجل في سونلغاز حسب المعيار IAS19
61.....	خلاصة
62.....	خاتمة عامة
65.....	المراجع
67.....	الملاحق

قائمة الجداول

الصفحة	الجدول	الرقم
		الفصل الأول
09	التطور التاريخي للمعيار المحاسبي الدولي IAS19	1-1
		الفصل الثاني
42	بطاقة معلومات للموظف	1-2
48	كشف الأجر	2-2
49	تسجيل الأجور في > 421	3-2
49	ترصيد > 421	4-2
50	تسجيل الأجور الصافية في > 421	5-2
54	جدول يوضح بيانات للعمال	6-2
56	منحة التقاعد بتاريخ 2018/03/01	7-2
57	منحة التقاعد بتاريخ 2019/01/31	8-2
59	التسجيل المحاسبي للمؤونة	9-2
59	التسجيل المحاسبي لارتفاع المؤونة	10-2

قائمة الأشكال البيانية

الصفحة	الشكل	الرقم
		الفصل الأول
03	تطور النظرة حول الموارد البشرية	1-1
		الفصل الثاني
35	منحة الذهاب للتقاعد	1-2
39	الهيكل التنظيمي لمديرية التوزيع بالوادي	2-2

قائمة الملاحق

الرقم	الملحق
01	الجريدة الرسمية - العدد 19-
02	GRILLE SONELG
03	Structures reparties par type de zone
04	كشف الراتب للموظف (A)
05	منحة التقاعد القانوني لـ 60 شهرا
06	المجلس الوطني للمحاسبة
07	كشف الراتب للموظف (B)
08	كشف الراتب للموظف (C)
09	كشف الراتب للموظف (D)

قائمة الرموز

الرمز	الاسم باللغة الأجنبية	معناه
IAS	LA NORME COMPTABLE INTERNATIONALE	المعيار المحاسبي الدولي
SCF	SYSTEME COMPTABLE FINANCIER	النظام المحاسبي المالي
CNAS	LA CAISSE NATIONALE DE SECURITE SOCIALE	الصندوق الوطني للضمان الاجتماعي
IDR	INDEMNITES DE DEPART A LA RETRAITE	منحة الذهاب للتقاعد
CNR	LA CAISSE NATIONALE RETRAITE	الصندوق الوطني للتقاعد

مقدمة

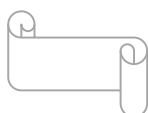
تعتبر الموارد البشرية من أهم موارد المؤسسة كما أنها مصدر نجاح وتفوق وتميز للمؤسسة إذا تم تسييرها بشكل جيد. لذلك أصبح لزاما على المؤسسة الاقتصادية أن تسيير مواردها البشرية بشكل استراتيجي وكذلك مكافأها على الجهود المبذولة، حيث أن كل مستخدم يسعى لكي تكون له نظرة طويلة الأمد للمحافظة على استقراره داخل المؤسسة لاستمرارية أداء عمله على أكمل وجه.

قدم مجلس المعايير المحاسبية الدولية المعيار IAS 19 مزايا المستخدمين الذي وضع فيه كامل المنافع التي سوف يستفيد منها المستخدم أو الموظف. و تعتبر مصاريف بالنسبة للمؤسسة حيث يختلف تقسيمها بين معيار المحاسبة الدولي رقم 19 والنظام المحاسبي المالي، وتعتبر كذلك مهمة ومعقدة في نفس الوقت خاصة في ظل المؤسسات الجزائرية. في حين أن النظام المحاسبي المالي يلزم المؤسسة الاعتراف والإفصاح والتقييم بالمبالغ التي تغطي كافة التزامات التقاعد والالتزامات الأخرى، المقدمة من طرف المستخدمين في الميزانية العامة. وبين النظام المحاسبي المالي كيفية معالجة الأجور والمعالجة المحاسبية للمزايا قصيرة الأجل ومزايا طويلة الأجل ومزايا ما بعد انتهاء الخدمة مثل ما هو معمول به في المعيار المحاسبي الدولي 19 ، يحتاج تطبيق المعيار IAS19 إلى مجموعة من الشروط والفرضيات التي من الصعب وجودها أو تحقيقها في البيئة الجزائرية أو بالأحرى على أرض الواقع مع العلم أن معظم المؤسسات الجزائرية لم تطبق هذا المعيار بالرغم من توضيحه من قبل النظام المحاسبي المالي وحتى المؤسسات التي حاولت تطبيقه فيؤخذ عليها كثير من الملاحظات. من خلال ما تقدم نطرح الإشكالية التالية:

كيف تتم معالجة منافع الموظفين وفق المعيار المحاسبي الدولي IAS 19 والنظام المحاسبي المالي SCF في مؤسسة توزيع الكهرباء والغاز -سونلغاز- بالوادي ؟

وعلى ضوء هاته الإشكالية نطرح بعض التساؤلات الفرعية التالية:

- ما هو مفهوم الموارد البشرية ومحاسبتها ومنافع المستخدمين ؟
- كيف عالج المعيار المحاسبي الدولي رقم IAS 19 منافع المستخدمين ؟
- كيف تمت المعالجة المحاسبية لمنافع المستخدمين حسب النظام المحاسبي المالي SCF ؟
- هل بالإمكان تطبيق المعيار المحاسبي الدولي IAS19 في المؤسسة محل الدراسة (سونلغاز) ؟



للإجابة عن التساؤلات السابقة نضع مجموعة من الفرضيات:

- الموارد البشرية هي عبارة عن المعرفة الكلية للقوة العاملة في المؤسسة، وتتم محاسبتها عن طريق المتغيرات التي تطرأ عليها لإظهار القيمة الحقيقية لها.
- يحدد المعيار المحاسبي الدولي IAS19 المتطلبات المحاسبية لمنافع المستخدمين، بما في ذلك المنافع القصيرة الأجل ومنافع ما بعد انتهاء الخدمة ومنافع أخرى طويلة الأجل .
- ميز النظام المحاسبي المالي بين أنواع المزايا قصيرة الأجل وطويلة الأجل وكذا مزايا بعد انتهاء الخدمة أما بخصوص منافع طويلة الأجل فتم تطبيقها وقياسها بشكل نسبي، أما فيما يخص منافع ما بعد انتهاء الخدمة فلم يتم تطبيقها.
- منافع قصيرة الأجل تم تطبيقها في سونلغاز ومعالجتها محاسبيا والمنافع طويلة الأجل وبعد انتهاء الخدمة تم تطبيقها بشكل نسبي.

أسباب اختيار الموضوع:

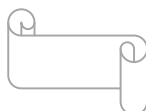
- لم يدرس الموضوع سابقا في جامعتنا.
- له علاقة بمجال الدراسة.
- توسع معارفنا في هذا المجال .
- نقص الدراسات في هذا الموضوع.

أهداف الدراسة وأهميتها:

1-أهداف الدراسة:

الهدف الرئيسي لهذا البحث هو الإجابة عن الأسئلة المطروحة :

- معرفة طريقة معالجة المعيار المحاسبي الدولي رقم 19 والنظام المحاسبي المالي لمنافع المستخدمين.
- التطرق إلى تطبيقات المعيار المحاسبي رقم 19 في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.



2-أهمية الدراسة:

كما تكمن أهمية منافع المستخدمين في الدور الهام الذي تلعبه في تقسيم نظرة شاملة عن المعيار 19 ومجالات تطبيقه في المؤسسات الجزائرية وذلك طبقا للنظام المعمول به في ظل النظام المحاسبي المالي والفوائد التي سوف تدر على العاملين في المدى القريب والبعيد وكذلك على المؤسسة في تحقيق ميزة تنافسية.

الإطار الزمني والمكاني:

يمكن تقسيم حدود بحثنا إلى:

✓ الإطار الزمني: حددت الدراسة في الموسم الجامعي 2017/2018.

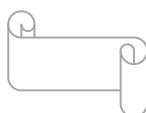
✓ الإطار المكاني: تهدف الدراسة دراسة الواقع الجزائري حيث تتم الدراسة في مؤسسة اقتصادية والمؤسسة محل الدراسة مديرية التوزيع بالوادي سونلغاز.

منهجية البحث:

اتبعنا في دراستنا هذه على المنهج الوصفي التحليلي، من خلال وصف وتحليل مختلف العناصر المرتبطة بمنافع الموظفين، وهذا في الجانب النظري من خلال الكتب والأطروحات العلمية ومنهج دراسة الحالة من أجل الفهم الجيد والتعمق أكثر في ما جاء في الجانب النظري وبالتالي التعرف على واقع تطبيق منافع الموظفين بالمؤسسات الجزائرية.

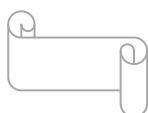
صعوبات البحث:

- قلة المراجع في المكتبة وتوفر بعضها في المكتبات الجامعية المجاورة.
- المعيار رقم 19 غير مطبق في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية.
- صعوبة توفر المعلومات لدراسة الحالة.



الدراسات السابقة:

- ✓ دراسة ايمان كحيللي، قياس منافع المستخدمين في ظل النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية في مؤسسة البناء للجنوب الشرقي ورقلة: **ECO.S.EST**: مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، تخصص دراسات محاسبية و جبائية معمقة ، جامعة قاصدي مرياح ورقلة، السنة 2017/2016، تهدف هذه الدراسة معرفة كيفية احتساب منافع المستخدمين من خلال النظام المحاسبي المالي و IAS19 منافع المستخدمين وتوصلت الى أن تطبيق منافع قصيرة الأجل في المؤسسات الجزائرية تتم معالجتها وفق النظام المحاسبي المالي والذي بدوره يتوافق مع المعيار المحاسبي الدولي IAS19، أما منافع طويلة الاجل فوجدنا أن النظام المحاسبي المالي يختلف مع المعيار المحاسبي الدولي IAS19 .
- ✓ أمين بن سعيد ويونس الأغواطي ، إشكالية حساب مزايا (منحة) الذهاب للتقاعد وفق النظام المحاسبي المالي، الملتقى الوطني حول واقع وآفاق النظام المحاسبي المالي بالمؤسسة الصغيرة والمتوسطة ، جامعة حمه لخضر، الوادي يومي 05 و06 ماي 2013 : هدفت هذه الدراسة المعالجة المحاسبية لمنحة التقاعد وفق النظام المحاسبي المالي ، توصلت الدراسة أن طريقة التقييم لحساب التقاعد لم تتغير في المؤسسات الصغيرة والمتوسطة في الجزائر ، وهذا راجع لغياب المؤشرات اللازمة وخاصة بالافتراضات الاكتوارية لتطبيق المعيار المحاسبي الدولي IAS19.
- ✓ د. حمزة العرابي، المعالجة المحاسبية لمنافع الموظفين وفق النظام المحاسبي المالي والمعايير الدولي المحاسبي IAS19 منافع الموظفين، جامعة البليدة 02 الجزائر : هدف الدراسة هو معرفة كيفية معالجة المحاسبية لمنافع الموظفين مع التركيز على المعيار المحاسبي الدولي IAS19 منافع الموظفين ، توصلت الدراسة أن النظام المحاسبي المالي اقتصر على سرد أنواع منافع الموظفين دون التفعيل فيها ، أما فيما يخص المعالجة المحاسبية يقتصر النظام المحاسبي المالي على تقديم التسجيلات المحاسبية فقط دون الخوض في أساليب القياس ومعايير الاعتراف المتبعة من قبل المعيار المحاسبي الدولي IAS19.
- ✓ دراسة (BENOIT LEBRUN, 2013) " les engagement de retraite : LES " comptables françaises comparées aux normes IFRS règles هذه إلى تحديد مدى توافق القوانين الفرنسية والمتعلقة بالتسجيل المحاسبي لا مع معايير المحاسب الدولية IAS19 المحاسبي الدولي IAS19 في عدم نسية بالتسجيل لهذه المؤونة و



واعتباره اختياري مع ذكر المعلومات في الملحق كما استنتج بأن هنالك
السابقة وفي تعريف المزايا
هيكل البحث :

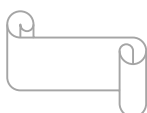
الأهمية البالغة لمزايا المستخدمين في المؤسسة وإدراكنا منا لما يميز به البحث في هذا الموضوع أهمية
، فقد وجدنا أنه من الملائم في تقسيم البحث الى فصلين :

إلى

ارد البشرية وتطرقنا فيه لأهمية الموارد البشري أو المستخدم في المؤسسة أما المبحث الثاني إطار
نظري لمعيار المحاسبي الدولي IAS19 والذي طرحنا فيه التطور التاريخي للمعيار IAS19
والتعرف على نطاق وهدف من هذا المعيار وأنواع مزايا المستخدمين وكيفية الاعتراف
لهذا المعيار أما في الفصل الثاني مقارنة النظام المحاسبي المالي SCF IAS19
وتطبيقه في مؤسسة سونلغاز ، تم تقسيم هذا الفصل إلى
النظام المحاسبي المالي SCF إلى منافع المستخدمين وفقا لنظام المحاسبي المالي وكيفية المعالجة المحاسبية
ووضحنا في مثال كيفية تطبيق الافتراضات والمبحث الثاني :

تقديم عام لمؤسسة سونلغاز ثم المعالجة منافع المستخدمين قصيرة ()

في سونلغاز حسب المعيار IAS19
.IAS19



الفصل الأول:

الإطار النظري لمنافع

المستخدمين IAS19

تمهيد:

تتكون عناصر النظام الاقتصادي من موارد مادية ومالية وبشرية وتكنولوجية، غير أن المورد البشري هو العقل المفكر والمدرب والذي يدير هذا الكيان لكافة الأعمال وهو يقدم منافع لا تقل عن أهمية عما تقدمه الموارد الاقتصادية الأخرى بل ربما تتفوق عليها إذا نظرنا إلى مساهمتها في تحقيق الأهداف التي يسعى الكيان للوصول إليها لذلك وجب التسيير المحكم لهذه الموارد البشرية وذلك من خلال إدارتها، حيث أن المورد البشري لديه منافع يتمتع بها والتي تقصد بها كافة أشكال العوض التي تعطىها المؤسسة مقابل الخدمة التي يقدمها الموظف أو المستخدم.

ومن خلال هذا الفصل سنحاول التطرق إلى:

المبحث الأول : مدخل محاسبة الموارد البشرية .

المبحث الثاني : الإطار النظري لمنافع المستخدمين المعيار المحاسبي الدولي IAS19 .

المبحث الأول: مدخل لمحاسبة الموارد البشرية.

تعتبر الموارد البشرية من أهم الموارد في المؤسسة، كما أن هذا المورد يحتاج إلى منافع تقدمها المؤسسة بالاشتراك معه وذلك أثناء العمل أو بعد انتهاء علاقة العمل معها ومرتبطة معها ارتباطاً وثيقاً بموضوع منافع الموظفين (المستخدمين) بالموارد البشرية ولذلك ارتأينا إلى تعريف الموارد البشرية ومحاسبة الموارد البشرية، بالإضافة إلى بعض المصطلحات المرتبطة بمنافع الموظفين.

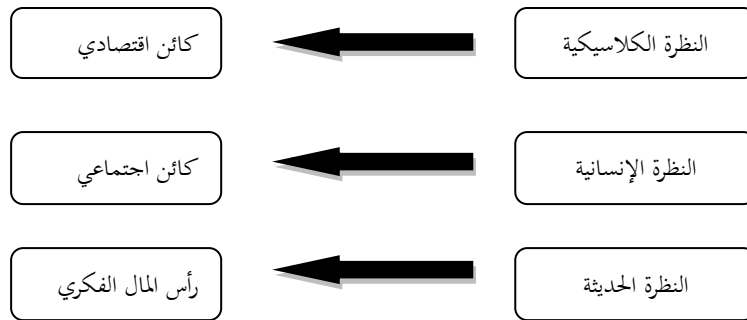
المطلب الأول: محاسبة الموارد البشرية.

الفرع الأول: مدخل لمحاسبة الموارد البشرية وخصائصها.

1- مفهوم الموارد البشرية

- هي مجموعات الأفراد المشاركة في رسم أهداف وسياسات ونشاطات وإنجاز الأعمال التي تقوم بها المؤسسات¹.
- الموارد البشرية لأي منظمة أو دولة هي "تلك المجموعات من الأفراد القادرين والراغبين في أداء العمل بشكل جاد وملتزم، حيث يتعين أن تتكامل وتتفاعل القدرة مع الرغبة في إطار منسجم، وتزيد فرص الاستفادة الفاعلة لهذه الموارد عندما تتوفر نظم تحسين تصميمها وتطويرها بالتعليم والاختبار والتدريب والتطوير والصيانة"².

الشكل رقم 1-1: تطور النظرة حول الموارد البشرية



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

¹حسن إبراهيم بلوط، إدارة الموارد البشرية من منظور استراتيجي، الطبعة الأولى، دار النهضة العربية، بيروت-لبنان، 2002، ص: 17.
²عادل محمد زايد، مرجع سبق ذكره، ص: 283.

2- مفهوم محاسبة الموارد البشرية.

-عرفها (Foley) بأنها"محاولة لتحديد وتقرير الاستثمار في الموارد الخاصة بالمشروع والتي لا تتم المحاسبة عنها حالياً بالإجراءات المحاسبية التقليدية، وبصفة أساسية في نظام للمعلومات يبين للإدارة التغيرات التي تطرأ على الموارد البشرية للمشروع بمرور الزمن"¹.

-أما الدكتور الحياي فقد عرف محاسبة الموارد البشرية((بأنها عملية تحديد قيمة الموارد البشرية ومعرفة كيفية معالجتها ومن ثم التعرف على المتغيرات التي تطرأ عليها لإظهار القيمة الحقيقية للأصول الإنسانية وإمداد الأطراف المعنية بهذه المعلومات))².

ومن التعاريف السابقة يمكن استخلاص أن محاسبة الموارد البشرية"بأنها القيمة الحقيقية التي تعكس أصول العنصر البشري بمختلف متغيراته الفنية والإنسانية التي ترتبت على جانب المصروفات المتأتية للمؤسسة".
ومن أهم خصائص محاسبة الموارد البشرية³:

- إن المحاسبة عند الموارد البشرية أداة قياس وليست فرعاً مستقلاً وقائماً بذاته بل تعد تحسيناً للنظم الموجودة.
- إن المحاسبة من الموارد البشرية في قيامها للموارد البشرية، تعترف بأساليب القياس التي يمكن تطبيقها عملياً، ولا تعترف بتلك المقاييس التي تخرج عن نطاق التطبيق.
- إن قياس الموارد البشرية هدفاً في حد ذاته يستخدم كما هو الحال بالنسبة لباقي الأصول في اتخاذ القرارات الإدارية الداخلية والخارجية.
- إن التقدير عن نتائج القياس المحاسبي لا يشترط مشكلاً معيناً من أشكال التقرير، فالمهم هو توصيل معلومات كاملة عن الموارد البشرية للجهات المسؤولة بالشكل الذي يحقق الموجود منها سواء كان في شكل الميزانية أو في شكل تقارير مالية.

1 عزام علي الحويلى ، إدارة الموارد البشرية وتمييزها، الطبعة الأولى ، دار البداية ناشرون وموزعون ، عمان-الأردن ، 2014، ص:71.
2وليد ناجي الحياي ، لعبيي البوعلي ، محاسبة الموارد البشرية ، الطبعة الأولى ، مركز الكتاب الأكاديمي ، عمان-الأردن ، 2015، ص: 43.
3 جمال أحمد الدوري ، إسماعيل يحيى التكريتي ، نظام معلومات محاسبة الموارد البشرية في المنظمة: دراسة مقدمة لتصميم نظام محاسبة الموارد البشرية في المنظمة، جامعة عمان الأهلية ، كلية العلوم الإدارية والمالية ، الأردن ، 2006، ص:5.

الفصل الأول: الإطار النظري لمنافع المستخدمين IAS19 .

المطلب الثاني: التطور التاريخي لمحاسبة الموارد البشرية ووظائفها.

تعتبر الموارد البشرية من أهم العناصر في المؤسسة لتعرف أكثر على محاسبة الموارد البشرية من خلال المراحل التاريخية والتي سوف نتطرق إليها في الآتي :

الفرع الأول: أهم المراحل التاريخية التي مرت بها محاسبة الموارد البشرية

في مرت المحاسبة عن الموارد البشرية بالعديد من مراحل التطور المتميزة منها¹:

المرحلة الأولى 1960-1966:

مرحلة وضع المفاهيم الأساسية، اعتمدت الدراسات على فكرة رأس المال البشري في النظرية الاقتصادية واهتمت بإظهار الأهمية النسبية للموارد البشرية كأحد مكونات الشهرة في المحاسبة المالية.

المرحلة الثانية 1966-1971:

تميزت هذه المرحلة بالآتي:

1- تقييم فعالية نماذج قياس تكلفة وقيمة الموارد البشرية.

2- إيجاد مجالات حالية ومستقبلية لاستخدامات المحاسبة عن الموارد البشرية.

3- التطبيق العملي في بعض المنشآت .

المرحلة الثالثة 1971-1976:

تميزت هذه المرحلة بالآتي²:

باستمرارية البحوث لتطوير المفاهيم والنماذج المستخدمة في قياس تكلفة وقيمة الموارد البشرية وإظهارها ضمن القوائم المالية الختامية للمنظمة، وكذا أثر المعلومات التي تقدمها المحاسبة عن الموارد البشرية على اتخاذ القرارات الإدارية . وفي نفس المرحلة قامت جمعية المحاسبين الأمريكية بتكوين لجنتين للمحاسبة عن الموارد البشرية.

1 عادل محمد محمد حسن ، القياس والإفصاح ودورهما في محاسبة تكاليف الموارد البشرية في القطاع المصرفي-دراسة تطبيقية ميدانية ، المنظمة العربية للتنمية الإدارية ، القاهرة -مصر ، 2015 ، ص:125.

2 عبد الله مايو وعبد الحق بوقفة، نموذج مورس للقياس المحاسبي للمورد البشري-مراجعة أدبية-، الملتقى الوطني الخامس حول تسيير الموارد البشرية(محاسبة الموارد البشرية)، جامعة محمد خيضر-بسكرة- يومي 23 و24 فيفري 2016، ص 5.

المرحلة الرابعة 1976-1980:

- شهدت تراجعاً بالاهتمام بها سواء من الجانب الأكاديمي أو التطبيقي للأسباب الآتية¹:
- ✓ الجزء الأكبر من الدراسات الأولية والتي تعتبر أقل صعوبة تمت في المراحل السابقة.
- ✓ قلة عدد الباحثين القادرين على القيام بالدراسات في هذه المرحلة مما أدى إلى قلتها.
- ✓ عدم إقبال المنشآت على التطبيق العملي للدراسات العلمية.
- ✓ ارتفاع تكاليف التطبيق لهذه الدراسات.
- ✓ العائد المتوقع من التطبيق غير مؤكد.

المرحلة الخامسة 1980-2017:

اهتمت بالجانب الأكاديمي والتطبيقي للأسباب الآتية:

- ✓ تزايد اهتمام المنشآت بزيادة الإنتاجية.
- ✓ التركيز على دور الموارد البشرية في رفع كفاءة وفعالية المنشآت.
- ✓ زيادة المنافسة بين المنشآت الصناعية .
- ✓ التطبيق العملي في منشآت كبيرة الحجم.
- ✓ الإنفاق على الدراسات الأكاديمية.

يستنتج الباحث عادل محمد محمد حسن من مراحل تطور المحاسبة عن الموارد البشرية ما يلي:

- ✓ تميزت المرحلة الأولى بوضع المفاهيم الأساسية بالرجوع إلى النظريات والمبادئ المستمدة من العلوم الاجتماعية الأخرى.
- ✓ اهتمت بالدراسات الأكاديمية الخاصة بتقييم فعالية التطبيق العملي لنماذج قياس تكلفة وقيمة الموارد البشرية.
- ✓ نشر العديد من الدراسات الأكاديمية، بالإضافة إلى تطبيق عدد منها في منشآت متوسطة الحجم .
- ✓ شهدت المرحلة الرابعة تراجعاً في الجانب الأكاديمي والتطبيقي.
- ✓ ركزت المرحلة الخامسة على الجانب النظري والتطبيقي بعدد من الدراسات تتعلق بتطوير وتطبيق المحاسبة عن الموارد البشرية في بعض المنشآت، بالإضافة لاهتمامها بدور الموارد البشرية في زيادة الإنتاجية.

¹ عادل محمد محمد حسن، مرجع سبق ذكره، ص 126-127.

الفرع الثاني: وظائف محاسبة الموارد البشرية.

تمثل وظائف المحاسبة عن الموارد البشرية بالآتي¹:

أ. التنبؤ: تعتبر محاسبة الموارد البشرية أداة مهمة في عملية التنبؤ المستقبلي للموارد البشرية سواء من خلال التحديد المسبق للموارد البشرية الضرورية في المستقبل أو المتطلبات المستقبلية للمورد البشري الموجود حالياً.

ب. التخطيط: تلعب محاسبة الموارد البشرية دوراً هاماً كأداة تخطيطية من خلال استخدام كل الحسابات والقوائم التخطيطية التي تعد مثل الموازنات التخطيطية كتخطيط الإجراءات، تخطيط النفقات، الاستقطاب والتدريب والتكوين... الخ.

ج. الرقابة: تقوم محاسبة الموارد البشرية بدور استباقي إعلامي من خلال مختلف المؤشرات والأدوات التي تستخدمها مثل: الميزانية الاجتماعية ومؤشرات مرودية المورد البشري التي تبين مدى تحقيق الأهداف بالمقارنة مع ما كان مخططاً، مقارنة النتائج المخططة مع النتائج المحققة فعلاً ومقارنة القيم التقديرية مع القيم الحقيقية.

د. تقييم الأداء: تعتبر محاسبة الموارد البشرية أداة فعالة لتقييم أداء ونشاط الموارد البشرية في المؤسسة وبيان مدى تحقيقها للأهداف المرجوة من هذه الموارد البشرية وكيف يمكن تفعيلها واستغلالها واستغلال طاقاتها لتحقيق هذه الأهداف.

هـ. تقديم المعلومات بالمساعدة في اتخاذ القرارات: تساهم محاسبة الموارد البشرية من خلال المعلومات التي توفرها في اتخاذ القرارات عن طريق تزويد الإدارة بالمعلومات اللازمة حول الموارد البشرية المتاحة والمتوقعة، وهنا يتوجب على محاسبة الموارد البشرية تقديم معلومات من نوع خاص تكون متوافقة مع مداخل اتخاذ القرارات الإدارية وهي (تحديد البدائل، تقييم البدائل الممكنة، تقديم صورة عن إمكانية تطبيق البدائل المختلفة، تقديم معلومات حول مساهمة كل من بديل من البدائل في تحقيق أهداف المؤسسة).

¹ بن بريكة الزهرة وتلي فريدة، الجانب النظري لمحاسبة الموارد البشرية: مفاهيم، فروض، معوقات، الملتقى الوطني الخامس حول تسيير الموارد البشرية (محاسبة البشرية الموارد)، جامعة محمد خيضر - بسكرة - يومي 23 و 24 فيفري 2016، ص 6-7.

المطلب الثالث: المصطلحات المرتبطة بمنافع الموظفين.

1-المنصب والوظيفة:

كثيرا ما يتم الخلط بين مفهوم كل من المنصب والوظيفة واعتبارهما شيئا واحدا ولكن من الناحية العلمية والقانونية مختلفان.

تعريف " المنصب " حيث ينتج المنصب عن ربط المهام ببعضها البعض، الواجبات أو الالتزامات التي يجب أداؤها بمسؤولية، كما يعني أيضا محتوى العمل الذي يجب أن يقوم به فرد ما في مكان ما في مدة زمنية معينة¹.

أما الوظيفة فتعرف على أنها " عبارة عن مجموعة من الواجبات والمسؤوليات التي يكلف بها شخص معين يمنح له قدر من السلطات التي تمكنه من القيام بتلك الواجبات والمسؤوليات"².

ويكمن الفرق بين المنصب والوظيفة أن المنصب عمل يؤديه فرد معين أي أن يكون متصلا بالفرد الذي يشغله، أما الوظيفة فيمكن أن يقوم بها أكثر من فرد أو شخص في نفس الوقت.

2-الراتب والأجر:

تعريف الأجر: هو ما يستحقه العامل لدى صاحب العمل في مقابل تنفيذ ما يكلف به، وفقا للاتفاق الذي يتم بينهما، وفي إطار ما تفرضه التشريعات المنظمة للعلاقة بين العامل وصاحب العمل³.

أما الراتب فيعرف " هو ما يحصل عليه الفرد مقابل الوظيفة، ويصرف شهريا"⁴.

¹ فلاح ملارية، دراسة تحليلية وتقييمية لنظام الأجور في المؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري، مذكرة مكملة لنيل شهادات العليا المتخصصة في تسيير الجماعات المحلية والتنمية، جامعة منتوري " غير منشورة"، قسنطينة، 2008/2007، ص:16.

²مصطفى محمود أبو بكر، إدارة الموارد البشرية (مدخل تحقيق الميزة التنافسية)، الدار الجامعية للنشر، مصر، 2003-2004، ص:63.

³ صلاح الدين محمد عبد الباقي، إدارة الموارد البشرية، جامعة الإسكندرية، كلية التجارة، الدار الجامعية للنشر، مصر، 2000، ص:84.

⁴ محمد أحمد عبد النبي، إدارة الموارد البشرية، الطبعة الأولى، كلية الدراسات العليا القاهرة، زمزم للنشر، الأردن-عمان، 2010، ص:164.

الفصل الأول: الإطار النظري لمنافع المستخدمين IAS19 .

المبحث الثاني: الإطار النظري لمنافع المستخدمين المعيار المحاسبي الدولي رقم IAS19.

يحدد المعيار المحاسبي الدولي رقم 19 منافع الموظفين (1998) المتطلبات المحاسبية لاستحقاقات الموظفين بما في ذلك الاستحقاقات القصيرة الأجل (مثل الأجور والرواتب والإجازات السنوية) ولاستحقاقات ما بعد انتهاء الخدمة (مثل استحقاقات التقاعد) وغيرها من الاستحقاقات الطويلة الأجل (مثل إجازة الخدمة الطويلة) واستحقاقات إنهاء الخدمة .

ويحدد المعيار المبدأ القائل بأنه ينبغي الاعتراف بتكلفة تقديم استحقاقات الموظفين في الفترة التي يحصل فيها الموظف على الاستحقاق وليس عند دفعه ويحدد كيفية قياس كل فئة من فئات استحقاقات الموظفين ، وخاصة في ما يتعلق باستحقاقات ما بعد انتهاء الخدمة .

المطلب الأول : التطور التاريخي للمعيار الدولي IAS19:

تم استبدال معيار المحاسبة الدولي رقم 19 (1998) بنسخة معدة ، معيار محاسبة الدولي 19 لمنافع الموظفين (2011) ، ويسري على الفترات السنوية التي تبدأ في أو بعد 1 جانفي 2013

الجدول رقم 1-1: التطور التاريخي للمعيار المحاسبي الدولي IAS19

التاريخ	التطور	التعليقات
أفريل 1980	المسودة رقم : E16 محاسبة منافع التقاعد للموظفين في القوائم المالية .	//
جانفي 1983	المعيار المحاسبي الدولي رقم 19 المحاسبة عن مخصصات التقاعد في البيانات المالية لأصحاب العمل .	ساري التطبيق ابتداءا من 1985/01/01
ديسمبر 1992	المسودة رقم : E47 تكاليف منافع التقاعد .	//
ديسمبر 1993	تكاليف منافع التقاعد للمعيار المحاسبي الدولي رقم 19	ساري التطبيق ابتداءا من 1995/01/01
أكتوبر 1996	المسودة رقم : E54 فوائد الموظفين	الموعد النهائي للتعليق 31 جانفي 1997
فيفري 1998	المعيار المحاسبي الدولي 19 : منافع الموظفين	ساري التطبيق ابتداءا من 1999/01/01
جويلية 2000	المسودة رقم : E67 نشر مجموعة مخططات المعاشات	//
أكتوبر 2000	تعديل المعيار المحاسبي الدولي رقم 19 منافع الموظفين	ساري التطبيق 2001/01/01
ماي 2002	الخسائر الفعلية أو تعديل لمنع الاعتراف بالمكاسب تكاليف الخدمة السابقة والاعتراف بالخسائر الناجمة فقط عن المكاسب الفعلية .	البيانات المالية السنوية التي تغطي الفترة المنتهية في 31 ماي 2002 .
ديسمبر 2002	المسودة رقم : ED2 المدفوعات القائمة على أساس الأسهم ، التي تقترح	الموعد النهائي للتعليق 7 مارس 2003

الفصل الأول: الإطار النظري لمنافع المستخدمين IAS19 .

	تعويضات حقوق الملكية .	
2005/01/01	ساري التطبيق ابتداءً من 2005/01/01 .	فيفري 2004
	متطلبات حقوق الملكية التي حلت محلها المعيار الدولي للتقارير المالية 2 الدفع على أساس الأسهم .	
	الموعد النهائي للتعليق 31 جويلية 2004 .	29 أبريل 2004
	التعديلات المقترحة على المعيار المحاسبي الدولي رقم 19 منافع الموظفين : المكاسب والخسائر الاكتوارية الإفصاحات.	
2005/01/01	ساري التطبيق ابتداءً من 2005/01/01	19 ديسمبر 2004
	الأرباح والخسائر الاكتوارية وخطط المجموعة و الإفصاحات	
	ساري التطبيق ابتداءً من 2009/01/01 .	22 ماي 2008
	تم تعديلها من خلال التحسينات السنوية على المعايير الدولية للتقارير المالية (تكاليف الخدمة السابقة والتخفيضات السلبية) .	
	الموعد النهائي للتعليق 6 سبتمبر 2010 .	20 أوت 2009
	معدل الخصم لمزايا الموظفين (التعديلات المقترحة على معيار الدولي للمحاسبة رقم : 19)	
	الموعد النهائي للتعليق 30 سبتمبر 2010 .	29 أبريل 2010
	المسودة: 2010 /03 /ED: خطط المنافع المحددة (التعديلات المقترحة على معيار الدولي للمحاسبة رقم: 19) .	
	ساري التطبيق من 2013/01/01	16 جوان 2011
	يحل محل المعيار المحاسبي الدولي منافع المستخدمين (المعدل في 2011)	
	الموعد النهائي للتعليق 25 جويلية 2013	25 مارس 2013
	المسودة : 2013 /04 / ED : خطط المنافع المحددة: مساهمات الموظفين (التعديلات المقترحة على المعيار المحاسبي الدولي رقم 19)	
	ساري التطبيق 01 جويلية 2014	21 نوفمبر 2013
	خطط المنافع المحددة : مساهمات الموظفين الصادرة على تعديلات المعيار المحاسبي الدولي رقم 19	
	يسرى على الفترات السنوية التي تبدأ في أو بعد 2016/01/01	25 سبتمبر 2014
	معدلة من خلال التحسينات على المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية لعام 2014 (معدل الخصم: قضية السوق الإقليمية)	
	يسرى على الفترات السنوية التي تبدأ في أو بعد 2019/01/01	07 فيفري 2018
	تعديل الخطة أو تقليصها أو تسويتها (تعديلات على معيار المحاسبي الدولي رقم 19)	

المصدر: 16/02/2018. 15:12 www /IASplus.com/en/standards/IAS:IAS19,

الفرع الأول : نطاق وهدف المعيار المحاسبي الدولي رقم 19 منافع الموظفين

1. مزايا الموظفين¹: منافع (مزايا) الموظفين تعالج كل أشكال للطرف الآخر المعطاة من قبل المنشأة إلى مستخدميها لقاء الخدمات التي قاموا بها. ههذه المنافع تسجل ضمن الأعباء عند قيام المستخدمين بأداء عملهم المنتظر لقاء هذه المنافع .أو عندما تكون الشروط التي تخضع لها الالتزامات التعاقدية للمنشأة غراء المستخدمين لديها متوفرة.

¹ هوام جمعة ، المحاسبة المعقدة وفقا للنظام المحاسبي المالي الجديد والمعايير المحاسبية الدولية IFRS IAS 2010/2009 ، الطبعة الثالثة، الديوان الوطني للطبوعات الجامعية ، الجزائر، 2017، ص:189.

الفصل الأول: الإطار النظري لمنافع المستخدمين IAS19 .

ويمكن اختصارها في كافة التكاليف التي تتحملها المؤسسة مقابل خدمة الموظفين في المؤسسة وتنقسم مزايا الموظفين إلى: المنافع قصيرة الأجل، منافع طويلة الأجل، منافع ما بعد الانتهاء من الخدمة، منافع نهاية الخدمة منافع في صورة حوافز حقوق ملكية.

1- النطاق 1:

1.1 يحدد هذا المعيار أسلوب محاسبة والإفصاح عن المزايا الموظفين بواسطة أرباب العمل .

2.1 يحدد هذا المعيار أربع فئات رئيسية لمزايا الموظفين :

*- مزايا الموظفين قصيرة الأجل مثل الأجور والمرتبات وميزة الإجازة المهنية وأجر الإجازة المرضية وخطط الاشتراك في الأرباح أو العلاوات المدفوعة خلال 12 شهرا من نهاية الفترة والمزايا غير النقدية مثل الرعاية الطبية... الخ المقدمة للموظفين الحاليين .

*- مزايا ما بعد التوظيف مثل المعاشات والمزايا الطبية بعد الخروج من الخدمة والتأمين على الحياة بعد الخروج من الخدمة .

*. مزايا الخروج من الخدمة مثل مكافأة نهاية الخدمة .

*- مزايا عاملين أخرى طويلة الأجل مثل إجازة الخدمة الطويلة أو الإجازة التي تمنح من أجل البحث والدراسة ومنافع العجز طويلة الأجل وكل المنافع المستحقة بعد اثني عشر شهرا أو أكثر كالمشاركة في الأرباح والمكافآت والتعويضات المؤجلة.

*- منافع في صورة حوافز حقوق ملكية (مثل خيارات الأسهم التي تمنح للعاملين كما هو موضح في معيار التقارير المالية الدولية (IFRS2) .

¹ هيني فان جريونينج، ترجمة طارق عبد العال حماد، معايير التقارير المالية الدولية: دليل التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، مصر، 2006، ص ص 253_254.

الفصل الأول: الإطار النظري لمنافع المستخدمين IAS19 .

يمكن أن تقدم مزايا العاملين على أساس كل من الآتي:

• التزامات قانونية:

تنشأ من أعمال قانونية (على سبيل المثال: مثلاً اتفاقيات وخطط بين المنشأة والعاملين أو ممثليهم).

• التزامات استدالية:

تنشأ من الشواهد والمعاملات السابقة والأمر المنطقية (أي أنها ناتجة عن ممارسات غير رسمية موثقة) والتي يترتب عليها التزام لا يكون أمام المنشأة بديل واقعي وملائم سواه وتؤدي إلى سداد مزايا للعاملين (مثلاً المنشأة لها تاريخ طويل في منح منافع إضافية للعمال السابقين يتناسب مع التضخم رغم عدم وجود التزام قانوني بذلك).

الهدف من المعيار¹:

إن الهدف من معيار المحاسبة الدولي رقم 19 هو وصف محاسبة وكشف استحقاقات الموظف. ويجب على الهيئة (المؤسسة) أن تتعرف على:

- المطلوب عندما يقوم الموظف بتقديم خدمة كبديل عن استحقاقات الموظف التي تدفع في المستقبل.
- المصروف عندما تستهلك الهيئة الاستحقاقات الاقتصادية الناتجة عن الخدمة المقدمة من طرف الموظف كبديل عن استحقاقات الموظف.

-حساب تكاليف استحقاقات التقاعد يسبب مشكلات خاصة لأن الدفع الذي تقوم به الشركة كمخطط للمعاش يتذبذب بشكل واضح من سنة الى سنة الموالية. بينما تكون المحاسبة بسيطة نسبياً عندما تكون مخططات المعاش غير مموله أو مموله عن طريق أحكام.

الفصل الأول: الإطار النظري لمنافع المستخدمين IAS19 .

الفرع الثاني: تعريف المصطلحات الرئيسية (طبقاً لـ IAS 19)¹:

- خطة أرباب العمل المتعددين : إما تكون خطة مساهمات محددة أو خطة مزايا محددة تجمع الأصول المساهم بها من جانب شركات عديدة لا تخضع السيطرة مشتركة وتستخدم هذه الأصول في توفير مزايا لموظفي أكثر من كيان واحد .
- القيمة الحالية للالتزام مزايا محددة القيمة الحالية قبل خصم أي أصول خطة أو أي مدفوعات مطلوبة لتسوية الالتزام الذي حدث كنتيجة لخدمة الموظفين في الفترات الحالية والسابقة .
- تكلفة الخدمة الحالية : الزيادة في التكلفة الحالية للالتزام المزايا المحدد التي تحدث نتيجة لخدمة الموظفين في الفترة الجارية .
- تكلفة الفائدة²: الزيادة في لفترة في القيمة الحالية للالتزام المزايا المحددة التي تنشأ لأن المزايا المستحقة الدفع أقرب بمقدار سنة واحدة إلى تسوية البرنامج .
- أصول الخطة : هي تلك الأصول التي يحتفظ بها صندوق مزايا العاملين ، بما في ذلك أي بوالص تأمين مؤهلة
- العائد على أصول الخطة : الفائدة أرباح الأسهم وأي دخل آخر مشتق من أصول الخط بالإضافة إلى أي مكاسب أو خسائر محققة أو غير محققة على تلك الأصول ناقص تكلفة إدارة الخطة وأي ضريبة مستحقة الدفع بواسطة الخطة .
- المكاسب والخسائر الاكتوارية : تعديلات الخبرة وتأثيرات أي تغييرات في الافتراضات الاكتوارية ، وتعديلات الخبرة هي الفروق بين الافتراضات الاكتوارية السابقة وما حدث فعلاً .
- تكلفة الخدمة السابقة : الزيادة في القيمة الحالية للالتزام مزايا محددة لخدمة العاملين في فترات سابقة نشأت بسبب إدخال تغييرات في مزايا مستحقة الدفع للموظفين ، وتكاليف الخدمة السابقة يمكن أن تكون موجبة أو سالبة وفقاً لما إذا كانت المزايا قد تحسنت أم انخفضت .

¹ طارق عبد العال حماد، موسوعة معايير المحاسبة، الجزء الرابع، الدار الجامعية للنشر، الإسكندرية-مصر، 2003، ص 339.

² طارق عبد العال حماد، مرجع سبق ذكره، ص 340.

الفصل الأول: الإطار النظري لمنافع المستخدمين IAS19 .

المطلب الثاني: شروط الاعتراف وقياس والإفصاح لمنافع الموظفين.

الفرع الأول: شروط الاعتراف وقياس منافع الموظفين.

من الشروط الأولية للاعتراف هي أن تعترف المؤسسة بمنافع الموظفين قصيرة الأجل عند قيام الموظف بتقديم خدمة مقابل هذه المنافع، فيما يلي شروط الاعتراف الواجب توفرها في أي خطة لمنافع الموظفين حتى يتم معالجتها محاسبياً.

1 - منافع الموظفين قصيرة الأجل¹:

تشمل منافع الموظفين قصيرة الأجل بنوداً مثل:

- ✓ الرواتب والأجور ومساهمة المنشأة في الضمان الاجتماعي.
- ✓ الإجازات العادية والمرضية مدفوعة الأجر للفترة التي تغطي 12 شهر قادمة بعد تقديم الموظفين لخدماتهم.
- ✓ المنافع غير النقدية مثل الخدمات الطبية وبدلات السفر وتقديم سلع وخدمات مجانية للعاملين الحاليين.
- ✓ حصة الموظفين في الأرباح والخوافز خلال 12 شهر بعد نهاية الفترة التي يقوم الموظفون خلالها بتقديم خدماتهم الوظيفية.

ب- لا تتطلب محاسبة منافع الموظفين قصيرة الأجل افتراضات اکتوارية لقياس الالتزام أو التكاليف ويتم قياس التزامات منافع الموظفين قصيرة الأجل بدون خصم قيمتها بمعدل خصم معين وبالتالي لا تظهر بالقيمة الحالية.

ج- الاعتراف بكافة منافع الموظفين قصيرة الأجل وقياسها.

تعتبر تكاليف منافع الموظفين قصيرة الأجل مصاريف ضمن قائمة الدخل ويجب على المنشأة الاعتراف بمبلغ منافع الموظفين قصيرة الأجل غير المدفوعة والتي يتوقع أن تدفع مقابل تلك الخدمة كمصاريف مستحقة الدفع (مطلوبات)، كما يجب إظهار المبالغ المدفوعة للموظفين بأكثر من المبالغ المستحق لهم كمصاريف مدفوعة مقدماً.

يتم الاعتراف وقياس منافع الموظفين قصيرة الأجل عندما يقدم موظف خدمة خلال فترة محاسبية ويتم الاعتراف بالمبلغ المحصوم من قبل المؤسسة.

¹محمد أبو نصار وجمعة حميدات ، معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية -الجوانب النظرية والعملية- ، الطبعة الثانية ، دائرة المكتبة الوطنية ، عمان-الأردن ، 2009، ص 335.

الفصل الأول: الإطار النظري لمنافع المستخدمين IAS19 .

1- حالات الغيابات قصيرة الأجل والمعووضة وكيفية الاعتراف بها¹:

- يجب أن تكون حالات الغياب معوضة حتى تستطيع المؤسسة الاعتراف بها كتكلفة المتوقعة للمنافع القصيرة الأجل للموظفين.

- في حالة تراكم الغيابات المعوضة عندما يقدم الموظفون الخدمة التي تزيد عن حقهم في غيابات مستقبلية

معوضة وقد يكون تراكم الغياب المعوض إما مستحق أو غير مستحق، يجب على المؤسسة قياس التكلفة المحتملة لتراكم الغياب المعوض على أنها المبلغ الإضافي الذي يتوقع أن تدفعه المؤسسة نتيجة للاستحقاق الغير مستخدم الذي تراكم في تاريخ الميزانية العمومية.

2- تقاسم الأرباح والمكافآت المدفوعة:

تقوم المؤسسة بالاعتراف بالتكلفة لمشاركة الأرباح ومكافآت فقط عندما يكون عليها التزام قانوني أو استدلالي لدفع هذه المدفوعات نتيجة لأحداث سابقة ويتم إجراء تقدير موثوق به للالتزام المتوقع.

2- منافع ما بعد التوظيف: التمييز بين خطط المساهمات المحددة وخطط المنافع المحددة².

وهي مزايا تقدم للعاملين بعد مغادرتهم المؤسسة مثل منح التقاعد، التأمين الطبي والتأمين على الحياة ما بعد التشغيل. يفرق في مزايا ما بعد التشغيل بين نظامين:

✓ خطط المساهمات المحددة

✓ خطط المنافع المحددة

تدفع المؤسسة في النظام الأول، مشاركات ثابتة إلى مؤسسة ثانية (مؤسسة ثانية مثل صندوق التقاعد). تتولى هذه الأخيرة دفع المزايا إلى إجراء المؤسسة الأولى القدامى المحالين على التقاعد. وقد يكون المبلغ كافياً وقد لا يكون، ويتحمل العجز الأجراء المعنيين.

¹ إيمان كحيلي، قياس منافع المستخدمين في ظل النظام المحاسبي والمعايير المحاسبية الدولية، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماستر، غير منشورة، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، 2016/2017، ص 14.

² محمد بوتين، المحاسبة المالية ومعايير المحاسبة الدولية: دروس وتطبيقات، متبعة للطباعة والنشر، الجزائر، 2010، ص 193.

الفصل الأول: الإطار النظري لمنافع المستخدمين IAS19 .

إن التسجيل في النظام الأول سهل إذ أن هناك عبء ودين على المؤسسة تسجله في حساباتها كما سبق ذكره. أما التسجيل في النظام الثاني فهو جد معقد وينصح المعيار IAS19 المؤسسة اللجوء إلى معونة خبير مختص حتى تستطيع تحديد المزايا ما بعد التشغيل بموضوعية.

على المؤسسة تحديد مبلغ حقوق المستخدمين مقابل ما قدموه من خدمات خلال الدورة ودورات سابقة. وتعتمد في ذلك على نوعين من فرضيات الاكتوارية هما:

- فرضيات ديموغرافية: مثل نسبة الوفيات، معدل دوران المستخدمين، عدم قدرة العامل على مواصلة نشاطه وذهابه إلى التقاعد.
- فرضيات مالية: معدل التحديث، مستويات الأجور ومزايا المستخدمين المستقبلية، نسبة المردود المنتظرة من أصول النظام الذي وظفت فيه الأموال.

* الاعتراف والقياس¹:

✓ خطط المساهمات المحددة: يجب على المنشأة الاعتراف بالمساهمات المستحقة الدفع خلال فترة:

- كالتزام، بعد خصم أي مبلغ تم دفعه. إذا كانت دفعات المساهمات تتجاوز المساهمات المستحقة للخدمة قبل تاريخ إعداد التقارير، فإنه يجب على المنشأة الاعتراف بتلك الزيادة على أنها أصل.

- كمصرف، إلا إذا تطلب قسم آخر من المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية التكلفة المراد الاعتراف بها على أنها جزء من تكلفة الأصل مثل المخزون أو الممتلكات والمصانع والمعدات.

✓ خطط المنافع المحددة:

الاعتراف: يجب على المنشأة الاعتراف بما يلي:

- الالتزام بتعهداتها بموجب خطط المنافع المحددة من صافي أصول الخطة.

- صافي التغيير في إن الالتزام خلال الفترة على أنها تكلفة لخطط المنافع المحددة خلال الفترة.

¹ <https://www.IFRS.org/Education.htm> 12/03/2018 10:42

الفصل الأول: الإطار النظري لمنافع المستخدمين IAS19 .

القياس: يجب أن تقوم المنشأة بقياس التزام المنافع المحددة مقابل تعهداتها بموجب خطط المنافع المحددة في صافي إجمالي المبالغ التالية:

- القيمة الحالية للالتزاماتها بموجب خطط المنافع المحددة (التزام المنافع المحددة) في تاريخ إعداد التقارير.

- القيمة العادلة في تاريخ إعداد التقارير لأصول الخطة (إن وجدت) التي سيتم منها تسوية الالتزامات مباشرة.

3. منافع نهاية الخدمة¹ :

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

أ/- إنهاء خدمة الموظف أو مجموعة الموظفين قبل تاريخ التقاعد العادي .

ب/- تقديم منافع نهاية الخدمة لعرض يقدم لتشجيع ترك العمل الاختياري .

4- منافع الموظفين طويلة الأجل الأخرى² :

هي مزايا المدى الطويل الأخرى الباقية إذا استثنينا تعويضات نهاية عقد العمل (تسريح العامل بمقابل) ومزايا ما قبل العمل. وهي على سبيل المثال: الغيابات الطويلة الأجل المدفوعة الأجر، المزايا المتعلقة بالأقدمية (ميداليات القدامى الذين غادروا المؤسسة)، تعويضات العمل التي ينتج عنها عدم قدرة العامل على الشغل للمدى الطويل، مساهمات وعلاوات واجبة الدفع والأجور المؤجلة لأكثر من سنة.

5. منافع التعويضات في صورة حقوق ملكية :

هي منافع للموظفين يتم بموجبها إما³:

* - يستحق الموظفون استلام أدوات مالية في صورة حقوق ملكية تصدرها المؤسسة (أو المؤسسة الأم).

1 Van Greuning, H. International financial reporting standards: A practical Guide, (4 th Edition), USA: The world Bank,2006,p:48.

2 محمد بوتين، مرجع سبق ذكره، ص 196.

3 حمزة العرابي، المعالجة المحاسبية لمنافع الموظفين وفق النظام المحاسبي المالي والمعياري المحاسبي الدولي رقم 19 منافع الموظفين، الملتقى الوطني الثالث حول منافع المستخدمين ، جامعة البليدة، 2011، ص ص 57-58.

الفصل الأول: الإطار النظري لمنافع المستخدمين IAS19 .

* - يعتمد مبلغ التزام المؤسسة للموظفين على السعر المستقبلي للأدوات المالية في صورة حقوق ملكية صادرة عن المؤسسة .

ثانيا: الإفصاح.

بالرغم من أن هذا المعيار لا يتطلب افصاحات محددة بشأن منافع الموظفين قصيرة الأجل فقد تتطلب معايير المحاسبة الدولية الأخرى إجراء افصاحات، فعلى سبيل المثال حيث يتطلب ذلك معيار المحاسبة الدولي الرابع والعشرون «الإفصاح عن الأطراف ذات العلاقة» تقوم المؤسسة بالإفصاح عن المعلومات الخاصة بمنافع الموظفين الدولي الأول "عرض البيانات المالية" وجوب اعتراف المؤسسة «لكبار موظفي الإدارة، ويتطلب معيار محاسبة بتكاليف الموظفين.

1- بالنسبة لمنافع ما بعد انتهاء الخدمة :

بالنسبة لخطط المساهمات :

ينبغي على المنشأة الإفصاح عن المبالغ المعترف بها في الأرباح أو الخسائر كمصاريف خطط المساهمات المحددة. وفي حال تعاملت المنشأة مع خطط منافع متعددة أرباب العمل المحددة على أنها خطط مساهمات محددة نظرا لعدم توفر المعلومات الكافية من أجل استخدام محاسبة المنافع المحددة ينبغي عليها الإفصاح عن ذلك وعن سبب محاسبتها على أنها خطط مساهمات محددة إلى جانب المعلومات المتوفرة فيما يتعلق بفائض أو عجز الخطة والمقتضيات الموجودة للمنشأة.

2- بالنسبة لخطط المنافع المحددة¹:

إن محاسبة خطط المنافع المحددة معقدة لأنه يطلب افتراضات إكتوارية لقياس الالتزام والمصروف، وهناك احتمال بمكاسب وخسائر إكتوارية، علاوة على ذلك يتم قياس الالتزامات على أساس مخصص لأنه يمكن تسويتها بعد عدة سنوات بعد قيام الموظفين بتقديم خدماتهم .

3 . بالنسبة لمنافع نهاية الخدمة² :

ينبغي على المنشأة الإفصاح في كل فئة من فئات منافع إنهاء الخدمة التي توفرها لموظفيها عن طبيعة المنافع والسياسة المحاسبية ونسبة الالتزام ومدى التمويل في تاريخ إعداد التقارير.

يكون الالتزام الطارئ موجودا في حال عدم التأكد من عدد الموظفين على عرض منافع إنهاء الخدمة .

¹ هوام جمعة ، مرجع سبق ذكره،ص 194.

² حمزة العرابي،مرجع سبق ذكره،ص 62.

3- بالنسبة لمنافع الموظفين الأخرى طويلة الأخرى:

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

4. بالنسبة لمنافع التعويضات في صورة حقوق ملكية :

يجب على المؤسسة الإفصاح عما يلي :

- أ- طبيعة وشروط (بما في ذلك أية أحكام استحقاق) خطط منافع التعويضات في صورة حقوق ملكية .
- ب . السياسة المحاسبية لخطط منافع التعويضات في صورة حقوق ملكية .
- ت . المبالغ المعترف بها في البيانات المالية لخطط التعويض في صورة حقوق ملكية .
- ث . عدد وأحكام (بما في ذلك حيث ينطبق أرباح الأسهم وحقوق التصويت وحقوق التحويل وتواريخ الممارسة و أسعار الممارسة وتواريخ الانتهاء) الأدوات المالية لحقوق الملكية الخاصة بالمؤسسة التي تحملها خطط منافع التعويضات في صورة حقوق ملكية (وفي حالة خيارات الأسهم الأدوات المالية لحقوق الملكية التي يملكها الموظفون) في بداية ونهاية الفترة ، ويجب تحديد المدى الذي تستحق فيه حقوق الموظفين في هذه الأدوات في بداية ونهاية الفترة .
- أ. عدد وتواريخ الممارسة وأسعار الممارسة لخيارات الأسهم التي تمت ممارستها بموجب خطط التعويضات حقوق ملكية خلال الفترة.
- ب. عدد خيارات الأسهم التي تحملها خطط التعويضات في صورة حقوق ملكية أو التي يحملها الموظفون بموجب هذه الخطط التي انقضت خلال الفترة.
- ج. المبلغ والأحكام الرئيسية لأية قروض أو ضمانات تمنحها المؤسسة المقدمة للتقارير لخطط التعويضات في صورة ملكية أو نيابة عنها.

المطلب الثالث: التفسير الاكتواري.

ويشتمل على¹:

- القيمة الحالية التأمينية (الاكتوارية):

قيمة مبلغ ما أو المبالغ المستحقة للدفع أو القبض لاحقاً- في تاريخ محدد- مع تسوية كل مبلغ لعكس:

✓ القيمة الزمنية للنقود (من خلال خصومات الفائدة).

✓ احتمال الدفع (بواسطة التناقضات المتصلة بأحداث مثل: الوفاة، العجز، السحب أو التقاعد) بين التاريخ المتوقع للدفع.

- التقويم التأميني (الاكتوارية):

العملية المستخدمة بواسطة الخبراء الاكتواريين لتقدير القيمة الحالية للمنافع الواجب تسديدها بموجب خطة تقاعد والقيم الحالية لأصول الخطة وفي بعض الأحيان للإسهامات المستقبلية أيضاً.

- المكاسب والخسائر الاكتوارية:

تعديلات الخبرة وتأثيرات أي تغييرات في الافتراضات الاكتوارية. وتعديلات الخبرة هي الفروق بين الافتراضات الاكتوارية السابقة وما حدث فعلاً.

1- قياسه:

أ- قياس التزام المزايا المحددة:

✓ ينبغي أن نستخدم الكيان طريقة ائتمان الوحدة المتوقع لتحديد القيمة الحالية لالتزام المزايا المحددة الخاص به وتكلفة الخدمة الحالية ذات الصلة وتكلفة الخدمة السابقة.

✓ نتناول هذه الطريقة كل فترة خدمة مما يخلق زيادة إضافية في استحقاق الميزة، ثم تقيس كل وحدة في استحقاق الميزة بشكل منفصل للوصول إلى الالتزام مزايا ما بعد الخروج من الخدمة. ويتضمن استخدام هذه الطريقة عدداً من الافتراضات الاكتوارية بشكل أفضل تقدير للكيان للمتغيرات التي ستحدد التكلفة النهائية لمزايا ما بعد الخروج من الخدمة الموفرة. وتشمل هذه المتغيرات افتراضات عن معدلات الوفاة والتغير في سن التقاعد وافتراضات مالية مثل: معدلات الخصم ومستويات المزايا.

¹ طارق عبد العال حماد، مرجع سبق ذكره، ص 341.

الفصل الأول: الإطار النظري لمنافع المستخدمين IAS19 .

✓ أية افتراضات ينبغي أن تكون متوافقة وغير متحيزة وألا تكون غير متزنة وأيضا ليست مبالغية في المحافظة ويقدم المعيار قواعد إرشادية حول افتراضات رئيسية معينة.

يمكننا أن نأخذ بعين الاعتبار الملاحظات التالية:

أ- لا تتطلب محاسبة منافع الموظفين قصيرة الأجل افتراضات اكتوارية لقياس الالتزام أو التكاليف ويتم قياس التزامات منافع الموظفين قصيرة الأجل بدون قيمتها لمعدل معين بالتالي لا تظهر بالقيمة الحالية.

ب- لا تستلزم المحاسبة عن خطط أو برامج المساهمات المحددة وجود افتراضات اكتوارية لقياس الالتزام أو المصاريف المتعلقة بمنافع ما بعد انتهاء الخدمة العاملين في المؤسسة ولا يوجد أرباح وخسائر اكتوارية.

2- الإفصاح¹:

• يجوز فصل وعرض مكونات التقاعد كتكلفة خدمة حالية ومصروف فوائد وعوائد أصول الخطة أو يجوز عرضها كمبلغ ضمن بيان الدخل.

• يجب تقديم افصاحات كافية لفهم أهمية خطط منافع الموظفين في المنشأة .

• كما يجب الإفصاح عما يلي:

- السياسة المحاسبية للاعتراف بالأرباح والخسائر الاكتوارية.

- الافتراضات الاكتوارية الرئيسية المستخدمة.

- مطابقة القيمة الصافية للالتزام للأصول المعترف بها في قائمة المركز المالي من سنة الى أخرى، والوضع الممول

للخطة والقيمة العادلة لأصول الخطة لكل فئة من الأدوات المالية الخاصة بالمنشأة.

- وصف الخطة، ومكونات المصاريف الإجمالية في بيان الدخل.

- أية ممتلكات مستخدمة من قبل المنشأة والإفصاح عن معاملات الأطراف ذات العلاقة.

¹ محمد أبو نصار وجمعة حميدات، مرجع سبق ذكره، ص 343.

خلاصة:

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

الفصل الثاني:

مقارنة SCF

للمعيار IAS19 وتطبيقه

في سونلغاز الوادي

تمهيد:

تعد منافع المستخدمين أحد عوامل الرضاء الوظيفي لأي عامل بمؤسسة ما، فهي تدخل ضمن الأمن الوظيفي الذي يشعر العامل بالانتماء للمؤسسة، وعليه فمنافع المستخدمين وإن كانت تحمل المؤسسة أعباء إضافية على المدى القصير فهي مهمة لنجاح المؤسسة على المدى المتوسط والمدى الطويل، فشعور الموظف بالحماية تدفعه بتقديم كل ما لديه لفائدة المؤسسة .

لذا سنحاول من خلال هذا الفصل تناول المعالجة المحاسبية لمنافع المستخدمين وفق النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي IAS19 وإعطاء لمحة عن المؤسسة محل الدراسة وهي المؤسسة الوطنية للكهرباء والغاز بالوادي سونلغاز وكذلك هيئة الصندوق الوطني للمعاشات التي تتعامل معها المؤسسة.

المبحث الأول: منافع المستخدمين وفق النظام المحاسبي المالي .

يقصد بمصاريف المستخدمين جميع التعويضات أو المزايا التي تدفعها المؤسسة لمستخدميها، ويقصد أيضا بالتعويضات ومزايا المستخدمين كافة الأجور أو العوائد التي يحصل عليها المستخدم نظير قيامه بموجب التزام قانوني (قانون، اتفاقية جماعية، عقود عمل أو غيرها) أو التزام ضمني (عرف) بوظيفة معينة، وتتضمن هذه المزايا عنصرين أساسيين هما المدفوعات المالية المباشرة والتي تأخذ شكل الأجور، والحوافز والأرباح، والمدفوعات المالية غير المباشرة مثل الضمان الاجتماعي والإجازات المدفوعة الأجر، وهذا وفقا لقرار مؤرخ في 23 رجب عام 1429 الموافق لـ 26 يوليو، يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها في النظام المحاسبي المالي ووضحت في المادة 136 فقرة 1 والمادة 136 فقرة 2¹ (الملحق رقم 01)، لهذا سنحاول إعطاء نظرة عامة على جميع هذه المزايا وفق النظام المحاسبي المالي والمعيار الدولي IAS19.

المطلب الأول: المزايا القصيرة الأجل.

وهي مزايا المستخدمين (ماعدًا مزايا نهاية الخدمة) التي تصبح مستحقة بكاملها خلال 12 شهرا بعد نهاية الفترة والتي يقوم خلالها المستخدمين بتقديم الخدمة وتشمل²:

- لأجور والمرتببات المقدمة كمقابل العمل المؤدى من طرف العمال وحتى المستغل أو المديرين .
- حالات الغياب قصيرة الأجل المدفوعة (الإجازة السنوية المدفوعة والإجازة المرضية المدفوعة) .
- المكافآت المستحقة خلال 12 شهرا بعد نهاية الفترة التي يقوم المستخدمين خلالها بتقديم خدماتهم .
- المزايا غير النقدية (مثل الرعاية الطبية، والإسكان والنقل ...) للعاملين الحاليين والمتقاعدين.

¹المادة 136 من القرار المحدد لقواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها . المؤرخ في 26 يوليو 2008، الصادر في الجريدة الرسمية، عدد 19، 2009، ص: 20
²بن ربيع حنيفة، حساني عبد الحميد، صالح بوعلام، الواضح في المحاسبة المالية وفق SCF والمعايير الدولية، الجزء الثاني، الطبعة الأولى، منشورات كليك، الجزائر، 2013، ص: 164.

أولاً: المعالجة المحاسبية:

عندما يقوم المستخدم بتقديم خدمة للمؤسسة خلال الفترة المحاسبية الجارية، على المؤسسة الاعتراف بالمبلغ كمزايا قصيرة الأجل والتي يتوقع أن ويسجل على أنه¹:

أ- مصاريف: يشترط أن لا يتم إدخال هذه المزايا في تكلفة الأصل مثل المخزونات .

ب- مصاريف مستحقة: بعد خصم أي مبلغ تم دفعه بالفعل وإذا زاد المبلغ المدفوع عن لمبلغ الواجب دفعه كمزايا يجب على المؤسسة الاعتراف بتلك الزيادة على أنها أصل (مصرف مدفوع مسبقاً).

ثانياً: حالة الغيابات القصيرة الأجل المعوضة:

قد تقوم المؤسسة بتعويض الغيابات نتيجة العطل، المرض... إلخ لذا يجب التذكير بأن المعيار الدولي IAS19 قد ميز بين نوعين من هذه الغيابات :

❖ الغياب المعوض المتراكم: أي عندما يقدم المستخدمون الخدمة التي تزيد عن حقهم في الغياب المستقبلي المدفوع مثل العطل.

❖ الغياب المعوض غير المتراكم: وها النوع من الغياب ينقضي إذا لم يتم استخدام استحقاق الفترة الحالية بكامله، مثل إجازة الأمومة والأبوة والخدمة العسكرية... إلخ ولا تعرف المؤسسة بالمصرف حتى وقت الغاب

1- حالة الأرباح:

تقوم بعض المؤسسات بإشراك مستخدميها في الأرباح (عدا نصيب الأرباح المحدد قانوناً)، إذ يستلم المستخدمون حصتهم في الأرباح إذا استمروا في خدمة المؤسسة لفترة محددة، ما يخلق التزاماً ضمناً للمؤسسة .

علماً أن المؤسسة وحين قيامها بقياس هذا الالتزام عليها أن تضع في الحسبان احتمال ترك بعض المستخدمين للخدمة دون استلام حصتهم في الأرباح.

¹بن ربيع حنيفة، مرجع سبق ذكره، ص: 165.

1- حالة المكافآت¹:

قد لا يكون للمؤسسة أي التزام قانوني لدفع هذه المكافآت، إلا أنه قد يكون هناك التزام ضمني لأنه لا يوجد أمام المؤسسة بديل فعلي سوى دفع المكافآت، إلا أنه على المؤسسة عند قياسها لقيمة هذه المكافآت احتمال ترك بعض المستخدمين للمؤسسة دون استلام إياها.

ملاحظة:

إن تقييم مزايا المستخدمين القصير الأجل سهلة وغير معقدة إلى استحداث (تحيين) المبالغ لكونها لا تتعدى السنة، وتمثل تكاليف الدورة التي تتحملها.

المطلب الثاني: مزايا المستخدمين مابعد انتهاء الخدمة حسب SCF .

هي مزايا المستخدمين المستحقة بعد إكمال فترة الخدمة والتي تمثل بالخصوص منافع ومزايا التقاعد مثل الرواتب التقاعدية، والمزايا الأخرى بعد انتهاء الخدمة مثل التأمين على الحياة بعد انتهاء الخدمة والعناية الطبية بعد انتهاء الخدمة، وذلك وفقا لخطط "régimes" المزايا التي هي عبارة عن ترتيبات تقوم المؤسسة بموجبها بتقديم هذه المزايا لمستخدم واحد أو أكثر، وتميز بين نوعين من الخطط:

الفرع الأول: خطط اشتراكات محددة ومعالجتها المحاسبية حسب SCF .

أولا: خطط اشتراكات محددة:

وهي اشتراكات تستند على القوانين الخاصة بكل دولة بحيث تدفع المؤسسة اشتراكاتها الثابتة إلى وحدة منفصلة (الصندوق un fond) و ضمني بدفع اشتراكات أخرى إذا لم يكن بالصندوق ما يكفي لدفع قيمة المزايا المنتظرة، وتبعاً لهذا النوع فإن المخاطر التنبؤية (أن المزايا ستكون أقل مما هو متوقع) ومخاطر الاستثمار (أن الأصول المستثمرة ستكون غير كافية لمواجهة المزايا المتوقعة) تقع على المستخدم، وهذا النظام معمول به الجزائر ومنتشر في الكثير من الدول الفرنكوفونية .

¹بن ربيع حنيفة ، مرجع سبق ذكره، ص:166-167.

ثانيا: معالجتها المحاسبية:

حسب هذه الطريقة فإن التزامات المؤسسة يتم تحديدها حسب المبالغ التي يتم الاشتراك بها في كل فترة وهي لا تتطلب افتراضات إكتوارية لقياس الالتزام ولا يوجد أي احتمال لخسائر أو أرباح إكتوارية ولذلك فإن المعالجة المحاسبية تتم بنفس الطريقة التي يتم فيها معالجة المزايا القصيرة الأجل .

الفرع الثاني: خطط خدمات محددة ومعالجتها المحاسبية حسب SCF .

أولا: خطط خدمات محددة:

وهي خطط تكون في صورة مدفوعات نقدية (التقاعد) أخرى، بحيث تقوم المؤسسة بدفع اشتراكات إضافية إذا لم يوجد بالصندوق أصول كافية لدفع مزايا المستخدمين وبالتالي فهي التي تتحمل المخاطر التنبؤية والمخاطر الاستثمارية وليس العامل، لهذا يجوز للمؤسسة أن تكون مؤونة لتغطية هذه التكاليف على أساس المقاييس التالية:

- أجر نهاية العمل (أجر السنة الأخيرة من العمل).
- نسبة ارتفاع الأجور سنويا.
- معدل دوران يد العاملة (أي بقاء المستخدم أم رحيله).
- معدل التحيين .
- نسبة الوفيات.
- الخبرة.
- سن التقاعد.

كما يجب على المؤسسة إعادة النظر في مخصصات المؤونة السنوية عند نهاية كل دورة.

ثانيا: معالجتها المحاسبية

ففي هذه الحالة يتطلب وجود افتراضات تنبؤية لقياس الالتزام (الميزانية)، والمصروف (حسابات النتائج) وقد يكون هناك مكاسب وخسائر تنبؤية، وعليه فمن أجل تحديد وتقييم المبالغ الواجد الاعتراف بها في الميزانية وحسابات النتائج فلا بد من توفر المعلومات الضرورية التي تشمل :

- استخدام الأساليب التنبؤية لإجراء تقرير يعتمد عليه لمبلغ المزايا التي حصل عليها المستخدمين مقابل خدمتهم في الفترات الحالية والسابقة، وهذا يتطلب وضع تقديرات وافتراسات تنبؤية.
- تحيين قيمة هذه المزايا باستخدام طريقة الوحدة الإضافية المقدرة "projetees Unités de credit" من أجل الوصول إلى تحديد القيمة الحالية للالتزام وتكلفة الخدمة الحالية .
- تحديد القيمة العادلة لأصول الخطة.
- تحديد مبلغ الرب أو خسائر التنبؤية .
- تحديد الربح أو الخسائر الناتجة عن تقليص الخطة أو تغييرها أو تسويتها.

الفرع الثالث: الافتراضات الاكتوارية **Hypothèses actuarielles**:

وتشمل هذه الافتراضات¹:

أولاً: الافتراضات الديموغرافية:

المتعلقة بالخصائص المستقبلية للمستخدمين السابقين والحاليين والذين هم وحدهم المؤهلين للحصول على هذه الاستحقاقات :

- ✓ الوفيات أثناء وبعد العمل.
- ✓ دوران المستخدمين والعجز والتقاعد المبكر.
- ✓ نسبة الأعضاء المنتسبين لخطة الذين يحق لهم الحصول على هذه المزايا .
- ✓ معدلات المطالبات بموجب الخطة الطبية .

ثانياً: الافتراضات المالية: و المتعلقة بـ:

- أ- معدل التحيين.
- ب- المستويات المستقبلية للرواتب ومزايا المستخدمين .
- ت- المعدل المتوقع للعائد على أصول الخطة .

¹بالخير بكارى ،دروس في المحاسبة المعقدة حسب النظام المحاسبي المالي SCF ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الجزائر ، 2016 ، ص:214

كما يجب الإشارة إلى أنه يجب وضع الافتراضات المالية استنادا إلى توقعات السوق في تاريخ اختتام الدورة التي يتم فيها وضع هذه الالتزامات.

الفرع الرابع: طريقة التقييم الاكتواري لقياس التزام المزايا المحدد:

(منحة الذهاب للتقاعد Indemnités de départ à la retraite IDR)

تقوم المؤسسة بإتباع أسلوب الوحدة الإضافية المقدرة بغرض تحديد القيمة الحالية للالتزامات المزايا المحددة الخاصة بها، وأسلوب تكلفة الخدمة الحالية (الزيادة في القيمة الحالية للالتزام المزايا المحددة الناتجة عن خدمة المستخدم في الفترة الحالية) أو تكلفة الخدمة السابقة (الزيادة في القيمة الحالية للالتزام المزايا المحددة لخدمة المستخدم في الفترة السابقة الناتجة عن الفترة الحالية).

من أجل حساب منحة الذهاب للتقاعد (القيمة الحالية للالتزام) تجاه المستخدمين يجب تحديد¹:

- أجور نهاية الخدمة .
- المزايا المستحقة .
- الافتراضات المالية .
- فوائد أصول الخطة .

ويتم تقييمها وفقا للمعادلة التالية :

القيمة الحالية للالتزام = مبلغ المزايا المتراكمة للمستخدمين × احتمال دفع المزايا × نسبة الاستحداث

حيث:

الحقوق المتراكمة من طرف المستخدمين = نسبة منحة آخر الخدمة × الأقدمية × الآخر الأخير × (الأقدمية الحالية / الأقدمية الكلية).

احتمال دفع المؤسسة للالتزام = احتمال البقاء على قيد الحياة × احتمال التواجد في المؤسسة أثناء سن التقاعد.

¹ بلخير بكاري ، مرجع سبق ذكره ، ص ص : 214 ، 215 .

الفصل الثاني: مقارنة SCF للمعيار IAS19 وتطبيقه في سونلغاز الوادي

تحيين الالتزام (نسبة الاستحداث) = (1 + نسبة الاستحداث) - الاقدمية المستقبلية

ويكون التسجيل المحاسبي كما يلي:

ح/153 مؤونة التقاعد والالتزامات المماثلة	ح/68 مخصصات المؤونات
XXX	XXX

مثال توضيحي:

في السنة ن كانت لدينا المعلومات التالية والخاصة بالمستخدم س¹:

- سن التقاعد 65 سنة ،نسبة تزايد الأجور 6% سنويا ،نسبة المنحة 2%، الأجر حالي 60000 دج نسبة التحيين بدون مخاطرة 5% نسبة دوران العمال 6% (احتمال التواجد 94%) ،نسبة الوفيات 2% (احتمال البقاء على قيد الحياة 98%) ،عمر المستخدم (س) عند دخوله للمؤسسة هو 25 سنة وعمره الحالي 50 سنة.

المطلوب :حساب منحة التقاعد في 01/01/ن بالنسبة للمستخدم (س).

من خلال الفرضيات السابقة نجد:

- الاقدمية = 50 سنة - 25 سنة = 25 سنة.

- الاقدمية المستقبلية = 65 سنة - 50 سنة = 15 سنة.

- الأجر الأخير = $60000(1.06)^{15} = 144000$ دج.

- احتمال التواجد = $(94\%)^{15} \times (98\%)^{15} = 30\%$.

- تحيين الالتزام = $(1.05)^{-15} = 0.48$

فمنحة التقاعد في: 01/01/ن = $2\% \times 40 \text{ سنة} \times 144000 \times 30\% \times 0.48 \times (40/25)$

منحة التقاعد (القيمة الحالية للالتزام) 01/01/ن = 10368 دج.

¹أمين بن سعيد و يونس الأغواطي ،إشكالية حساب مزايا(منحة) الذهاب للتقاعد وفق النظام المحاسبي المالي ، الملتقى الوطني حول واقعاوفاق النظام المحاسبي المالي بالمؤسسة الصغيرة والمتوسطة ،جامعة حمه لخضر -الوادي- يومي 05 و 06 ماي 2013، ص ص 15-16، بتصرف.

الفصل الثاني: مقارنة SCF للمعيار IAS19 وتطبيقه في سونلغاز الوادي

يكون تسجيلها محاسبيا كآلاتي:

		-----ن/01/01-----		68
10368	10368	من ح/مخصصات المؤونات	153	
		إلى ح/ مؤونة التقاعد والالتزامات المماثلة		
		تشكيل مؤونة الالتزامات المماثلة		

وفي 12/31/ن+1 نقوم بنفس العملية :

- الأقدمية المستقبلية = 65 سنة - 51 سنة = 14 سنة.
- الأجر الأخير = $63600(1.06)^{14} = 146280$ د.ج.
- احتمال التواجد = $(94\%)^{14} \times (98\%)^{14} = 32\%$.
- تحيين الالتزام = $(1.05)^{-14} = 0.50$

القيمة الحالية للالتزام في 01/01/ن+1 = $2\% \times 40 \text{ سنة} \times 146280 \times 32\% \times 0.50 \times (26/40)$

القيمة الحالية للالتزام 12/31/ن+1 = 12170 د.ج

الفرق بين القيمة الحالية للالتزام 01/01/ن+1 والقيمة الحالية للالتزام 01/01/ن+1 يمثل تكلفة التقاعد والتي ترفع بدورها قيمة الالتزام وتوضع في جانب الخصوم أي :

تكلفة التقاعد = 10368 - 12170 = 1802 د.ج

هذه التكلفة تتكون من تكلفة مالية وتكلفة الخدمة الحالية التي توضع في جانب الخصوم ، وذلك كمايلي:

- **تكلفة مالية:** هي الزيادة خلال الفترة الناتجة عن معدل الفائدة بدون مخاطرة والتي يمكن الحصول عليها من خلال ضرب نسبة الاستحداث المحدد في بداية الفترة بالقيمة الحالية للالتزام أي:

التكلفة المالية = $10368 \times 5\% = 518$.

- **تكلفة الخدمة الحالية:** وهي الزيادة في القيمة الحالية للالتزام نتيجة لخدمة المستخدمين في الفترة الجارية أي:

تكلفة الخدمة الحالية = 518 - 1802 = 1284 د.ج.

الفصل الثاني: مقارنة SCF للمعيار IAS19 وتطبيقه في سونلغاز الوادي

ويكون تسجيلها محاسبيا كالتالي:

		----- 1+ن/01/01-----		
	1284	من ح/تكلفة العمال		638
	518	ح/ التكلفة المالية		65
1802		إلى ح/ مؤونة التقاعد والالتزامات الممثلة	153	
		تكوين مؤونة التقاعد		

إذن إن استعمال طريقة الوحدة الإضافية المقدرة تسمح بتقييم جيد لالتزامات المؤسسة وبالتالي تمكنها من معرفة التكاليف التي سوف تتحملها مستقبلا.

الفروقات التنبؤية:

إن تطور القيمة الحالية للالتزام والقيمة العادلة لأصول الخطة يمكن أن يظهر فوارق تنبؤي الناتجة من¹:

- الفروقات بين الافتراضات التنبؤية السابقة وما تم تحقيقه.
- التغييرات الافتراضية.

من أسباب ظهور هذه الفروقات يمكن أن نذكر:

- نسبة دوران العمال (مرتفعة أو منخفضة).
- تغير الفرضيات المتعلقة بالأجور.
- نسبة العائد الحقيقي للأصول عما هو متوقع .

بالتالي ينبغي على المؤسسة أن تعترف بجزء محدد من مكاسب والخسائر التنبؤية كإيراد أو تكلفة التي تزيد عما يلي أيهما أعلى:

- 10% من القيمة الحالية للالتزام المزايا المحددة (قبل خصم أصول الخطة).
- 10% من القيمة العادلة للأصول خطة.

¹أمين بن سعد ،يونس الاغواطي،مرجع سبق ذكره ،ص:16.

الفصل الثاني: مقارنة SCF للمعيار IAS19 وتطبيقه في سونلغاز الوادي

أما في الواقع العملي وما بين تاريخ 01/01/ن و 12/31/ن+1 فإن بعض الافتراضات سيطراً عليها تغيير، فإذا عدنا للمثال السابق مثلاً وقلنا أن:

- سن التقاعد 65 سنة، نسبة تزايد الأجر الثابتة 5.7% سنوياً (تغير)، نسبة المنحة 2%، الأجر الحالي 60000 دج، نسبة التحيين بدون مخاطرة 4% (تغير)، نسبة دوران العمال 6%، نسبة الوفيات 2%، في الأخير نفترض أن المستخدم (س) يتجر في 12/31/ن (تغير).

وبالتالي فإن قيمة المنحة حسب الفرضية الجديدة هي:

- الأقدمية = 51 سنة - 25 سنة = 26 سنة .
- الأقدمية المستقبلية = 65 سنة - 51 سنة = 14 سنة .
- الأجر الأخير = $60000 \times (1.057)^{14} = 132000$ د.ج.
- احتمال التواجد = $(94\%)^{14} \times (98\%)^{14} = 32\%$.
- تحيين الالتزام = $(1.04)^{-14} = 0.57$.

قيمة المنحة الجديدة = $2\% \times 40 \text{ سنة} \times 132000 \times 32\% \times 0.57 \times (40/26)$

= 12520 د.ج.

إن الفرق الناتج بين القيمة الحالية للالتزام (المنحة) في نهاية الفترة قبل التغيير والقيمة الحالية للالتزام بعد التغيير يسمى بالفرق الاكتواري **Ecartactuariel** ويحسب كما يلي¹:

12520 دج - 12170 = 350 د.ج.

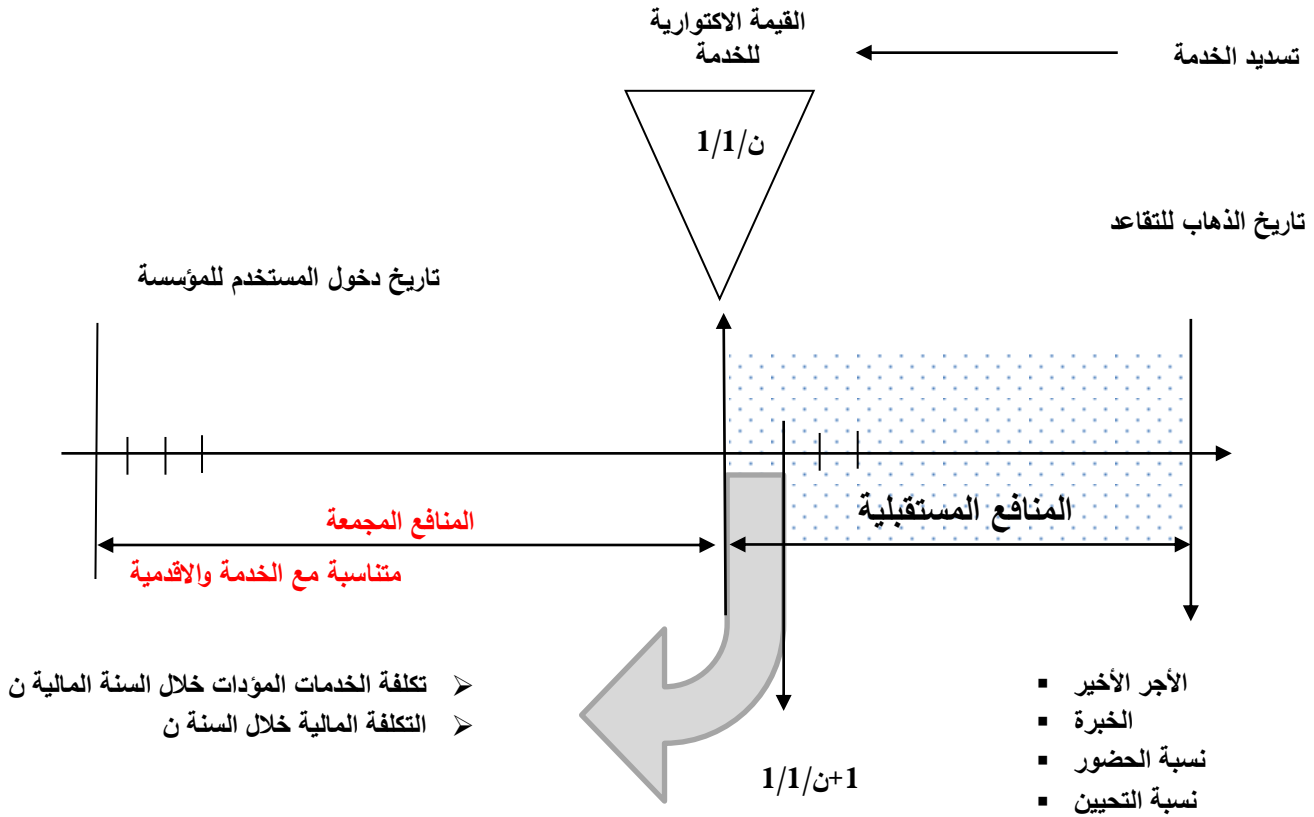
¹ أمين بن سعد و يونس الأغواطي، مرجع سبق ذكره، ص 16.

الفصل الثاني: مقارنة SCF للمعيار IAS19 وتطبيقه في سونلغاز الوادي

يعتبر هذا الفرق كتكلفة تتحملها المؤسسة يتم تسجيلها كمايلي¹:

	350	-----ن/01/01-----		638
350		من ح/ تكاليف أآخر للعمال	153	
		إلى ح/ مؤونة التقاعد والالتزامات المماثلة		
		تخصيص مؤونة التقاعد عند انخفاضها		

الشكل رقم 1-2: منحة الذهاب للتقاعد



المصدر: بن ربيع حنيفة، حساني عبد الحميد، صالح بوعلام، الواضح في المحاسبة المالية وفق SCF والمعايير الدولية، الجزء الثاني، الطبعة الأولى، منشورات كليك، الجزائر، 2013، ص: 174

¹ بن ربيع حنيفة وحساني عبد الحميد و صالح بوعلام ، مرجع سبق ذكره ، ص 174.

المطلب الثالث: مزايا المستخدمين طويلة الأجل ومزايا نهاية الخدمة حسب SCF.

أولاً: مزايا المستخدمين طويلة الأجل¹:

وهي مزايا المستخدمين (عدا مزايا ما بعد الخدمة ومزايا انتهاء الخدمة) التي لا تصبح مستحقة بكاملها خلال شهرا بع نهاية الفترة التي يقدم فيها المستخدمين خدماتهم .

1- حالات مزايا المستخدمين طويلة الأجل :

تشتمل مايلي :

- حالات الغياب طويلة الأجل المعوضة مثل إجازة الخدمة طويلة الأجل.
- مزايا الاحتفالات بالمناسبة أو مزايا الخدمة طويلة الأجل الأخرى .
- مزايا العجز طويلة الأجل.
- المشاركة في المكافآت والأرباح بعد 12 شهرا أو أكثر بعد نهاية الفترة التي يقوم خلالها العامل بتقديم الخدمة .
- التعويضات المؤجل المدفوعة بعد 12 شهرا أكثر بعد نهاية الفترة التي يتم الحصول فيها على تعويض.

2- المعالجة المحاسبية :

لا يكون قياس مزايا المستخدمين طويلة الأجل عادة خاضعا لنفس درجة عدم التأكد مثل قياس مزايا ما بعد انتهاء الخدمة، علاوة على ذلك قلما يتسبب إدخال مزايا المستخدمين الأخرى طويلة الأجل أو التغيرات فيها في مبلغ مادي لتكلفة الخدمة السابقة، ولهذا فهو يختلف عن أسلوب محاسبة مزايا المستخدمين لما بعد إنتهاء الخدمة في عنصرين :

- الاعتراف بالمكاسب والخسائر التنبؤية فورا.
- الاعتراف بتكلفة الخدمة السابقة بكاملها فورا.

1 بن ربيع حنيفة، مرجع سبق ذكره، ص ص 175- 176.

ثانيا:مزايا نهاية الخدمة :

هي مزايا المستخدمين المستحقة نتيجة لقرار المؤسسة بإنهاء خدمة المستخدم قبل تاريخ التقاعد أو قرار المستخدم بقبول ترك العمل الاختياري مقابل هذه المنافع.

1- شروط الاعتراف:

يجب على المؤسسة أن تعترف بمزايا نهاية الخدمة فقط عندما تكون المؤسسة ملتزمة بـ:

- إنهاء خدمة المستخدم أو مجموعة من المستخدمين قبل تاريخ التقاعد العادي.
- تقييم منافع نهاية الخدمة نتيجة لعرض يقدم لتشجيع ترك العمل الاختياري.

2-المعالجة المحاسبية :

إن المعالجة المحاسبية لمزايا نهاية الخدمة تكون بشكل منفصل عن مزايا الموظفين الأخرى لأن الحدث المتسبب في الالتزام هو انتهاء خدمة المستخدمين وليس خدمتهم نفسها.

يجب على المؤسسة الاعتراف بمزايا نهاية الخدمة على أنها التزام وتكاليف (أي لا توفر للمؤسسة منافع مستقبلية) بحيث عندما تكون للمؤسسة خطة رسمية مفصلة لإنهاء الخدمة ولا يوجد احتمال فعلي بالانسحاب، يجب أن تشمل الخطة المفصلة كحد أدنى على:

- موقع عمل المستخدمين الذين يتم إنهاء خدمتهم وعدد التقريبي.
- منافع نهاية الخدمة لكل فئة أو عمل وظيفي.
- الوقت الذي سيتم فيه تنفيذ الخطة، ويجب أن يبدأ التنفيذ في أسرع وقت ممكن كما يجب أن لا تكون الفترة الزمنية لإكمال إنجاز طويلة بالقدر الذي يحتمل خلالها إجراء تغييرات مادية في خطة.

لا تختلف معالجة مزايا المستخدمين الطويلة الأجل عن مزايا ما بعد إنهاء الخدمة إلا في التقنيتين المتمثلتين في الاعتراف الكلي ولفوري للفوارق التنبؤية وتكلفة الخدمة السابقة، أما معالجة مزايا إنهاء الخدمة فهي نوعية ومنفصلة عن المزايا إنهاء خدمة المستخدمين وليس خدمتهم نفسها بشرط أن يكون للمؤسسة خطة زمنية منفصلة لإنهاء الخدمة .

المبحث الثاني: دراسة ميدانية لمؤسسة توزيع الكهرباء والغاز (سونلغاز) بالوادي.

سنتطرق من خلال هذا المبحث إلى تقديم المؤسسة باعتبارها ميدان الدراسة، سنتعرف فيه أقسام المؤسسة ومنها قسم الموارد البشرية الذي سندرس حالتنا فيه ومهامه ووظائفه.

المطلب الأول: التعريف بمؤسسة سونلغاز.

الفرع الأول: نشأة المؤسسة الأم¹.

تأسست الشركة الوطنية للكهرباء والغاز في 1969/07/28 بأمر رقم: 59/69 وتعتبر سونلغاز من المؤسسات الهامة في الدولة حيث كانت تسمى في عهد الاستعمار EGA أي كهرباء وغاز الجزائر وتمتد جذورها إلى 5 جوان 1947 وقد تم تأميمها بعد الاستقلال.

كانت المؤسسة في الفترة التأسيسية تنقسم إلى 4 مديريات جهوية (الجزائر، وهران، قسنطينة، ورقلة) وفي سنة 1975 تم تعديل المديريات الجهوية حيث أصبحت مناطق التوزيع (الجزائر ، الشلف ، قسنطينة ، عنابة ، سطيف ، بشار ، البليدة ، وهران ، ورقلة) مع العلم أنه لديها 45 مركز توزيع تابع لهذه المناطق .

وفي سنة 1991 تم تحويل اسم الشركة من الشركة الوطنية للكهرباء والغاز إلى المؤسسة العمومية ذات الطابع صناعي وتجاري (قرار تنفيذي رقم 91-475 ليوم 14 ديسمبر 1991)، جاء بعد ذلك في 2002/06/01 حسب القانون الأساسي للشركة الجزائرية للكهرباء والغاز المسماة بسونلغاز شركة ذات أسهم لأن الدولة غير قادرة على تغطية التكاليف وكانت المرحلة (2007/2002) مرحلة انتقالية حيث تم تقسيم وهيكل المؤسسة حسب نظامها الجديد أي أن هناك لجنة ضبط هي التي تتحكم في التسعيرة وحاليا هناك مديرية عامة تتكون من:

-مديرية الإنتاج (إنتاج الكهرباء).

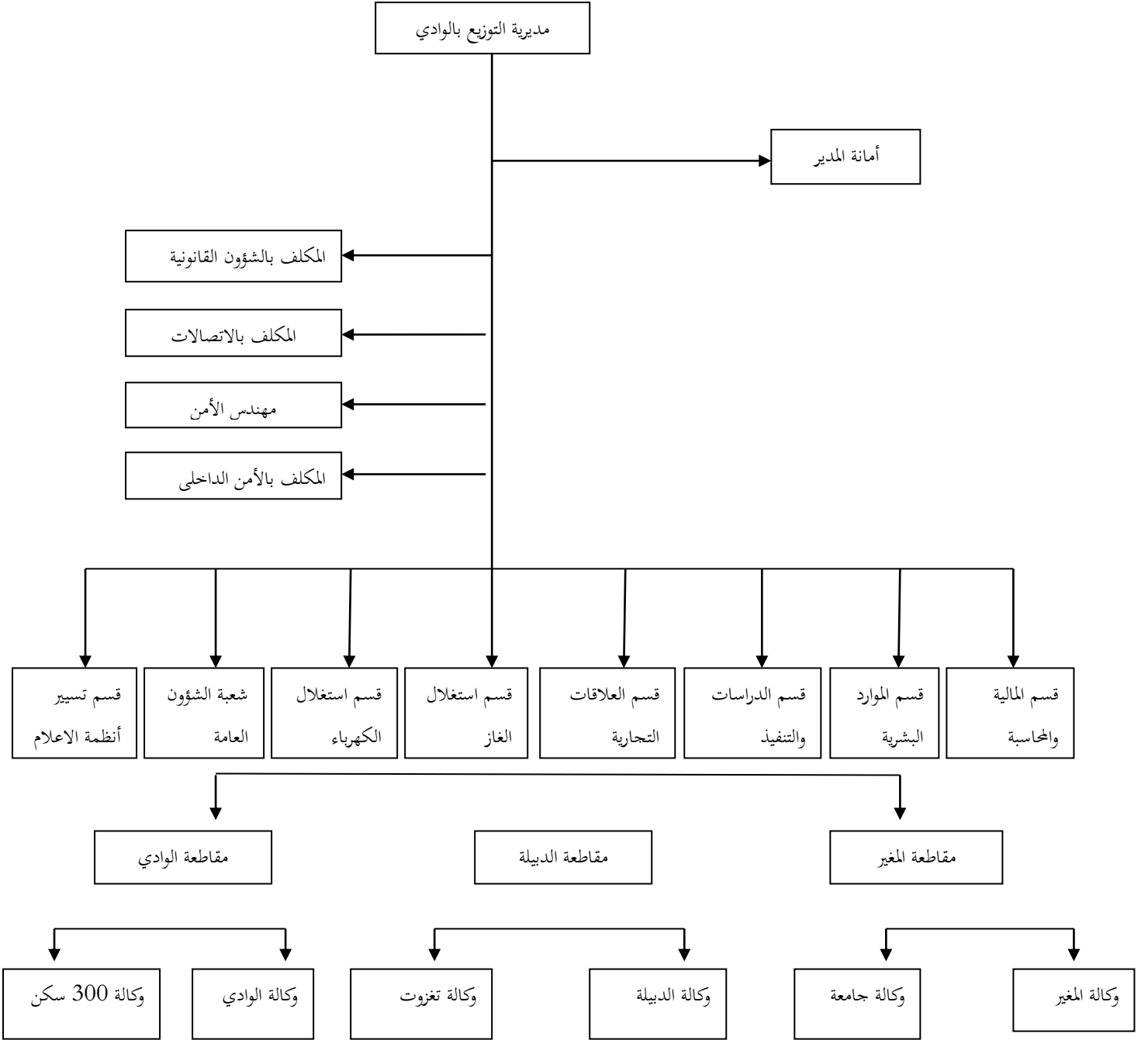
-مديرية النقل (نقل الكهرباء والغاز).

-مديرية التوزيع (توزيع الكهرباء والغاز).

¹من وثائق المؤسسة الوطنية لتوزيع الكهرباء والغاز (سونلغاز) بالوادي في 2018/05/09.

تحليل الهيكل التنظيمي للمؤسسة

الشكل رقم 2-2: الهيكل التنظيمي لمديرية التوزيع بالوادي



المصدر: من اعداد الطالبات بناء على وثائق الادارة للمؤسسة الوطنية لتوزيع الكهرباء والغاز (سونلغاز) .

وتتكون مديرية التوزيع بالوادي من مدير التوزيع و 8 أقسام:

- قسم المالية والمحاسبة
- قسم الدراسات وتنفيذ الأشغال
- قسم تسيير أنظمة الإعلام الآلي
- قسم استغلال الكهرباء
- قسم استغلال الغاز
- قسم العلاقات التجارية
- قسم الموارد البشرية: وهو من الأقسام الذي سندرس حالتنا فيه سنتطرق إليه فيما يلي:

الفرع الثاني: قسم الموارد البشرية.

أولاً: مفهوم قسم الموارد البشرية:

يضمن قسم الموارد البشرية سياسة تسيير الموظفين على مستوى منطقة التوزيع و يحدد الشروط الداخلية لتطبيق هذه السياسة التي تضمن السير الحسن للعمال ويقوم هذا القسم أيضا.

-تنسيق أنشطة لموظفين داخل مديرية التوزيع، بما في ذلك تجنيد والاستقبال /التكامل، وتعيين والترقية والنقل متابعة تكوين العمال، التبرصات، الأيام الدراسية ومتابعة حوادث العمل.

-عنصر في تنفيذ المشروع من السياسات والخطط وتدريب الموظفين والمشاركة تنفيذ سياسات إدارة الموارد البشرية التي بدأتها المديرية العامة.

-تأكد من إعداد وتشغيل خطط الأجور والعناصر المتغيرة للعودة سجلات الرواتب، وتجهيز المطالبات حيث¹:

GIP GEVA : (تعالج الأجور).

GIP SAM : (تعالج المسار المهني للعامل والعوامل الثابتة للأجور).

-ضمان التنظيم الإداري للموظفين.

-تزويد مديري الإدارة وكبار مديرية التوزيع.

-مراقبة وتحديث ملفات محوسبة للموظفين.

¹من وثائق المؤسسة الوطنية لتوزيع الكهرباء والغاز (سونلغاز) بالوادي في 2018/05/09.

الفصل الثاني: مقارنة SCF للمعيار IAS19 وتطبيقه في سونلغاز الوادي

- التأكد من حفظ السجلات الإدارية للموظفين.
- إعداد وتنفيذ العناصر المتعلقة بالأعمال الوظيفية وفقا للوائح.
- ضمان ومراقبة والتحكم في ظروف تطبيق قواعد إدارة شؤون الموظفين.
- ضمان التطبيق المتسق لتنظيم ومراقبة تنفيذها.
- أن يقدم إلى التسلسل الهرمي للتشوهات في التنظيم.
- التنسيق مع مركز الصحة المهنية والوكالات الخارجية.
- وضع الميزانية، وإدارة العقود وإدارة الموارد البشرية لوحة أجهزة القياس.
- ضمان تجميع إحصاءات موظفي مديرية التوزيع والاعتمادية السيطرة.
- خطط في المدى المتوسط والطويل.
- ضمان الحفاظ على الموظفين الإحصائية، وتحديثها وإضفاء الطابع الرسمي على لوحة أجهزة القياس في إدارة التوزيع بأكملها.
- مراقبة والسيطرة على الوحدات المخصصة قاعدة التدريب.
- تقديم الدعم والمساعدة للوحدات الأساسية للمنظمة محددة لعمليات التدريب.
- حيث بلغ عدد العمال¹:

العدد الإجمالي للموظفين يبلغ 302 موظف مقسمين في الجدول التالي:

التنفيذيين	أعوان التحكم	الاطارات
47	175	80

التوظيف=152 في الجدول التالي:

السنة	2006	2007	2008	2009	2010
العدد	28	68	47	08	01

¹من وثائق المؤسسة الوطنية لتوزيع الكهرباء والغاز (سونلغاز) بالوادي في 2018/05/09.

المطلب الثاني: المعالجة المحاسبية لمنافع المستخدمين قصيرة الأجل لمؤسسة سونلغاز بالوادي.

باعتبار المؤسسة محل الدراسة تعمل في مجال الكهرباء والغاز فإننا نميز لديها نوعين من المستخدمين إذا أنها لديها الموظفين الدائمين وهم الذين يعملون بمختلف إدارتها لتسيير العمل كما يوجد مستخدمين تكون مهامهم خارج الإدارة وتكون مهامهم في إيصال الغاز والكهرباء.. إلخ وهؤلاء يكون في أداء عملهم مصاعب وأضرار تؤثر عليهم ولذلك تختلف طريقة احتساب الأجور والمنح الممنوحة من الموظف إلى أخرى وذلك حسب طبيعة عمل كل منهم.

الفرع الأول: حساب كشف الأجر :

حسب المعيار IAS 19 ومن المنافع قصيرة الأجل أن الموظفين والعمال لديهم الحق في استلام أجر وراتب من طرف المؤسسة لقاء أعمالهم. ولهذا سنقوم بشرح طريقة احتساب أجور المستخدمين، وذلك من خلال إعداد بطاقة الأجر وفق كشف الأجر الموضح في (الملحق رقم : 01) والذي سنوضح طريقة الاحتساب منافع قصيرة الأجل وفق الجدول التالي :

1- حساب صافي أجر المؤسسة سونلغاز:

سيتم حساب كشف الأجر للموظف A .

الجدول رقم 2-1: بطاقة معلومات للموظف A .

الموظف: A.
العمر: 47 سنة.
الخبرة: 25 سنة.
المركز: عون رئيسي للتحويل.

المصدر: من إعداد الطالبات بناء على وثائق المؤسسة الوطنية لتوزيع الكهرباء والغاز (سونلغاز) بالوادي .

أولاً: حساب المنح:

أ- الأجر القاعدي:

الأجر القاعدي والذي حدد في الاتفاقية الجماعية للشركة عن طريق شبكة الأجور والمبين في (الملحق 02) يساوي في هذه الحالة ب: 43700 د. ج .

ب- المنحة الجزافية للنقل:

المنحة الجزافية للنقل تقدر ب: 1180 د. ج تمنح حسب بعد العامل عن مقر العمل.

ج- منحة الخبرة المهنية:

منحة الخبرة المهنية تقدر ب: 23350 د. ج وتحسب كما يلي:

1 السنة ← 2 % نسبة الخبرة المهنية والتي حددت في الاتفاقية الجماعية للشركة (الملحق رقم 03).

$$50\% = 2\% \times 25$$

إذن: عدد سنوات العمل للعامل A تقدر ب: 25 سنة

نسبة الخبرة المهنية

منحة الخبرة المهنية = الأجر القاعدي X نسبة الخبرة

$$\text{منحة الخبرة المهنية} = \frac{50 \times 43700}{100} = 21850 \text{ د. ج}$$

و- منحة المردودية الفردية:

تمنح هذه المنحة حسب التنقيط من طرف المدير الرئيسي الذي يمنح موظفين أو مستخدميه نقطة من

0 ← 16 كما حددتها الاتفاقية الجماعية للشركة (الملحق رقم 04)

المباشر في العمل في كل 3 أشهر.

وتحسب:

$$\frac{\text{الأجر القاعدي X النقطة التقييمية (ثلاثية)}}{100}$$

منحة المردودية الفردية = $100/15 \times 46700$

= 7005 د. ج.

ي-منحة القفة:

منحة قفة تمنح للعامل الذي حضر حضورا فعلياً في مكان العمل لمدة 5 ساعات فما فوق في اليوم الواحد. أما إذا كان الحضور الفعلي أقل من 5 ساعات أي (من 4سا إلى 0سا) لا تمنح له في هذا اليوم، كما أنها لا تمنح كذلك في عطلة الأسبوعية يومي السبت والجمعة، وكذلك في شهر رمضان.

منحة القفة = عدد أيام العمل الفعلي (22 يوم عمل في الشهر) x قيمة الوجبة

قيمة الوجبة مقدرة في المؤسسة ب: 310 د.ج.

$$\text{حساب منحة القفة} = 310 \times 22 \text{ د.ج.} = 6820 \text{ د.ج.}$$

ه- منحة المنطقة:

منحة المنطقة تحسب على أساس عدد أيام العمل بالإضافة إلى يوم السبت ما عدا يوم الجمعة وتقدر عدد أيام الشهر 26 يوم كاملة في حالة عدم غياب العامل، أما القيمة النقدية لليوم تعطى حسب السلم الترتيبي.

منحة المنطقة = (عدد أيام الفعلي + يوم السبت) x القيمة النقدية لليوم (أنظر الملحق رقم 05).

$$\text{حساب منحة المنطقة} = 26 \times 384 \text{ د.ج. (للسنف AR 14)} = 9984 \text{ د.ج.}$$

ح-منحة الأجر الوحيد:

تمنح هذه المنحة للزوجة غير عاملة قدرتها الشركة ب: 1500 د.ج.

مجموع المنح = 46700 د.ج. + 1180 د.ج. + 23350 د.ج. + 7005 د.ج. + 6820 د.ج. + 9984 د.ج. + 1500 د.ج.

$$\text{مجموع المنح} = 96539 \text{ د.ج.}$$

ثانيا: حساب الاقتطاعات:

أ-اقتطاع الضمان الاجتماعي.

المبلغ الخاضع للاشتراك = الأجر القاعدي + منحة الخبرة المهنية + منحة المردودية الفردية + منحة المنطقة

$$= 46700 \text{ د.ج.} + 23350 \text{ د.ج.} + 7005 \text{ د.ج.} + 9984 \text{ د.ج.}$$

المبلغ الخاضع للاشتراك = 87039 د.ج.

حساب اقتطاع الضمان الاجتماعي = المبلغ الخاضع للاشتراك x 9 % .

$$= 87039 \text{ د.ج.} \times 0.09$$

مبلغ اقتطاع الضمان الاجتماعي = 7833.51 د.ج.

ب- الضريبة على الدخل الإجمالي:

الأجر الخاضع للضريبة = مجموع المنح - (اقتطاع الضمان الاجتماعي + منحة الأجر الوحيد + منحة المنطقة)

$$= 96539 \text{ د.ج.} - (7833 \text{ د.ج.} + 1500 \text{ د.ج.} + 9984 \text{ د.ج.})$$

الأجر الخاضع للضريبة = 77221.49 د.ج.

بالنظر إلى جدول IRG الضريبة على الدخل الإجمالي نجد :

IRG الواجب اقتطاعها = 16666 د.ج.

مجموع الاقتطاعات = مبلغ الضمان الاجتماعي + مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي .

$$= 7833.51 \text{ د.ج.} + 16666.00 \text{ د.ج.}$$

$$= 24499.51 \text{ د.ج.}$$

الأجر الصافي المقدم من طرف المؤسسة = مجموع المنح - مجموع الاقتطاعات

الأجر الصافي المقدم من طرف المؤسسة = 96539.00 د.ج. - 24499.51 د.ج.

الأجر الصافي المقدم من طرف المؤسسة = 72039.49 د.ج.

ثالثا: اقتطاعات من الحساب. يخضع العامل A إلى اقتطاعات من الحساب من: اقتطاع خاص بالسكن، اقتطاع

التقاعد التكميلي، اقتطاع الوفاة، اقتطاع التعاضدية 2.

الفصل الثاني: مقارنة SCF للمعيار IAS19 وتطبيقه في سونلغاز الوادي

أ- اقتطاع خاص بالسكن: حصل العامل A على قرض للبناء ويتم اقتطاعه شهريا بمبلغ 5080 د.ج .

ب- اقتطاع التقاعد التكميلي و اقتطاع الوفاة واقتطاع التعاضدية 2 يشترك عمال سونلغاز بالتعاضدية الخاصة بهم حيث يتم اقتطاع 3% للتقاعد التكميلي و 2% الخاص بالتعاضدية أما 150 د.ج الخاصة بالوفاة ومن خلال هذه الاقتطاعات تمنحهم منح حيث يعوض 20% التقاعد والأدوية .

حساب اقتطاعات من الحساب :

التقاعد التكميلي = 3% x المبلغ الخاضع للاشتراك

$$= 0.03 \times 87039 \text{ د.ج}$$

مبلغ التقاعد التكميلي = 2611.17 د.ج.

اقتطاع التعاضدية = 2% x المبلغ الخاضع للاشتراك

$$= 0.02 \times 87039 \text{ د.ج}$$

مبلغ اقتطاع التعاضدية = 1740.78 د.ج.

مجموع اقتطاعات على الحساب = 5080 د.ج + 2611.17 د.ج + 150 د.ج + 1740.78 د.ج

9581.95 د.ج

اقتطاعات على الحساب =

رابعاً: حساب صافي الأجر.

صافي الأجر = الأجر الصافي المقدم من طرف المؤسسة - الاقتطاعات على الحساب

صافي الأجر = 72039.49 د.ج - 9581.95 د.ج

صافي الأجر = 62457.54 د.ج

الفصل الثاني: مقارنة SCF للمعيار IAS19 وتطبيقه في سونلغاز الوادي

الجدول رقم 2-2 كشف الأجر

الوحدة: د.ج

الاسم واللقب	الرقم التسلسلي	الوحدة - خدمة - مكان		
الوضعية العائلية	عدد الأطفال	مديرية الكهرباء والغاز بالواد		
متزوج	5	رمز الخدمة	رقم العضو	BG
AR 14	الصف	منصب العمل	رمز 73RX	عضو دائم
رقم الحساب الجاري		أجر	أفريل	2018
رقم الضمان الاجتماعي				

العناصر	الرقم / القاعدة	المعدل	المكاسب	الاقطاعات
0611 الأجر القاعدي			46700.00	
5761 منحة الجزائي للنقل			1180.00	
5181 منحة الخبرة المهنية			23350.00	
535 1 منحة المردودية الفردية		50.00	7005.00	
546 1 منحة القفة		15.00	6820.00	
557 1 تعويض منحة المنطقة C1، C2، C3، C4	22.00	310.00	9984.00	
141 1 منحة الأجر الوحيد	26.00	384.00	1500.00	
971 2 اقطاعات الضمان الاجتماعي	87039.00		7833.51	
943 2 اقطاعات IRG	77221.49	9.00	16666.00	
المجموع 1			96539.00	24499.51
الاجر الصافي المدفوع من المؤسسة			72039.49	
903 2 اقطاعات خاصة للسكن			5080.00	
970 2 التقاعد التكميلي	87039.00	3.00	2611.17	
952 2 الوفاة			150.00	
981 2 اقطاعات التعاضدية	87039.00	2.00	1740.78	
المجموع 2			0.00	9581.95
اقتطاعات من الحساب			9581.95	

صافي الأجرة 62457.54

77221.49 IRG

اقتطاعات الضمان الاجتماعي 87039.00

تعاضدية سونلغاز 87039.00

المصدر: من إعداد الطالبات بناء على وثائق المؤسسة (أنظر الملحق رقم 06).

الفرع الثاني: المعالجة المحاسبية للأجور حسب SCF .

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

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

الجدول رقم 2-3: تسجيل الأجور في الحساب 421 الوحدة: د.ج

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
96.539,00	96.539,00	ح/الرواتب والأجور	631	
		ح/مستخدمين الأجور المستحقة	421	
		الرواتب الواجب دفعها للمستخدمين		

الجدول رقم 2-4: ترصيد الحساب 421 الوحدة: د.ج

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
	96.539,00	ح/مستخدمين الأجور المستحقة	421	
16.666,00		ح/مستخدمين ، معارضة على الأجور	427	
9.581,95		ح/المستخدمين، أعباء للدفع	428	
62.457,54		ح/البنك	512	
7.833,51		ح/الضمان الاجتماعي	431	
		المبلغ الصافي الواجب دفعه بناء على كشف دفع الراتب		

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

الجدول رقم 2-5: تسجيل الأجور الصافية في ح 421 الوحدة: د.ج

المبالغ		البيان	رقم الحساب	
62.457,54	96.539,00	ح/الرواتب والأجور	631	
9.581,95		ح/مستخدمين الأجور المستحقة	421	
16.666,00		ح/أموال الخدمات الاجتماعي	422	
7.833,51		ح/مستخدمين ، معارضة على الأجور	427	
		ح/الضمان الاجتماعي	431	
		ترصيد ح/ 631		

من خلال الدراسة التطبيقية لمنافع المستخدمين قصيرة الأجل وذلك في كيفية حساب كشف الموظف وكل ما جاء فيها من منح وتعويضات المقدمة في المدى القصير، المعالجة المحاسبية للرواتب والأجور نرى أن هناك تطبيق بشكل كبير بالنسبة للمعيار المحاسبي الدولي IAS 19 لهذا نستطيع القول أن هناك تقارب بين النظام والنظام المحاسبي المالي.

المطلب الثالث: المعالجة المحاسبية لمنافع المستخدمين في سونلغاز حسب المعيار IAS 19 .

يستفيد المستخدمون من منافع ما بعد انتهاء الخدمة لقاء سنوات العمل التي تم تأديتها لمؤسستهم، هذه الأخيرة تتعاقد إلزاما وفق قانون العمل مع الهيئات الضمان الاجتماعي والتي حددت في CNAS للعمال الأجراء.

وكون أن المؤسسة محل الدراسة تعمل في مجال الكهرباء والغاز والذي يفرض عليها التعامل مع كل من CNAS والصندوق الوطني للتقاعد الأمر الذي يتيح للموظف والعمال الاستفادة من منافع لما بعد انتهاء الخدمة كما تقدم عرضه، فالتقاعد هو منحة تعطى من طرف الضمان الاجتماعي وهو معترف به قانونا ومسطر بشروط منها:

- يجب أن يكون العمر: 60 سنة على الأقل.

- مدة العمل: 05 سنوات على الأقل:

▪ من 5 إلى 15 سنة تسمى مساعدة تقاعد.

▪ من 15 إلى 32 سنة تسمى منحة تقاعد.

وعلى أساس ما ذكر عند توفر الشروط السابقة الذكر يحق لأي عامل طلب التقاعد وذلك بتقديمه شهادة عمل لبيان أجر 60 شهر الأخيرة وذلك لاحتساب أجرة التقاعد، وهذا ما تتبعه المؤسسات الجزائرية وحسب النظام المحاسبي المالي وأيضا وفق المعيار المحاسبي الدولي IAS19 يفترض أن يستفيد الموظف والعمال من منافع لما بعد انتهاء الخدمة.

الفرع الأول: منافع طويلة الأجل - التقاعد القانوني -.

إن منافع المستخدمين طويلة الأجل تم تقسيمها وفق المعيار المحاسبي الدولي IAS 19 إلى منافع طويلة الأجل والمتمثلة في منحة التقاعد، التأمين على الحياة، العناية الطبية لما بعد نهاية الخدمة والتي تقوم المؤسسة حسب المعيار بدفعها في صندوق منفصل قانونيا عن المنشأة، بينما تقوم المؤسسة الجزائرية وفق SCF بدفع اشتراكات

الفصل الثاني: مقارنة SCF للمعيار IAS19 وتطبيقه في سونلغاز الوادي

إلى CNAS التي تقوم بدورها بدفع تلك الاشتراكات إلى الصندوق الوطني للتقاعد CNR حيث تقوم هذه الأخيرة بدفع رواتب التقاعد للعمال المتقاعدين.

وفق النظام المحاسبي المالي يتم حساب راتب التقاعد لمستخدمي سونلغاز وفق ما يلي: (الملحق رقم 07)

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

الأجر الشهري المتوسط = مجموع الأجور ل 60 شهر / 60

- يتم منح نسبة 2.5% من التقاعد لكل سنة

- كيفية حساب راتب التقاعد لموظف مدة عمله 32 سنة:

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

راتب التقاعد = الأجر المتوسط $\times 80\%$ - اشتراكات الضمان الاجتماعي - اقتطاعات الضريبة على الدخل الإجمالي + منحة الزوجة (مقدرة ب: 2500 د.ج)

- حساب أجر التقاعد القانوني للموظف A (أنظر الملحق رقم 05)

✓ مدة العمل = 25.5 سنة

✓ النسبة = 25.5 سنة $\times 2.5\% = 63.75\%$

✓ الأجر المتوسط = 87039 د.ج.

✓ منحة الزوجة = 2500 د.ج.

أجر التقاعد = 47064.33 د.ج.

أما بالنسبة للمستخدمين B و C و D تتبع نفس الطريقة لحساب أجر التقاعد القانوني .

- أجر التقاعد للموظف B :

الفصل الثاني: مقارنة SCF للمعيار IAS19 وتطبيقه في سونلغاز الوادي

بما أن عدد سنوات العمل لهذا الموظف 12.5 سنة إذا لم تتعدى 15 سنة وتسمى هذه المنحة مساعدة التقاعد.

الأجر الأدنى للتقاعد = 22682.56 د.ج.

- أجر التقاعد للموظف C :

بما أن عدد سنوات العمل لهذا الموظف 12.5 سنة إذا لم تتعدى 15 سنة نفسه نفس حالة العامل B

الأجر الأدنى للتقاعد = 25994.99 د.ج.

- أجر التقاعد للموظف D :

بما أنه مدة العمل 4.75 سنوات لا يمكن حساب التقاعد لهذا افتراضنا أن مدة العمل له 5 سنوات وقمنا بحساب الأجر.

الأجر الأدنى للتقاعد = 10090.47 د.ج.

الفرع الثاني: الافتراضات الإكتوارية في مؤسسة سونلغاز.

حسب المعيار IAS 19 يستفيد الموظف من التقاعد القانوني وهذا ما يطبق في كل المؤسسات الجزائرية والآن في هذا الفرع سوف نقوم بحساب التقاعد بطريقة الافتراضات الإكتوارية المتعلقة بالخصائص المستقبلية للمستخدمين السابقين والحاليين، والذين هم مؤهلون للحصول على هذه المنافع، ومن أجل حساب منحة التقاعد (القيمة الحالية للالتزام) تجاه المستخدمين يجب تحديد نسبة المنحة، نسبة التحيين بدون مخاطرة ونسبة احتمال التواجد والأقدمية لهذا المستخدم .

حسب دراسة وزارة المالية لسنة 2012 فهي تقترح معدلات وهي (أنظر الملحق رقم 08):

- المعدل التصاعدي للمرتب خلال الـ 10 سنوات الأخيرة هو بمتوسط 6% .

- معدل التضخم المحتمل يؤدي بنا إلى التفكير أن المعدل التصاعدي المستقبلي للراتب الشهري هو 7% .

- معدل الدوران المعروف كمعدل متوسط للخروج السنوي للموظفين خلال 10 سنوات الأخيرة هو 3% .

- معدل الوفاة مقدر في ميدان العمل للشركة هو 2% سنويا.

الفصل الثاني: مقارنة SCF للمعيار IAS19 وتطبيقه في سونلغاز الوادي

- معدل التحديث المستعمل هو معدل الاجبارات للدولة طويل المدى هو معدل الاستحداث 3.75% .

لكن وبعد زيارتنا لقسم مالية ومحاسبة لسونلغاز الوادي قدمت لنا الافتراضات الاكتوارية التالية التي تتماشى وواقع المؤسسة الحالية وهي:

-الزيادة في الأجر 2% سنويا.

-نسبة المنحة : بما أن منحة التقاعد القانوني 2.5% نفترض أن نسبة المنحة في هذه الدراسة 1.5% .

ونعتمد النسب المتبقية لهذه الدراسة حسب دراسة وزارة المالية 2012 وهي كالاتي:

-نسبة دوران العمال 3% ويعني نسبة خروج المستخدم قبل السن القانوني للتقاعد.

- نسبة الوفيات 2% وتعني نسبة احتمال وفاة العامل.

-نسبة الاستحداث 3.75% وتعني نسبة بدون مخاطرة.

-أما بالنسبة للأجر الحالي للموظف A يساوي 62.457.54 د.ج (الملحق رقم 06) ، أما بالنسبة للموظفين B و C و D(أنظر إلى الملاحق 09 و 10 و 11 على التوالي).

الجدول التالي يبين أيجور وأقدمية العمال حالة الدراسة:

الجدول رقم 2-6: جدول يوضح بيانات للعمال

الرمز	أجر المنصب شهريا	تاريخ الميلاد	تاريخ التوظيف	سنوات احتمال بقائه في العمل
A	62457.54 د.ج	1971/08/10	1992/11/02	14 سنة
B	48947.93 د.ج	1980/07/29	2005/11/02	23 سنة
C	62656.16 د.ج	1977/07/04	2005/11/03	20 سنة
D	46433.44 د.ج	1988/10/21	2013/10/01	31 سنة

المصدر: من إعداد الطالبات بناء على وثائق الإدارة

بالنسبة للعمال A إن عمر العامل أثناء دخوله لشركة سونلغاز هو 21 سنة علما أن عمره الحالي هو 46 سنة .

فعند حساب التزامات التقاعد في 2018/03/01 بالنسبة للمؤسسة المتمثلة في دفع منحة التقاعد (القيمة الحالية

للاللتزام) للموظف A نقوم بما يلي:

الفصل الثاني: مقارنة SCF للمعيار IAS19 وتطبيقه في سونلغاز الوادي

من خلال الفرضيات السابقة نجد:

✓ الأقدمية: 46 سنة - 21 سنة = 25 سنة.

✓ الأقدمية المستقبلية = 60 سنة - 46 سنة = 14 سنة.

81194.8 د.ج.

✓ الأجر الأخير = 62457.54 د.ج $\times (1.02)^{14}$

✓ احتمال التواجد = $(97\%)^{14} \times (98\%)^{14} = 49\%$.

✓ استحداث الالتزامات = $(1.0375)^{-14} = 60\%$.

وعليه فمنحة التقاعد في 2018/03/01:

$$= 81194.8 \times 39\% \times 1.5 \times 49\% \times 60\% \times (25/39)$$

8951.72 د.ج.

وفي سنة 2019/01/31 نقوم بنفس العملية.

✓ الأقدمية = 47 سنة - 21 سنة = 26 سنة.

✓ الأقدمية المستقبلية = 60 سنة - 47 سنة = 13 سنة.

82818.71 د.ج.

✓ الأجر الأخير = 63706.70 د.ج $\times (1.02)^{13}$

✓ احتمال التواجد = $(97\%)^{13} \times (98\%)^{13} = 52\%$.

✓ تحيين الالتزام = $(1.0375)^{-13} = 62\%$.

وعليه فمنحة التقاعد في 2019/01/31

$$= 82818.71 \times 39\% \times 0.015 \times 52\% \times 62\% \times (26/39)$$

= 10413.30 د.ج.

ونتبع نفس الطريقة بالنسبة للموظفين (B و C و D) لحساب منحة التقاعد في 2018/03/01 ومنحة التقاعد

في 2019/01/31 وهي مبينة في الجدولين التاليين:

الجدول رقم 2-7: منحة التقاعد بتاريخ 2018/03/01

منحة التقاعد شهريا 2018/03/01	تحديد الالتزام	احتمال التواجد	الأجر الأخير	الأقدمية المستقبلية	الأقدمية	تاريخ التنصيب	تاريخ الميلاد	أجر المنصب	الموظفين
8951.72 د.ج	%60	%49	81194.8 د.ج	14 سنة	25 سنة	1992/11/02	1971/08/10	62457.54 د.ج	A
1939.75 د.ج	%43	%32	78316.7 د.ج	23 سنة	12 سنة	2005/11/01	1980/07/29	48947.93 د.ج	B
2923.28 د.ج	%48	%36	93984.24 د.ج	20 سنة	12 سنة	2005/11/01	1977/07/04	62656.16 د.ج	C
346.36 د.ج	%32	%21	85901.86 د.ج	31 سنة	04 سنوات	2013/10/01	1988/10/21	46433.44 د.ج	D
14161.11 د.ج									المجموع منحة التقاعد

المصدر: من إعداد الطالبات بناء على وثائق الإدارة

المجدول رقم 2-8: منحة التقاعد بتاريخ 2019/01/31

الموظفين	أجر المنصب	تاريخ الميلاد	تاريخ التنصيب	الأقدمية	الأقدمية المستقبلية	الأجر الأخير	احتمال التواجد	تحديد الالتزام	منحة التقاعد
A	د.ج 63706.7	1971/08/10	1992/01/02	26 سنة	13 سنة	د.ج 82818.71	%52	%62	د.ج 10413.3
B	د.ج 4996.93	1980/07/29	2005/11/02	13 سنة	22 سنة	د.ج 77386.74	%33	%44	د.ج 2191.13
C	د.ج 63909.16	1977/07/04	2005/11/02	13 سنة	19 سنة	د.ج 9332.28	%46	%50	د.ج 4184.84
D	د.ج 47362.44	1988/10/21	2013/10/01	5 سنوات	30 سنة	د.ج 85252.4	%22	%33	د.ج 464.2
المجموع منحة التقاعد									
									د.ج 17253.47

المصدر: من إعداد الطبقات بناء على وفاق الإدارة

• حساب التكلفة المالية:

التكلفة المالية = منحة التقاعد في 2018/03/01 x نسبة الاستحداث

335.7 د.ج	= 0.0375 x 8951.72 = A
72.74 د.ج	= 0.0375 x 1939.75 = B
110 د.ج	= 0.0375 x 2932.28 = C
13 د.ج	= 0.0375 x 346.63 = D
531.44 د.ج	مجموع التكلفة المالية =

• حساب تكلفة الخدمة الحالية:

تكلفة الخدمة الحالية = الفرق بين منحة التقاعد لسنة 2018/03/01 و 2019/01/31 - تكلفة المالية

1125.88 د.ج	= (10413.3 د.ج - 8951.72 د.ج) - 335.7 د.ج = A
178.64 د.ج	= (2191.13 د.ج - 1939.75 د.ج) - 72.74 د.ج = B
1151.56 د.ج	= (4184.84 د.ج - 2923.28 د.ج) - 110 د.ج = C
104.84 د.ج	= (464.2 د.ج - 346.36 د.ج) - 13 د.ج = D
2560.92 د.ج	مجموع تكلفة الخدمة الحالية =

• التسجيل المحاسبي :

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

الفصل الثاني: مقارنة SCF للمعيار IAS19 وتطبيقه في سونلغاز الوادي

جدول رقم 2-9: التسجيل المحاسبي للمؤونة للموظفين.

14.161.11	14.161.11	2018/03/01	153	68
		من /> مخصصات المؤونات إلى /> المؤونات للمعاشات والالتزامات المماثلة تشكيل المؤونة		

حسب هذا القيد يعني أن المؤسسة جمعت مخصصات تقدر ب 14.161.11 د.ج (مجموع منحة التقاعد للمستخدمين بتاريخ 2018/03/01 لشهر وهي مزايا للمؤسسة وللوظف.

نأخذ على سبيل المثال الموظف A ونحسب منحة التقاعد من تاريخ 2018/03/01 الى غاية بلوغه سن التقاعد 60 سنة أي لمدة 14 سنة على سن التقاعد، مع الافتراض بقائه في نفس المنصب وبنفس الافتراضات الاكتوارية نجد أنه مقدار التراكم التنبئي عند تطبيق المعيار IAS19 فهي مزايا للمؤسسة والموظف لمدة 14 سنة وتساوي 49.53.834.60 د.ج .

وتودع هذه المبالغ في صندوق المؤسسة خاص بمزايا المستخدمين وكلما كان احتمال تواجد الموظف في المؤسسة لمدة أطول تضاعفت المبالغ في الصندوق، وبهذا تكون لدى المؤسسة فرصة لاستثمار هذه المبالغ في مشاريع تعود عليها بالأرباح، وأيضاً ممكن أن تدر سيولة للمؤسسة (الصندوق، البنك) مما يمنح للمؤسسة فرصة لعدم الاستدانة في ظروفها الطارئة .

جدول رقم 2-10: التسجيل المحاسبي لارتفاع المؤونة.

3092.36	2560.92 531.44	2019/01/31	153	638 65
		من /> تكلفة العمال /> تكلفة المالية إلى /> مؤونة التقاعد والالتزامات المماثلة تكوين مؤونة التقاعد		

في حالة تطبيق المؤسسة لهذه الافتراضات الإكتوارية نجد أن المستخدم A يستفيد من منحة التقاعد التي يمنح الصندوق الوطني للمعاشات والتي تم الإشارة إليها و احتسابها في الفرع الأول لهذا المطلب بالإضافة لمنحة التي تمنحها المؤسسة بعد تقاعده من صندوقها المخصص للتقاعد والذي تم اقتطاعه من أجر المستخدم طيلة مدة عمله في هذه المؤسسة .

في ما يخص منافع طويلة الأجل تطبق بشكل نسبي ، حيث حدد المعيار المحاسبي الدولي منافع طويلة الأجل على أنها المتعلقة بالتقاعد والمنافع الأخرى الخاصة بالتأمين عن الحياة والعناية الطبية بعد انتهاء الخدمة ، وهنالك خطتين لاحتساب منحة التقاعد والتي قررها في خطط المساهمات المحددة يتم تطبيقها فقط في المعيار وبما أن المؤسسة تتبع النظام المحاسبي المالي لا يتم تطبيق هذه الخطة في هذه المؤسسة ، أما خطط المنافع المحددة منها ما يقوم على افتراضات إكتوارية بما أن المؤسسة لا تطبق هذه الخطة أي أنها لا تمتلك صندوق خاص بها لتقاعد إذن المستخدم يستفيد فقط من الصندوق الوطني للمعاشات ولا يستفيد شيء من مؤسسة بعد التقاعد نلاحظ أن المؤسسة تطبق جزء من المعيار فقط .

من خلال هذا الفصل تطرقنا إلى المعالجة المحاسبية لمنافع المستخدمين حسب النظام المحاسبي المالي ووفق المعيار المحاسبي الدولي IAS19 ومثل توضيحي لكيفية تطبيق وحساب الافتراضات الاكتوارية وتسجيلها محاسبيا ،
وقمنا كذلك بعرض دراستنا المدنية التي تطرقنا فيها للحساب لمنافع المستخدمين في مؤسسة سونلغاز قمنا بتوضيح طريقة حساب منافع قصيرة الأجل وذلك بحساب كشف الأجر و تسجيل المحاسبي له وفق ماجاء في النظام المحاسبي المالي والمعيار IAS19، أما في منافع طويلة الأجل تم توضيح طريقة حساب التقاعد القانوني للمجموعة من موظفي المؤسسة وحاولنا تطبيق الافتراضات الاكتوارية على نفس الموظفين لحساب ومعالجة رواتب التقاعد وفق ما ينص عليه المعيار IAS19.

كما لم ينص النظام المحاسبي المالي في قوانينه في مايتعلق بمنافع طويلة الأجل الأخرى ،بينما وضحتها المعيار المحاسبي الدولي IAS19 وحدد لها كيفية الاعتراف بها والإفصاح عنها ..

خاتمة

يعتبر العنصر البشري ذو أهمية بالغة في المجتمع ، كما أنه الركيزة في المؤسسات الاقتصادية وللحفاظ على استمرارية المؤسسة . لقاء ذلك فان الفرد أو العامل يبحث عن عمل لإشباع رغباته كما أن المؤسسة تبحث عن الفرد أو العامل للقيام بأعمال وأنشطة وتكافئه لقاء هذا بالأجرة أو المنافع التي سوف يتحصلون عليها على مدى المسار الوظيفي أو بعد انقطاع العامل عن هذه الوظيفة سواء بشكل تلقائي أو عند وصول السنة القانونية لخروجهم للتقاعد بشكل تلقائي أو عند وصوله السن القانونية .

إن المعيار IAS19 يحدد المنافع أو المزايا التي يجب أن يتحصل عليها المستخدم أو الموظف سواء كانت منافع طويلة الأجل أو قصيرة الأجل أو بعد انتهاء الخدمة، حيث كان الهدف من دراستنا معرفة كيفية معالجة محاسبة منافع المستخدمين من خلال المعيار المحاسبي الدولي والنظام المحاسبي المالي ومنه قمنا بطرح اشكاليتنا المتمثلة في: كيف يتم معالجة منافع الموظفين أو النظام المحاسبي المالي؟

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

اختبار الفرضيات:

الفرضية الأولى: يعتبر المورد البشري عنصراً أساسياً والمحرك لعجلة المؤسسة حيث أنه يقدم أنشطة وأعمال يستعين بها في تحديد واجباته وانتزاع حقوقه للحصول على المزايا التي تساعد على سير حياته الخاصة كما يعتبر هذا الأخير أصل من أصول المؤسسة تطراً عليه تغيرات في قيمته الحقيقية كأصل وهذا ما يثبت صحة الفرضية الأولى.

الفرضية الثانية: تناول المعيار IAS19 منافع المستخدمين وقسمها إلى مزايا قصيرة الأجل التي تمثلت في المرتبات والأجور ومنافع طويلة الأجل ومنافع ما بعد انتهاء الخدمة والمتمثلة في معاشات التقاعد ومزايا التقاعد الأخرى والرعاية الطبية والتأمين على الحياة بعد انتهاء الخدمة فالمنافع طويلة الأجل يستفيد منها المستخدم أثناء وجوده في العمل أو بعد انتهاء الخدمة وهذا اثباتاً لصحة الفرضية الثانية وحسب ما تناوله المعيار المحاسبي الدولي IAS19.

الفرضية الثالثة: فيما يخص المعالجة المحاسبية اقتصر النظام المحاسبي المالي على تقديم التسجيلات المحاسبية فقط وهذا ما يثبت تطبيقاً للمعيار 19 كما أنه لم يخض في أساليب القياس وطرق التقييم الاكتوارية وهذا راجع لتنافيه مع تطبيقات المعيار 19 وكذلك عدم التحضير الجيد لهذا النظام من جهة وغياب المؤشرات اللازمة لتطبيق هذا المعيار IAS19 من جهة أخرى.

الفرضية الرابعة: إذا توفرت القوانين والأساليب الافتراضية على أرض الواقع، يمكن تطبيق المعيار المحاسبي لمالي IAS19 وبما أن المؤسسة محل الدراسة لا تطبق هذه الأساليب الافتراضية نستطيع القول أن إثبات هذه الفرضية نسي لان منافع قصيرة الأجل مطبقة أما المنافع طويلة الأجل فكان تطبيقها جزئي.

نتائج الدراسة:

أ- نتائج نظرية:

- تقوم المؤسسة بمكافأة عمالها بمزايا تستخدمها لإغراء المستخدمين للبقاء داخل المؤسسة والمحافظة على أنشطتها بشكل دائم وفعال .
- تمنح المؤسسة أجور ومكافآت وعلاوات ومزايا تماثل لدى جميع المستخدمين ولكن عند وقوع الضرر يختلف التعويض من عامل إلى آخر .
- يستفيد العمال من المنافع بعد انتهاء الخدمة لقاء سنوات العمل ويتحصلون عليها عند انتهاء المسار المهني لهم.
- يلزم قانون العمل جميع المؤسسات التعاقد مع هيئات الضمان الاجتماعي والصندوق الوطني للتقاعد .

ب- نتائج تطبيقية:

- النظام المحاسبي المالي من الملاحظ عليه أنه قام بتغيير أرقام الحسابات فقط أما طريقة التقييم فلم تتغير وهذا راجع لغياب المؤشرات اللازمة لتطبيق هذا المفهوم وبالتالي لم تصل المؤسسات الجزائرية بعد إلى المتبغى من تطبيق هذا النظام.

- عدم الأخذ بعين الاعتبار المؤسسات الجزائرية الافتراضات الاكتوارية والتغيرات الاقتصادية المتمثلة في معدلات دوران العمال ومعدلات الاستحداث ونسب الوفيات وعدم استعمال القيمة العادلة مما ينتج عنه تقييم غير دقيق.
- يحقق تطبيق المعيار المحاسبي الدولي IAS19 مزايا للمؤسسة يحث أن مخصصات تبقى في المؤسسة .
- برغم من الاعتراف بالمعيار IAS19 غير أنه لا يطبق بشكل كلي فإن المؤسسة محل الدراسة تطبيقه بشكل جزئي وليس كلي .

التوصيات:

من خلال دراستنا تطرقنا إلى مجموعة من التوصيات:

أ- توصيات نظرية :

- ✓ دراسة منافع المستخدمين بشكل معمق في الأبحاث القادمة.
- ✓ دراسة منافع المستخدمين في كافة القطاعات الاقتصادية والعمومية .
- ✓ دراسة حول المنافع التي يستفيد منها المستخدم بعد التقاعد .
- ✓ كيفية استثمار أموال الصناديق الموجودة في المؤسسة بعد تطبيق المعيار IAS19.

ب- توصيات تطبيقية

- ✓ ضرورة وضع نموذج إكتواري سنوي موحد للمؤسسات الجزائرية .
- ✓ إعطاء دراسة موسعة للمزايا طويلة الأجل لتشجيع تطبيقها على مستوى المؤسسات الجزائرية.
- ✓ القيام بدراسة عن التقييم الاكتواري ومدى تطبيقها في المؤسسات الجزائرية.
- ✓ على وزارات المالية، الصحة، التشغيل تقديم الافتراضات الاكتوارية في كل سنة لكي يمكن للمؤسسات حساب وتطبيق المعيار IAS19.

آفاق الدراسة:

يمكننا أن نقول بأن هذه الدراسة ما هي إلا محاولة وتبقى لها بعض النقائص كما تعتبر بمثابة محاولة أخرى لفتح المجال لبحوث ودراسات أخرى حول هذا الموضوع الذي يبقى مجاله واسع للدراسة والتعمق في البحث وفي هذا الصدد يمكننا أن نقترح بعض المواضيع تبينت لنا من خلال هذا البحث أنها يمكن أن تكون بداية لمواضيع أخرى جديرة بالدراسة والاهتمام نذكر منها:

ما مدى تكييف النظام المحاسبي المالي وفقا للمعيار 19 على أرض الواقع؟

ما هي علاقة المعيار 19 منافع المستخدمين والمعيار المحاسبي 26 بالنظام المحاسبي المالي؟

ما مدى إسهامات المعيار المحاسبي 26 في المعيار المحاسبي 19 منافع المستخدمين؟

:

الكتب باللغة العربية :

- 1- جمال أحمد الدوري ، إسماعيل يحي التكريتي ، نظام معلومات محاسبة الموارد البشرية في المنظمة: دراسة مقدمة لتصميم نظام محاسبة الموارد البشرية في المنظمة، جامعة عمان الأهلية ، كلية العلوم الإدارية والمالية ، الأردن ، 2006.
- 2- حسن إبراهيم بلوط ، إدارة الموارد البشرية من منظور استراتيجي، الطبعة الأولى، دار النهضة العربية، بيروت-لبنان، 2002.
- 3- صلاح الدين محمد عبد الباقي ، إدارة الموارد البشرية ، جامعة الإسكندرية، كلية التجارة ، الدار الجامعية للنشر، مصر، 2000.
- 4- طارق عبد العال حماد، موسوعة معايير المحاسبة، الجزء الرابع، الدار الجامعية للنشر، الإسكندرية-مصر، 2003.
- 5- عادل محمد زايد، إدارة الموارد البشرية رؤية إستراتيجية، دار الفاروق للنشر، القاهرة، 2003.
- 6- عادل محمد محمد حسن ، القياس والإفصاح ودورهما في محاسبة تكاليف الموارد البشرية في القطاع المصرفي-دراسة تطبيقية ميدانية، المنظمة العربية للتنمية الإدارية ، القاهرة -مصر ، 2015.
- 7- عزام علي الحويلي ، إدارة الموارد البشرية وتنميتها، الطبعة الأولى ، دار البداية ناشرون وموزعون ، عمان-الأردن ، 2014.
- 8- محمد أبو نصار وجمعة حميدات ، معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية -الجوانب النظرية والعملية- ، الطبعة الثانية ، دائرة المكتبة الوطنية ، عمان-الأردن ، 2009.
- 9- محمد أحمد عبد النبي ، إدارة الموارد البشرية ، كلية الدراسات العليا القاهرة، زمزم للنشر ، الأردن-عمان ، الطبعة الأولى ، 2010.
- 10- محمد بوتين ، المحاسبة المالية ومعايير المحاسبة الدولية : دروس تطبيقية ، متبعة للطباعة والنشر ، الجزائر ، 2010.
- 11- مصطفى محمود أبو بكر ، إدارة الموارد البشرية (مدخل تحقيق الميزة التنافسية) ، الدار الجامعية للنشر ، مصر، 2003-2004.
- 12- هوام جمعة ، المحاسبة المعمقة وفقا للنظام المحاسبي المالي الجديد والمعايير المحاسبية الدولية IFRS IAS 2010/2009 ، الطبعة الثالثة، الديوان الوطني للمطبوعات الجامعية ، الجزائر، 2017.
- 13- هيني فان جريونينج ، ترجمة طارق عبد العال حماد، معايير التقارير المالية الدولية: دليل التطبيق، ديوان المطبوعات الجامعية، مصر، 2006 .
- 14- وليد ناجي الحيايلى ، لعبيي البوعلي ، محاسبة الموارد البشرية ، مركز الكتاب الأكاديمي ، عمان-الأردن ، الطبعة الأولى ، 2015 .

3- قائمة المذكرات والبحوث الجامعية :

- 1- إيمان كحيل، قياس منافع المستخدمين في ظل النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية ، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة الماجستير، غير منشورة ، جامعة قاصدي مرياح ، ورقلة ، 2017/2016.
- 2- فلاح مارية، دراسة تحليلية وتقييمية لنظام الأجور في المؤسسات العمومية ذات الطابع الصناعي والتجاري، مذكرة مكملة لنيل شهادات العليا المتخصصة في تسيير الجماعات المحلية والتنمية، جامعة منتوري " غير منشورة" ، قسنطينة، 2008/2007 .

4- الملتقيات العلمية :

- 1- بن بريكة الزهرة وتلي فريدة، الجانب النظري لمحاسبة الموارد البشرية: مفاهيم، فروض، معوقات، الملتقى الوطني الخامس حول تسيير الموارد البشرية (محاسبة البشرية الموارد) ، جامعة محمد خيضر -بسكرة- يومي 23 و 24 فيفري 2016 .
 - 2- حمزة العرابي ، المعالجة المحاسبية لمنافع الموظفين وفق النظام المحاسبي المالي والمعيار المحاسبي الدولي رقم 19 منافع الموظفين ، الملتقى الوطني الثاني حول منافع المستخدمين ،جامعة البليدة ، 2011 .
 - 3- عبد الله مايو وعبد الحق بوقفة، نموذج مورس للقياس المحاسبي للمورد البشري-مراجعة أدبية-، الملتقى الوطني الخامس حول تسيير الموارد البشرية (محاسبة الموارد البشرية)، جامعة محمد خيضر-بسكرة- يومي 23 و24 فيفري 2016.
- ### 5-القرارات والقوانين والمراسيم :

- 1-الجريدة الرسمية ،المادة رقم 01/136 و02/136، المؤرخ في 26 يوليو، ويتضمن قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها في النظام المحاسبي المالي،العدد 09، 2009.

قائمة المراجع باللغة الأجنبية :

1-BOOKS :

- 1- BECKER, DIPLOMA IN INTERNATIONALE FINANZIALE REPOTING, 2013, AMERICA ACCA, june 2013-1-june 2014 .
- 2- Van Greuning, H. International financial reporting standards: A practical Guide, (4 th -15 Edition), USA: The world Bank, 2006.

2-W EB:

- 1- www/IASplus.com/en/standards/IAS:IAS19,16/02/2018.
- 2- <http://www.IFRS.org/Education.htm>.

الملاحق

القسم 6

الامتيازات الممنوحة للمستخدمين

1.136 - تدرج المنافع التي يمنحها المكيان للمستخدمين لديه سواء أكانوا في وضعية نشاط أو غير نشاط، في الحسابات كأعباء، عندما يؤدي المستخدمون العمل المقرر في مقابل تلك المنافع، أو عندما تكون الشروط التي تخضع لها الإلزامات التعاقدية للمكيان إزاء المستخدمين لديه مشروطة.

2.136 - يتم في كل عملية إقفال لحسابات السنة المالية إثبات في شكل أرصدة مبلغ التزامات الكيان في مجال المعاش، وتكميلات التقاعد، وتعويضات مقدمة بسبب الانصراف إلى التقاعد، أو منافع مماثلة ممنوحة لأفراد المستخدمين لديه ولشركائه ووكلائه في شكل أرصدة.

وتحدد هذه الأرصدة على أساس إلى القبيضة المحيطة لمجموع التزامات الكيان حال المستخدمين لديها باستعمال فرضيات حسابية وطرق حسابية ملائمة.

القسم 7

العمليات المنجزة بالعملة الأجنبية

1.137 - تحول الأصول المكتسبة بالعملة الصعبة إلى العملة الوطنية بنحويل تكلفتها إلى العملة الصعبة على أساس سعر الصرف المعمول به يوم إتمام المعاملة ويحفظ بهذه القيمة في الميزانية لغاية تاريخ استهلاك التنازل أو زوال الأصول.

2.137 - تحول الحسابات الدائنة والديون المحررة بالعملة الأجنبية إلى العملة الوطنية على أساس سعر الصرف المعمول به في تاريخ اتفاق الأضرار على العملية إذا تعلق الأمر بمعاملات تجارية، أو في تاريخ وضع العملات الأجنبية تحت انصراف إذا كان المقصود هو مبادأة عن عمليات مالية.

3.137 - عندما يتم شق و تسوية حسابات دائنة أو ديون في السنة المالية نفسها، فإن الفوارق المثبتة قبلا إلى قيم الدخول، بسبب تقلبات سعر الصرف، تشكل خسائر أو أرباحا في الصرف يجب تسجيلها، حسب الحالة في الأعباء المالية أو في المنتوجات للسنة المالية.

* **عند المؤجر غير الصانع أو غير اموزع للملك المؤجر**، فإن الدين المتشكل من الحسابات الدائنة على عقود إيجار لتسويل، وفي مقابل الديون الشحبة عن اقتناء هذا الملك (تكلفة الاقتناء) التي تشمل أيضا على المصاريف الأولية المباشرة المرتبطة بالتفاوض على العقد و وضعه موضع تنفيذ.

* **عند المؤجر الصانع أو اموزع للملك المستأجر**، يدرج الدين ضمن الحسابات ب مبلغ الذي يساوي القبضة الحقيقية للملك طبقا للمبادئ التي يعتمدها الكيان بالنسبة لمبيعاته الخافضة (الإثبات المتزامن للدين والبيع)، وعليه، فإن الخسائر أو الأرباح الناتجة عن المبيعات تدرج في حسابات نتيجة السنة المالية، لكن إذا كانت نسب فائدة عقد الإيجار متدنية بصورة اصطلاحية، فإن الربح الناتج عن البيع يجب أن يكون محدودا بما كان يقف عنده لو كان الإيجار مبرما على أساس نسبة الفائدة المعمول بها في السوق. تثبت المصاريف الأصلية المباشرة التي التزم بها المؤجر من أجل التفاوض على العقد و وضعه موضع التنفيذ كأعباء في تاريخ إبرام العقد.

3.135 - تدرج الإيجارات خلال مدة العقد في الحسابات لدى المؤجر كما لدى المستأجر كليهما بالتمييز بين :

* الفوائد المالية المعددة على أساس صيغة تترجم نسبة مردود دوري ثابت للاستثمار الصافي.

* تسديد المستحقات الرئيسية.

يكون الأصل المستأجر موضع اشتراك في حسابات المستأجر حسب القواعد العامة التي تخص التثبيات، وإذا لم يكن هناك يقين معقول بأن يعدو المستأجر مالكا للأصل عند نهاية عقد الإيجار، فإن الأصل يجب أن يهتلك كلية على أقصر مدة لهذا العقد ومدته النفعية.

4.135 - يدرج في حسابات عقد التنازل المقنون بعقد إيجار تحويل، كما لو كان الأمر لا يعني إلا معاملة تجارية واحدة، وكل فائض كمنتوجات التنازل بالمقارنة إلى القيمة المحاسبية لدى المستأجر لا يسجل كمنتوجات في تاريخ إبرام العقدين بل يوزع على مدى مدة عقد الإيجار.

CHILE SONFICAZ

Application en Janvier 2012 avec effet au 1er Janvier 2012

Categorías	Salario base	Clases										
		1	2	3	4	5	6	7	8	9	Chevron	
1	21.114	23.400	23.202	24.234	25.204	26.212	27.260	28.351	29.485	30.664	31.866	33.166
2	23.807	24.234	23.204	26.212	27.260	28.351	29.485	30.664	31.891	33.166	34.493	35.873
3	25.204	26.212	27.260	28.351	29.485	30.664	31.891	33.166	34.493	35.873	37.308	38.800
4	27.260	28.351	29.485	30.664	31.891	33.166	34.493	35.873	37.308	38.800	40.352	41.966
5	29.485	30.664	31.891	33.166	34.493	35.873	37.308	38.800	40.352	41.966	43.645	45.391
6	31.891	33.166	34.493	35.873	37.308	38.800	40.352	41.966	43.645	45.391	47.206	49.095
7	34.493	35.873	37.308	38.800	40.352	41.966	43.645	45.391	47.206	49.095	51.058	53.101
8	37.308	38.800	40.352	41.966	43.645	45.391	47.206	49.095	51.058	53.101	55.225	57.434
9	40.352	41.966	43.645	45.391	47.206	49.095	51.058	53.101	55.225	57.434	59.731	62.120
10	43.645	45.391	47.206	49.095	51.058	53.101	55.225	57.434	59.731	62.120	64.659	67.189
11	47.206	49.095	51.058	53.101	55.225	57.434	59.731	62.120	64.659	67.189	69.929	71.892
12	51.058	53.101	55.225	57.434	59.731	62.120	64.659	67.189	69.929	71.892	73.173	76.100
13	55.225	57.434	59.731	62.120	64.659	67.189	69.929	71.892	73.173	76.100	78.295	81.427
14	59.731	62.120	64.659	67.189	69.929	71.892	73.173	76.100	78.295	81.427	83.776	87.127
15	64.659	67.189	69.929	71.892	73.173	76.100	78.295	81.427	83.776	87.127	89.640	93.226
16	69.929	71.892	73.173	76.100	78.295	81.427	83.776	87.127	89.640	93.226	95.915	99.751
17	75.434	78.295	81.427	83.776	87.127	89.640	93.226	95.915	99.751	102.629	106.734	115.444
18	81.427	83.776	87.127	89.640	93.226	95.915	99.751	102.629	106.734	115.444	119.593	123.525
19	87.127	89.640	93.226	95.915	99.751	102.629	106.734	115.444	119.593	123.525	127.961	132.171
20	93.226	95.915	99.751	102.629	106.734	115.444	119.593	123.525	127.961	132.171	136.922	142.399
21	99.751	102.629	106.734	115.444	119.593	123.525	127.961	132.171	136.922	142.399	147.804	154.018
22	106.734	115.444	119.593	123.525	127.961	132.171	136.922	142.399	147.804	154.018	159.979	160.779
23	115.444	119.593	123.525	127.961	132.171	136.922	142.399	147.804	154.018	159.979	160.779	173.250
24	123.525	127.961	132.171	136.922	142.399	147.804	154.018	159.979	160.779	173.250		
25	132.171	136.922	142.399	147.804	154.018	159.979	160.779	173.250				
26	142.399	147.804	154.018	159.979	160.779	173.250						
27	154.018	159.979	160.779	173.250								
28	160.779	173.250										
29	173.250											
30												

Annexe 2.

17



DIRECTION EXECUTIVE RESSOURCES HUMAINES

DIRECTION REGLEMENTATION ET RELATIONS SOCIALES

N° 55/15 DRH.EXE-RS
P.627

Alger, le 02 JUL, 2007

NOTE DE SERVICE

Objet : Indemnité d'expérience professionnelle.

Réf. : Circulaire n°130 DRH.CIR du 11 juin 1997.

La circulaire citée en référence relative à l'indemnité d'expérience professionnelle prévoit dans son paragraphe 2.1. intitulé « validation des périodes de travail » une distinction dans le mode de valorisation des années d'expérience selon qu'il s'agit de l'expérience acquise dans le secteur ou hors secteur des industries et de l'énergie.

La présente note a pour objet de modifier le paragraphe en question comme suit :

« Le mode de valorisation des années d'expérience diffère selon qu'il s'agit de l'expérience acquise dans la filière ou en dehors de la filière de l'emploi d'affectation.

Les notions « dans le secteur » et « hors secteur » contenues dans la circulaire susvisée sont remplacées par « dans la filière » et « en dehors de la filière ».

Par filière il est entendu le domaine d'activité dont relève l'emploi dans lequel a été acquise l'expérience (ex. filière ressources humaines, filière finances, filière comptabilité, filière commerciale, filière télécommunication,...).

Les années accomplies dans la filière sont validées sur la base de 1,6 % du salaire de base par année et 0,8% par année acquise en dehors de la filière de l'emploi d'affectation.

A cet effet, la pièce fournie et justifiant de cette expérience doit spécifier les emplois occupés antérieurement ».

Le reste demeure sans changement.

La présente note prend effet à la date de sa signature.



Le Président Directeur Général

ن. بوطرفة
N. BOUTARFA



DIRECTION DES RESSOURCES HUMAINES
N° 1464 DRH
P.650

17 OCT. 2013

NOTE DE SERVICE

OBJET : Taux maximal de l'indemnité de rendement individuel (PRI)

REF : Avenant n° 02-2013 à la convention collective de la SDC du 17/06/2013

En application des dispositions de l'avenant à la convention collective n°02-2013 cité en référence, pris en son article 3, la présente note de service a pour objet de modifier le taux maximal de la prime de rendement individuel (PRI).

Le taux maximal de la prime de rendement individuel (PRI) est porté à 16% du salaire de base, au lieu et place de 10%.

Le reste des dispositions réglementaires régissant les modalités pratiques de cette indemnité demeure sans changement.

La présente note de service prend effet à compter du 1^{er} Février 2013.

LE PRESIDENT DIRECTEUR GENERAL

الملاحق رقم: 05

STRUCTURES REPARTIES PAR TYPE DE ZONE

Services de paie		Zone
Code	Libellé	Zone
2206	XP POSTE EL EULMA	A1
2216	XP COMPL THT HT TAHER	A1
2217	XP EQ MAINTENANCE LIGNES TAHE	A1
	XP Centrale Beni Bahdel	A1
	XP Centrale Rou Hamma	A1
2218	XP COMPL O. AITHMANIA	A1
5762	XD O SAIDA A SAIDA	A1
5761	XD O SAIDA / SECRETA	A1
2036	XP CLE NE MARSAT	A2
2030	XP CLE RAS DJINET	A2
2022	XP CLE DE MSILA	A2
2060	XP CLE DE JUEL	A2
2101	XP CLE HYDROGEN DJEN	A2
2102	XP CLE HYD DARG. INAH	A2
2104	XP CLE HYD MANSOURIAH	A2
2103	XP CLE HYD IGHLEMDA	A2
2104	XP AT PRODUIT MSILA	A2
2711	XP COMPL SAIDA	A2
2165	XP CLE HYD ERRAQUENE	A3
2068	XP CLE SOUK EL DJEMAA	A3
2089	XP CLE OUBO FODDA	A3
2095	XP CLE N. TEN GOURIET	A3
2002	XP CLE TIZ MEDDEN	A3
2702	XP CLE BENI BAHDEL	A3
2703	XP CLE BITESSA A MSILA	A3
8742	XD O TEBESSA A BIR EL ATER	B1
8741	XD O FRENCH A CHECHAR	B1
8748	XD O CONSTANTINE A DHERIA	B1
8158	XD O MSILA A G-SAADA	B1
8155	XD O MSILA A B. AMMELH	B1
8721	XD O G. O. T. B. R. SAADA	B1
8908	XP POSTE DJELFA	B2
8180	XD O DJELFA A DJELFA	B2
8764	XD O DJELFA A MESSAAD	B2
8701	XD O DJELFA A SECRETA	B2
8905	XP CLE TOUGBOUCOURT	C1
8906	XP B INT PROD TOUGOUR	C1
8904	XP POSTE THT T. OUED	C1
8905	XP CLE TOUGBOUCOURT	C1



STRUCTURES REPARTIES PAR TYPE DE ZONE

Services de paie		Zone
Code	Libelle	
2808	XP POSTE LAGH-DJELFA	C1
2858	XP DIV TG-DS BECHAR	C1
2850	XP CLE TG BECHAR	C1
2951	XP SCE PROD DS BECHAR	C1
2959	XP CLE DS BECHAR Z	C1
2213	XP POSTE BISKRA	C1
2215	XP EQ MAINTENANCE LIGNE BISKRA	C1
4132	XD Z OUARGLA C CLIENT	C1
4134	XD Z OUARGLA S MOYEN	C1
4135	XD Z OUARGLA S COMPT	C1
4127	XD Z OUARGLA C DEV-R	C1
4482	XD Z OUARGLA S PROD-SEC	C1
4459	Z CLARG AT BOUGGOURT	C1
4130	XD Z OUARGLA S TRAF	C1
4131	XD Z OUARGLA S TRA-G	C1
4136	XD Z OUARGLA S PERS	C1
4764	XD AG OUARGLA	C1
4758	XD AG BOUGGOURT	C1
4753	XD C OUARGLA SECRETA	C1
4777	XD C BISKRA I BISKRA	C1
4779	XD C BISKRA D-DJELFA	C1
4775	XD C BISKRA I SECRETA	C1
4772	XD C BISKRA AT OLOA	C1
4761	XD CLARG A SIDI OKBA	C1
4754	XD CLARG A ABRI OLI	C1
4757	XD C LAGHOUAT SECRETA	C1
4761	XD C OUAOUA S SERIANE	C1
4128	XD Z OUARGLA SECRETA	C1
4472	XD C E OUED A EL OUED	C1
4750	XD Z OUARGLA C EL OUED	C1
4778	XD C E OUED A EL OUED	C1
4750	XD C E OUED A MIGHAER	C1
4786	XD Z OUARGLA A DEBILA	C1
4785	XD Z OUARGLA C GHARDAIA	C1
4783	XD C LAGHOUAT GHARDAIA	C1
5122	XD Z BECHAR C CLIENT	C1
5123	XD Z BECHAR S MOYENS	C1
5124	XD Z BECHAR S COMPT	C1
5147	XD Z BECHAR S DEV-R	C1
5441	XD Z BECHAR S PRODUC	C1
5437	XD Z BECHAR S PRODUC	C1
5119	XD Z BECHAR S TRAF-E	C1
5121	XD Z BECHAR S TRAF-G	C1
5125	XD Z BECHAR S PERS	C1
5735	XD C BECHAR A BECHAR	C1



Annexe 4

Montants de l'indemnité de zone

Régions	01	TYPES DE ZONES															
		A2	A3	A4	B1	B2	C1	C2	C3	C4	C5	D1	D2	D3	D4	D5	
01	32	52	58	32	192	146	196	244	340	476	742	786	858	1030			
02	34	52	75	31	122	156	206	260	392	592	792	804	936	1094			
03	36	66	78	36	126	162	224	278	424	510	792	834	918	1130			
04	42	66	80	42	144	170	240	296	452	548	848	898	982	1179			
05	44	66	88	44	156	188	260	318	486	572	866	936	1022	1234			
06	46	70	98	46	162	196	270	338	514	626	970	1024	1126	1362			
07	52	76	104	52	176	216	286	358	544	660	1032	1080	1184	1421			
08	56	78	142	56	188	236	304	398	582	710	1102	1108	1270	1562			
09	60	86	120	60	200	248	326	398	622	744	1162	1222	1336	1504			
10	66	88	124	66	216	278	348	432	666	812	1258	1328	1456	1748			
11	68	96	138	68	226	302	384	482	722	852	1320	1396	1532	1839			
12	70	110	148	70	244	318	416	508	770	904	1434	1484	1630	1956			
13	76	120	168	76	262	330	450	566	852	954	1476	1582	1774	2057			
14	78	132	172	78	284	348	486	600	916	1048	1626	1722	1886	2264			
15	80	144	188	80	318	364	528	642	1006	1048	1626	1722	1886	2264			
16	82	156	204	82	352	380	570	694	1098	1048	1626	1722	1886	2264			
17	84	168	220	84	386	396	612	726	1186	1048	1626	1722	1886	2264			



Bulletin de Paie

Unité - Service - Localité DRD EL OUED DIV RC			Nom Prenoms MARIE		Matricule 043058
BG VN	Code Service VN20	No Adherent 3956614245	Situation Familiale MARIE	Nbre Enfants 5	Quotient Familial 300

Statut PERMANENT	Code RX23	Poste de Travail AGT GEST PAL RECOUVREMENT NIV3	Classement 14AR
---------------------	--------------	--	--------------------

No S.Soc 71-1420-0000-14	Salaire de AVRIL 2018	CCP 000837549899
-----------------------------	--------------------------	---------------------

Code	Elément de rémunération Libellé	Nombre/ Assiette (DA)	Taux % Coefficient	Gains (DA)	Retenues (DA)
PAIEMENTS SOCIETE					
061	SALAIRE DE BASE			46 700,00	
578	IND FORF TRANSPORT			1 180,00	
518	IND EXPERIENCE PROF		50,00	23 350,00	
535	PRIME RENDEM INDIVIDU		15,00	7 005,00	
546	INDEMNITE DE PANIER	22,00	310,00	6 820,00	
557	IND ZONE (C1.C2.C3.C4)	26,00	384,00	9 984,00	
141	IND SALAIRE UNIQUE			1 500,00	
971	COTISATIONS CNAS	87 039,00	9,00		7 833,51
943	RETENUE I.R.G EXERCI	77 221,49			16 666,00
Sous Total 1				96 539,00	24 499,51
Net payé par la Société				72 039,49	
RETENUES POUR COMPTE					
903	PRET SPEC LOGEMENT				5 080,00
970	RET RETRAITE COMPL	87 039,00	3,00		2 611,17
952	COT MUT SEC VIE DECES				150,00
981	RET COTISE MUTUELLE 2	87 039,00	2,00		1 740,78
Sous Total 2				0,00	9 581,95
Retenues pour compte				9 581,95	

ASS. I.R.G	77 221,49
A. SECU SO	87 039,00
ASS. MUTEG	87 039,00

Net A Payer	62 457,54
--------------------	-----------

تاريخ التنصيب : 02 . 11 . 1992
تاريخ الميلاد : 10 . 08 . 1971

A

I. DROIT DIRECT

1. Détermination de l'avantage principal annuel d'une pension directe de droit commun (AP)

L'avantage principal (A.P) ou la pension principale (PP), est déterminé selon la formule suivante :

$$AP = \text{Salaire de référence}^1 \times 2.5\% \times \frac{\text{Nombre trimestres validés}}{4} \times 12$$

L'avantage principal ne peut en aucun cas être supérieur à 80 % du salaire de référence (salaire soumis à cotisation de sécurité sociale). Par ailleurs, le montant maximum de l'AP ainsi obtenu ne peut être supérieur à quinze (15) fois la valeur du salaire national minimum garanti (SNMG).

Exemple 1 :

Intitulé	Montant (DA)
Salaire mensuel soumis à cotisation de sécurité sociale	30.000
Nombre de trimestres	120

Salaire mensuel plafonné à 80 % :

$$30.000 \times 80\% = 24.000$$

$$\text{Soit } 24000 \times 12 = 288.000 \text{ annuel}$$

L'avantage principal est ainsi calculé :

$$AP = 30.000 \times 2.5\% \times \frac{120}{4} \times 12 = 270.000$$

¹ Il s'agit du salaire de référence mensuel.

Commission de normalisation des pratiques comptables et des diligences professionnelles

Exemple d'illustration du calcul de la provision pour indemnité de départ en retraite

1- Evolution des hypothèses de calculs retenues proches d'un exercice à un autre

La formule de calcul de la provision pour IDR est la suivante :

$$\text{Provision} = \text{ Salaire référence } \times (1 + \text{taux de progression})^n \times (1 - \text{taux de turn over})^n \times (1 - \text{Taux de mortalité})^n \times (\text{avantages octroyés} \times \text{ancienneté acquise}) \times \text{ancienneté maximale} \times (1 + \text{taux actualisé})^n$$

Avant avoir présenté la définition des paramètres utilisés dans cette formule, il est présenté un cas chiffré simplifié :

Supposons qu'une entreprise X octroie à ses salariés une indemnité de fin de carrière équivalente à un 0,8 mois de salaire de poste par année d'ancienneté avec un maximum de 20 ans. Selon la convention collective de l'entreprise, cette indemnité est servie à condition que :

- avoir plus de 5 ans de travail au sein de l'entreprise ;
- faire partie des effectifs à la date de départ ou retraite

Pour l'estimation de la provision de l'indemnité de départ à la retraite au 31/12/2012, nous disposons des informations suivantes :

- Le taux de progression des salaires au cours des dix dernières années est en moyenne de 6%.
- Le taux d'inflation prévisible laisse penser que le taux de progression futur des salaires est de 7%.
- Le taux de turn-over, entendu comme le taux moyen de départ annuel des salariés sur les dix dernières années est de 3%.
- Le taux de mortalité est estimé dans le secteur d'activité de l'entreprise à 2% par an.

Commission de normalisation des pratiques comptables et des diligences professionnelles

- Le taux d'actualisation retenu est le taux des obligations de l'Etat à long terme soit 3,75%.
- Au 31/12/2011, le montant de la provision pour indemnités de retraite s'élève à 2 750 000,00 DA.
- En cours d'exercice, une indemnité de départ a été payée à concurrence de 450 000,00 DA.

Les employés, leur ancienneté et leurs salaires au 31/12/2012 sont résumés dans le tableau suivant :

Salarié	Salaire Poste	Date de naissance	Date de recrutement
	80.000,00	25/02/1960	15/05/1987
	65.000,00	18/04/1963	30/04/1989
	60.000,00	15/07/1968	01/07/2007
	50.000,00	15/01/1975	01/04/1998
	45.000,00	08/02/1988	30/05/2008
	40.000,00	29/06/1988	31/03/2009
	30.000,00	08/10/1980	31/01/2010

Sur la base de ces informations, il sera procédé au calcul de la provision selon le modèle figurant en annexe 1.

Ainsi, on peut déduire que :

$$\begin{aligned} \text{Solde compte provision : } & (2\,750\,000 - 450\,000) = 2\,300\,000,00 \\ \text{Complément de provision nécessaire : } & = 812\,148,66 \end{aligned}$$

الملاحق
08



Bulletin de Paie

Unité - Service - Localisation DRD EL OUED DIV F/C			Nom Prenoms MARIE		Matricule 300
BG VN	Code Service VN25	No Adherent 3956614245	Situation Familiale MARIE	Nbre Enfants 3	Quotient Familial 300

Statut PERMANENT	Code CW11	Poste de Travail CADRE D'ETUDES NIV1	Classement 13-2
---------------------	--------------	---	--------------------

No S.Soc	Salaire de MARS 2018	CCP
----------	----------------------	-----

Code	Elément de rémunération Libellé	Nombre/ Assiette (DA)	Taux % Coefficient	Gains (DA)	Retenues (DA)
PAIEMENTS SOCIETE					
061 1	SALAIRE DE BASE			43 645,00	
576 1	IND FORF TRANSPORT			1 180,00	
518 1	IND EXPERIENCE PROF	6,25	24,00	10 096,43	
535 1	PRIME RENDEM INDIVIDU	6,25	12,50	5 258,56	
546 1	INDEMNITE DE FANIER	19,00	310,00	5 890,00	
557 1	IND ZONE (C1,C2,C3,C4	26,00	326,00	8 476,00	
141 1	IND SALAIRE UNIQUE			1 500,00	
481 2	ABS CONGES SANS SOLDE	6,25	251,80		1 573,75
971 2	COTISATIONS CNAS	65 902,24	9,00		5 931,20
943 2	RETENUE I.R.G EXERCI	58 565,04			11 068,00
Sous Total 1				76 045,99	18 572,95
Net payé par la Société				57 473,04	
RETENUES POUR COMPTE					
903 2	PRET SPEC LOGEMENT				5 080,00
970 2	RET RETRAITE COMPL	65 902,24	3,00		1 977,07
952 2	COT MUT SEC VIE DECES				150,00
981 2	RET COTISE MUTUELLE 2	65 902,24	2,00		1 318,04
Sous Total 2				0,00	8 525,11
Retenues pour compte				0,00	8 525,11

ASS. I.R.G	58 565,04
A. SECU SO	65 902,24
ASS. MUTEG	65 902,24

Net A Payer	48 947,93
--------------------	------------------

مجلس التنصيص نوفمبر 2005
تاريخ الميلاد = 07.09.1980

B



Bulletin de Paie

Unité - Service - Localité DRD EL OUED DIV F/C			Nom-Prénoms		Matricule
BG VN	Code Service VN25	No Adhérent 3956614245	Situation Familiale MARIE	Nbre Enfants 2	Quotient Familial 300

Statut PERMANENT	Code CW12	Poste de Travail CADRE D'ETUDES NIV2	Classement 15A1
---------------------	--------------	---	--------------------

No S.Soc	Salaires de MARS 2018	CCP
----------	-----------------------	-----

Code	Elément de rémunération Libellé	Nombre/ Assiette (DA)	Taux % Coefficient	Gains (DA)	Retenues (DA)
PAIEMENTS SOCIETE					
061 1	SALAIRE DE BASE			55 505,00	
576 1	IND FORF TRANSPORT			910,00	
518 1	IND EXPERIENCE PROF	19,00	24,00	11 879,73	
535 1	PRIME RENDEM INDIVIDU	19,00	12,50	6 187,39	
546 1	INDEMNITE DE PANIER	19,00	310,00	5 890,00	
557 1	IND ZONE (C1,C2,C3,C4)	26,00	450,00	11 700,00	
541 1	IND SALAIRE UNIQUE			1 500,00	
481 2	ABS CONGES SANS SOLDE	10,50	320,80		3 368,40
483 2	RETARD HORAIRE TRAVAI	8,50	320,80		2 726,80
971 2	COTISATIONS CNAS	79 276,92	9,00		7 134,92
943 2	RETENUE I.R.G EXERCI	67 242,00			13 672,00
Sous Total 1				93 672,12	26 902,12
Net payé par la Société				66 770,00	
RETENUES POUR COMPTE					
970 2	RET RETRAITE COMPL	79 276,92	3,00		2 378,31
952 2	COT MUT SEC VIE DECES				150,00
981 2	RET COTISE MUTUELLE 2	79 276,92	2,00		1 585,53
Sous Total 2				0,00	4 113,84
Retenues pour compte				4 113,84	

ASS. I.R.G	67 242,00
A. SECU SO	79 276,92
ASS. MUTEG	79 276,92

Net A Payer	62 656,16
-------------	-----------

محضر التصديق توفيق 2005
تاريخ ميلاد: 04.04.1977

Bulletin de Paie



Unité - Service - Localisation DRD EL OUED DIV ERG			Nom Prénoms MARIE		Matricule 059273
BG VN	Code Service VN25	No Adhérent 3936614245	Situation Familiale MARIE	Nbre Enfants 0	Quotient Familial 200

Statut PERMANENT	Code H361	Poste de Travail TECH FAC ETUDES	NIVE NIVI	Classement 13 R
---------------------	--------------	-------------------------------------	--------------	--------------------

No S.Soc	Salaires de AVRIL 2018	CCP
----------	------------------------	-----

Code	Elément de rémunération Libellé		Nombre/ Assiette (DA)	Taux % Coefficient	Gains (DA)	Retenues (DA)
PAIEMENTS SOCIETE						
061 1	SALAIRE DE BASE				40 352,00	
576 1	IND FORF TRANSPORT				910,00	
432 1	IND CONGE ANNUFI	2018	64,00	357,13	22 856,32	
433 1	IND CONG ANNUEL SUPPL	2018	56,00	357,13	19 999,28	
518 1	IND EXPERIENCE PROF		120,00	10,00	1 236,80	
535 1	PRIME RENDEM INDIVIDU		120,00	13,00	1 600,00	
545 1	INDEMNITE DE PANIER		7,00	310,00	2 170,00	
557 1	IND ZONE (C1, C2, C3, C4)		8,10	326,00	2 668,00	
141 1	IND SALAIRE UNIQUE				1 500,00	
430 2	HRS ABSENCE CONGE ANN	2016	56,00	232,50		13 036,80
430 2	HRS ABSENCE CONGE ANN	2016	64,00	232,50		14 899,20
971 2	COTISATIONS CNAS		60 723,76	0,00		5 465,14
943 2	RE TENUE I.R.G EXERC		55 730,62			10 219,00
Sous Total 1					97 239,76	43 620,14
Net payé par la Société					49 629,62	
RETENUES POUR COMPTE						
970 2	RET RETRAITE COMPL		50 723,76	3,00		1 521,71
982 2	COT MUT SEC VIE DECES					150,00
981 2	RET COTISE MUTUELLE 2		60 723,76	2,00		1 214,47
Sous Total 2					0,00	3 186,18
Retenues pour compte					0,00	3 186,18

ASS. I.R.G	55 730,62
A. SECU SO	60 723,76
ASS. MUTEG	60 723,76

Net A Payer	46 433,44
-------------	-----------

معرض الترخيبا أكتوبر 2013
تاريخ الميلاد: 21 - 10 - 1988