



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة غرداية

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم علوم التسيير

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

الشعبة: علوم التسيير

تخصص: إدارة الموارد البشرية

بعنوان:



محاسبة الأجور كأداة فعالة في ترشيد النفقات العمومية

"دراسة ميدانية: بمديرية الضرائب لولاية غرداية"

إعداد الطلبة:

✓ عبد المجيد زباني

✓ يحي بوعلام

نوقشت وأجيزت بتاريخ: 2025/09/16 أمام اللجنة المكونة من السادة:

الصفة	الجامعة	الرتبة	لقب واسم الأستاذ
رئيس اللجنة	جامعة غرداية	أستاذ محاضر "أ"	د. بن موسى عمر
مشرفا ومقررا	جامعة غرداية	أستاذ محاضر "أ"	د. زقيب خيرة
مناقشا	جامعة غرداية	أستاذ محاضر "أ"	د. شنيي عادل

الموسم الجامعي: 2025/2024م



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة غرداية
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم علوم التسيير
مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي
الشعبة: علوم التسيير
تخصص: إدارة الموارد البشرية
بعنوان:



محاسبة الأجور كأداة فعالة في ترشيد النفقات العمومية

"دراسة ميدانية: بمديرية الضرائب لولاية غرداية"

إعداد الطلبة:

✓ عبد المجيد زباني

✓ يحي بوعلام

نوقشت وأجيزت بتاريخ: 2025/09/16 أمام اللجنة المكونة من السادة:

لقب و اسم الأستاذ	الرتبة	الجامعة	الصفة
د. بن موسى عمر	أستاذ محاضر "أ"	جامعة غرداية	رئيس اللجنة
د. زقيب خيرة	أستاذ محاضر "أ"	جامعة غرداية	مشرفا و مقررا
د. شنيبي عادل	أستاذ محاضر "أ"	جامعة غرداية	مناقشا

الموسم الجامعي: 2025/2024م

شكر وتقدير

تتوجه نحوكم خالص عبارات الشكر والعرفان، مقدّمًا بجزيل الامتنان إلى الأستاذة المشرفة "زقيب خيرة"، التي كان لتوجيهاتها السديدة وملاحظاتها القيمة الأثر البالغ في إثراء هذا العمل وإنجازه، فلها منا كل التقدير والاحترام على دعمها العلمي وتشجيعها الدائم.

كما نعرب عن عمق امتناننا لأعضاء اللجنة المناقشة الكرام، لما قدموه من ملاحظات بناءة وحرصهم على تقييم هذا البحث بموضوعية واهتمام بالغ. ولا يسعنا إلا أن نوجّه خالص الشكر إلى مديرية الضرائب لولاية غرداية، على إتاحة فرصة التربص وعلى التعاون المثمر، كما نمدّ يد الشكر إلى جميع موظفي المديرية الذين أسهموا بإيجابية في إنجاز هذا البحث.

فلكل من ساندنا ودعمنا، نقّدم خالص الشكر والتقدير.

الأهداء

الهي لا يطيب الليل إلا بشكرك، و لا يطيب النهار إلا بطاعتك،
و لا تطيب اللحظات إلا بذكرك، و لا تطيب الآخرة إلا بعفوك،
و لا تطيب الجنة إلا برؤيتك، فلك الحمد سبحانه.

إلى التي جعل الله الجنة تحت أقدامها و كانت كالشمعة تضيء لي حياتي و كانت دعواتها
تشق لي طريقي

إلى من حبها يملأ قلبي و هي سبب سعادتي و سر وجودي
إلى الينبوع الذي لا يمل العطاء، إلى من حاكت سعادتي بخيوط من ذهب : "أمي الحبيبة"
إلى من علمني أن الحياة أخذ و عطاء وغرس في روح الأخلاق و دفعني إلى النجاح: "أبي
الغالي"

إلى من قاسمني حب الوالدين شموع حياتي و مؤنسات أيامي إخواني و أخواتي
و إلى الأستاذة خيرة زقيب

إلى من شاركوني أفراحي إلى من قاسمني عناء هذا البحث و إلى زملائي و زميلاتي في
المشوار الدراسي

عبد المجيد زياتي

الأهداء

الهي لا يطيب الليل إلا بشكرك، و لا يطيب النهار إلا بطاعتك،
و لا تطيب اللحظات إلا بذكرك، و لا تطيب الآخرة إلا بعفوك،
و لا تطيب الجنة إلا برؤيتك، فلك الحمد سبحانه.

إلى التي جعل الله الجنة تحت أقدامها و كانت كالشمعة تضيء لي حياتي و كانت دعواتها
تشق لي طريقي

إلى من حبها يملأ قلبي و هي سبب سعادتي و سر وجودي
إلى الينبوع الذي لا يمل العطاء، إلى من حاكت سعادتي بخيوط من ذهب : "أمي الحبيبة"
إلى من علمني أن الحياة أخذ و عطاء وغرس في روح الأخلاق و دفعني إلى النجاح: "أبي
الغالي"

إلى من قاسمني حب الوالدين شموع حياتي و مؤنسات أيامي إخواني و أخواتي
و إلى الأستاذة خيرة زقيب

إلى من شاركوني أفراحي إلى من قاسمني عناء هذا البحث و إلى زملائي و زميلاتي في
المشوار الدراسي

يحي بوعلام

الملخص

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز دور محاسبة الأجور كأداة فعالة في ترشيد النفقات العمومية، من خلال التركيز على كيفية ضبط الرواتب ومراقبة صرفها وفق معايير الدقة والشفافية. وقد أظهرت الدراسة الميدانية بمديرية الضرائب لولاية غرداية أن اعتماد نظام محاسبي منظم للأجور يسهم في تقليل الهدر المالي، تعزيز الرقابة الداخلية، وتوفير بيانات موثوقة تساعد في تحسين اتخاذ القرارات وترشيد استخدام الموارد العمومية.

الكلمات المفتاحية : محاسبة أجور ، ترشيد نفقات عمومية، اتخاذ قرارات ، مديرية ضرائب غرداية.

Abstract

This study aims to highlight the role of wage accounting as an effective tool in rationalizing public expenditures, focusing on how to control salaries and monitor their disbursement according to standards of accuracy and transparency. A field study conducted at the Ghardaia Tax Directorate demonstrated that adopting a structured wage accounting system contributes to reducing financial waste, strengthening internal control, and providing reliable data that helps improve decision-making and rationalize the use of public resources.

Keywords: wage accounting, rationalization of public expenditures, decision-making, Direction des impôts de Ghardaïa.

الفهرس

الصفحة	العنوان
I	الشكر والتقدير
II-III	الاهداء
IV	الملخص
VIII	قائمة الجداول
IX	قائمة الأشكال
IX	قائمة الملاحق
أ-د	المقدمة
الفصل الأول: الإطار النظري لمحاسبة الأجور والنفقات العمومية	
06	تمهيد
07	المبحث الأول: محاسبة الأجور و النفقات العمومية و آليات ترشيدها
07	المطلب الأول: مدخل عام لمحاسبة الأجور
07	الفرع الأول: ماهية محاسبة الأجور
10	الفرع الثاني: معايير وآليات وأنواع الأجور
11	الفرع الثالث: مكونات وعناصر محاسبة الأجور
16	الفرع الرابع: المعالجة المحاسبية للأجور
19	الفرع الخامس: النفقات العمومية و آليات ترشيدها
24	الفرع السادس: العوامل المؤثرة في زيادة النفقات العمومية
26	الفرع السابع: دور المحاسبة في تحسين ترشيد النفقات
28	المبحث الثاني: العلاقة بين محاسبة الأجور وترشيد النفقات العمومية
28	المطلب الأول: محاسبة الأجور كأداة للرقابة المالية
28	الفرع الأول: الرقابة المالية
31	الفرع الثاني: محاسبة الأجور كأداة للرقابة المالية
33	المبحث الثالث: الدراسات السابقة
33	المطلب الأول: الدراسات العربية
38	المطلب الثاني: الدراسات الأجنبية
40	المطلب الثالث: المقارنة بين الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة
42	خلاصة الفصل

الفصل الثاني: دراسة ميدانية لمحاسبة الأجور كأداة فعالة في ترشيد النفقات العمومية في مديرية الضرائب بولاية غرداية	
44	تمهيد
45	المبحث الأول : الطريقة و الاجراءات
45	المطلب الأول : الطريقة المستعملة
45	الفرع الأول: تقديم عام لمديرية الضرائب للولاية غرداية
51	الفرع الثاني: منهج الدراسة
52	المطلب الثاني: طريقة ومجتمع وعينة الدراسة
52	الفرع الأول: طريقة إجراء الدراسة
52	الفرع الثاني: عينة الدراسة
52	المطلب الثالث: أدوات الدراسة
54	المبحث الثاني: مناقشة الفرضيات و النتائج
54	المطلب الأول: سيورة حساب الأجر في المديرية
66	المطلب الثاني: مراحل صرف الأجر في مديرية الضرائب
68	المطلب الثالث: "تقرير تنفيذ الميزانية: النفقات الفعلية مقابل الاعتمادات المخصصة لمديرية ضرائب غرداية (حتى سبتمبر 2024)"
73	خلاصة الفصل
75	الخاتمة
80	المراجع
	الملاحق

قائمة الجداول

الرقم	العنوان	الصفحة
1-1	الضريبة على الدخل	15
2-1	مقارنة الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة	40
1-2	عدد الموظفين في مديرية الضرائب لولاية غرداية	46
2-2	مهام أنشطة مديرية الضرائب لولاية غرداية	47
3-2	مهام المصالح الإدارية لمديرية الضرائب لولاية غرداية	48
4-2	تفاصيل الموظف	55
5-2	المجموع الخام للراتب	57
6-2	تفاصيل الموظف	58
7-2	المجموع الخام للراتب	60
8-2	تفاصيل الموظف	62
9-2	المجموع الخام للراتب	64
10-2	الأعمدة الأساسية للجدول المالي الخاص بالنفقات العمومية	69

قائمة الأشكال

الرقم	العنوان	الصفحة
01	الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب - غرداية	50

قائمة الملاحق

الرقم	العنوان
01	بيان المحاسب
02	الشبكة الاستدلالية
03	situation des crédits engages
04	الضريبة على الدخل
05	الأصناف الفرعية للنفقات وكذا ترميز النفقات حسب الطبيعة الاقتصادية لأعباء ميزانية الدولة

مقدمة

أ. توطئة

في ظل التحديات الاقتصادية المتزايدة التي تواجهها الدول، ولا سيما الدول ذات الموارد المحدودة، أصبحت الحاجة إلى ترشيد النفقات العمومية أكثر إلحاحًا من أي وقت مضى. وتُعد كتلة الأجور واحدة من أبرز بنود الإنفاق في الميزانية العامة للدولة، حيث تمثل في كثير من الأحيان نسبة كبيرة من المصاريف الجارية. وقد أصبح من الواضح أن إدارة الأجور بشكل عقلاني ومنهجي لا تعني فقط الحفاظ على توازن الميزانية، بل تتعداه إلى كونها أداة استراتيجية لتقييم الأداء، وتحقيق العدالة، وتحفيز الإنتاجية، وضمان استدامة المالية العمومية.

ضمن هذا السياق، تبرز محاسبة الأجور كآلية فنية وإدارية متخصصة، تهدف إلى تسجيل ومعالجة وتحليل كافة البيانات المتعلقة بأجور الموظفين العموميين، بما في ذلك الرواتب الأساسية، التعويضات، المنح، الاشتراكات الاجتماعية، والضرائب. وتلعب هذه المحاسبة دورًا محوريًا في توفير قاعدة بيانات دقيقة وموثوقة تساعد صناع القرار في اتخاذ إجراءات مبنية على معلومات واضحة، وتقادي الهدر، والتكرار، والتجاوزات غير القانونية في صرف الأجور.

وإذا كانت محاسبة الأجور تُمارس تقليديًا في إطار الروتين الإداري، فإن التحول الحديث نحو الحكامة الرشيدة وربط النفقات بنتائج ملموسة، جعل من الضروري إعادة النظر في دورها، وتطويرها لتصبح أداة رقابية وتخطيطية فعالة. إذ بفضل نظام محاسبي دقيق ومنظم، يمكن رصد الاختلالات، وتحليل اتجاهات الإنفاق، وضبط عمليات التوظيف، بل والتنبؤ باحتياجات الموارد البشرية مستقبلاً، مما يسهم بشكل مباشر في تحسين الأداء المؤسسي وترشيد استخدام المال العام.

وعليه، فإن دراسة محاسبة الأجور كأداة فعالة في ترشيد النفقات العمومية ليست مجرد معالجة تقنية لمجال محاسبي ضيق، بل هي مقارنة شاملة تتقاطع فيها الجوانب المحاسبية مع السياسات العمومية والحوكمة المالية، وتفتح الباب لفهم أعمق للعلاقة بين كفاءة التسيير المالي وجودة الخدمات العمومية.

ب. طرح الإشكالية

وفي ظل التحولات الاقتصادية والسياسية والثقافية التي شهدتها العالم، لوحظت ظاهراً تزايد النفقات العمومية على مستوى جميع الدول ومن بينها الجزائر، سواء كانت متقدمة أو متخلفة، والتي أثارت مشكلة تحديد الحجم الأمثل للإنفاق العام، والتي من خلالها تتخذ القرارات الفرعية المتعلقة بمشاريع وخدمات معينة، ولهذا دعت الحاجة الملحة إلى ترشيد قرارات الإنفاق العام الذي يتوقف على مدى سلامة الأساليب والأدوات المستعملة في اتخاذ المشاريع والخدمات، وعلى ضوء هذا التمهيد نطرح الإشكالية التالية والمتمثلة في:

ما مدى مساهمة محاسبة الأجور في ترشيد النفقات العمومية في مديرية الضرائب لولاية غرداية ؟

المقدمة

وتتفرع تحت هذه الإشكالية الأسئلة الفرعية التالية:

- ◀ ما هي الإجراءات والمراحل التي تمر بها عملية محاسبة الأجور؟
- ◀ ما أهمية التدقيق في بيانات الموظفين في ترشيد النفقات؟
- ◀ كيف تساهم أنظمة المعلومات المستخدمة في ضمان دقة حساب الأجور؟

ت. فرضيات الدراسة

للإجابة على التساؤلات السابقة يمكننا وضع الفرضيات التالية:

الفرضية الرئيسية

يوجد فعالية لمحاسبة الأجور في ترشيد النفقات العمومية

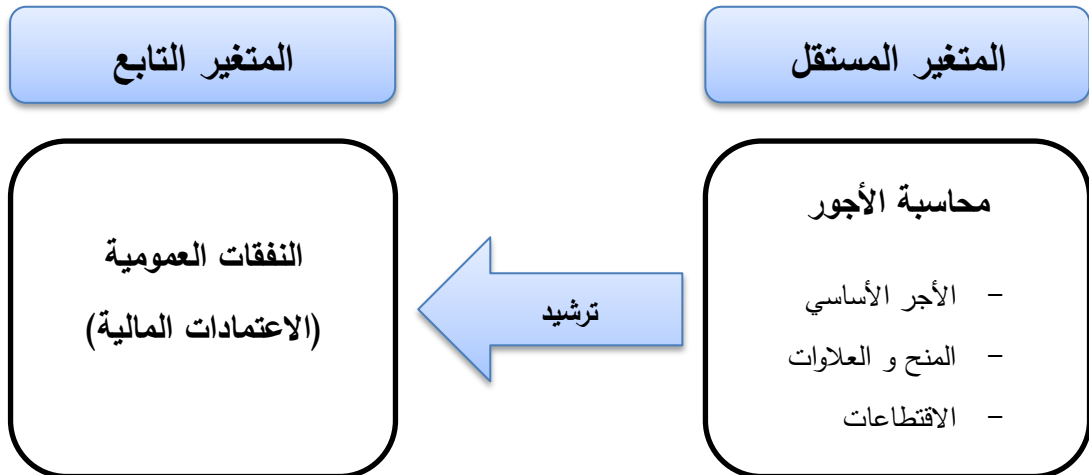
الفرضيات الفرعية

- ◀ تمر عملية محاسبة الأجور عبر مراحل و إجراءات وفق القوانين و المراسيم الوزارية.
- ◀ دقة بيانات الموظفين تساهم في الحد من الأخطاء و ترشيد النفقات.
- ◀ استخدام النظم المعلوماتية (البرمجيات) يضمن دقة حساب الأجور و ترشيد النفقات.

ث. متغيرات الدراسة

- ◀ المتغير المستقل: محاسبة الأجور.
- ◀ المتغير التابع: النفقات العمومية.

الشكل رقم (1) يوضح نموذج متغيرات الدراسة



المصدر: من اعداد الطالبين

ج. مبررات و دوافع اختيار الموضوع

تم اختيار الموضوع بناء على:

1. المبررات الذاتية

- رغبة وميول شخصي لدراسة الموضوع.
- الدافع الوظيفي والرغبة في الفهم العميق.

2. المبررات الموضوعية

- أهمية الموضوع وخاصة في ظل الظروف الحالية التي تشهدها المؤسسات الجزائرية.
- "تأتي أهمية تقييم فعالية تسيير الأجور من كونه يحقق مصلحة مشتركة؛ فهو يضمن حصول العامل على مستحقاته، ويحقق للمؤسسة كفاءة أداء قوة عملها.

حدود الدراسة وتمثلت حدود الدراسة في:

1. حدود موضوعية: ركز الجانب النظري من الدراسة المفاهيم المرتبطة بحاسبة الأجور و النفقات العمومية.
2. حدود مكانية: تمت على مستوى مديرية الضرائب لولاية غرداية.
3. حدود زمانية: امتدت الدراسة التطبيقية من 2025/06/04 إلى غاية 2025/06/19.

ح. أهمية الدراسة

تكمن أهمية الدراسة فيما يلي:

- تزايد الاهتمام بالأجور في المؤسسات نتيجة التطورات الحاصلة والتنوع في المؤسسات.
- معرفة أهمية محاسبة الأجور في ترشيد النفقات العمومية.
- تحكم التخصص من جهة وإثراء البحث العلمي من جهة أخرى.
- الإسترشاد بها وقت الحاجة لكل من الباحثون رجال الأعمال؛ الإدارات.

خ. أهداف الدراسة

تتمثل أهداف الدراسة فيما يلي:

- الوقوف على واقع سياسة ترشيد النفقات العمومية.

- إعطاء فكرة واضحة عن محاسبة الأجور و دورها في ترشيد النفقات العمومية و ذلك من أجل الحث على ممارستها بأفضل الوسائل و الآليات.
- إبراز الأهمية المتزايدة للدور الذي تلعبه ترشيد النفقات العمومية في ترشيد حماية المال العام من الإسراف والتبذير.

د. منهج الدراسة

نظرا لطبيعة الموضوع و للإجابة عن الاشكالية المطروحة و التساؤلات الموضوعية اعتمدنا في دراستنا هاته على المنهج الوصفي من اجل ابراز الاطار النظري للموضوع, اما في الجانب التطبيقي فاعتمدنا على المنهج التطبيقي و أسلوب التحليل لدراسة الميدانية.

ذ. صعوبات الدراسة

من أبرز التحديات العملية التي واجهتنا إنجاز هذه الدراسة، صعوبة الحصول على موافقة مؤسسية لإجراء التبرص الميداني. حيث تم التوجه بعدة طلبات إلى مؤسسات اقتصادية مختلفة، إلا أن تلك الطلبات قوبلت بالرفض في معظمها، وقد تم تبرير الرفض من قبل هذه المؤسسات بأسباب متعددة، أبرزها: ضيق الوقت المتاح لديهم، عدم توفر شخص مختص لتقديم المعلومات والإرشاد اللازمين، أو عدم اكتمال البيانات والمعلومات المطلوبة بشكل كاف، وهذا ما أثر بشكل نسبي على وتيرة وفاعلية عملية جمع البيانات الميدانية.

ر. هيكل الدراسة

لقد تم الاعتماد طريقة (امراد) لتصميم الدراسة حيث قسمت الدراسة إلى فصلين

الفصل الأول تم تناول الجوانب النظرية لكل من محاسبة الأجور و النفقات العمومية من خلال تعريف كل منهما موضحين الآثار التي تحدثها محاسبة الأجور في ترشيد النفقات العمومية في المؤسسات العمومية و الدراسات السابقة التي اهتمت بالموضوع أو جانب منه مبرزين أوجه التشابه و الاختلاف و المقارنة بينهما.

أما الفصل الثاني فتطرقنا في مبحثه الأول الطريقة و الاجراءات أما المبحث الثاني تم فيه مناقشة الفرضيات و عرض النتائج لمحاسبة الأجور و دورها في ترشيد النفقات العمومية بالنسبة لمديرية الضرائب لولاية غرداية.

الفصل الأول

الاطار النظري لمحاسبة الأجور والنفقات العمومية

تمهيد

تُعد محاسبة الأجور والنفقات العمومية من الركائز الأساسية في النظام المالي والإداري للمؤسسات العامة، باعتبارها أداة فعالة لضبط الإنفاق وتحقيق الكفاءة في تخصيص الموارد. إذ أن التزايد المستمر في حجم النفقات العمومية، خاصة تلك المتعلقة بالرواتب والأجور، يُمثل تحديًا حقيقيًا أمام الحكومات، ويستدعي اعتماد آليات محاسبية دقيقة تضمن الشفافية والرقابة على تدفق الأموال العامة.

ومن خلال دراسة الإطار النظري لمحاسبة الأجور والنفقات العمومية، يمكن فهم الأسس التي تقوم عليها هذه العمليات، والتعرف على الأنظمة والتشريعات التي تنظمها، بالإضافة إلى إبراز دورها في تحقيق التوازن بين متطلبات الخدمة العمومية وضرورات ترشيد الإنفاق العام.

وقد تم تقسيم هذا الفصل إلى:

المبحث الأول: محاسبة الأجور و النفقات العمومية و آليات ترشيدها

المبحث الثاني: العلاقة بين محاسبة الأجور وترشيد النفقات العمومية

المبحث الثالث: الدراسات السابقة

المبحث الأول: محاسبة الأجور و النفقات العمومية و آليات ترشيدها

تُعد محاسبة الأجور والرواتب من الركائز الأساسية في الإدارة المالية للمنشآت، حيث تسهم في ضمان عدالة التعويضات والمزايا المقدمة للموظفين، مع الامتثال للأنظمة والمعايير المحاسبية.

المطلب الأول: مدخل عام لمحاسبة الأجور

تعتبر الأجور الأساس أو القاعدة التي تقوم عليها المؤسسة أولاً، حيث يتمتع بخصائص وأنواع مختلفة ومهمة بالنسبة لكل طرف.

الفرع الأول: ماهية محاسبة الأجور

أولاً: تعريف الأجور

الأجر هو ما يتقاضاه العامل أو يحصل عليه لقاء خدمة ما، وقد نأخذ هذه الخدمة أو العمل شكل جهد ذهني أو عضلي كما يتخذ الأجر شكل الأجر النقدي.¹

في حين يعرفه أحمد ماهر: "مقابل قيمة وظيفية التي يشغلها الفرد".²

1-التعريف القانوني للأجور

وعرفه المشرع الجزائري حسب المادة 80 من قانون العمل للعامل الحق في الأجر مقابل العمل المؤدى، ويستحق العامل أجره بانتظام على أن يتناسب هذا الأجر مع نتائج العمل وعليه فإن الأجر هو مقابل مالي للعامل.³

ويجب الإشارة إلى أن المشرع الجزائري كرس في كل من الأمر رقم 03/06 المؤرخ في 15 جويلية سنة 2006 والمتضمن القانون الأساسي العام للوظيفة العمومية مصطلح الراتب، وفي المرسوم رقم 59/85 المؤرخ في 23 مارس 1985 المتعلق بالقانون الأساسي العام للوظيفة العمومية لسنة 1966 ، الذي استعمل مصطلح الأجر معبرا في حقيقة الأمر عما يتقاضاه العمال في القطاع وفي هذا الصدد نصت

¹قريشي سامي، معايير وآليات محاسبة الأجور في المؤسسات الاقتصادية-حالة مؤسسة موبليس،مجلة التحولات الاقتصادية،المجلد الثاني،العدد الثاني،المركز الجامعي تيبازة،2022،ص03.

²أحمد ماهر،ادارة الموارد البشرية،الدار الجامعية للنشر والتوزيع،مصر،2015،ص114.

³القانون رقم90-11 المؤرخ في 25أفريل1990،يتعلق بعلاقات العمل،الجريدة الرسمية رقم17،المؤرخة في 25أفريل1990.

المادة 32 من القانون الأساسي العام للوظيفة العمومية لسنة 2006، "أن للموظف الحق بعد أداء الخدمة في الراتب¹".

2-التعريف الاقتصادي للأجر

هو ما تدفعه المؤسسة لعمالها لقاء الجهد المبذول سواء كان هذا الجهد عضلي أو جهد فكري من الارتباط بالوحدة المنتجة.²

3-التعريف المحاسبي للأجور

أما محاسبيا فيعتبر الأجر عبئ و تكلفة على صاحب العمل أو المؤسسة، فهي كل المبالغ الموجهة للعمال سواء كانت على شكل أجور ، ساعات إضافية، تعويضات المنح العائلية، علاوات، مساهمات النشاط الاجتماعي و الاشتراكات الاجتماعية مثل التأمين و التقاعد، والتي تجمع كلها محاسبيا تحت د / 63 الذي يمثل أجور المستخدمين.³

وانطلاقا من التعاريف السابقة يمكننا تعريف الأجور على أنها جميع أشكال التعويضات المادية غير مادية كالخدمات والفوائد التي يحصل عليها الموظف من المؤسسة مقابل الجهد الذي يبذله في عمله واستغلاله لكافة طاقاته وإمكانياته والقيام بالمهام والمسؤوليات المتعلقة بوظيفته إسهاما منه في تحقيق أهداف المؤسسة.

ثانيا: أهمية محاسبة الأجور

تكتسب محاسبة الأجور أهمية خاصة في المؤسسات العمومية نظرا لطبيعة عملها المرتبطة بالمال العام، وضرورة الالتزام بالشفافية والقوانين والأنظمة المعمول بها. وفيما يلي أبرز جوانب أهميتها⁴:

¹سايبى مسعود، المعالجة المحاسبية للأجور في ظل النظام المحاسبي المالي، مذكرة لنيل شهادة الماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة بسكرة، 2020-2021، ص05.

²منصوري عبد السلام، دور محاسبة الاجور في الافصاح المحاسبي لمصاريف العمال-دراسة حالة بلدية أوقروت، مذكرة لنيل شهادة الماستر، تخصص مالية المؤسسة، جامعة أدرار، 2020-2021، ص06.

³بن السايح عبد الله أنور، المعالجة المحاسبية للأجور وفق النظام المحاسبي المالي والمعيار الدولي رقم 19 "منافع الموظفين"، مذكرة لنيل شهادة الماستر، تخصص محاسبة، جامعة بسكرة، 2019-2020، ص04.

⁴بلقايد محمد جواد، تحديد الأجور في المؤسسات العمومية الادارية-دراسة حالة مديرية التربية لولاية تلمسان، مجلة البشائر الاقتصادية، المجلد الرابع، العدد الثاني، جامعة تلمسان، 2018، ص17.

1- الشفافية والمساءلة

تُعدّ محاسبة الأجور أداة رئيسية لضمان الشفافية في صرف رواتب الموظفين، مما يساهم في تعزيز الثقة بين المواطن والدولة، ويُسهل عمليات المساءلة المالية عند الرقابة والتدقيق.

2- الامتثال للقوانين والأنظمة

تساعد محاسبة الأجور في الالتزام بالتشريعات الخاصة بالوظيفة العمومية، مثل قوانين العمل، الضرائب، الضمان الاجتماعي، والتقاعد، مما يحمي المؤسسة من الوقوع في المخالفات القانونية.

3- التخطيط المالي والموازنات

تمثل الأجور نسبة كبيرة من نفقات المؤسسات العمومية. لذا، فإن إدارة محاسبة الأجور بشكل دقيق تساهم في إعداد موازنات واقعية وتحديد الاحتياجات التمويلية للموارد البشرية.

4- تحفيز الموظفين وضمان حقوقهم

من خلال تسجيل الأجور بدقة ووضوح، تضمن المؤسسة صرف المستحقات في وقتها، مما يساهم في رفع معنويات الموظفين وضمان حقوقهم كاملة دون تأخير أو خطأ.

5- توفير بيانات دقيقة للإدارة

تمكّن محاسبة الأجور الإدارة من الوصول إلى إحصاءات وتقارير دورية تساعد في اتخاذ قرارات تتعلق بالتوظيف، الترقية، التحفيز، أو إعادة الهيكلة.

6- دعم عمليات الرقابة والتدقيق

تلعب دوراً محورياً في الرقابة الداخلية والخارجية، وتساعد لجان التدقيق أو ديوان المحاسبة في مراجعة أوجه صرف المال العام.

الفرع الثاني: معايير وآليات وأنواع الأجور

أولاً-معايير تحديد الأجر

يتم تحديد الاجر وفق معايير:¹

- **معيار المدة :** في هذا المعيار يتم إتخاذ عنصر الزمن كعامل أساسي لتحديد قيمة الأجر ويفضل العمل بهذه الطريقة - الأجر الزمني - في ظل نظام محكم للرقابة على الأداء وتحسين الإنتاج و يهتم هذا المعيار بتحقيق مصلحة العامل أكثر من اهتمامه بتحقيق مصلحة صاحب العمل فهو لا يأخذ بالحسبان مستوى المردودية .
- **معيار المردودية :** على عكس معيار المدة، يعتمد هذا المعيار على نوعية وكمية الإنتاج ، فهو مرتبط بالنتائج المحققة من طرف العمال وبالتالي فان هذا المعيار يتميز بالتذبذب و عدم الاستقرار ومن الواضح أن هذا المعيار يتناسب مع مصلحة صاحب العمل أكثر من تناسبه مع مصلحة العامل .
- **المعيار المزدوج :** و هو معيار يجمع بين المعيارين السابقين ، حيث ينص هذا المعيار على المساواة الشكلية للعمال فيما يخص الأجور و منه فتح المجال لهم للتنافس حول المردودية العالية مع ضمان الأجر الأساسي للجميع ، كما أن هذه الطريقة تجنب صاحب العمل دفع علاوات و مكافآت مقابل الإنتاج ومن جهة أخرى تمنح للعامل أكبر ضمان و حماية للحصول على أكبر قدر ممكن من الدخل.

ثانياً-آليات تحديد الأجور

يتم تحديد آليات الاجور:²

تحديد الأجر بمقتضى عقود العمل: إن عقد العمل هو الوسيلة المثلى لتحديد الأجر ، حيث يتفق العامل و صاحب العمل بكل حرية وإرادة مستقلة على تحديد الأجر الأساسي ومختلف الملحقات التابعة له مع الأخذ بعين الاعتبار كافة الأحكام والقوانين والأنظمة المتعلقة بالأجور .

1-تحديد الأجر بمقتضى الاتفاقيات الجماعية: تعالج الاتفاقيات ما يلي :

- الأجر الأساسي الأدنى المطبق وتحديد النفقات المصرفية
- التعويضات المرتبطة بالأقدمية و الساعات الإضافية والمكافآت المتعلقة بالإنتاجية و نتائج العمل .

¹قريشي سامي،مرجع سبق ذكره ،ص06.

²ابراهيم الأعمش،أسس المحاسبة العامة،ديوان المطبوعات الجامعية،الجزائر،2001.

2- تحديد الأجر بمقتضى القرارات العامة: هي طريقة مركزية لتحديد الأجر، تستعمل بكثرة في البلدان التي تتحكم في وضع القوانين و النظم الخاصة بعلاقات العمل بواسطة الأجهزة المركزية أي الحكومة ، وتبرر هذه الدول انتهاجها لهذا الأسلوب إما بعدم قدرة العمال على الدفاع عن مصالحهم المالية ... الخ ، غير أن هذا الأسلوب المركزي لتحديد الأجور قد عرف عدة صعوبات حالت دون عملية تطبيقه .

ثالثا-أنواع الأجور

تنقسم الأجور للأنواع التالية:¹

- 1-الأجر النقدي: هو المقابل النقدي لقيمة الوظيفة والعمل المكلف بها العامل.
- 2-الأجر العيني: هو المقابل غير المادي الذي شكل خدمات تقدمها الشركة للفرد مثل: الرعاية الطبية، العلاج، المواصلات
- 3-أجر الشخص: وهذا النوع يأخذ عدة أشكال وهي:
 - أ- أجر الزمن: ويعتبر هذا النظام من أهم نظم دفع الأجور وأكثرها شيوعا،حيث يدفع بموجبه للعامل أجر على أساس عدد ساعات العمل.
 - ب-أجر الوحدات: يتخذ هذا النوع طابعا جماعيا حيث يستلم أجر الوحدات مجموعة من العمال يعملون في إطار موحد أي على أساس الوحدات المنتجة وكلما زادت كمية انتاجهم زاد أجرهم.
 - ج-أجر المكافئة: هي عبارة عن أجر تشجيعية، والهدف منها تحقيق ارتفاع في كمية الإنتاج والتقليص من التكاليف للوحدة ورفع أجر العاملين
- 4-أجر المجموعة: هو عبارة عن أجر جماعي يتلقاه عدة عمال ويتم تقسيمه بينهم، ويتخذ ثلاث أصناف وهي:

صنف نظام المقاوله-صنف الأجور الجماعية- صنف الفرقة المستقلة

الفرع الثالث: مكونات وعناصر محاسبة الأجور

تعد الأجور من أهم الأعباء أو المصاريف التي تتحملها المؤسسة خلال دورة الاستغلال لهذا فهي تقوم بحسابها وتسجيلها في كل دورة ، وهي تحتاج الى وثائق و مستندات المحاسبة الرواتب والاجور ومنها بطاقة الراتب تحديد اعباء المؤسسة و اعباء المستخدم.

¹ عبد الرحمن فلتان،المعالجة المحاسبية للأجور-دراسة حالة مؤسسة ديلمي بانث،تقرير تريض لنيل شهادة ليسانس،تخصص ادارة مالية،جامعة المسيلة،2022-2023،ص12.

يتكون الأجر من عدة عناصر ثابتة ومتغيرة تتمثل في ما يلي:

1-أجر الأساسي

هو مبلغ يحدد وفقا لمخطط تنظيمي خاص بالمؤسسة و يحسب على اساس الرقم الاستدلالي الذي يحدد عناصر وعوامل المنصب والتي تختلف من منصب لآخر و ذلك حسب درجة التأهيل المسؤولية و الجهد المبذول ان تحديد وتصنيف العمل له علاقة مباشرة بتحديد الاجر المقابل له معناه ترتيب المنصب ضمن جدول خاص بالأجور، حيث يحدد هذا الجدول لكل منصب عمل مجموعة من النقاط الاستدلالية والتي تختلف من منصب لآخر وكل نقطة استدلالية لها قيمة مالية و يمكن أن يكون الاجر الأساسي اقل من الاجر الوطني المضمون و الذي تبلغ قيمته 18000 دج.¹

$$\text{الاجر الأساسي} = \text{الرقم الاستدلالي للمنصب} \times \text{القيمة المالية للنقطة الاستدلالية}$$

المدة القانونية للعمل

يحدد القانون المدة القانونية للعمل ب : المدة القانونية للعمل في الأسبوع هي 40 ساعة خلال ظروف العمل العادية موزعة على خمسة أيام ، تحسب هذه المدة بالعلاقة التالية :

$$\text{المدة القانونية} = (52 \text{ اسبوع} \times 40 \text{ ساعة}) / (12 \text{ شهر}) = 173.33 \text{ ساعة}$$

2-الساعات الإضافية:

حيث يجوز للمستخدم أن يطلب من أي عامل أداء ساعات إضافية زيادة على المدة القانونية للعمل دون أن تتعدى 90% من المدة القانونية مع مراعاة أن لا تتعدى مدة العمل اثني عشر ساعة في اليوم بالمقابل فإنه يخول أداء ساعات إضافية الحق في زيادة لا تقل بأي حال من الأحوال عن 50% من الأجر العادي للساعة بحيث تقيم الأربع ساعات الأولى المؤداة في الأوقات الغير العادية بزيادة 50% وتقيم ساعات الأخرى ما بعد الأربع ساعات المؤداة في الأوقات العادية بزيادة 75%، بينما تقيم الساعات الإضافية المؤداة ليلا ما بين التاسعة ليلا والخامسة صباحا بزيادة 100% عن التسعيرة العادية، و فيما

¹مقدم يمينية، المحاسبة مالية معمقة، مطبوعة موجهة لطلبة السنة الأولى جذع مشترك ل م د، كلية العلوم والاقتصاد وعلوم

التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، 2019-2020، ص33.

يخص المدة القانونية للعمل خلال الأسبوع فهي 40 ساعة أثناء ظروف العمل العادية وتوزع هذه الساعات في 5 أيام، أما شهريا فيمكن حسابها بالعلاقة التالية:¹

$$(40 \text{ ساعة} \times 52 \text{ أسبوع}) / 12 \text{ شهر} = 173.33 \text{ ساعة}$$

أما لو أردنا معرفة المدة القانونية بالأيام فإنه يمكن حسابها أيضا بالعلاقة التالية :

$$(5 \text{ أيام} \times 52 \text{ أسبوع}) / 12 \text{ شهر} = 22 \text{ يوم}$$

3-التعويضات الثابتة الملحقه أو المرتبطة بمنصب العمل

إضافة إلى الأجر الأساسي فإن أجرة المنصب تشتمل على بعض التعويضات المرتبطة بمنصب العمل والتي تدفع للموظف أو العامل إما بحكم أقدميته أو الأضرار المرتبطة بإنجاز العمل أو صعوبة المنطقة، أو مقابل الساعات الإضافية بحكم ظروف عمل خاصة، لاسيما العمل التناوبي والعمل الليلي ويمكن تحديد هذه التعويضات وشرحها بنوع من الدقة والتفصيل على النحو التالي:²

3-1-تعويض عمل المنصب ITP : وهو تعويض يدفع للعمال مقابل الأوقات الغير عادية التي يتطلبها منصب العمل، كالعامل المتناوب أو العمل ليلا أو العمل في الأعياد وبحسب هذا التعويض على أساس نسبة من الأجر الأساسي والتي يجب أن لا تتجاوز 25% ولا تقل عن 5%.

$$\text{إذا تعويض عمل المنصب} = \text{النسبة المئوية} \times \text{الأجر الأساسي (القاعدي)}$$

3-2-تعويض الخبرة المهنية l'indemnité d'expérience professionnelle (IEP): تعوض

الأقدمية أو الخبرة المهنية من | الناحية المبدئية عن طريق الترقية المهنية في السلم المهني ، حيث يتكون هذا السلم من درجات تبدأ من درجة التمرين إلى الدرجة النهائية التي يختم بها العامل حياته المهنية أو الوظيفية) ، وابتداء من 01/01/2008 أصبحت الخبرة المهنية محددة بـ 12 درجة لجميع الأصناف وتكون مدة الترقية بين الدرجة والأخرى محددة في الغالب بين السنتين ونصف والثلاث سنوات ونصف، وهي تتحدد حسب كل قطاع وحسب درجة الاستحقاق بالنسبة لكل عامل، إذن تعويض الخبرة المهنية هو

¹ بن السايح عبد الله أنور، مرجع سبق ذكره، ص 08.

² هشام دغوم، محاضرات وتمارين محلولة في المحاسبة المالية المعقدة 01 وفقا للنظام المالي المحاسبي (SCF) والمعايير الدولية للمحاسبة، مطبوعة موجهة لطلبة السنة الثالثة ل م د، قسم علوم التسيير، جامعة الجزائر 3، 2019-2020، ص 62.

ما يستفيد منه الموظف ويضاف إلى أحره القاعدي كتعويض مالي عن أقدميته، ويحسب استنادا إلى ما يتم تحديده في الإتفاقيات الجماعية المرتبطة بكل قطاع أو بكل مؤسسة وبصفة عامة.¹

3-3-تعويض الضرر أو المخاطر Indemnité de nuisance : تضمنت مختلف القوانين العمالية مبدأ التعويض على الأضرار والمخاطر الغير مأخوذة بعين الاعتبار عند تصنيف المناصب، وهذا ما أكدته المادتين 152-162 من القانون العام للعامل المؤرخ في 02/11/1988، حيث جاء فيها : يقدم تعويض الأضرار للعامل الذي يشغل منصب عمل تتطوي مهامه أو عمله فيه على جهود شاقة أو عناصر صحية أو عناصر خطيرة بما لم يجري حسابه في تحديد أو تصنيف منصب العمل"، وتجدر الإشارة إلى أنه تم إحالة مهمة تحديد قائمة المناصب التي تشمل على أضرار أو مخاطر أو أمراض أو غيرها من العناصر، وكذلك تحديد النسب الإجمالية أو الجزئية لكل ضرر (مع اشتراط عدم تجاوزها 20% من الأجر الأساسي)، إلى لجان خاصة بالوقاية والصحة والأمن على مستوى المؤسسة المستخدمة.²

3-4-علاوة المردودية الفردية (P.R.I Prime de rendement individuel):تحدد علاوة المردودية الفردية على أساس درجة الإنتاجية التي يحققها كل عامل خلال الشهر مقارنة مع البرنامج المسبق المحدد للإنتاج المطلوب تغطيته ويجب ألا تتعدى 10% من الأجر الأساسي، ويحددها عادة رئيس الورشة أو رئيس القسم.

3-5-علاوة المردودية الجماعية (Prime de rendement collectif) : تمنح هذه العلاوة حسب درجة الإنتاجية الجماعية المحققة خلال الشهر وتقدر حسب الجدول التالي بنسب مئوية من البرنامج العادي المسطر ويشترط أن لا تتعدى نسبة 30%.

إذن تحسب علاوة أو منحة المردودية الجماعية بالعلاقة التالية:

$$ع م ج = (عدد الأيام الفعلية / عدد أيام الشهر العملية) \times الأجر الأساسي \times نسبة العلاوة.$$

3-6-تعويض السلة: يحدد تبعا للمعاملات الترتيبية المخصصة للمناطق وقطاعات النشاط ومشاريع التنمية و مناصب العمل المعزولة.

3-7-تعويض الضرر : يستفيد منه العمال المعرضين للأخطار ويعطى كمبلغ وليس كنسبة

3-8-تعويض الأوساخ: يمنح للعمال المعرضين دوما للأوساخ.

¹ هشام دغوم، مرجع سبق ذكره، ص 62

² القانون رقم 90-11 المؤرخ في 25 أفريل 1990، يتعلق بعلاقات العمل، الجريدة الرسمية رقم 17، المؤرخة في 25 أفريل 1990

3-9-تعويض السلة : محدد ب 22 وجبة شهريا ويكون التعويض حسب الاتفاقية .

3-10-تعويض النقل : ويوضع سلم يحدد فيه عدد الكيلومترات والسقف.

3-11-تعويض المنطقة الجغرافية: تمنح للعمال الذين يشغلون مناصب العمل الواقعة في قطاعات النشاط أو المشاريع التي لها الأولوية في مخططات التنمية, كما تمنح أيضا لمناصب العمل الواقعة في أماكن معزولة.¹

3-12-المنح العائلية: تمنح لعائلات على أساس عدد الأولاد قدرت ب 600 دج .

4-الاقتطاعات

4-1-اشتراكات الضمان الاجتماعي : حسب ما نص عليه القانون يتم اقتطاع 9% من الأجر الأساسي يدفع للضمان الاجتماعي.

4-2-الضريبة على الدخل: جدد القانون والتشريعات الجبائية سلم يتم من خلاله اقتطاع الضريبة على النحو التالي:

وعاء الضريبة على الدخل = الأجر الخاضع للضريبة ماعدا تعويض المنطقة - اشتراكات الضمان الاجتماعي.

و تحسب الضريبة تبعا للجدول التالي :

الجدول (1-1):الضريبة على الدخل

النسبة	قسط الدخل الخاضع للضريبة (دج)
0%	لا يتجاوز 10000
20%	من 10001-30000
30%	من 30001-120000
35%	أكثر من 120001

المصدر: مقدم يمينية، المحاسبة مالية معمقة، مطبوعة موجهة لطلبة السنة الأولى جذع مشترك ل م د، كلية العلوم والاقتصاد وعلوم التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر 3، 2019-2020، ص35

كما يستفيد اصحاب الدخل من تخفيض 40 % من الضريبة الاجمالية ، على أن لا يقل عن 1000 دج شهريا و لا يزيد عن 1500 دج.

¹قريشي سامي، مرجع سبق ذكره ، ص09.

الفرع الرابع: المعالجة المحاسبية للأجور

تُعد محاسبة الأجور والرواتب من الركائز الأساسية في الإدارة المالية للمنشآت، حيث تسهم في ضمان عدالة التعويضات والمزايا المقدمة للموظفين، مع الامتثال للأنظمة والمعايير المحاسبية.

أولاً: الحسابات المعنية بالأجر حسب النظام المحاسبي المالي

التسجيل المحاسبي للأجور هو تسجيل العناصر الموجودة في سجل الأجور.¹

لقد لخص نظام المحاسبي المالي المعالجة المحاسبية للأجور فيما يلي:²

1-الحساب 63 أعباء المستخدمين

يسجل بهذا الحساب المصاريف الخاصة بالمستخدمين مثل المرتبات والأجور والاشتراكات في صناديق الضمان الاجتماعي وبعض المصاريف الأخرى.

- ح/631 أجور المستخدمين
- ح/634 مرتب المستغل الفردي
- ح/635 اشتراكات الضمان الاجتماعي
- ح/636 أعباء اجتماعية للمستغل الفردي
- ح/637 أعباء اجتماعية أخرى
- ح/638 أعباء أخرى للمستخدمين

2-الحساب 42 المستخدمون والحسابات الملحقة

ومن حساباته الفرعية نذكر:

- ح/421 المستخدمون، الأجور المستخدمة
- ح/422 أموال الخدمات الاجتماعية
- ح/423 مساهمة في الأجزاء في النتيجة
- ح/425 المستخدمون، تسبيقات ومدفوعات ممنوحة على الحساب

¹ مومن موسى علي، متابعة ومعالجة الأجور والرواتب جباثيا ومحاسبيا، مذكرة لنيل شهادة الماستر، تخصص محاسبة، جامعة الوادي، 2021-2022، ص33.

² عبد الرحيم فلتان، رضا التومي، المعالجة المحاسبية للأجور -دراسة حالة مؤسسة ديلمي بانث، مذكرة لنيل شهادة الماستر، تخصص ادارة مالية، جامعة المسيلة، 2022-2023، ص08-09.

- ح/426 المستخدمون، الودائع المستعملة
- ح/427 المستخدمون، اعتراضات على الأجور
- ح/428 المستخدمون، أعباء الواجب دفعها ونواتج مطلوب استلامها

3- الحساب 43 الهيئات الاجتماعية والحسابات الملحقة

من حساباته الفرعية نذكر:

- ح/431 الضمان الاجتماعي
- ح/432 الهيئات الاجتماعية الأخرى
- ح/438 الهيئات الاجتماعية-الاعباء الواجب دفعها والنواتج الواجب استلامها

ثانيا: كيفية التسجيل المحاسبي

1- التسجيل المحاسبي لعناصر الأجرة

		تاريخ		
	عناصر	ح/أجور ورواتب		63100
	الأجرة	ح/ساعات اضافية		63101
		ح/تعويضات		63120
		ح/أداءات مباشرة		637
الاقتطاعات		ح/الضريبة على الرواتب	442	
		والأجور	431	
الأجر		ح/الاقتطاع الاشتراك في الضمان الاجتماعي	427	
الصافي		ح/الاعتراض على الأجور	421	
		ح/المستخدمون-الأجور المستحقة		
		اتبث تسجيل الأجرة		

2- التسجيل المحاسبي لعلاوة المردودية

	xxx	تاريخ ح/علاوة المردودية الفردية	63111
xxx		ح/اقتطاع الضمان الاجتماعي	4311
xxx		ح/الضريبة على الأجور	4421
xxx		ح/الأجور المستحقة الدفع	4211
		إتبات تسجيل علاوة المردودية	

3- تسجيل أعباء المستخدم

	xxx	تاريخ ح/اشتراكات في الضمان الاجتماعي	635
xxx		ح/الضمان الاجتماعي تحديد قيمة الاشتراكات	431
	xxx	ح/الدفع الجزائي	6410
xxx		ح/ديون الدفع الجزائي	4470
		تحديد قيمة الدفع الجزائي	

4-تسجيل مرحلة التسديد

421	53	تاريخ ح/ديون المستخدمين ح/السيولة تسديد الأجور	xxx	xxx
442 4470	53	ح/الضرائب على الرواتب والأجور ح/ديون دفع الجزافي ح/السيولة تسديد الضرائب مع التصريحات	xxx xxx	xxx
432 431	53	ح/اقتطاع اشتراك الضمان الاجتماعي ح/هيئات اجتماعية ح/السيولة تسديد الاشتراكات	xxx xxx	xxx

تمثل دراسة النفقات العامة جزءا هاما في الدراسات المالية، ويتطور البحث فيها مع تطور الفكر المالي والسياسة المالية، حيث تعتبر النفقات العامة انعكاسا لدور الدولة في المجتمع، لأنها تعبر عن واجباتها وأولوياتها وبرامجها وأهدافها في شكل نقدي.

الفرع الخامس: النفقات العمومية و آليات ترشيدها

إن النفقات العمومية تزداد بازدياد حجم متطلبات المؤسسة وتفرض إيجاد طرق جديدة وفعالة لضمان تحقيق هذه النفقات للأهداف المرجوة منها وكذا تحقيق عامل الرشادة في الإنفاق.

أولاً: تعريف النفقات العمومية

النفقات العمومية هي النفقات التي تؤديها الهيئات العمومية في إطار ميزانياتها السنوية ومخططاتها التنموية لتغطية حاجياتها الإدارية طبقاً للتشريع و الترتيب السارية ، ويأمر بتنفيذها المسؤول الإداري المؤهل قانوناً لذلك و يؤديها محاسب عمومي مختص.¹

1-الإطار القانوني و الترتيبي المنظم للنفقات العمومية

تنفذ النفقات العمومية على أساس قواعد قانونية و فنية ثابتة مستمدة أساساً من :²

- القانون الأساسي لميزانية الدولة.
- القانون الأساسي لميزانية الجماعات المحلية.
- مجلة المحاسبة العمومية .
- القوانين العامة الأخرى السارية على غرار قانون الوظيفة العمومية
- الأوامر الترتيبية على غرار الأمر المنظم للصفقات العمومية.
- المناشير والتعليمات العامة التي تصدر عن الوزير الأول و وزير المالية على غرار التعليمات العامة عدد 2 لسنة 1996 المؤرخة في 05/11/1996 المتعلقة بقائمة الوثائق المثبتة للنفقات العمومية.
- لا يخفى علينا بأن المصادر التشريعية و الترتيبية التي تنظم النفقات العمومية يكملها فقه القضاء المالي من خلال القرارات التي تصدرها دائرة المحاسبات و دائرة الزجر المالي التي تعكس مدى تطابق النصوص المنظمة للمادة ممارسة الأعوان العموميون المكلفون بتنفيذها ، يضاف و إلى ذلك التقارير السنوية التي تصدرها هاتين الدائرتين.

2-الهيئات المعنية بالنفقات العمومية

الهيئات المعنية بهذا الصنف من النفقات هي تلك الخاضعة لمجال تطبيق مجلة المحاسبة العمومية حيث أن هذه الأخيرة لا تنطبق قواعدها على كافة الذات العمومية فهي لا تهم المؤسسات العمومية ذات الصبغة الصناعية أو التجارية و المنشآت والشركات العمومية والدواوين رغم أن مكاسبها ترجع للدولة أو الجماعات العمومية المحلية مثل الشركة التونسية للكهرباء و الغاز .

¹الطاهر زروق،تنفيذ النفقات العامة،سلسلة الكتب الالكترونية على موقع مفيد في المالية

العمومية،2011،ص02.

²الطاهر زروق،مرجع سبق ذكره ،ص03.

فالنفقات العمومية على هذا الأساس تهم فقط :¹

- **الدولة :** مجلس النواب ومجلس المستشارين ورئاسة الجمهورية والوزارة الأولى ومختلف الوزارات .
- المؤسسات العمومية غير الصناعية أو التجارية مثل الكليات والمعاهد والثانويات والمستشفيات وغيرها.
- **الثانوية**
- **الجماعات المحلية :** المجالس الجهوية والبلديات.
- **صناديق الخزينة والحسابات الخاصة في الخزينة مثل صندوق التضامن الوطني وصندوق حماية المناطق السياحية.**

ثانيا: خصائص النفقة العمومية

مما سبق يمكن استخلاص الخصائص التالية:²

1-الخاصية النقدية للنفقة العامة

يطلق أساتذة الفكر المالي التقليدي و الحديث الصفة النقدية على النفقة العامة، على اعتبار أن الاقتصديات الحديثة هي اقتصديات نقدية و ليست عينية (استعمال النفقات) حيث أن ميزانية المستشفيات عبارة عن أموال نقدية معبر عنها بواسطة مستندات ووثائق رسمية و ذلك نظرا لاعتبارات سياسية و اقتصادية و اجتماعية و مالية، و تجنباً لمشاكل الإنفاق العيني و تحقيقاً لمبادئ العدالة و المساواة في الاستفادة النفقات العمومية و في تحمل الأعباء العامة، هذا فضلا من عن صعوبة إجراء الرقابة الإدارية و البرلمانية على الإنفاق العيني و كذا صعوبة تحديده.

2-الخاصية العامة للشخص القائم بالإنفاق

يصبح أساتذة المالية العامة الصفة العامة على النفقة إذا كانت صادرة عن شخص عام، كأن يكون أحد أشخاص القانون العام كالدولة أو الولاية أو الوزارة أو المحافظة أو المدينة أو القرية أو الهيئة العامة وغيرها، من أشخاص القانون العام ، و أن تقوم بالإنفاق بصفتها السيادية،هذا على عكس نفقات الأشخاص العاديين، أي أشخاص القانون الخاص كالأفراد العاديين والمؤسسات و الجمعيات الشركات الخاصة، فنفقتها خاصة و ليست عامة حتى و لو كانت تستهدف تحقيق النفع العام كالإنفاق النقدي من الأشخاص العاديين لبناء المدارس والمستشفيات الخاصة ، فنفقاتهم تدرج تحت بند الإنفاق الخاص.

¹ محمد مسعى، المحاسبة العمومية، دار الهدى، الجزائر، 2005، ص87.

² شراك رابح، شراك زبير، النفقات العمومية، مجلة الميدان للعلوم الانسانية والاجتماعية، المجلد الرابع، العدد الأول، جامعة الجلفة، 2021، ص188-189.

3-الخاصية العامة لهدف الخاصية العامة

يصبغ مفكرو المالية العامة الصفة العامة على النفقة إذا كان هدفها عاما، أي تقديم خدمة عامة أو إشباع حاجة عامة ينتفع بها جميع أفراد المجتمع، كنفقات الأطباء و الأدوية بالنسبة للمستشفيات العمومية ، والتي تستهدف تحقيق المصلحة العامة على اعتبار أن الخدمات المنافع العامة و هي مسألة سياسية أكثر منها مالية، لذا يخضع تقديرها لتقديرات رجال السياسة و الحكم و من أجل ذلك تنص الدساتير على وجوب مراقبة الإنفاق العام باستخدام أنجع الطرق.

ثالثا: أنواع النفقات العمومية

حاول الاقتصاديون تقسيم النفقات العامة وتمييزها عن بعضها البعض وذلك استنادا إلى معايير متعددة وكثيرة، وستقتصر هذه الدراسة على ذكر أهم التقسيمات؛ دون الخوض كثيرا في التفاصيل الخاصة بمزايا وعيوب كل نوع:

1-تقسيم النفقات من حيث انتظامها ودوريتها

تنقسم النفقات العامة من حيث دوريتها إلى قسمين:¹

أ-نفقات عادية: هي تلك النفقات التي تتصف بالدورية والتكرار كل عام، بمعنى أنه يمكن أن تتغير قيمتها سواء بالنقصان أو بالزيادة وذلك من سنة إلى أخرى.

ب-نفقات غير عادية: هي تلك النفقات التي لم يكن حدوثها منتظرا، بمعنى أنها نفقات استثنائية ولا تتكرر سنويا، كالمصروفات على الحروب وعلى إعانات المنكوبين في حوادث الزلازل... ومع ذلك فإنه ومع استمرار هذه الظروف غير المنتظرة والاستثنائية التي تستدعي القيام بنفقات غير عادية مدة طويلة، فإن هذه النفقات تدخل في نطاق النفقات العادية.

2-تقسيم النفقات العمومية بحسب توليدها للدخل وتكوين رؤوس أموال عينية

نظرا للقصور الذي واجه معيار الانتظام و الدورية، يرى بعض كتاب المالية العامة، اعتماد معيار آخر للفرقة بين النفقات العامة العادية و النفقات العامة غير العادية، والمتمثل في مدى توليد النفقة للدخل و مساهمتها في تكوين رؤوس الأموال العينية و بناء عليه ، تنقسم النفقات العمومية، إلى نفقات عامة جارية و نفقات عامة رأسمالية:²

¹ محمد علي لطفي، اقتصاديات المالية العامة، مكتبة عين الشمس، القاهرة، 2002، ص12.

² يوسف جيلالي، تصنيف وتوزيع النفقات العمومية في الجزائر، مجلة الفكر القانوني والسياسي، المجلد السابع، العدد الثاني، جامعة الشلف، 2023، ص272.

أ- **النفقات العامة الجارية:** تشمل النفقات العمومية العادية التي لا يترتب على إنفاقها زيادة في رأس المال الاجتماعي أو زيادة في رأس المال الانتاجي بالمؤسسات العامة، و هي تتسم بالدورية و التكرار من سنة لأخرى، كما أنها ضرورية لتشغيل المرافق العامة و بالتالي فهي تشمل نفقات المرتبات و الصيانة و المستلزمات السلعية و الخدمية لتسيير دولاب العمل الحكومي، بالإضافة للنفقات الاجتماعية ، و على هذا تعد النفقات الجارية نفقات عادية و يتم تغطيتها بالموارد العادية.

ب- **النفقات الرأسمالية:** و هي النفقات التي يترتب عنها رؤوس أموال عينية، كما أنها لازمة لزيادة الانتاج و توفير أسباب التنمية و الملاحظ أنه مع تطور تدخل الدولة في النشاط الاقتصادي، أصبحت النفقات الرأسمالية أكثر إنتاجية و لم تعد تقتصر على مشاريع البنى التحتية، بل حتى مشاريع الانفاق الاستثماري عن طريق إنشاء المشروعات الاقتصادية العامة و عليه فالنفقات الرأسمالية تعتبر نفقات غير عادية، و تمول بالإيرادات غير العادية.

3-تقسيم النفقات العامة حسب أغراضها

استنادا إلى هذا المعيار يمكن تصنيف النفقة العامة إلى:¹

أ- **النفقات الحكومية الإدارية:** تتضمن كافة النفقات الحكومية الضرورية لإدارة وتشغيل كل المرافق الحكومية؛ من دفاع وأمن وعدالة والتمثيل الدبلوماسي، وكل المرافق الاقتصادية والإدارية.. الخ وكل نفقة تساهم في سير المرافق العامة للدولة وقيامها بوظائفها الإدارية.

ب- **النفقات الحكومية الاقتصادية:** وتشمل النفقات التي تقوم الحكومة بإنفاقها من أجل تحقيق بعض الأهداف الاقتصادية، كتشجيع وحدات القطاع الخاص من أجل زيادة الإنتاج أو تحقيق الكفاءة، بزيادة الموارد وزيادة الطاقة الإنتاجية للاقتصاد وذلك بتشجيع وتحفيز الاستثمارات وزيادة كفاءتها.

ج- **النفقات الحكومية الاجتماعية:** ويغلب على هذه النفقات الطابع الاجتماعي حيث يكون الغرض من هذه النفقات هو زيادة مستوى الرفاهية لأفراد المجتمع، حيث تشمل هذه النفقات على نفقات التعليم والصحة والإسكان، والإعانات النقدية الاجتماعية.

¹ محمد علي لطفي، مرجع سبق ذكره، ص14.

4- تقسيم النفقات العمومية حسب نطاقها الجغرافي

حسب معيار الامتداد الجغرافي للنفقة وحجم الأفراد المستفيدين تنقسم النفقات العمومية إلى نفقات وطنية، وأخرى محلية:¹

أ- النفقات العامة الوطنية أو (المركزية): يقصد بالنفقات الوطنية أو المركزية، تلك التي تسري على جميع أفراد الشعب بالدولة، و تظهر في ميزانية الدولة من خلال قانون المالية ، وذلك مثل نفقات الدفاع والأمن والقضاء والبحث العلمي.

ب- النفقات العامة المحلية: يقصد بالنفقات المحلية أو اللامركزية، تلك الموجهة لسكان إقليم معين من الدولة ، أي تتولاها سلطات الحكم المحلي، و تسري فقط على مواطني وسكان إقليم معين من الدولة.

الفرع السادس: العوامل المؤثرة في زيادة النفقات العمومية

هناك اتجاه عام لزيادة الإنفاق العام في مختلف الدول سواء كانت دول نامية أو متقدمة، وتمثلت هذه الزيادة في مجموعة من الأسباب، منها ما هو حقيقي كالأسباب الاقتصادية والاجتماعية والسياسية والمالية والإدارية ومنها ما هو ظاهري.

أولاً: الأسباب الظاهرية

لتزايد الإنفاق العام المقصود بالأسباب الظاهرية هي تلك الأسباب التي تؤدي إلى زيادة رقم الإنفاق عددياً، دون أن يقابله زيادة حقيقية و فعلية في حجم الخدمات المقدمة أو تحسين مستوياتها:²

1- تدهور قيمة النقود (التضخم): يقصد بها انخفاض القوة الشرائية لها مما يؤدي نقص مقدار السلع و الخدمات التي يمكن الحصول عليها بذات العدد من الوحدات النقدية الذي كان يمكن الحصول عليه من قبل، ويترتب على تدهور قيمة النقود زيادة الإنفاق الحكومي لمواجهة هذا التدهور

2- اختلاف طرق المحاسبة المالية: كان من المتبع في الماضي أن تخصص بعض الإيرادات الإدارات لتغطية نفقاتها مباشرة مما كان يجعل النفقات العامة الواردة في الموازنة أقل من قيمتها، ومع اتباع مبدأ عمومية الموازنة أي ظهور كافة نفقات الدولة و إيراداتها دون تخصيص في الموازنة العامة، ظهرت نفقات عامة كانت تنفق من قبل ولم تكن تظهر في الموازنة، مما أدى لارتفاع رقم النفقات العامة.

¹ محمد صغير بعلي، المالية العامة، دار العلوم للنشر والتوزيع، الجزائر، 2003، ص36.

² عبد القادر مطاي، عمر دلال فؤاد، ظاهرة تزايد النفقات العامة في الجزائر وأهم محدداتها، مجلة التنمية والاقتصاد التطبيقي، المجلد الرابع، العدد الثاني، جامعة المسيلة، 2020، ص45.

3-زيادة عدد السكان: تؤثر الزيادة الحاصلة في السكان في زيادة حجم النفقات العامة لمواجهة الأعباء الجديدة في ميادين مختلفة من الخدمات العامة، ولا تعود الزيادة في النفقات العامة إلى الزيادة المطلقة في عدد السكان فقط و إنما تتأثر النفقات العامة وتزداد بفعل التغيرات الهيكلية في السكان، فارتفاع عدد الأطفال إلى إجمالي السكان يتطلب توفير الخدمات الأساسية لمرحلة الطفولة و في مرحلة لاحقة، زيادة نفقات التعليم بشكل خاص، كذلك زيادة عدد الشيوخ، يؤدي إلى زيادة المعاشات، وهو ما يبرر زيادة النفقات العامة في هذا المجال.

4-اتساع إقليم الدولة: يؤدي اتساع رقعة الدولة وزيادة مساحة الإقليم التابع لها إلى اتجاه النفقات العامة نحو الزيادة، لمواجهة مطالب الأقاليم الجيدة، وتعد هذه الزيادة في النفقات العامة زيادة ظاهرية رقمية لأنها لم تؤدي إلى زيادة نصيب الفرد منها رغم ازدياد مبلغها.

ثانيا: الأسباب الحقيقية لظاهرة تزايد النفقات العامة

تتمثل الأسباب الحقيقية لظاهرة تزايد النفقات العامة في ما يلي:¹

1-الأسباب الاقتصادية: تتمثل في زيادة الدخل الوطني، وبالتالي زيادة ما تقتطعه من هذا الدخل وهذا يفسح لها المجال لزيادة الإنفاق العام، وكذا زيادة دور الدولة (تدخل الدولة في الحياة الاقتصادية).

2-الأسباب الاجتماعية: تتمثل هذه الأسباب في الزيادة في معدل النمو الديمغرافي وكذا تركيز السكان في المدن، والمراكز الصناعية، كل هذه الأسباب تؤدي إلى زيادة حجم النفقات العامة، لتغطية الطلب الحاصل على الخدمات التعليمية، الصحية، الثقافية، خدمات النقل...الخ.

3-الأسباب الإدارية: يترتب على نمو وظائف الدولة وتنوعها، وتضخم حجم الإدارة الحكومية نتيجة خلق العديد من الوزارات والإدارات للقيام بتقديم الخدمات العامة، وكذا الإشراف على المشروعات العامة المختلفة، إلى زيادة حجم النفقات العامة.

4-الأسباب المالية: يمكن تلخيص الأسباب المالية لزيادة النفقات العامة في عنصرين أساسيين: أولا سهولة الاقتراض حيث أصبح من السهل الحصول على القروض من أجل تمويل النفقات مقارنة بما مضى، وثانيا وجود فائض في الإيرادات العامة والذي بدوره يغري الحكومة بالتوسع في الإنفاق عن طريق تنمية خدماتها وتحسين مستوياتها.

¹ عيساني العارم، العوامل المفسرة لظاهرة تزايد النفقات العامة في الجزائر للفترة 2000-2015، مجلة التنمية والاستشراف للبحوث والدراسات، المجلد الثالث، العدد الرابع، جامعة الأغواط، 2018، ص16.

5- الأسباب السياسية: تؤثر بعض العوامل السياسية في حجم النفقات العامة فتؤدي إلى زيادتها، ويمكننا في هذا المجال إدراج بعض العوامل الرئيسية والمتمثلة في: انتشار مبادئ الديمقراطية¹ حيث يترتب عليها زيادة الاهتمام بالطبقات محدودة الدخل والمحرومة، والتكفل بالكثير من خدماتها، كما أن زيادة نفقات التمثيل الخارجي² التطور العلاقات الدولية، وكثرة عدد الدول المستقلة يؤدي إلى تزايد نفقات اشتراك الدول في المنظمات الدولية والإقليمية، بالإضافة إلى زيادة النفقات العسكرية³ والذي يمثل إحدى الأسباب الأساسية لتزايد النفقات العامة في عصرنا الحاضر، ويعود ذلك إلى ظهور التكنولوجيا المتطورة في المجال العسكري، مما يؤدي إلى صرف مبالغ ضخمة لأجل الحصول على هذه التكنولوجيا المتطورة.

الفرع السابع: دور المحاسبة في تحسين ترشيد النفقات

نظام المحاسبة العمومية في الجزائر له دور هام في عملية ترشيد الانفاق العام من خلال الضوابط التي يوظف بها عملية تنفيذ الميزانية عموما وتنفيذ النفقات العمومية خصوصا وقد تعزز هذا الدور من خلال الإصلاحات التي مست المالية العمومية المتمثلة في الإصلاح الميزانياتي والإصلاح المحاسبي على ضوء أحكام القانون 07/23¹ ، ويمكن تلخيص أهم عناصر مساهمة نظام المحاسبة العمومية في عملية ترشيد الانفاق العام بالجزائر من خلال تحليل التعديلات التي مست هذا النظام فيما يلي:²

- يوفر نظام المحاسبة العمومية الإطار القانوني والتقني لعملية الانفاق العام وبالتالي يوفر إطار مرجعي للمسيرين العموميين من جهة وإطار مرجعي للمساءلة والمحاسبة في حالة الإخلال بالشروط المنصوص عليها وهذا ما يساهم في أن يكون تنفيذ النفقات العمومية ضمن شروط الرشادة وحسن تسيير المال العام التي تم النص عليها، وقد تم من خلال الإصلاح الذي مس هذا النظام توضيح هذه الشروط وإزالة الثغرات التي كانت موجودة سابقا.
- مسك أنواع متعددة من المحاسبة من طرف الأمرين بالصرف والمحاسبين العموميين والقوائم المالية التي تم النص على انجازها من شأنه أن يساهم في شفافية المعلومة من جهة ومن جهة أخرى إعطاء صورة واضحة عن تكاليف النشاطات العامة مما يسهل عملية تقييم وتقويم السياسات.
- توسيع استعمال الرقمنة من خلال التحضير لإطلاق النظام المدمج لتسيير الميزانية SIGB، وكذا تعديل النظام المعلوماتي للخرينة الحالي ORACLE الذي بدأ تجريبه سنة 2016 وتم تعميمه سنة 2018 خلفا لنظام SGBD ، وربط كل المراكز المحاسبية به سيمكن من تسريع الإجراءات وتقليل الجهد مما سينعكس من جهة على وتيرة انجاز المشاريع والالتزامات وبالتالي تخفيض التكلفة ومن

¹ القانون 07-23 المؤرخ في 03 ذي الحجة 1444هـ الموافق ل 21 جوان 2023، يتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي.

² دناية خالد، بوعافية رشيد، المحاسبة العمومية في الجزائر ودورها في ترشيد الانفاق العام على ضوء القانون 07-23، مجلة أبحاث اقتصادية معاصرة، المجلد السابع، العدد الثاني، المركز الجامعي تيبازة، 2024، ص 336-337.

جهة أخرى يعطي صورة آنية للسلطات على مدى التزام كل متدخل في النفقة العمومية بمهامه في أسرع وقت.

■ توضيح مسؤوليات كل طرف متدخل في عملية الانفاق العمومي من أمر بالصرف ومحاسب عمومي ومراقب ميزانياتي من شأنه تسريع عملية معالجة النفقة العمومية وإزالة التداخل الحاصل في الصلاحيات.

■ توضيح وتعزيز الرقابة التي تخضع لها عملية تنفيذ الميزانية والتي تشمل الرقابة الإدارية والقضائية والبرلمانية مع زيادة سلطات البرلمان في الرقابة من شأنه المساهمة في احترام الضوابط القانونية والتنظيمية لعملية الانفاق العام وبالتالي المساهمة في ترشيده ذلك أن الرقابة من أهم محددات ترشيد الانفاق العام في أي دولة من خلال محاربة الفساد والتبذير وغيرها من الممارسات التي تؤدي لتبديد المال العام أو تسييره خارج ما ينص عليه القانون والتنظيم ساري المفعول.

■ المحافظة على مبدأ الفصل بين الأمر بالصرف والمحاسب العمومي وتعزيزه من خلال المواد 32 و 33 من القانون 2307/23 يسد الباب أمام المحاباة والتأثير المزدوج في حالة كانت هناك علاقة قرابة بين المحاسب العمومي والأمر بالصرف.

■ تخفيف المسؤولية الملقاة على عاتق المحاسب العمومي من خلال الغاء شرط مطابقة النفقة للقوانين والأنظمة المعمول بها وتعويضها بمدونة الوثائق الثبوتية من شأنه أن يقلل حالات رفض النفقات، مع العلم أن كثير من الدائنين يلجئون للقضاء من أجل مستحقاتهم التي كانت في أغلبها محل رفض، فقد بلغت الأحكام القضائية الصادرة ضد الدولة والجماعات المحلية والمؤسسات العمومية ذات الطابع الإداري للفترة 2016/2020 مبلغ 131 مليار دج واللجوء للقضاء من طرف الدائنين يحمل السلطات العمومية نفقات إضافية تتمثل في أتعاب المحامين وكذا المصاريف القضائية والفوائد والتعويضات المحكوم بها لصالح الدائنين.

■ الانتقال من محاسبة الصندوق إلى المحاسبة على أساس الالتزامات والحقوق المثبتة يعطي صورة واضحة للذمة المالية للدولة وبالتالي وضع السياسات بما يتلائم مع الوضعية الحقيقية للذمة المالية خصوصا مع اعتماد الإطار الميزانياتي متوسط المدى وهذا ما يسهل عملية التخطيط والتنبؤ ويساهم في تجنب الأزمات من خلال وضع سياسة مالية وسياسة إنفاقية تتلائم مع معطيات كل مرحلة.

المبحث الثاني: العلاقة بين محاسبة الأجور وترشيد النفقات العمومية

العلاقة بين محاسبة الأجور وترشيد النفقات العمومية علاقة وثيقة ومباشرة، حيث تشكل محاسبة الأجور أحد المحاور الأساسية لضبط الإنفاق العمومي والتحكم فيه.

المطلب الأول: محاسبة الأجور كأداة للرقابة المالية

تُعتبر كتلة الأجور من أكبر بنود الإنفاق في الميزانيات العمومية، خاصة في الدول النامية، مما يجعلها محط اهتمام السياسات المالية والإصلاحات الإدارية. وفي هذا الإطار، تبرز محاسبة الأجور ليس فقط كأداة تقنية لحساب الرواتب والتعويضات، بل أيضاً كآلية محورية للرقابة المالية، من حيث ضبط النفقات، الكشف عن الاختلالات، وتحقيق الشفافية والفعالية في إدارة الموارد البشرية.

الفرع الأول: الرقابة المالية

تعرف الرقابة على أنها: "مجموعة من الإجراءات التي توضع للتأكد من مطابقة التنفيذ الفعلي للخطط المقررة وتحديد الانحرافات إن وجدت ودراسة أسبابها لعلاج نقاط الضعف التي تسببت فيها وتشجيع نقاط القوة التي أدت إلى الانحرافات الموجبة فيها".¹

كما عرفها الدريج "عملية مستمرة لمقارنة الإنجازات الفعلية بالعمليات المخططة سواء أكانت هذه الفعاليات جملة أم تفصيلاً واتخاذ الإجراءات والتوجيهات اللازمة"، كما عرفت الرقابة المالية في المؤتمر العربي الأول للرقابة المالية في عام 1977 على أنها: "منهج علمي شامل يتطلب التكامل والاندماج بين المفاهيم القانونية والاقتصادية والمحاسبية والإدارية والهدف من عملية الرقابة المالية هو التأكد من حسن استخدام المال العام من أجل المحافظة عليه وحمايته من سوء التصرف، وذلك بالتحقق من التزام الإدارة بالقوانين واللوائح المعمول بها في تحصيل الإيرادات وصرف النفقات".²

وعليه يمكن تعريف الرقابة المالية على أنها تلك المبادئ والقوانين الموضوعية للتعرف على التجاوزات والانحرافات في الوقت المناسب حفاظاً على المال العام.

¹نواف محمد عباس الرماحي، المحاسبة الحكومية، الطبعة الأولى، دار الصفاء، عمان، 2009، ص103.

²رابحي بوعبد الله، الرقابة المالية كأداة لترشيد الإنفاق العام، مجلة البحوث الإدارية والاقتصادية، العدد 25، المركز الجامعي تيمسليت، 2019، ص124.

أولاً-عناصر الرقابة المالية

لنجاح الرقابة المالية يتعين توفر عدة عناصر منها:¹

- دقة تقديرات الموازنة العامة، بمعنى أن تتسم تقديرات النفقات والإيرادات العامة بالدقة والواقعية، فإن هبوط مستوى التقديرات عن الواقع الفعلي، أو المبالغة فيها من شأنه أن يجعل توازن الميزانية غير حقيقي، ومن ثم يؤدي إلى اتخاذ قرارات خاطئة.
- تحديد أهداف الرقابة بما يتفق مع طبيعة العمل والأنشطة محل المراقبة في شكل منهج واضح المعالم.
- سلامة نظم الضبط الداخلي ودقة تطبيق الأنظمة واللوائح والتعليمات المالية، والمقصود بنظم الضبط الداخلي هي القواعد التي بمقتضى تطبيقها يصعب ارتكاب أي خطأ أو تزوير يؤدي إلى تعرض المال العام لسوء استخدامه أو اختلاس، كما أن تطبيق هذه النظم يؤدي تلقائياً إلى اكتشاف الخطأ أو التزوير أو الاختلاس إذا حدث، ويؤدي إلى تحديد المسؤولية عن كل خطأ، وينبغي توزيع العمل بين العاملين، مع تحديد مسؤولياتهم وواجباتهم بما يكفل الحد من سوء استخدام الأموال العامة.
- يجب وضع وسائل للمراقبة الحدية عن طريق وضع حد أعلى من المبالغ المحتفظ بها في الخزائن العامة أو الفرعية وكذلك المبالغ المعتمد صرفها بمعرفة كل مسؤول.
- يجب إتباع نظام الجرد المفاجئ للخزائن والمستودعات.
- يجب وضع أنظمة ولوائح وتعليمات مالية توضح مسار العمليات المالية وكيفية أدائها، ومسؤولية القائمين عليها وأنها تتسم بالدقة والمرونة والعمل على تطويرها باستمرار.
- تتبع خطوات القيام بالعمل طبقاً للخطط والبرامج الموضوعية مع الاطمئنان على توافر الظروف والعوامل اللازمة للتنفيذ، بقصد اكتشاف كل انحراف، فور حدوثه قدر الإمكان، مع تحديد نوع وحجم الانحراف.
- يجب تحليل ودراسة الانحرافات وتحديد المتسبب عنها والأسباب التي أدت لها حتى يمكن الحكم على كفاءة التنفيذ.
- حسن اختيار القائمين بالأعمال المالية والرقابية مع تصميم البرامج التدريبية لزيادة كفاءتهم ورفع مستوى أدائهم، وإحاطتهم بكل ما هو جديد، في مجال أعمالهم

¹ محمد شاكر عصفور، أصول الموازنة العامة، الطبعة الأولى، دار المسيرة، عمان، 2008، ص 149.

ثانيا-وسائل الرقابة المالية

توجد وسائل عامة للرقابة وتعتبر أداة أساسية للعمل الرقابي وهذه الوسائل تظهر فيما يأتي¹:

1-الملاحظة والمشاهدة: يستخدم هذا الأسلوب الرقابي في أغلب الأحيان عن طريق مراقبة الوحدات وملاحظتها أثناء القيام بالعمل ويتم بواسطة رؤساء ومشرفين في مستويات الإدارة المختلفة بهدف تصحيح ما يقع من أخطاء فور وقوعه وللوقوف على طريق أداء الأعمال ومراجعة النتائج المحققة.

2-المراجعة والفحص والتفتيش: المراجعة والفحص أسلوب واحد يعني فحص الحسابات والدفاتر والمستندات بحيث يستطيع المراجع الاقتناع بسلامة المركز المالي وصحة حسابات النتيجة وعدم سلامتها.

وتتم عملية المراجعة والفحص بواسطة مدقق فرد أو جهاز لم يشترك في العمليات التنفيذية فيقوم بهذا مراقب الحسابات الخارجي وأجهزة الرقابة الخارجية المتخصصة ويباشرون هذا العمل الرقابي بوسائل عديدة ومتنوعة منها:

- **المراجعة الاختبارية:** تتم بأخذ عينة من مجموع المستندات والعمليات المالية للوحدة محل المراجعة.
- **المراجعة المستمرة:** يتم الفحص والمراجعة بصفة مستمرة للمستندات والقيود المحاسبة التي تثبت بدفاتر الوحدة طوال العام.
- **المراجعة الدورية:** يتم على فترات دورية خلال سنة كما يتم في حالة جرد المخازن.
- **المراجعة النهائية:** ونقصد بها المراجعة والفحص الذي يتم بعد السنة المالية وإعداد القوائم المالية والحسابات الختامية للوحدة لبيان مدى صحتها ومطابقتها للواقع.
- **المراجعة الشاملة:** يعني إجراء فحص منظم ومتكامل بين أنواع الرقابة وبعضها البعض في نظام واحد متناسق فيتضمن الرقابة المحاسبية والاقتصادية.

3-الحوافز والجزاءات: تقرير الحوافز للجهود الممتازة وللعامل الكفاء وتوقيع الجزاءات على العامل المخالف

والمهم، يعتبر وسيلة غير مباشرة من وسائل الرقابة يساعدها على تحقيق أهدافها دون رقيب أو مشرف.

¹ سناء غمراني، كريمة سيوان، دور الرقابة المالية في تقييم الاداء المالي المؤسسة الاقتصادية-دراسة حالة مؤسسة سونلغاز قالمة، مذكرة لنيل شهادة الماستر، تخصص ادارة أعمال مالية، جامعة قالمة، 2013-2014، ص15.

ثالثاً-أهداف الرقابة المالية

يمكن تحديد أهداف الرقابة المالية في ما يلي:¹

- التحقق من أن جميع الإيرادات العامة في الدولة قد تم تحصيلها في وقتها وفقاً للقوانين واللوائح والأنظمة.
- التحقق من أن كافة النفقات العامة قد تمت وفقاً لما هو مقرر لها، ومن حسن استخدام الأموال العامة في الأغراض المخصصة لها.
- مراجعة القوانين والأنظمة واللوائح المالية والتأكد من ملاءمتها للتطورات الحاصلة، وكذا تحليلها واقتراح إجراء التعديلات الضرورية التي تساعد على تحقيق أهداف الرقابة المالية.
- الكشف عن الأخطاء والمخالفات والانحرافات التي قد تحدث من الجهات الحكومية وتحليلها ودراسة أسبابها، وتوجيه هذه الأجهزة إلى الحلول المناسبة لعلاجها وتصحيحها وتجنب تكرارها.
- العمل على ترشيد الإنفاق العام وتوجيه الأجهزة الحكومية إلى أفضل السبل لتحسين وتطوير إجراءات الأعمال المالية بما يساعد هذه الأجهزة على القيام بدورها وكذلك اقتراح الإجراءات والوسائل الكفيلة برفع كفاءة أداء الأجهزة التنفيذية وكذا تحسين مستوى تقديم الخدمات العامة.
- زيادة قدرة وفعالية الأجهزة الحكومية على تحقيق الأهداف العامة للدولة بأعلى درجة من الكفاءة والاقتصاد.
- التأكد من أن القيود والسجلات والبيانات والتقارير المالية ممسوكة ومعدة بالطريقة الصحيحة التي تحددها اللوائح والأنظمة المالية وضمان عدم خروج الحكومة عن الحدود التي رسمتها لها السلطة التشريعية حسب موافقتها واعتمادها لبنود الميزانية.
- متابعة تنفيذ الخطة الموضوعية وتقييم الأداء في الوحدات للتأكد من أن التنفيذ يسير وفقاً للسياسات الموضوعية.

الفرع الثاني: محاسبة الأجور كأداة للرقابة المالية

يتمثل دور محاسبة الأجور كأداة للرقابة المالية في ما يلي:²

أولاً-الكشف عن التجاوزات والهدر

- من خلال المحاسبة الدقيقة للأجور، يمكن رصد الحالات غير القانونية مثل تضخيم الرواتب، الأجور الوهمية، أو تجاوزات في منح التعويضات.

¹ عزة عبد العزيز، محاضرات في الرقابة المالية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة عنابة، 2023-2024، ص12.

² بن لولو سليم بدر الدين، مطبوعة في مقياس المحاسبة العمومية، جامعة قسنطينة، 2021، ص40.

- تسهم نظم الأجور المؤتمنة في الحد من التدخلات اليدوية، وتقليل فرص التلاعب أو الفساد الإداري.

ثانيا-مراقبة الالتزام بالميزانية

- توفر محاسبة الأجور أداة للتأكد من أن نفقات الأجور لا تتجاوز الاعتمادات المحددة في الميزانية العامة.
- كما تُستخدم في التنبؤ بالتكاليف المستقبلية للأجور، ومقارنتها بالموارد المالية المتاحة.

ثالثا-ضبط التوظيف وترشيده

- تساعد على تقييم عدد الموظفين مقارنة بالإنتاجية، ما يتيح الكشف عن التضخم الوظيفي أو نقص الكفاءات.
- يمكن ربط نظام محاسبة الأجور مع نظام إدارة الموارد البشرية للتحكم في عمليات التوظيف، النقل، والترقيات.

المبحث الثالث: الدراسات السابقة

ستتناول الدراسات السابقة لموضوع دراستنا "محاسبة الأجور كأداة فعالة في ترشيد النفقات العمومية" والتي ستكون مقارنة لها بحكم ان موضوع دراستنا جديد.

المطلب الأول: الدراسات العربية

الدراسة الأولى

دراسة بن أحمد محمد 2024 بعنوان: "محاسبة الأجور ودوره في ترشيد النفقات العمومية-مكان التبرص ميناء مستغانم".

هدفت الدراسة إلى معرفة معمقة للمحاسبة العامة بصفة عامة وكذا محاسبة الأجور بصفة خاصة و التعرف على أنواع النفقات العامة وكيف يتم ترشيدها مع دراسة كل من النفقات والأجور وكيف يتم تقييدها محاسبيا.

تم اعتماد المنهج الوصفي التحليلي لهذه الدراسة بأسلوب دراسة الحالة على اعتبار انه من أنسب الطرق في مجال دراسات الاجتماعية عموما حيث بإمكانية أن يمهد لدراسات أكثر تعمقا في نفس المجال وهو يقوم عموما على جميع البيانات وتصنيفها في المؤسسة واحدة ثم تنظيمها وتحليلها وتقديم وصف ظاهرة محل الدراسة التعرف على متغيراتها واسبابها والعوامل ذات العلاقة بها وإستخلاص النتائج بعد التحليل العلاقة بين المتغيرات.

ثم طرح الاشكالية التالية: كيف تتم المعالجة المحاسبية للأجور ودورها في ترشيد الإنفاق العام؟

خلصت الدراسة الى النتائج التالية:

- تحديد الأجور في هذه الشركة حسب المناصب المشغولة، وبالتالي يكون للعامل حق الحصول عليها بمجرد شغلهم بهاته المناصب.
- تختلف مكونات الأجر في هذه الشركة من عامل إلى آخر وذلك لعدة اعتبارات منها التأهيل العلمي والخبرة أو راتب العامل.
- تطبيق قانون الضريبة الجديد على الخل الإجمالي لسنة 2023 مكن من تحسين الرواتب.

وأوصت بما يلي:

- تكوين العمال بصفة دائمة ومستمرة خاصة في الجانب العلمي وهذا لمزيد من الإنتاجية .
- محاولة تكييف مستوى الأجر مع مستوى الاقتصادي والاجتماعي للعمال.
- وجوب الاهتمام والاطلاع الواسع لكل القوانين المتعلقة بالراتب بالإضافة إلى جميع القوانين والأوامر المتضمنة حق الموظف في الراتب.
- ضرورة إتباع سياسة ربط الأجر بالإنتاج والتأكيد على أسبقية نمو إنتاجية العمل قبل الأجور وكذلك ربط الحوافز الإنتاجية العمل، وأن تكون تلك الحوافز من نصيب العمال ذوي مجهود مميز فقط.
- تخفيض الضرائب في هذا القطاع من أجل إشعار الموظف بزيادة أجر والتقليل منا إحتياجاته.

الدراسة الثانية

دراسة زبيدة لموشي وأمنة بوضياف 2023 بعنوان: "دور نظام الرواتب والأجور في ترشيد نفقات التسيير في المؤسسة العمومية ذات الطابع الإداري على ضوء قانون المالية-دراسة حالة جامعة أم البواقي ."

تهدف هذه الدراسة إلى معرفة دور الرواتب والأجور في ترشيد نفقات التسيير في مؤسسة عمومية ذات طابع إداري حيث تعتبر الرواتب والأجور الأساس في استقرار العامل في عمله والرضا عنه وفي تحقيق وتيرة عالية من الإنتاجية، قد تم التطرق إلى تقديم عرض وتحليل الميزانية التسيير الخاص بالجامعة عن طريق مقارنة بين نفقات تسيير المصالح ونفقات المستخدمين للسنوات 2021 - 2022 - 2023.

للإجابة على إشكالية البحث قمنا بالإعتماد في دراستنا على المنهج الوصفي التحليلي المتناسب مع موضوع الدراسة، وتم طرح الاشكال التالي: كيف يتم حساب الرواتب والأجور في المؤسسة العمومية ذات الطابع الإداري (الجامعة نموذجاً)؟.

خلصت الدراسة الى النتائج التالية:

- تعتبر النفقات العامة أداة في يد الدولة تستعملها من أجل تحقيق أهدافها الاقتصادية والاجتماعية ولا تتحقق هذه الأهداف إلا باستخدام الأمثل لهذه النفقات.

- توجد العديد من العوامل التي من شأنها المساعدة في نجاح عملية ترشيد النفقات العامة والتي تتمثل أساسا في تحديد الأهداف بدقة وتحديد الأولويات وعامل الخبرة.
- تطور الدولة في الاقتصاد يؤدي بالضرورة إلى زيادة حجم الإنفاق العام.
- يعتبر ترشيد الإنفاق العام وسيلة للخروج من المعضلة في ظل القصور وشح مصادر التمويل من خلال تخصيص أمثل للموارد والرفع من فعالية وكفاءة توظيف النفقات العامة مع التقيد التام بتحقيق أهداف السياسة الاقتصادية والاجتماعية التي ترغب فيها كل دولة.
- الأجر هو المقابل المالي المدفوع للعامل مقابل العمل الذي قدمه لصاحب العمل ويتكون من الأجر الأساسي وجملة من المنح والتعويضات.
- للأجر أهمية بالغة بالنسبة للعامل كونه مصدر رزق له وبالنسبة لصاحب العمل هو استثمار لجهد العامل رغم التكلفة المادية مقابل هذا الجهد.

وأوصت بما يلي:

- ضرورة التحكم في النفقات العامة من خلال ترشيدها والعمل على الرفع من كفاءتها بما يضمن تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية.
- العمل بالتوصيات والاقتراحات التي تقدمها الجامعة من خلال الملتقيات والأبحاث.
- العمل على تمويل النفقات العامة من الجباية العادية حتى تغطي على الأقل نفقات التسيير .
- ضرورة القضاء على الإسراف والتبذير في النفقات العمومية وهذا من أجل الحفاظ على المال العام عموما والمكافحة من أجل ترشيد النفقات خصوصا.
- ضرورة العمل على الاستفادة من الخبرات والتجارب الأجنبية في مجال ترشيد النفقات العمومية بما يحقق أهم الأهداف الاقتصادية و الاجتماعية وفق آليات ذات فعالية عالية.
- محاربة الفساد المالي والإداري في المؤسسات والإدارات العمومية والسعي نحو تحقيق الشفافية والرشادة والعقلانية في تسيير المال العام.
- إخضاع عمال مصلحة الأجور إلى تربية كلما جرى تعديل أو تغيير لقوانين المالية.

الدراسة الثالثة

دراسة بوعافية حدة وبوحملاوي زكرياء 2022 بعنوان: "دور المحاسبة العمومية في ترشيد النفقات العمومية-دراسة حالة المؤسسة التربوية ثانوية سايج بولرباح-سيدي عقبة.بسكرة ."

تهدف دراستنا إلى إبراز الجانبين الأساسيين التي تركز عليهما أي دولة من أجل المحافظة على ممتلكاتها المالية وغيرها حيث يتمثل هذين الجانبين في المحاسبة العمومية والنفقات العامة حيث تم التطرق فقط والتركيز على جانب دون ذكر الإيرادات بسبب اقتصار داستنا على الجانب النفقات ودور المحاسبة العمومية في ترشيدها في المؤسسات العمومية ذات الغير ربحي (الثانوية).

تم استعمال المنهج الوصفي فيما يتعلق بالمفاهيم العامة التي شكلت مدخل للدراسات المتعلقة بالمحاسبة العمومية من خلال أهميتها ومبادئها وتعريف بالنفقات وأهم خصائصها، كما تم اعتماد منهج دراسة الحالة في الدراسة الميدانية للمؤسسة التربوية ثانوية سايب بولرباح سيدي عقبة بسكرة.

تم طرح الاشكالية التالية: ما هو دور المحاسبة العمومية في ترشيد النفقات العمومية؟.

خلصت الدراسة الى النتائج التالية:

العمل على تجسيد المحاسبة العمومية أكثر من اجل ترقية التسيير.

نقصد بترشيد النفقات العمومية الحصول على أعلى إنتاجية ممكنة بأقل قدر ممكن من النفقات العمومية ولا يتحقق ذلك إلا من خلال حرص بقدر المستطاع التقليل من التبذير والإسراف في إستخدامها .

يجب على الأعوان المحاسبين أن يكونا مؤهلين تأهيل عملي وعلمي جيد وذوي حنكة عملية ومن اجل الفطنة عند وجود أي ثغرات التي يمكن أن تقع فيها المؤسسة .

تعد النفقات العامة وسيلة مهمة تستعملها الدولة للقيام بوظائفها وتحقيق أهدافها والتأثير على متغيرات النشاط.

الدراسة الرابعة

دراسة سايبي مسعود و بوزوايد دراجي 2021 بعنوان: "المعالجة المحاسبية للأجور في ظل النظام المحاسبي المالي".

تهدف الدراسة لإبراز العناصر المكونة للراتب والمعايير المعتمدة في حسابه، مع المعالجة المحاسبية له، وقد أخذت هذه الدراسة شرح وعرض لمكونات الراتب من منح وتعويضات ومكافآت بالإضافة إلى الإقتطاعات والمعالجة المحاسبية التي تطبق عليه.

تم اختيار المنهج الوصفي التحليلي من أجل الإلمام بكافة جوانب الموضوع النظرية والتطبيقية، وتم طرح الاشكالية التالية الأشكال التالي:

الاشكالية التالية: ماهي العناصر المكونة والمعايير المعتمدة في حساب الراتب ؟ وكيف تتم المعالجة المحاسبية له ؟.

خلصت الدراسة الى النتائج التالية:

- إن المشرع الجزائري أخضع عملية تحديد والوفاء بالراتب إلى قواعد وإجراءات خاصة كالدفء بانتظام وفي الزمن والمكان المناسبين وبالتالي أوجب المشرع إعداد الكشف للراتب وتقديمه للعامل وقد أخضع هذه العملية للرقابة.
- للأجر أهمية بالغة بالنسبة للعامل كونه مصدر رزق له وبالنسبة لصاحب العمل هو استثمار لجهد العامل رغم التكلفة المادية مقابل لهذا الجهد .
- يخضع تسديد الراتب إلى مراحل النفقة العمومية وهي: الإلتزام التصفية، الأمر بالدفع والتسديد.
- يتحدد الأجر القاعدي عن طريق الشبكة الإستدلالية للأجور .
- يعتبر الأجر القاعدي الأساس الذي تحسب من خلاله مختلف المنح التعويضات والمكافآت .
- يتحمل العامل وصاحب العمل مجموعة من الأعباء الجبائية كاشتراكات الضمان الإجتماعي والضريبة على الدخل الإجمالي.
- إن قطاع التربية الوطنية يحسب أجور موظفيه بالاعتماد على جميع القوانين المنظمة لهذا الأخير بداية من الأجر القاعدي إلى جميع المنح والتعويضات والتغيرات الحاصلة في حساب الأجور شملت كل الموظفين في مختلف الأصناف والدرجات .

- البيانات الخاصة بالعمال من حيث الراتب والمكافآت، الساعات الإضافية والغيابات ... في قطاع التربية تجمع وتعالج آليا على مستوى مصلحة تسيير نفقات المستخدمين ويتم الحصول عليها من المصالح الإقتصادية بالمؤسسة العمل.

وأوصت بما يلي:

- وجوب الإهتمام والاطلاع الواسع لكل القوانين والنصوص التشريعية المتعلقة بالراتب بالإضافة إلى جميع القوانين والأوامر المتضمنة حق الموظف في الراتب.
- يجب على ذوي الاختصاص في هذا المجال إدراك التقنيات المعمول بها في حساب الراتب وكل ما يتعلق بالمنح والعلاوات ومختلف الاقتطاعات وكذلك تقنيات التسجيل المحاسبي للرواتب في مختلف السجلات وانجاز مختلف الوثائق المتعلقة بها كما يجب المتابعة الدائمة للتغيرات المختلفة التي تحدث للرواتب من حين لآخر.
- التأكيد على ضرورة الإهتمام بالدراسة الأكاديمية للراتب لتطوير مجال البحث فيه والإلمام بكل جوانبه خدمة للبحث العلمي لما تشهده هذه الدراسة من محدودية.
- وضع فرق أو لجان لمتابعة مدونة مناصب العمل قصد تحيينها وتطويرها دوريا وحسب الحاجة وذلك تفاديا للمعالجة العشوائية للظروف الطارئة الناتجة والتي تخضع للمطالب العمالية.
- ضرورة إعادة النظر في توزيع بعض المنح كمنحة الجنوب (الإمتياز) لتحقيق مبدأ المساواة لجميع الموظفين مادامت هذه المنح تتعلق بصعوبة وظروف العمل في نفس المناطق.
- تحيين منحة المنطقة التي مازلت تحسب على سلم الأجور القديم منذ سنة 1989.
- ضرورة تحيين بعض المنح والعلاوات على سلم الأجور والتي لم يشملها أي تغيير منذ تأسيسها مما أفقدها قيمتها نظرا للتطور الإجتماعي والإقتصادي، كمنحة الحالة العائلية المقدرة بـ 5.5 دج تدفع شهريا للموظف وكذلك المنحة العائلية الإضافية التي تقدر بـ 11.25 دج شهريا عن كل طفل يتجاوز 10 سنوات في حدود 3 أطفال والتي لم تراجع منذ سنة 1965.

المطلب الثاني: الدراسات الأجنبية

الدراسة الأولى

دراسة: (Chen, L., & Martinez, P). سنة: 2022.

بعنوان: The Role of Artificial Intelligence and Blockchain in Modernizing Payroll Accounting: Opportunities and Challenge

تهدف الدراسة إلى استكشاف الفرص والتحديات المرتبطة بتطبيق تقنيات الذكاء الاصطناعي (AI) وسلسلة الكتل (Blockchain) في أنظمة محاسبة الأجور، وتقييم آثارهما المحتملة على الشفافية، الكفاءة، والدقة.

خلصت الدراسة الى النتائج التالية:

- إمكانية استخدام خوارزميات الذكاء الاصطناعي للتنبؤ بالأخطاء الشائعة في بيانات الرواتب (مثل ازدواجية الدفع، أخطاء في حساب الضرائب) بناءً على البيانات التاريخية قبل حدوثها.
- مراجعة التغييرات التشريعية الضريبية تلقائياً وتحديث قواعد حساب الاستقطاعات وفقاً لها.
- شفافية كاملة وغير قابلة للتغيير: كل معاملة مرتبطة بالرواتب (دفع، تعديل، مكافأة) تُسجل في سجل موزع لا يمكن التلاعب به، مما يقلل النزاعات ويبني الثقة.
- تبسيط عمليات التدقيق: يسهل على المدققين الداخليين والخارجيين تتبع كل حركة مالية بدقة فائقة وفي وقت قياسي.
- المدفوعات الذكية: إمكانية دفع الرواتب عبر عقود ذكية تُنفذ تلقائياً عند استيفاء شروط محددة (مثل انتهاء الشهر).

وأوصت بما يلي:

- الاستثمار في التدريب: تطوير برامج تدريبية لرفع مهارات فرق المحاسبة والموارد البشرية في مجال التقنيات الحديثة.
- البدء بشكل تدريجي: البدء بمشاريع تجريبية صغيرة (Pilot Projects) تركز على تطبيق الذكاء الاصطناعي في مجال محدد (مثل اكتشاف الأخطاء) قبل تبني تقنية Blockchain الأكثر تعقيداً.

الدراسة الثانية:

دراسة: (Thompson, R., & Lee, M.). سنة: 2021.

Internal Control Weaknesses in Payroll Accounting: Evidence from Small and Medium-Sized Enterprise.

تهدف الدراسة على تحديد أوجه القصور والثغرات الأكثر شيوعاً في نظام الرقابة الداخلية الخاصة بمحاسبة الأجور داخل المنشآت الصغيرة والمتوسطة، وتقييم الآثار المالية والمخاطر التشغيلية الناجمة عن هذه الثغرات.

خلصت الدراسة الى النتائج التالية:

- ضعف المصادقة على البيانات: (Weak Data Validation) عدم وجود آلية فعالة للتحقق من صحة بيانات الدوام الإضافي أو ساعات العمل المسجلة ضد سجلات الحضور والانصراف الفعلية.
- غياب فصل المهام: (Lack of Segregation of Duties) في (70%) من المنشآت، كان نفس الشخص مسؤولاً عن إضافة الموظفين الجدد، وتسجيل ساعات العمل، وإعداد وتحويل كشوف المرتبات، مما يخلق فرصة للاحتيال.
- عدم المصادقة على التغييرات: (Lack of Approval Controls) في (60%) من الحالات، لم تكن هناك موافقة إدارية رسمية من مشرف مباشر على التغييرات في الأجور أو المكافآت.
- أدت الأخطاء المتكررة في صرف الرواتب إلى تدهور ثقة الموظفين في إدارة الشركة.
- تكبدت العديد من المنشآت غرامات مالية بسبب أخطاء في الإقرارات الضريبية المتعلقة بالرواتب.

وأوصت بما يلي:

- تفعيل خاصية التدقيق (Audit Trail) ضمان تشغيل خاصية تسجيل كل تغيير يحدث على بيانات الرواتب (من قام بالتغيير، ومتى، وما هو التغيير).
- تطبيق مبدأ فصل المسؤوليات بأي شكل ممكن، حتى لو كان عبر تفويض عملية المصادقة النهائية لمالك المنشأة أو مدير آخر.
- وجوب الحصول على موافقة خطية من مدير الإدارة على أي بدل أو عمل إضافي أو مكافأة قبل إضافتها إلى كشف المرتبات.

الدراسة الثالثة

دراسة: (Rossley F.H). سنة: 2018.

بعنوان: (Payroll System: A Bibliometric Analysis of the Literature)

تهدف الدراسة إلى رسم الخريطة الفكرية للأبحاث الأكاديمية حول "أنظمة كشف المرتبات". الببليومترية هي طريقة بحث تستخدم التحليل الكمي لوصف الأنماط في الأدبيات المنشورة، مثل اتجاهات النشر، والمؤثرين من المؤلفين، والمجلات العلمية الرئيسية، والموضوعات الناشئة .

خلصت الدراسة الى النتائج التالية:

- يعكس هذا النمو التحول العالمي نحو أتمتة العمليات الإدارية وزيادة تعقيد القوانين الضريبية وقوانين العمل، مما دفع الحاجة إلى حلول نظام رواتب أكثر تطوراً.
- يؤكد أن مجال أنظمة الرواتب هو مجال عملي تطبيقي، تدفعه احتياجات المؤسسات الفعلية لحل مشاكل مثل الأخطاء اليدوية وعدم الكفاءة.
- الربط بين نظام الرواتب وأنظمة أخرى، أهمها نظام إدارة الموارد البشرية.
- السعي إلى تحسين الدقة، السرعة، والموثوقية في معالجة البيانات.

باختصار، كشفت دراسة (Rossley F.H) (2018) أن البحث في أنظمة كشف المرتبات حتى ذلك التاريخ كان مجالاً تطبيقياً نامياً، تقوده الدول المتقدمة تقنياً، ويركز بشكل أساسي على الجوانب التقنية والتكاملية لتحسين كفاءة وفعالية النظام كجزء من البنية التحتية للمؤسسة.

المطلب الثالث: المقارنة بين الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة

في هذا المطلب نتطرق إلى أوجه التشابه و الاختلاف بين الدراسات الحالية و الدراسات السابقة الملخصة في الجدول التالي:

الجدول (1-2): مقارنة الدراسة الحالية مع الدراسات السابقة

الدراسة	أوجه التشابه	أوجه الاختلاف
سايبى مسعود وبوزوايد دراجي (2021) "المعالجة المحاسبية للأجور في ظل النظام المحاسبي المالي"	تشابه في موضوع الأجور ومعالجتها محاسبياً الدراستين متشاركتين من حيث المنهج الوصفي التحليلي	ركزت على الجانب الفني للمحاسبة أكثر من دور الأجور في ترشيد النفقات العمومية
بوعافية حدة وبوحملاوي زكرياء 2022 "المحاسبة العمومية ودورها في ترشيد النفقات (دراسة حالة ثانوية)"	-تشابه في الهدف وهو ترشيد النفقات العمومية -الدراستين متشاركتين من حيث المنهج الوصفي	لم تتطرق إلى الأجور بل إلى النفقات العامة في مؤسسة تعليمية
زبيدة لموشي وآمنة بوضياف 2023 "نظام الرواتب والأجور ودوره في ترشيد نفقات التسيير (جامعة أم البواقي)"	-تشابه كبير جداً في: الأجور كوسيلة لترشيد النفقات العمومية -الدراستين متشاركتين من حيث المنهج الوصفي التحليلي	ركزت على جامعة كدراسة حالة وربطت بالميزانية العامة للجامعة وليس بترشيد النفقات العمومية على مستوى أوسع
بن أحمد محمد 2024 "محاسبة الأجور ودورها في ترشيد النفقات (ميناء مستغانم)"	-محاسبة الأجور وترشيد النفقات العمومية -الدراستين متشاركتين من حيث المنهج الوصفي التحليلي	ركزت على مؤسسة اقتصادية (الميناء) بينما مذكرتنا تدرسها في إطار النفقات العمومية الشاملة

تمت الدراسة في القطاع الخاص وركزت على التحول الرقمي و الابتكار التكنولوجي أما دراستنا فتتمت في قطاع حكومي ركزت على ضبط النفقات عبر نهج تقليدي و اداري.	الهدف الاستراتيجي المشترك وهو التحسين والترشيد. دراسة Chen & Martinez: تبحث في كيفية تحسين الكفاءة والدقة من خلال التقنيات الحديثة. أما دراستنا تهدف صراحة إلى جعل محاسبة الأجور أداة فعالة لترشيد النفقات العمومية. وهذا يعكس هدفاً استراتيجياً يتمثل في تحسين الكفاءة المالية.	دراسة: (Chen, L., & Martinez, P). سنة: 2022.
دراسة Thompson & Lee: (SMEs) في القطاع الخاص، حيث الدافع الأساسي هو الربحية بينما دراستنا تتم في بيئة جهة حكومية (مديرية ضرائب)، حيث الدافع هو الالتزام باللوائح والقوانين، وترشيد إنفاق المال العام، وتحقيق الشفافية وليس الربحية.	الهدف المركزي و هو تعزيز الرقابة والضبط المالي الدراستين تتفقان على أن الرقابة الفعالة هي الأساس للضبط المالي. كلتا الدراستين تنظران إلى محاسبة الأجور ليس كعملية روتينية، بل كمجال للمخاطر المالية التي يجب إدارتها.	دراسة: (Thompson, R., & Lee, M). سنة: 2021.
نوعية ومنهجية البحث حيث أن دراسة روسلي: دراسة ببيومترية (تحليل كمي للأدبيات العلمية). أما دراستنا فهي دراسة تطبيقية (بحث ميداني في بيئة محددة). دراسة روسلي: دراسة شاملة لمجمل الأدبيات (مستوى عالمي) أما دراستنا تمت على مستوى محلي وهو ولاية غرداية.	الاهتمام بالأتمتة والتكامل حيث أن دراسة روسلي: الإشارة إلى "الربط بين نظام الرواتب وأنظمة أخرى" كاتجاه رئيسي أما دراستنا تفترض ضمناً أهمية تكامل نظام الأجور مع الأنظمة الأخرى لتحقيق الترشيح	دراسة: (Rossley F.H). سنة: 2018.

المصدر من إعداد الطالبين

وبناءً على ما سبق، يمكن القول أنه تم الربط بين الجوانب المحاسبية للأجور وأثرها المباشر في ترشيد النفقات العمومية بشكل أشمل وأكثر شمولية مقارنة بالدراسات السابقة، حيث تجمع بين ما هو نظري وما هو عملي ضمن رؤية تهدف إلى إبراز الأجور كأداة استراتيجية في تحسين كفاءة الإنفاق العام.

خلاصة الفصل

لقد تم التطرق في هذا الفصل إلى الإطار النظري و التطبيقي لمحاسبة الأجور والنفقات العمومية و استخلصنا أن محاسب الأجور تعد كأداة فعالة لترشيد النفقات العمومية و إدارة الموارد المالية في القطاع العام وضمان الشفافية و هذا في مبحثه الأول

أما في المبحث الثاني فقمنا بإبراز دور محاسبة الأجور في توفير أدوات دقيقة لمراقبة التعويضات المالية للموظفين ، ومن ثم فإن تعزيز هذا الإطار من خلال التحديث المستمر للأنظمة المحاسبية والتقيد بالمعايير القانونية والتنظيمية، يمثل خطوة ضرورية نحو حوكمة مالية فعالة تسهم في تحسين الأداء المؤسسي وخدمة الصالح العام.

و أخيرا و في المبحث الثالث استعرضنا بعض الدراسات السابقة التي تناولت جانب من الدراسة بصفة مباشرة أو غير مباشرة مركزين على أوجه التشابه و الاختلاف بينها و بين الدراسة الحالية سواءا من حيث المنهج أو أحد المتغيرات.

الفصل الثاني

دراسة ميدانية لمحاسبة الأجور كأداة فعالة في ترشيد
النفقات العمومية في مديرية الضرائب بولاية غرداية

تمهيد:

بعد استعراض المفاهيم النظرية لمتغيري الدراسة: محاسبة الأجور والنفقات العمومية في الإطار النظري السابق، وتحليل الدراسات السابقة ذات الصلة مع بيان أوجه الاتفاق والاختلاف معها، ننتقل في هذا الفصل إلى الجانب التطبيقي للبحث. حيث نسعى إلى تقييم مدى مساهمة محاسبة الأجور في ترشيد النفقات العمومية في مديرية الضرائب، باعتبارها نموذجًا للجهات الحكومية التي تعتمد بشكل كبير على الموارد البشرية، وبالتالي تُشكل الأجور جزءًا رئيسيًا من نفقاتها. ، وقد تم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين كالتالي:

المبحث الأول: الطريقة و الاجراءات

المبحث الثاني: مناقشة الفرضيات و النتائج

الفصل الثاني دراسة ميدانية لمحاسبة الأجور كأداة فعالة في ترشيد النفقات العمومية في مديرية الضرائب لولاية غرداية

المبحث الأول: الطريقة و الاجراءات

يتضمن هذا المبحث مطلبين يشرح الطريقة و الاجراءات المستعملة في الدراسة من جمع المعلومات و البيانات, أما الثاني فيتناول و كيفية قياسها مع تقديم عام لمديرية الضرائب لولاية غرداية و التي جرت فيها الدراسة.

المطلب الأول: الطريقة المستعملة

تم تطبيق هذه الدراسة على مستوى مديرية الضرائب لولاية غرداية باعتبارها من أبرز المؤسسات العمومية في الجزائر. وفيما يلي نقدم لمحة موجزة عنه قبل التطرق إلى المنهج المعتمد ومصادر جمع المعلومات.

الفرع الأول: تقديم عام لمديرية الضرائب للولاية غرداية

1- نبذة عن مديرية الضرائب لولاية غرداية

تلعب مديرية الضرائب لولاية غرداية دورا محوريا في النظام الجبائي على مستوى الولاية، حيث تعد أداة غير ممركة تابعة لوزارة المالية كما انها ذات شخصية معنوية وذات مهام ووظائف سيادية متمثلة في تحديد الوعاء الضريبي وحساب الضريبة وتحصيلها والرقابة على التصريحات وفق القوانين الجبائية السارية المفعول, من خلال مصالحها الخارجية.

والمديرية الولائية للضرائب بغرداية تابعة اقليميا للمديرية الجهوية للضرائب بورقلة والتي بدورها تتبع للمصلحة الجهوية للأبحاث والمراجعات الواقع مقرها بالجزائر.

تأسست مديرية الضرائب لولاية غرداية بموجب المرسوم التنفيذي رقم 91-60 والصادر بتاريخ 1991/02/23 والمتعلق بتنظيم صلاحيات المصالح الخارجية للإدارة الجبائية، حيث تضم مديريتين مركزيتين وهما مديرية الوسائل العامة وتضم مكتب الوسائل والرقابة الجبائية ومديرية التحصيل وتضم ثلاث مكاتب وهما مكتب التحصيل الجبائي ومكتب العمليات الجبائية ومكتب المنازعات.

وفي سنة 1996 أصبحت تضم ثلاث مديريات وهي مديرية الوسائل العامة ومديرية الرقابة الجبائية والتحصيل و العمليات ولكن في سنة 2002 أصبحت تتكون من 05 مديريات ممثلة في مديرية الوسائل

الفصل الثاني دراسة ميدانية لمحاسبة الأجور كأداة فعالة في ترشيد النفقات العمومية في مديرية الضرائب لولاية غرداية

العامة ومديرية الرقابة الجبائية ومديرية التحصيل الجبائي ومديرية العمليات الجبائية ومديرية المنازعات تضم المديرية الولائية 296 موظف منها 230 يشتغلون بصفة دائمة.

ثم صدر القرار الوزاري مشترك مؤرخ في 25 صفر 1430 الموافق ل 21 فبراير 2009، الذي يحدد تنظيم المصالح الخارجية للإدارة الجبائية كالاتي: المديرية الفرعية للعمليات الجبائية، المديرية الفرعية للتحصيل، المديرية الفرعية للمنازعات، المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية، المديرية الفرعية للوسائل.

الجدول (2-1) يمثل عدد الموظفين في مديرية الضرائب لولاية غرداية

فئة الموظفين	العدد
الموظفون الدائمون	267
الموظفون المتعاقدون	59
الإجمالي	326

المصدر من اعداد الطلبة بناء على معلومات مقدمة من طرف مصالح مديرية الضرائب لولاية غرداية ملاحظة: يتمركز هؤلاء الموظفون في المقر الرئيسي للمديرية وفروعها عبر بلديات: غرداية، مثليلي، القرارة، بريان، وبنورة.

2- مهام مديرية الضرائب و نشاطاتها

تمثل المديرية الولائية للضرائب الهيئة الإدارية العليا التي تشرف على مراكز الضرائب (المعروفة سابقاً بالمفتشيات والقباضات) وتضمن التزامها بالقوانين والأنظمة الجبائية، كما تتولى متابعة أدائها ومراقبته لتحقيق الأهداف المحددة.¹ وتتولى المديرية الولائية للضرائب على وجه الخصوص كما هو موضح في الجدول:

¹ الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، المادة 17، المرسوم التنفيذي رقم: 06-327 المؤرخ بالتاريخ: 18 سبتمبر 2006 ص10

الفصل الثاني دراسة ميدانية لمحاسبة الأجور كأداة فعالة في ترشيد النفقات العمومية في مديرية الضرائب لولاية غرداية

الجدول (2-2) جدول مهام أنشطة مديرية الضرائب لولاية غرداية

المهام والأنشطة	المجال
- تنظيم جمع العناصر اللازمة لإعداد التقديرات الجبائية. - إصدار الجداول وقوائم المنتوجات وشهادات الإلغاء أو التخفيض، ومعاينتها، والمصادقة عليها، وتقويم النتائج، وإعداد الحصيلة الدورية.	مجال الوعاء
- التكفل بالجدول وسندات الإيرادات، وتحصيل الضرائب والأتاوى. - مراقبة عملية التكفل والتصفية التي يقوم بها كل مكتب قباضة ومتابعة تسويتها.	مجال التحصيل
- تنظيم جمع المعلومات الجبائية واستغلالها. - إعداد برامج التدخل لدى المكلفين بالضريبة ومتابعة تنفيذها وتقويم نتائجها.	مجال الرقابة
- دراسة العرائض، وتنظيم أشغال لجان الطعن، ومتابعة المنازعات، ومسك الملفات المرتبطة بها بصفة منتظمة. - متابعة تطور القضايا المرفوعة أمام القضاء في مجال وعاء الضريبة.	مجال المنازعات
- تقدير احتياجات المديرية من الوسائل البشرية والمادية والتقنية والمالية، وإعداد التقديرات والميزانية المطابقة. - السهر على مسك ملفات جرد الأملاك العقارية والمنقولة وصيانتها والمحافظة عليها.	مجال الوسائل
- تنظيم استقبال المكلفين بالضريبة وإعلامهم. - نشر المعلومات والآراء لفائدة المكلفين بالضريبة.	مجال الاستقبال والإعلام

المصدر من اعداد الطلبة بناء على معلومات مقدمة من طرف مصالح مديرية الضرائب لولاية غرداية

الفصل الثاني دراسة ميدانية لمحاسبة الأجور كأداة فعالة في ترشيد النفقات العمومية في مديرية الضرائب لولاية غرداية

3- مهام المصالح الإدارية والهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب

3-1 مهام مصالح الإدارية لمديرية الضرائب

تتكون مديرية الضرائب لولاية غرداية من خمس (05) مديريات فرعية وهي موضحة في الجدول الآتي:

الجدول (2-3) جدول مهام المصالح الإدارية لمديرية الضرائب لولاية غرداية

المديرية الفرعية	المهام والمسؤوليات	المكاتب التابعة
المديرية الفرعية للعمليات الجبائية	- تنشيط المصالح وإعداد الإحصائيات وتجميعها. - القيام بأشغال الإصدار. - متابعة أنظمة الإعفاء والامتيازات الجبائية الخاصة	- مكتب الجداول. - مكتب الإحصائيات. - مكتب التنظيم والعلاقات العامة - مكتب التنشيط والمساعدة.
المديرية الفرعية للتحصيل	- التكفل بالجدول وسندات الإيرادات ومراقبتها ومتابعتها. - متابعة العمليات والقيود المحاسبية والمراقبة الدورية لمصالح التحصيل.	- مكتب مراقبة التحصيل. - مكتب متابعة عمليات القيد وأشغاله. - مكتب التصفية.
المديرية الفرعية للمنازعات	- معالجة الاحتجاجات في المرحلتين الإداريتين للطعن. - تبليغ القرارات المتخذة والأمر بصرف الإلغاءات والتخفيضات الممنوحة.	- مكتب الاحتجاجات. - مكتب لجان الطعن. - مكتب المنازعات القضائية. - مكتب التبليغ والأمر بالصرف.
المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية	- إعداد برامج البحث والمراجعة ومراقبة التقييمات ومتابعة إنجازها.	- مكتب البحث عن المعلومة الجبائية. - مكتب البطاقات والمقارنات. - مكتب المراجعات الجبائية. - مكتب مراقبة التقييمات.
	- تسير المستخدمين والميزانية والوسائل (المنقولة والعقارية).	- مكتب المستخدمين والتكوين. - مكتب عمليات الميزانية.

الفصل الثاني دراسة ميدانية لمحاسبة الأجور كأداة فعالة في ترشيد النفقات العمومية في مديرية الضرائب لولاية غرداية

المديرية الفرعية للسائل	- السهر على تنفيذ البرامج المعلوماتية وتنسيقها. - السهر على إبقاء البنية التحتية والتطبيقات المعلوماتية في حالة تشغيل.	- مكتب الوسائل وتسيير المطبوعات والأرشيف. - مكتب الإعلام الآلي.
----------------------------	---	--

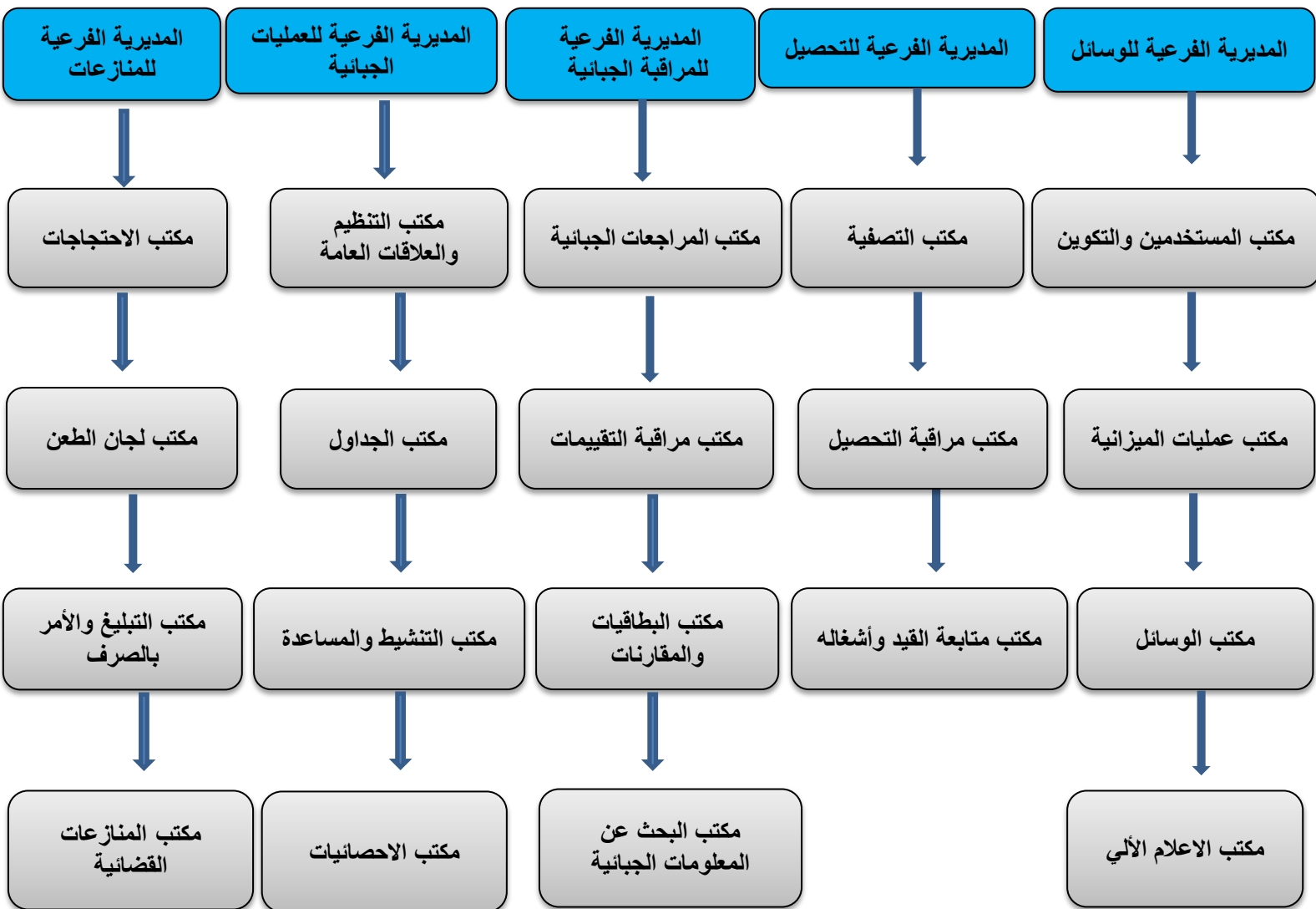
المصدر من اعداد الطلبة بناءا على معلومات مقدمة من طرف مصالح مديرية الضرائب لولاية غرداية

الفصل الثاني دراسة ميدانية لمحاسبة الأجور كأداة فعالة في ترشيد النفقات العمومية في مديرية الضرائب لولاية غرداية

2-3 الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب - غرداية

الشكل (1): يوضح الهيكل التنظيمي لمديرية الضرائب - غرداية

مديرية الضرائب ولاية غرداية



المصدر: وثائق مستخرجة من مصلحة الموارد البشرية (بتصرف)

الفصل الثاني دراسة ميدانية لمحاسبة الأجور كأداة فعالة في ترشيد النفقات العمومية في مديرية الضرائب لولاية غرداية

3-3 المصالح الخارجية التابعة لمديرية الضرائب غرداية

وتشرف مديرية الضرائب لولاية غرداية على مصالح خارجية ممثلة في مركز الضرائب غرداية و أربع مراكز جوارية:

- مركز الضرائب (CDI) : مكلف بتسيير الملفات الجبائية التابعة للنظام الحقيقي و الغير تابعة لمديرية كبريات المؤسسات عبر كامل تراب ولاية غرداية.
- المراكز الجوارية: تقوم بتسيير ملفات الجبائية التابعة للنظام الجزافي و عددها 04 مراكز وهي :
 - المركز الجوازي غرداية: يضم بلدية غرداية و بلدية ضاية بن ضحوة.
 - المركز الجوازي بنورة: يضم بلدية بنورة و بلدية العطف و بلدية بريان.
 - المركز الجوازي متليلي: يضم كل من بلديات متليلي و سبب و زلفانة المنصورة.
 - المركز الجوازي القرارة: يضم بلدية القرارة.

بالإضافة إلى ثلاث مفتشيات:

- مفتشية التسجيل و الطابع.
- مفتشية الضمان - وعاء.
- مفتشية الضمان - مراقبة.

الفرع الثاني: منهج الدراسة:

لاختبار صحة الفرضيات المطروحة في الدراسة انتهجنا المسار التالي:

- 1- الحصول على البيانات و المعلومات المتعلقة بمحاسبة الأجور و الاعتمادات المخصصة لمديرية ضرائب غرداية, و الاطلاع على كشوف الرواتب و التقارير التنفيذية للميزانية.
- 2- اعتمدنا على المنهج التطبيقي و أسلوب الملاحظة و المقابلة الشخصية مع موظفي مصلحة الميزانية في مكتب الشؤون المالية لمديرية الضرائب لولاية غرداية للحصول على المعلومات المتعلقة بالدراسة الميدانية.

الفصل الثاني دراسة ميدانية لمحاسبة الأجور كأداة فعالة في ترشيد النفقات العمومية في مديرية الضرائب لولاية غرداية

المطلب الثاني: طريقة ومجتمع وعينة الدراسة.

الفرع الأول: طريقة إجراء الدراسة:

أجريت الدراسة خلال الموسم الجامعي 2024-2025 موزعة بين الدراسة النظرية والميدانية، وهذا بعد اختيار الموضوع وعرضه على اللجنة العلمية للقسم والموافقة عليه، حيث كان التركيز على الجانب النظري من خلال جمع المراجع من كتب ومقالات ودراسات سابقة التي لها علاقة بموضوع الدراسة والمتمثل في محاسبة الأجور و النفقات العمومية إضافة إلى إجراء مقابلة شخصية و الاطلاع على كشوف الرواتب و التقارير التنفيذية للميزانية، وهدفت هذه المرحلة الميدانية إلى اختبار وتطبيق المفاهيم والإطارات النظرية التي تم بناؤها على أرض الواقع، سعياً لتحقيق التكامل بين المعرفة الأكاديمية والتطبيق العملي.

الفرع الثاني: عينة الدراسة:

لاختبار دور محاسبة الأجور في ترشيد النفقات العمومية ، تم اختيار مجتمع الدراسة من موظفي مديرية الضرائب لولاية غرداية حيث شملت العينة على(04) من موظفي مصلحة الميزانية في مكتب الشؤون المالية.

المطلب الثالث: أدوات الدراسة.

أدوات الدراسة تتمثل في:

1- **الملاحظة:** اعتمدت الدراسة على أسلوب الملاحظة المباشرة كأداة منهجية أساسية لجمع البيانات،

وذلك بهدف التحقق من المعلومات التي تم الحصول عليها عبر المقابلات، وتعميق الفهم للإجراءات والسياقات العملية في بيئتها الطبيعية، حيث من خلالها رصد وتسجيل الإجراءات والعمليات بشكل منظم و فهم ديناميكيات العمل وإجراءات محاسبة الأجور.

2- **وثائق الدراسة:** اعتمدت الدراسة في جانبها التطبيقي على الوثائق والمستندات الرسمية الأولية

الصادرة عن مديرية الضرائب لولاية غرداية، والتي تمثل مصادر بيانات موثوقة ورسمية. وشملت هذه المصادر (كشوف الأجور والرواتب، التقارير المالية الدورية، التقارير التنفيذية للميزانية، تفاصيل عمليات صرف وتسجيل مستحقات العاملين)، حيث ساهمت هذه الوثائق في توفير بيانات كمية دقيقة وذات مصداقية عالية.

المبحث الثاني: مناقشة الفرضيات و النتائج

تناول هذا المبحث دراسة تحليلية لمحاسبة الأجور و النفقات العمومية في مديرية الضرائب لولاية غرداية، حيث تطرقنا في المطلب الأول إلى تحليل مقارن لهياكل الأجور وفق الرتب الوظيفية المختلفة، مع فحص المكونات الأساسية للتعويضات المالية (الأجور الأساسية، المنح، الاقتطاعات)، أما في المطلب الثاني فتطرقنا إلى دراسة الإجراءات المحاسبية والإدارية لعملية صرف الأجور كسلسلة إجرائية متعددة المراحل تخضع لمعايير دقيقة في التدقيق والمراقبة، وفي المطلب الثالث فقمنا بتحليل تقرير تنفيذ الميزانية كأداة لتقييم الأداء المالي ومراقبة النفقات العمومية، مما يوفر رؤية حول كفاءة تخصيص الموارد المالية في المديرية.

المطلب الأول: سيرورة حساب الأجر في المديرية

بعد التطرق إلى الجانب النظري في الفصول السابقة في هذا الفصل إسقاط الدراسة النظرية ميدانيا و الوقوف على واقع محاسبة الأجور في مديرية الضرائب لولاية غرداية و أي مؤسسة عمومية ذات طابع إداري.

1-طريقة إعداد الأجر

أمثلة تطبيقية لحساب الأجور في مديرية الضرائب بولاية غرداية

قمنا في هذا المطلب بتحليل ثلاثة نماذج عملية لحساب الأجور، استنادًا إلى كشوف الرواتب المقدمة من مصلحة الميزانية. وتندرج هذه الحالات ضمن الشبكة الاستدلالية للأجور المنصوص عليها في:

المرسوم الرئاسي رقم 07-304 المؤرخ في 17 رمضان 1428 (الموافق 29 سبتمبر 2007).

مع التعديلات الأخيرة التي دخلت حيز التنفيذ بدءًا من 1 جانفي 2024.

الحالة الأولى

الجدول (2-4): يوضح تفاصيل الموظف

الرتبة	الصنف	الدرجة	الرقم الاستدلالي	الحالة العائلية	الإقامة
حارس	01	0	400	متزوج + طفل	مدينة غرداية

المصدر: من اعداد الطالبين

حساب الراتب التفصيلي - حالة حارس (الصنف 01)

أولاً: مكونات الراتب الأساسي

➤ الراتب الأساسي هو الأجر القاعدي + الخبرة المهنية

1. الأجر القاعدي

➤ الرقم الاستدلالي $45 \times$ دج أي 45×400 دج = 18.000.00 دج.

- ومنه فإن قيمة الأجر القاعدي: 18.000.00 دج.

2. الخبرة المهنية

- القيمة: 0.00 دج (لا توجد خبرة)

3. الأجر الأساسي الإجمالي

➤ الأجر القاعدي + الخبرة المهنية = الأجر الأساسي الإجمالي.

- ومنه فإن الأجر الأساسي الإجمالي: 18,000.00 دج.

ثانياً: التعويضات والمنح

1. تعويض المنطقة

- بقيمة: 499.80 دج.
- ملاحظة: يحسب حسب سلم 1989 (رتبة حارس كانت تصنف سابقاً ضمن الصنف 06/2).

2. تعويض دعم النشاط الإداري

◀ نسبة 10% من الأجر الأساسي أي $18,000.00 \times 10\% = 1,800.00$ دج.

- ومنه فإن تعويض دعم النشاط الإداري: **1,800.00 دج.**

3. المنحة الجزافية التعويضية

◀ بقيمة: **7,700.00 دج.**

- توضيح: تختلف حسب الصنف:

- الصنف 1: 7,700 دج
- الصنف 2: 7,400 دج
- (تقل القيمة كلما زاد الصنف....)

4. التعويض الجزافي على الخدمة

◀ نسبة 25% من الأجر الأساسي أي $18,000.00 \times 25\% = 4,500.00$ دج.

- ومنه فإن التعويض الجزافي على الخدمة : **4,500.00 دج.**

5. منحة تسيير المالية العمومية

◀ نسبة 20% من الأجر الأساسي أي $18,000.00 \times 20\% = 3,600.00$ دج.

- ومنه فإن منحة تسيير المالية العمومية : **3,600.00 دج.**

6. المنحة العائلية

◀ بقيمة: **1,100.00 دج.**

- شروط الاستحقاق:
- 300 دج لكل طفل
- 800 دج كمنحة أجر وحيد (للمتزوج/المتكفل بأفراد الأسر)

الفصل الثاني دراسة ميدانية لمحاسبة الأجور كأداة فعالة في ترشيد النفقات العمومية في مديرية الضرائب لولاية غرداية

ثالثاً: المجموع الخام للراتب

المجموع الخام هو عبارة عن الأجر الأساسي + التعويضات و المنح

الجدول (2-5): يوضح المجموع الخام للراتب

الأجر الأساسي	18.000.00 دج
مجموع المنح و التعويضات	19.999.80 دج
المجموع الخام	37.199.80 دج

المصدر من اعداد الطالبين

- ومنه فإن قيمة المجموع الخام: 37.199.80 دج.

رابعاً: الاقتطاعات

1. الضمان الاجتماعي (9%)

المجموع الخام - المنحة العائلية) × 9% .

$$37,199.80 - 1,100.00 = 36,099.80 \text{ أي } 36,099.80 \times 9\% = 3,248.98 \text{ دج.}$$

- ومنه فإن قيمة منحة الضمان الاجتماعي: 3.248.98 دج.

2. الضريبة على الدخل (IRG)

الأجر الأساس الخاضع للضريبة:

- المجموع الخام - (الضمان الاجتماعي + تعويض المنطقة + المنحة العائلية).
- $37,199.80 - (3,248.98 + 499.80 + 1,100.00) = 32,350.00$
- ومنه حسب جدول IRG ، فإن قيمة الضريبة المستحقة: 1.087.98 دج.

3. إجمالي الاقتطاعات

الضمان الاجتماعي + الضريبة أي $1,087.98 + 3,248.98 = 4,336.96$ دج.

- ومنه فإن قيمة إجمالي الاقتطاعات : 4.336.96 دج.

الفصل الثاني دراسة ميدانية لمحاسبة الأجور كأداة فعالة في ترشيد النفقات العمومية في مديرية الضرائب لولاية غرداية

خامساً: الراتب الصافي

المجموع الخام - إجمالي الاقتطاعات أي $37,199.80 - 4,336.96 = 32,862.84$ دج.

- ومنه فإن قيمة الراتب الصافي: **32,862.84** دج.

الخلاصة النهائية

الراتب الصافي: **32.862.84** دج.

ملاحظة: الأرقام قد تختلف قليلاً بسبب تقريب الكسور.

هذا الهيكل يوضح بدقة كيفية حساب راتب الحارس مع:

تفصيل كل مكون من مكونات الراتب.

شرح الاقتطاعات وكيفية تطبيقها.

الحالة الثانية

الجدول (2-6): يوضح تفاصيل الموظف

الرتبة	الصنف	الدرجة	الرقم الاستدلالي	الحالة العائلية	الإقامة
متصرف محلل	13	0	778	أعزب	مدينة غرداية

المصدر: من اعداد الطالبين

حساب الراتب التفصيلي - حالة متصرف محلل (الصنف 13)

أولاً: مكونات الراتب الأساسي

الراتب الأساسي هو الأجر القاعدي + الخبرة المهنية

1. الأجر القاعدي

الرقم الاستدلالي 45×778 أي $35.010.00$ دج.

- ومنه فإن قيمة الأجر القاعدي: **35.010.00** دج.

2. الخبرة المهنية

- القيمة: 0.00 دج (لا توجد خبرة).

3. الأجر الأساسي الإجمالي

- الأجر القاعدي + الخبرة المهنية أي 35.010.00 دج لأنه لا توجد خبرة.
- ومنه فإن قيمة الأجر الأساسي: 35.010.00 دج.

ثانياً: التعويضات و المنح

1. تعويض الخدمات الإدارية المشتركة

- نسبة 40% من الأجر الأساسي أي $35.010.00 \times 40\% = 14.004.00$ دج.
- ومنه فإن قيمة تعويض الخدمات الادارية المشتركة: 14.004.00 دج.

2. منحة الدعم الإداري

- بنسبة 10 % من الأجر الأساسي أي $35.010.00 \times 10\% = 3501.00$ دج.
- ومنه فإن قيمة منحة الدعم الإداري: 3501.00 دج.

3. تعويض المنطقة

- القيمة هي 1063.30 دج.
- ملاحظة: يحسب حسب سلم 1989 (رتبة متصرف في الصنف 13 محل كانت تصنف سابقاً ضمن الصنف 15/1).

4. تعويض المنصب

- بنسبة 40% من الأجر الأساسي أي $35.010.00 \times 40\% = 14.004.00$ دج.
- ومنه فإن قيمة تعويض المنصب: 14.004.00 دج.

الفصل الثاني دراسة ميدانية لمحاسبة الأجور كأداة فعالة في ترشيد النفقات العمومية في مديرية الضرائب لولاية غرداية

5. تعويض السكن بقيمة

◀ 1000 دج قيمة ثابتة تمنح للموظفين من الصنف 11 فما فوق.

6. المنحة الجغرافية التعويضية

◀ القيمة هي 1500.00 دج

• توضيح تختلف هذه القيمة حسب الصنف

7. منحة تسيير المالية العمومية

◀ بنسبة 20% من الأجر الأساسي أي $35.010.00 \times 20\% = 7.002.00$ دج

• ومنه فإن قيمة تسيير المالية العمومية: 7.002.00 دج.

ثالثاً: إجمالي الراتب الخام

◀ المجموع الخام هو عبارة عن الأجر الأساسي + التعويضات و المنح

الجدول (2-7): يوضح المجموع الخام للراتب

الأجر الأساسي	35.010.00 دج
مجموع المنح و التعويضات	42.074.30 دج
المجموع الخام	77.084.30 دج

المصدر: من اعداد الطالبين

• ومنه فإن المجموع الخام للراتب: 77.084.30 دج

رابعاً: الاقتطاعات

1. الضمان الاجتماعي (9%)

◀ يُحسب على (المجموع الخام - المنحة العائلية) $9\% \times 77084.30 = 6937.30$ دج.

• ومنه فإن قيمة منحة الضمان الاجتماعي: 6937.30 دج.

2. الضريبة على الدخل (IRG)

◀ الأجر الأساس الخاضع للضريبة

- المجموع الخام - (الضمان الاجتماعي + تعويض المنطقة + المنحة العائلية)
- $69.080.00 = (6937.30 + 1063.30) - 77084.30$ دج.
- ومنه حسب جدول IRG ، فإن قيمة الضريبة المستحقة: **10951.60** دج.

3. إجمالي الاقتطاعات

- ◀ الضمان الاجتماعي + الضريبة أي $17889.19 = 6937.30 + 10951.60$ دج.
- ومنه فإن قيمة إجمالي الاقتطاعات: **17889.19** دج.

خامسا: الراتب الصافي

- ◀ المجموع الخام - إجمالي الاقتطاعات أي $59.195.11 = 17.889.19 - 77,084.3$ دج.
- ومنه فإن قيمة الراتب الصافي: **59.195.11** دج.

الخلاصة النهائية

الراتب الصافي: **59.195.11** دج

ملاحظة: الأرقام قد تختلف قليلاً بسبب تقريب الكسور.

هذا الهيكل يوضح بدقة كيفية حساب راتب متصرف محلل مع:

◀ تفصيل كل مكون من مكونات الراتب

◀ شرح الاقتطاعات وكيفية تطبيقها

الفصل الثاني دراسة ميدانية لمحاسبة الأجور كأداة فعالة في ترشيد النفقات العمومية في مديرية الضرائب لولاية غرداية

الحالة الثالثة

الجدول (2-8): يوضح تفاصيل الموظف

الرتبة	الصنف	الرقم الاستدلالي	الحالة العائلية	الإقامة
مدير	B1	3919	متزوج + 3 أطفال	مدينة غرداية

المصدر: من اعداد الطالبين

حساب الراتب التفصيلي - حالة مدير (الصنف B1)

أولاً: مكونات الراتب الأساسي

◀ الراتب الأساسي هو الأجر القاعدي + الخبرة المهنية

1. الأجر القاعدي:

◀ الرقم الاستدلالي $\times 19$ دج أي 3919×19 دج = 74461.00 دج.

• ومنه فإن قيمة الأجر القاعدي: 74461.00 دج.

2. الخبرة المهنية:

◀ القيمة هي 11.172.00 دج

• القيمة تكون في تعليمية وزارية

3. الراتب الأساسي الإجمالي:

◀ الأجر القاعدي + الخبرة المهنية أي $74.461.00 + 11.772.00 = 85.633.00$ دج

ومنه فإن قيمة الراتب الأساسي الاجمالي: 85.633.00 دج.

ثانيا: التعويضات و المنح

1. التعويض عن المنطقة الجغرافية

← بقيمة: 2695.00 دج .

- القيمة تكون في تعليمية وزارية.

2. تعويض المنصب

← بقيمة: 25470 دج.

- تحسب من الرتبة الأصلية قبل توليه رتبة مدير حيث يكون في الصنف 16 الدرجة 11
- $913 + 45 \times 502 = 63675$ دج أي $63675 \times 40\% = 25470$ دج.
- ومنه فإن قيمة تعويض المنصب: 25470 دج.

3. تعويض عن المسؤولية

- ← بنسبة 50% من الأجر الأساسي أي $42816.50 = 50\% \times 85633.00$ دج
- ومنه فإن قيمة تعويض المسؤولية: 42.816.50 دج.

4. تعويض عن الالتزام الخاص

- ← بنسبة 50% من الأجر الأساسي أي $42816.50 = 50\% \times 85633.00$ دج
- ومنه فإن قيمة الإلزام الخاص: 42.816.50 دج.

5. تعويض عن التمثيل

- ← بنسبة 50% من الأجر الأساسي أي $42816.50 = 50\% \times 85633.00$ دج.
- ومنه فإن قيمة تعويض المنطقة: 42816.50 دج.

6. تعويض عن السيارة

← بقيمة 8000 دج هي منحة ثابتة.

7. المنح العائلية

◀ 1700 دج وهي قيمة ثابتة بحيث:

- 900 دج بالنسبة ل 3 أطفال و 800 دج بالنسبة للزوجة الماكثة بالبيت.

ثالثاً: الراتب الإجمالي

المجموع الخام هو عبارة عن الأجر الأساسي + التعويضات و المنح

الجدول (2-9): يوضح المجموع الخام للراتب

الراتب الأساسي	85.633.00 دج
إجمالي التعويضات	166.314.50 دج
المجموع الخام	251.947.50 دج

المصدر من اعداد الطالبين

- ومنه فإن قيمة المجموع الخام: 251947.50 دج

رابعاً: الاقتطاعات

1. الضمان الاجتماعي بنسبة 9%

◀ من المجموع الخام - (المنح العائلية) $9\% \times 251947.50$

- $250247.50 = 1700.00 - 251947.50$

- $22522.27 = 9\% \times 250247.50$ دج.

- ومنه فإن قيمة الضمان الاجتماعي: 22522.27 دج.

2. اقتطاع الضريبة

◀ المبلغ الخام - (الضمان الاجتماعي + تعويض المنطقة + المنح العائلية)

- $251947.50 - (22522.27 - 2695.00 - 1700.00) = 225030$

- ومنه حسب جدول IRG ، فإن قيمة الضريبة المستحقة: 59359.30 دج.

3. اشتراك التعاضدية

- ◀ الأجر الخام - (تعويض السيارة - المنح العائلية) $\times 1.5\%$
- $251947.50 - (1700 + 8000) \times 1.5\% = 3633.00$ دج.
 - ومنه فإن قيمة اشتراك التعاضدية: **3633.00 دج.**

4. الصندوق الخاص بالتقاعد

- ◀ بقيمة **2422.00 دج .**
- تكون هذه القيمة ثابتة في تعليمية وزارية

5. إجمالي الاقتطاعات

- ◀ الضمان الاجتماعي + الضريبة على الأجور + اشتراك التعاضدية + الصندوق الخاص بالتقاعد
- $2422.00 + 3633.00 + 59359.30 + 22522.27 = 87936.57$
 - ومنه فإن قيمة إجمالي الاقتطاعات: **87936.57 دج.**

خامسا: الراتب الصافي

- ◀ المجموع الخام - إجمالي الاقتطاعات
- $251947.50 - 87936.57 = 164010.93$
 - ومنه فإن قيمة الراتب الصافي: **164010.93 دج.**

الخلاصة النهائية

الراتب الصافي 164010.93 دج

ملاحظة: الأرقام قد تختلف قليلاً بسبب تقريب الكسور .

هذا الهيكل يوضح بدقة كيفية حساب راتب المدير مع:

◀ تفصيل كل مكون من مكونات الراتب

◀ شرح الاقتطاعات وكيفية تطبيقها

الفصل الثاني دراسة ميدانية لمحاسبة الأجور كأداة فعالة في ترشيد النفقات العمومية في مديرية الضرائب لولاية غرداية

المطلب الثاني: مراحل صرف الأجر في مديرية الضرائب

تعتمد عملية صرف الأجور في المديرية على إجراءات دقيقة ومتعددة المراحل، تشمل إعداد مستندات مالية وقانونية، ورقابة من قبل عدة أطراف (المحاسب العمومي، المراقب المالي، أمين الخزينة). فيما يلي تفصيل المراحل الرئيسية:

أولاً: مرحلة الالتزام (الإعداد المبدئي)

حيث يتم إعداد الأجور بالالتزام لمدة 12 شهر و ذلك عن طريق إنجاز جدول سنوي état matrice كما يلي

1- بطاقة الالتزام:

تستعمل هذه الوثيقة للالتزامات و الأجور حيث يقوم المحاسب بإعدادها في حالتين :

- وثيقة تُعد لربط النفقات بالميزانية، وتُخصص لكل باب من أبواب الميزانية (مثل الرواتب، الاشتراكات).
- تُستخدم أيضاً للالتزامات الضمان الاجتماعي والاقتطاعات الأخرى.

2- كشف الاشتراكات:

هي وثيقة تحمل اقتطاعات الضمان الاجتماعي المقدرة بـ 25% و الموزعة كما يلي:

- اقتطاع الضمان الاجتماعي (23.75% من الأجر الخام).
- التأمين ضد البطالة (1%).
- اقتطاعات أخرى مثل السكن الاجتماعي (0.5%) والهيئات الاجتماعية (0.5%).

ثانياً : مرحلة الأمر بالدفع والتحويل

1- حوالة الدفع:

وهي وثيقة رسمية داخلية تتضمن رقم الحوالة، السنة المالية، التاريخ، طريقة الدفع، فئة الموظفين، تعيين المستفيدين، المجموع الصافي، الاقتطاعات، عدد نسخها أربع نسخ و هناك نوعين هما:

الفصل الثاني دراسة ميدانية لمحاسبة الأجور كأداة فعالة في ترشيد النفقات العمومية في مديرية الضرائب لولاية غرداية

- حوالة أجور.
- حوالة اقتطاعات (مثل الضمان الاجتماعي).

2-كشف حوالات الدفع:

هي عبارة عن جدول إرسال للخرينة يتضمن تاريخ الإصدار، تاريخ الإرسال للخرينة، رقم الحوالات و أخيرا تاريخ قبول النفقة، و تُرسل 4 نسخ (بيضاء، حمراء، خضراء، صفراء) لأمين الخرينة للمصادقة و يحتفظ بالأصلية.

3-إشعار التحويل:

وهو وثيقة رسمية داخلية تتضمن تعيين المستفيد (الموظف) رقم حساب التحويل، الرقم الاستدلالي، الاقتطاعات المبلغ الخام، الغيابات (إن وجدت) ، الشهر و السنة و تاريخ التحويل مع رقم الحوالة يعد المحاسب إشعارا واحدا و يرسله لأمين الخرينة ليقوم بإرسالها للبنك أو المؤسسة المالية لتنفيذ الدفع.

ثالثا: مرحلة التصريح بالاقتطاعات

وهي آخر مرحلة و تشمل ما يلي:

1-كشف تصريحات الضمان الاجتماعي:

وهي وثيقة تحمل المبلغ المدفوع لصندوق الضمان الاجتماعي من طرف العمال (الموظفين) أي:

- حصة الموظف (9%).
 - حصة صاحب العمل (25%).
 - إضافة إلى 1 % (0.5% خاصة بالسكن الاجتماعي و 0.5% خاصة بالهيئات الاجتماعية).
- ويعد المحاسب نسخة واحدة و يرسلها لصندوق الضمان الاجتماعي.

الفصل الثاني دراسة ميدانية لمحاسبة الأجور كأداة فعالة في ترشيد النفقات العمومية في مديرية الضرائب لولاية غرداية

2- كشف الضرائب والرسوم:

هي وثيقة تحمل اقتطاع الضريبة على الدخل الإجمالي (IRG) و تتضمن اسم المديرية (مديرية الضرائب)، النشاط، العنوان، قيمة الضريبة، رقم الحوالة، حيث يعد المحاسب نسخة واحدة يرسلها لأمين الخزينة ليعيد تحويلها هذا الأخير لمصلحة الضرائب.

3- إشعار بالتحويل لحساب التعاضدية

هو إشعار يرسل إلى مقر التعاضدي يذكر فيه تفاصيل الاقتطاعات لكل موظف منخرط، و نسبة الاقتطاع، و لكل تعاضدية تصريح خاص بها

و في الأخير يعتبر كشف الأجر هو آخر وثيقة يعدها المحاسب العمومي و هو بيان لصالح المستفيد.

المطلب الثالث: "تقرير تنفيذ الميزانية: النفقات الفعلية مقابل الاعتمادات المخصصة لمديرية ضرائب غرداية (حتى سبتمبر 2024)"

في إطار المتابعة الدورية لتنفيذ الميزانية، يقدم هذا التقرير تحليلاً واقعياً لسير النفقات العمومية بمديرية الضرائب بولاية غرداية، وذلك بناءً على معطيات ميدانية دقيقة تم رصدها حتى نهاية سبتمبر 2024. وتكشف هذه الدراسة المقارنة بين الاعتمادات المالية المخصصة والنفقات الفعلية عن مؤشرات أداء واضحة، تتيح تقييم كفاءة التنفيذ المالي في مختلف الأقسام والبرامج.

وقد أظهرت المعاينة الميدانية أن عملية صرف الاعتمادات تخضع لآليات رقابية متعددة المستويات، مع وجود تفاوت في نسب التنفيذ بين البنود المختلفة. ويأتي هذا التحليل كأداة محورية لرصد الانحرافات، وتحديد مواطن القصور، واقتراح الحلول الكفيلة بتحسين الأداء المالي، بما يضمن تحقيق الأهداف الاستراتيجية للمديرية في إطار الشفافية والانضباط المالي.

شرح مفصل للجدول المالي (SITUATION DES CRÉDITS ENGAGÉS)

يقدم هذا الجدول تحليلاً تفصيلياً لحالة الاعتمادات المالية المخصصة لمديرية الضرائب بولاية غرداية، مع مقارنة دقيقة بين الميزانية المعتمدة والنفقات الفعلية المنفذة حتى نهاية الربع الثالث من عام 2024. وتصنف النفقات إلى ثلاث فئات رئيسية:

الفصل الثاني دراسة ميدانية لمحاسبة الأجور كأداة فعالة في ترشيد النفقات العمومية في مديرية الضرائب لولاية غرداية

أصناف النفقات:

T1 - نفقات الأجور والمكافآت.

T2 - نفقات تسيير المصالح.

T3 - نفقات الصفقات.

ويتضمن الأعمدة التالية:

1. الأعمدة الأساسية في الجدول

الجدول (2-10): يوضح الأعمدة الأساسية للجدول المالي الخاص بالنفقات العمومية

الشرح	اسم العمود
رمز أو رقم البند المالي في الميزانية (مثل 11110 = رواتب الموظفين).	CHAPITRE (الفصل)
المبلغ المالي المخصص لكل بند في بداية السنة المالية.	CRÉDIT OUVERT (الاعتماد المفتوح)
أي زيادة في الاعتماد بعد التعديلات (في هذه البيانات = 0.00).	CRED.-COMPLEM. (اعتمادات مكملة)
تعديلات على الاعتماد (إضافات أو خصومات).	En plus / En moins (زيادة أو نقصان)
إجمالي الاعتماد بعد التعديلات (عادةً يساوي CRÉDIT OUVERT إذا لم تكن هناك تعديلات).	CRÉDITS RÉVISÉS (الاعتمادات المنقحة)
المبلغ المنفق فعليًا من الاعتماد المخصص.	CRÉDITS ENGAGÉS (الاعتمادات المستهلكة)
المبلغ المتبقي من الاعتماد (الفرق بين المنقح والمستهلك).	SOLIDES DISPONIBLES (الرصيد المتاح)
النسبة المئوية للمبلغ المنفق من إجمالي الاعتماد	.TAUX DE CONSOMM (نسبة)

الفصل الثاني دراسة ميدانية لمحاسبة الأجور كأداة فعالة في ترشيد النفقات العمومية في مديرية الضرائب لولاية غرداية

الاستهلاك	(المستهلك ÷ المنقح × 100).
-----------	----------------------------

المصدر: من اعداد الطالبين

2. أمثلة من الجدول لفهم الأرقام

مثال 1: نفقات الرواتب (الفصل 11110)

- الاعتماد المفتوح: 141,000,000.00 د.ج
 - المستهلك: 138,220,446.18 د.ج
 - الرصيد المتاح: 2,779,553.82 د.ج
 - نسبة الاستهلاك: 98.03%
- ✓ التفسير: تم صرف 98% من مخصص الرواتب، مما يدل على أن هذا البند قيد التنفيذ بكفاءة.

مثال 2: نفقات التدريب (الفصل 15130)

- الاعتماد المفتوح: 3,090,000.00 د.ج
 - المستهلك: 1,203,798.00 د.ج
 - الرصيد المتاح: 1,796,202.00 د.ج
 - نسبة الاستهلاك: 41.87%.
- ✓ التفسير: لم يُستغل سوى 42% من المبلغ المخصص، مما قد يشير إلى تأخر في تنفيذ برامج التدريب.

مثال 3: نفقات معدات و أثاث المكتب و معدات الإعلام الآلي (الفصل 27310)

- لاعتماد المفتوح: 900.000.00 د.ج
- المستهلك: 900.000.00 د.ج
- الرصيد المتاح: -00 د.ج

الفصل الثاني دراسة ميدانية لمحاسبة الأجور كأداة فعالة في ترشيد النفقات العمومية في مديرية الضرائب لولاية غرداية

✓ التفسير: تم صرف 100% من مخصص لمعدات أثاث المكتب و معدات الإعلام الآلي مما يدل على أن هذا قيد التنفيذ بكفاءة.

3. تحليل النسب المئوية للاستهلاك

■ نسبة عالية (أكثر من 90%).

تدل على تنفيذ كامل أو شبه كامل للبرنامج (مثل رواتب الموظفين).

■ نسبة متوسطة (بين 40% و 80%).

قد تعكس تأخرًا في التنفيذ أو تخطيطًا غير دقيق (مثل نفقات التدريب).

■ نسبة منخفضة (أقل من 30%).

تشير إلى عدم تنفيذ الأنشطة المخطط لها (مثل بعض بنود الصيانة أو الاتصالات).

■ نسبة فوق 100%.

مخالفة مالية بسبب تجاوز المخصصات (يتطلب تفسيرًا من الإدارة).

ويُمثل هذا الجدول أداة رقابية فعالة تتيح متابعة تنفيذ الميزانية بدقة، حيث يُساعد في كشف نقاط الضعف والتجاوزات المحتملة في الصرف. كما يُعد أداة أساسية لاتخاذ القرارات التصحيحية المناسبة، سواء عبر إعادة توزيع الاعتمادات بين البنود أو تسريع وتيرة الصرف للبنود المتأخرة، مما يُسهم في تعزيز الكفاءة المالية وضمن الاستخدام الأمثل للموارد المالية المتاحة.

توصلت هذه الدراسة الميدانية، من خلال اعتماد أسلوب الملاحظة والاطلاع على الوثائق والمستندات الرسمية التي وفرها موظفو مصلحة الميزانية بمكتب الشؤون المالية، إلى أن مديرية الضرائب لولاية غرداية تتبنى بشكل فعال تقنيات محاسبية حديثة لتعزيز كفاءة أدائها العملياتي.

حيث تعتمد المديرية اعتماداً أساسياً على نظام "جيني سوفت" المقدم من شركة "الجودة سوفت"، وهو برنامج مُصمم خصيصاً لتسيير نفقات الموظفين في قطاع الوظيفة العمومي في الجزائر، والمُطوّر للعمل وفقاً للنصوص التشريعية والتنظيمية السارية في البلاد.

الفصل الثاني دراسة ميدانية لمحاسبة الأجور كأداة فعالة في ترشيد النفقات العمومية في مديرية الضرائب لولاية غرداية

يبرز هذا النظام كأداة محورية في إدارة عمليات محاسبة الأجور والنفقات، حيث يساهم بشكل جوهري في تحقيق مستوى عالٍ من الشفافية والدقة المحاسبية، وذلك من خلال ميزاته المتكاملة التي تمكنه من:

- حساب الأجور تلقائيًا بناءً على بيانات الموظفين المسجلة: (الرواتب الأساسية، البدلات، الساعات الإضافية، الاستحقاقات القانونية)، مع مراعاة الخصومات الضريبية واشتراكات الضمان الاجتماعي وفقًا لأحدث التشريعات.
- إدارة النفقات التشغيلية للمديرية: من خلال تتبع فواتير المشتريات ومصروفات الصيانة والنفقات الإدارية الأخرى، وربطها بالاعتمادات المالية المخصصة في الميزانية.
- إصدار تقارير مالية مفصلة تُظهر تحليل النفقات والأجور شهريًا وسنويًا: مما يمكن الإدارة من اتخاذ قرارات مستنيرة لترشيد الإنفاق.

و باستخدام برنامج "جيني سوفت"، تمكنت المديرية من خفض التكاليف التشغيلية، والحد من الأخطاء المحاسبية، وتعزيز الامتثال للقوانين الجبائية والمالية، مما جعلها نموذجًا يُحتذى به في تطوير الإدارة المالية العمومية.

خلاصة الفصل:

في هذا الفصل، سعينا إلى الإجابة عن إشكالية البحث ومعرفة دور محاسبة الأجور في ترشيد النفقات العمومية من خلال إجراء دراسة ميدانية بمديرية الضرائب لولاية غرداية. وقد تم تقسيم الفصل إلى مبحثين رئيسيين؛ حيث تناولنا في المبحث الأول الطريقة والإجراءات المعتمدة في الدراسة، من خلال توضيح محل الدراسة، ومنهج الدراسة و عينة الدراسة، بالإضافة إلى أدوات جمع البيانات بالإضافة إلى أدوات المتمثلة في المقابلة و الملاحظة.

أما في المبحث الثاني، فقد قمنا بتحليل محاور الدراسة ومناقشة النتائج، من خلال الاطلاع على السجلات والوثائق الرسمية الداخلية للمديرية (ككشف الأجور، وسجلات المحاسبة، والتقارير المالية، و التقارير التنفيذية للميزانية).

حيث تأكد من خلال الدراسة أن محاسبة الأجور لها دور في ترشيد النفقات العمومية.

الخاتمة

حاولنا من خلال الدراسة التي قمنا بها بالإجابة على الاشكالية المطروحة و المتمثلة في:

ما مدى مساهمة محاسبة الأجور في ترشيد النفقات العمومية في مديرية الضرائب لولاية غرداية ؟

وقد ضمت هذه الدراسة في الفصل الأول الاطار النظري لكل من محاسبة الأجور و النفقات العمومية بهدف توضيح طريقة حساب أجور وفقا للقوانين و التعليمات الوزارية المحددة لها من جهة و تعريف النفقات العمومية من جهة أخرى، و الاطار القانوني و الترتيبي المنظم لها و خصائصها و أنواعها و العوامل المؤثرة في زيادتها، كما تطرقنا إلى أهم الدراسات السابقة التي تناولت المتغيرات التي لها صلة بالدراسة الحالية، و المقارنة بينها من حيث المنهج و الأهداف و الموضوع و الأدوات المستعملة و النتائج المتوصل إليها.

اما الفصل الثاني فحاولنا من خلاله اسقاط أهم العناصر التي قمنا بتناولها في الفصل الأول على الواقع و ذلك من خلال اختيار مديرية الضرائب لولاية غرداية لمعرفة مراحل محاسبة الأجور و تأثيرها على ترشيد النفقات العمومية و ذلك من خلال الاعتمادات المالية.

اختبار الفرضيات

الفرضية الأولى: "تمر عملية محاسبة الأجور عبر مراحل و إجراءات وفق القوانين و المراسيم الوزارية."

وقد توصلنا إلى اثبات صحة هذه الفرضية من خلال دراسة تطبيقية مفصلة لمكونات و عناصر الأجر و مراحل حسابه و صرفه، حيث تبين لنا أنها ليست مجرد إجراءات محاسبية إدارية، ولكن كل خطوة فيها مستندة إلى نص قانوني أو قرار وزاري أو لائحة تنفيذية. لذلك.

الفرضية الثانية: "دقة بيانات الموظفين تساهم في الحد من الأخطاء و ترشيد النفقات."

من خلال الإطار النظري لمحاسبة الأجور، تبين أن التدقيق في بيانات الموظفين يلعب دوراً محورياً في ضمان دقة وسلامة العمليات المحاسبية. وتكمن أهميته في كونه خط دفاع أولي ضد الأخطاء المحتملة، سواءً تعلقت تلك الأخطاء بمكونات الراتب الأساسي، أو منهجية حسابه، أو الامتثال للأطر القانونية واللوائح المنظمة له، فغياب التدقيق الكافي قد يؤدي إلى أخطاء جسيمة، مثل: صرف مبالغ زائدة (كصرف راتب مزدوج أو منح بدل غير مستحق)، و استنزاف الموارد نتيجة الحاجة إلى وقت وجهد

إضافيين لتصحيح تلك الأخطاء لاحقاً، وهذه الأخطاء ليست تقنية فحسب، بل تتبع أساساً من قرارات إدارية خاطئة تتخذ بناءً على بيانات غير دقيقة أو غير محدّثة. وتترتب على ذلك آثار مالية مباشرة، تتمثل في خسائر مالية وإهدار للموارد، مما يسهم بدوره في زيادة غير ضرورية في حجم النفقات.

وبالتالي، فإن هذه العلاقة السببية بين ضعف دقة البيانات وارتفاع التكاليف تؤكد وتثبت صحة الفرضية الثانية التي تربط بين دقة بيانات الموظفين وترشيد النفقات.

الفرضية الثالثة: "استخدام النظم المعلوماتية (البرمجيات) يضمن دقة حساب الأجور و ترشيد النفقات."

من خلال الدراسة الميدانية لمحاسبة الأجور بمديرية الضرائب لولاية غرداية التي تعتمد على برنامج "جيني سوفت" لحساب أجور الموظفين و إدارة النفقات المالية بدقة و أتمتة العمليات المتعلقة بها حيث استخدام مثل هذه البرمجيات يضمن الدقة في حساب الأجور من خلال الأخذ بعين الاعتبار جميع العوامل كالضرائب و الخصومات مما يقلل الأخطاء البشرية و يوفر الوقت و الجهد المبذولين في العمليات اليدوية، ويضمن هذا البرنامج التوافق مع التشريعات المحلية المتعلقة بالرواتب و الضرائب و التأمينات الاجتماعية بما يحفظ حقوق الموظفين في المؤسسة، مما يسمح بإدارة أفضل للموازنة وتخصيص الموارد بشكل أكثر كفاءة و وبالتالي، فإن اعتماد المديرية على "جيني سوفت" هو استثمار مباشر في دقة البيانات المالية وترشيد النفقات.

و هكذا من خلال استخدام النظم المعلوماتية، يمكن اثبات صحة الفرضية القائلة بأن استخدام البرمجيات يضمن دقة في حساب الأجور و ترشيد النفقات.

نتائج الدراسة

من خلال الدراسة توصلنا الى جملة من النتائج يمكن ايجازها فيما يلي:

- الأجور هو المقابل المالي الذي يتقاضاه العامل لقاء تقديمه خدمة أو جهداً ذهنياً أو عضلياً، ويتحدد وفق قوانين و تشريعات وزارية، كما يعتبر وسيلة لتحفيز الموظفين وضمان حقوقهم.
- تُشكّل محاسبة الأجور والرواتب إحدى الدعائم الأساسية للإدارة المالية في المؤسسات، حيث تضمن تحقيق عدالة توزيع التعويضات و المنح للموظفين، مع الحرص على الالتزام الكامل بالأنظمة المحاسبية، و كعنصر يتم معالجته و تسجيله في الدفاتر المحاسبية .

- الأجر ليس مجرد مقابل مالي بسيط، بل هو تكلفة تلزم المؤسسة وعامل محوري في التخطيط المالي وترشيد النفقات بالمؤسسة .
- تخضع النفقات العمومية لهيكل قانوني صارم يشمل، القوانين الأساسية للميزانية و تعليمات وزارية وأوامر ترتيبية.
- تتطلب عملية ترشيد النفقات العمومية إلى تعزيز الرقابة الداخلية و الخارجية، و تبني أنظمة محاسبية متطورة.
- تساهم الأنظمة المعلوماتية في خفض التكاليف التشغيلية و تحسين دقة البيانات و تعزيز الشفافية.
- محاسبة الأجر، عند تطبيقها في إطار رقابي متكامل، تُشكل أداة حاسمة لترشيد النفقات العمومية وتعزيز النزاهة المالية.

📌 اقتراحات الدراسة

على ضوء النتائج المتوصل إليها يمكن تقديم بعض الاقتراحات:

- تحديث البنية التحتية التقنية و تطوير الكفاءات البشرية في الإدارة المالية، داخل المؤسسة.
- إنشاء منصة رقمية لتتبع نفقات الأجر بشكل لحظي ومقارنتها بالميزانية المعتمدة.
- التدريب المستمر و تطوير مهارات المحاسبين والإداريين في مجال محاسبة الأجر والرقابة المالية.
- تفعيل الأنظمة المتكاملة بربط نظام محاسبة الأجر بأنظمة الموارد البشرية والمالية لتجنب الأخطاء.
- استخدام الذكاء الاصطناعي لتحليل بيانات الأجر للكشف عن الأنماط غير الطبيعية (مثل: رواتب تتجاوز المعدل.... الخ).

آفاق الدراسة

حاولنا من خلال هذه الدراسة الإلمام بجوانب الموضوع النظرية والميدانية قدر الإمكان، ومن أجل مواصلة البحث في هذا الموضوع نقترح بعض المواضيع كأفاق مستقبلية للدراسة وأهمها:

- الأثر الاقتصادي والاجتماعي لاختلالات كتلة الأجور في الميزانيات الحكومية.
- دور التكنولوجيا الحديثة في تحسين عمليات محاسبة الأجور لتعزيز الشفافية و الكفاءة المالية.
- تأثير الذكاء الاصطناعي على تحسين دقة محاسبة الأجور في القطاع العام

قائمة المراجع

أولا-الكتب

1. إبراهيم الأعمش، أسس المحاسبة العامة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2001.
2. أحمد ماهر، إدارة الموارد البشرية، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، مصر، 2015.
3. بن لولو سليم بدر الدين، مطبوعة في مقياس المحاسبة العمومية، جامعة قسنطينة، 2021.
4. الطاهر زروق، تنفيذ النفقات العامة، سلسلة الكتب الالكترونية على موقع مفيد في المالية العمومية، 2011.
5. عزة عبد العزيز، محاضرات في الرقابة المالية، كلية الحقوق والعلوم السياسية، جامعة عنابة، 2023-2024.
6. عمر علي عبد الصمد، حوكمة المؤسسات بين المحاسبة المالية والتدقيق المحاسبي، دار الهومة، الجزائر، 2017.
7. لخضر علاوي، معايير المحاسبة الدولية، الصفحات الزرقاء العالمية، الجزائر، 2012.
8. محمد شاكر عصفور، أصول الموازنة العامة، الطبعة الأولى، دار المسيرة، عمان، 2008.
9. محمد صغير بعلي، المالية العامة، دار العلوم للنشر والتوزيع، الجزائر، 2003.
10. محمد علي لطفي، اقتصاديات المالية العامة، مكتبة عين الشمس، القاهرة، 2002.
11. محمد مسعى، المحاسبة العمومية، دار الهدى، الجزائر، 2005.
12. نواف محمد عباس الرماحي، المحاسبة الحكومية، الطبعة الأولى، دار الصفاء، عمان، 2009.

ثانيا-الرسائل والمذكرات

13. بن أحمد محمد، محاسبة الأجور ودوره في ترشيد النفقات العمومية-مكان التريض مستغانم، مذكرة لنيل شهادة الماستر، تخصص تدقيق محاسبي ومراقبة، جامعة مستغانم، 20203-2024.
14. بن السايح عبد الله أنور، المعالجة المحاسبية للأجور وفق النظام المحاسبي المالي والمعيار الدولي رقم 19 "منافع الموظفين"، مذكرة لنيل شهادة الماستر، تخصص محاسبة، جامعة بسكرة، 2019-2020.
15. بوعافية حدة، بوحملوي زكرياء، دور المحاسبة العمومية في ترشيد النفقات العمومية-دراسة حالة المؤسسة التربوية ثانوية سايج بولرياح-سيدي عقبة، بسكرة، مذكرة لنيل شهادة الماستر، تخصص محاسبة، جامعة بسكرة، 2021-2022.

16. زبيدة لموشي، أمانة بوضياف، دور نظام الرواتب والأجور في ترشيد نفقات التشغيل في المؤسسة العمومية ذات الطابع الإداري على ضوء قانون المالية-دراسة حالة جامعة أم البواقي، مذكرة لنيل شهادة الماستر، تخصص إدارة مالية، جامعة أم البواقي، 2022-2023.
17. سايبى مسعود، بوزوايد دراجي، المعالجة المحاسبية للأجور في ظل النظام المحاسبي المالي، مذكرة لنيل شهادة الماستر، تخصص محاسبة وتدقيق، جامعة بسكرة، 2020-2021.
18. سناء غمراني، كريمة سيوان، دور الرقابة المالية في تقييم الأداء المالي المؤسسة الاقتصادية-دراسة حالة مؤسسة سونلغاز قالمة، مذكرة لنيل شهادة الماستر، تخصص إدارة أعمال مالية، جامعة قالمة، 2013-2014.
19. عبد الرحمن فلتان، المعالجة المحاسبية للأجور-دراسة حالة مؤسسة ديلمي باننت، تقرير تربص لنيل شهادة ليسانس، تخصص إدارة مالية، جامعة المسيلة، 2022-2023.
20. مقدم يمينه، المحاسبة مالية معمقة، مطبوعة موجهة لطلبة السنة الأولى جذع مشترك ل م د، كلية العلوم والاقتصاد وعلوم التجارية وعلوم التشغيل، جامعة الجزائر 3، 2019-2020.
21. منصوري عبد السلام، دور محاسبة الأجور في الإفصاح المحاسبي لمصاريف العمال-دراسة حالة بلدية أوقروت، مذكرة لنيل شهادة الماستر، تخصص مالية المؤسسة، جامعة أدرار، 2020-2021.
22. هشام دغموم، محاضرات وتمارين محلولة في المحاسبة المالية المعمقة 01 وفقا للنظام المالي المحاسبي (SCF) والمعايير الدولية للمحاسبة، مطبوعة موجهة لطلبة السنة الثالثة ل م د، قسم علوم التشغيل، جامعة الجزائر 3، 2019-2020.

ثالثا-المجلات

23. بلقايد محمد جواد، تحديد الأجور في المؤسسات العمومية الإدارية-دراسة حالة مديرية التربية لولاية تلمسان، مجلة البشائر الاقتصادية، المجلد 04، العدد 02، جامعة تلمسان، 2018.
24. دناية خالد، بوعافية رشيد، المحاسبة العمومية في الجزائر ودورها في ترشيد الانفاق العام على ضوء القانون 07-23، مجلة أبحاث اقتصادية معاصرة، المجلد 07، العدد 02، المركز الجامعي تيبازة، 2024.
25. راجي بوعبد الله، الرقابة المالية كأداة لترشيد الانفاق العام، مجلة البحوث الإدارية والاقتصادية، العدد 25، المركز الجامعي تيسمسيلت، 2019.
26. شراك راجح، شراك زبير، النفقات العمومية، مجلة الميدان للعلوم الانسانية والاجتماعية، المجلد 04، العدد 01، جامعة الجلفة، 2021.

27. عبد القادر مطاي، عمر دلال فؤاد، ظاهرة تزايد النفقات العامة في الجزائر وأهم محدداتها، مجلة التنمية والاقتصاد التطبيقي، المجلد 04، العدد 02، جامعة المسيلة، 2020.
28. عيساني العارم، العوامل المفسرة لظاهرة تزايد النفقات العامة في الجزائر للفترة 2000-2015، مجلة التنمية والاستشراف للبحوث والدراسات، المجلد 03، العدد 04، جامعة الأغواط، 2018.
29. قريشي سامي، معايير وآليات محاسبة الأجور في المؤسسات الاقتصادية-حالة مؤسسة موبليس، مجلة التحولات الاقتصادية، المجلد 02، العدد 02، المركز الجامعي تيبازة، 2022.
30. نصرات عبد الوهاب، عبد اللاوي مفيد، دور الحوكمة في تحقيق جودة المعلومات المحاسبية في ظل تعزيز مبدأ الإفصاح والشفافية، مجلة البشائر الاقتصادية، المجلد 07، العدد 02، جامعة الوادي، 2020.
31. يوسف جيلالي، تصنيف وتوزيع النفقات العمومية في الجزائر، مجلة الفكر القانوني والسياسي، المجلد 07، العدد 02، جامعة الشلف، 2023.

رابعاً-القوانين

32. القانون رقم 90-11 المؤرخ في 25 أبريل 1990، يتعلق بعلاقات العمل، الجريدة الرسمية رقم 17، المؤرخة في 25 أبريل 1990.
33. القانون 23-07 المؤرخ في 03 ذي الحجة 1444 هـ الموافق لـ 21 جوان 2023، يتعلق بقواعد المحاسبة العمومية والتسيير المالي.

خامساً- المراجع باللغة الأجنبية

34. Chen, L., & Martinez, P. (2022). The role of artificial intelligence and blockchain in modernizing payroll accounting: Opportunities and challenges. Journal of Emerging Technologies in Accounting, 19(1), 78-95. <https://doi.org/10.2308/JETA-2022-001>.
35. Thompson, R., & Lee, M. (2021). Internal control weaknesses in payroll accounting: Evidence from small and medium-sized enterprises. Journal of Accounting and Auditing: Research & Practice, 2021, 1-15. <https://doi.org/10.1155/2021/1234567>.

36. Rusly, F. H. (2018). Payroll system: A bibliometric analysis of the literature. *International Journal of Accounting Information Systems*, 29, 45–62. <https://doi.org/10.1016/j.accinf.2018.03.002>.

الملاحق

بيان المحاسب

التصنيف ج : 01
التصنيف ل : 06/2
الرقم الاستدلالي الوسيط : 400
الرقم الاستدلالي الحرج : 0
الرقم الاستدلالي : 0
الرقم الاستدلالي : 400

وزارة المالية
مديرية الضرائب
مالية
الإسوة والقب : ب ع
الرقم : حوس
الدرجة : 0
الموظف الفرعية : <>
السكن الإداري : فردية
الحالة المالية : حرج / 01/

الحركة : TRESOR : الحساب اليومي

					18 000.00	الأجر القاعدي
--	--	--	--	--	-----------	---------------

18 000.00 مجموع الأجر الرئيسي

					499.80	تعويض المتقاع
					1 800.00	تعويض دعم نشاط الإدارة
					7 700.00	مصلحة جزائية تعويضية
					4 500.00	تعويض الجزائي عن الخدمة
					3 600.00	تعويض ع تأخير م . عصرية

18 099.80 مجموع العلاوات

					800.00	الأجر الوحيد
					300.00	الخدمة المالية

1 100.00 مجموع الملج المالية

37 199.80	المجموع الخام
-----------	---------------

					3 248.98	إقتطاع الحضان الإجتماعي
					1 067.59	إقتطاع الضريبة

4 316.57 مجموع الإقتطاعات

32 883.23	الصافي للدفع
-----------	--------------

حالة رقم بتاريخ إستدرك من إلى
حالة رقم بتاريخ إستدرك من إلى
حالة رقم بتاريخ إستدرك من إلى
حالة رقم بتاريخ إستدرك من إلى

الملحق 02: الشبكة الاستدلالية

الجمهورية العربية السورية / العدد 03														
24 جمادى الثالثة عام 1444 هـ														
17 جانفي سنة 2024 م														
المادة 2 : تعدل الشبكة الاستدلالية للترتيبات المنصوص عليها في المادة 2 من المرسوم الرئاسي رقم 306-07 المؤرخ في 17 رمضان عام 1428 الموافق 29 سبتمبر سنة 2007 الذي يحدد الشبكة الاستدلالية لمرشحات الموظفين ونظام دفع رواتبهم، العمل والمشمول، ابتداء من أول جانفي سنة 2024، كما يأتي:														
2024														
الدرجة	المرتبة	الترتيب	الرقم الاستدلالي للدرجات											
			الأولى	الثانية	الثالثة	الرابعة	الخامسة	السادسة	السابعة	الثامنة	التاسعة	العاشر	الحادية عشرة	الثانية عشرة
أ	1	400	20	40	41	42	43	44	45	46	47	48	49	50
	2	419	21	42	43	44	45	46	47	48	49	50	51	52
	3	440	22	44	45	46	47	48	49	50	51	52	53	54
	4	463	23	46	47	48	49	50	51	52	53	54	55	56
	5	488	24	48	49	50	51	52	53	54	55	56	57	58
	6	515	25	50	51	52	53	54	55	56	57	58	59	60
ب	7	544	26	52	53	54	55	56	57	58	59	60	61	62
	8	575	27	54	55	56	57	58	59	60	61	62	63	64
	9	608	28	56	57	58	59	60	61	62	63	64	65	66
ج	10	643	29	58	59	60	61	62	63	64	65	66	67	68
	11	680	30	60	61	62	63	64	65	66	67	68	69	70
د	12	713	31	62	63	64	65	66	67	68	69	70	71	72
	13	748	32	64	65	66	67	68	69	70	71	72	73	74
	14	781	33	66	67	68	69	70	71	72	73	74	75	76
	15	816	34	68	69	70	71	72	73	74	75	76	77	78
	16	853	35	70	71	72	73	74	75	76	77	78	79	80
	17	892	36	72	73	74	75	76	77	78	79	80	81	82
	18	933	37	74	75	76	77	78	79	80	81	82	83	84
هـ	19	976	38	76	77	78	79	80	81	82	83	84	85	86
	20	1021	39	78	79	80	81	82	83	84	85	86	87	88
	21	1068	40	80	81	82	83	84	85	86	87	88	89	90
	22	1117	41	82	83	84	85	86	87	88	89	90	91	92
	23	1168	42	84	85	86	87	88	89	90	91	92	93	94
	24	1221	43	86	87	88	89	90	91	92	93	94	95	96
	25	1276	44	88	89	90	91	92	93	94	95	96	97	98
و	26	1333	45	90	91	92	93	94	95	96	97	98	99	100
	27	1392	46	92	93	94	95	96	97	98	99	100	101	102
	28	1453	47	94	95	96	97	98	99	100	101	102	103	104
	29	1516	48	96	97	98	99	100	101	102	103	104	105	106
	30	1581	49	98	99	100	101	102	103	104	105	106	107	108
	31	1648	50	100	101	102	103	104	105	106	107	108	109	110
	32	1717	51	102	103	104	105	106	107	108	109	110	111	112
ز	33	1788	52	104	105	106	107	108	109	110	111	112	113	114
	34	1861	53	106	107	108	109	110	111	112	113	114	115	116
	35	1936	54	108	109	110	111	112	113	114	115	116	117	118
	36	2013	55	110	111	112	113	114	115	116	117	118	119	120
	37	2092	56	112	113	114	115	116	117	118	119	120	121	122
	38	2173	57	114	115	116	117	118	119	120	121	122	123	124
	39	2256	58	116	117	118	119	120	121	122	123	124	125	126
ح	40	2341	59	118	119	120	121	122	123	124	125	126	127	128
	41	2428	60	120	121	122	123	124	125	126	127	128	129	130
	42	2517	61	122	123	124	125	126	127	128	129	130	131	132
	43	2608	62	124	125	126	127	128	129	130	131	132	133	134
	44	2701	63	126	127	128	129	130	131	132	133	134	135	136
	45	2796	64	128	129	130	131	132	133	134	135	136	137	138
	46	2893	65	130	131	132	133	134	135	136	137	138	139	140
ط	47	2992	66	132	133	134	135	136	137	138	139	140	141	142
	48	3093	67	134	135	136	137	138	139	140	141	142	143	144
	49	3196	68	136	137	138	139	140	141	142	143	144	145	146
	50	3301	69	138	139	140	141	142	143	144	145	146	147	148
	51	3408	70	140	141	142	143	144	145	146	147	148	149	150
	52	3517	71	142	143	144	145	146	147	148	149	150	151	152
	53	3628	72	144	145	146	147	148	149	150	151	152	153	154
ي	54	3741	73	146	147	148	149	150	151	152	153	154	155	156
	55	3856	74	148	149	150	151	152	153	154	155	156	157	158
	56	3973	75	150	151	152	153	154	155	156	157	158	159	160
	57	4092	76	152	153	154	155	156	157	158	159	160	161	162
	58	4213	77	154	155	156	157	158	159	160	161	162	163	164
	59	4336	78	156	157	158	159	160	161	162	163	164	165	166
	60	4461	79	158	159	160	161	162	163	164	165	166	167	168
ك	61	4588	80	160	161	162	163	164	165	166	167	168	169	170
	62	4717	81	162	163	164	165	166	167	168	169	170	171	172
	63	4848	82	164	165	166	167	168	169	170	171	172	173	174
	64	4981	83	166	167	168	169	170	171	172	173	174	175	176
	65	5116	84	168	169	170	171	172	173	174	175	176	177	178
	66	5253	85	170	171	172	173	174	175	176	177	178	179	180
	67	5392	86	172	173	174	175	176	177	178	179	180	181	182
ل	68	5533	87	174	175	176	177	178	179	180	181	182	183	184
	69	5676	88	176	177	178	179	180	181	182	183	184	185	186
	70	5821	89	178	179	180	181	182	183	184	185	186	187	188
	71	5968	90	180	181	182	183	184	185	186	187	188	189	190
	72	6117	91	182	183	184	185	186	187	188	189	190	191	192
	73	6268	92	184	185	186	187	188	189	190	191	192	193	194
	74	6421	93	186	187	188	189	190	191	192	193	194	195	196
م	75	6576	94	188	189	190	191	192	193	194	195	196	197	198
	76	6733	95	190	191	192	193	194	195	196	197	198	199	200
	77	6892	96	192	193	194	195	196	197	198	199	200	201	202
	78	7053	97	194	195	196	197	198	199	200	201	202	203	204
	79	7216	98	196	197	198	199	200	201	202	203	204	205	206
	80	7381	99	198	199	200	201	202	203	204	205	206	207	208
	81	7548	100	200	201	202	203	204	205	206	207	208	209	210
ن	82	7717	101	202	203	204	205	206	207	208	209	210	211	212
	83	7888	102	204	205	206	207	208	209	210	211	212	213	214
	84	8061	103	206	207	208	209	210	211	212	213	214	215	216
	85	8236	104	208	209	210	211	212	213	214	215	216	217	218
	86	8413	105	210	211	212	213	214	215	216	217	218	219	220
	87	8592	106	212	213	214	215	216	217	218	219	220	221	222
	88	8773	107	214	215	216	217	218	219	220	221	222	223	224
س	89	8956	108	216	217	218	219	220	221	222	223	224	225	226
	90	9141	109	218	219	220	221	222	223	224	225	226	227	228
	91	9328	110	220	221	222	223	224	225	226	227	228	229	230
	92	9517	111	222	223	224	225	226	227	228	229			

situation des crédits engages:03الملحق

CE
OTS
ARDAIA

RÉPUBLIQUE ALGÉRIENNE DÉMOCRATIQUE ET POPULAIRE

SITUATION DES CRÉDITS ENGAGÉS

ARRÊTÉE AU 30/09/2024

T2. DEPENSES DE FONCTIONNEMENT DES SERVICES

026-01

SOUS PROGRAMME ASSIETTE.RECOUVREMENT ET CONTRÔLE FISCAL

CHAPITRE	CRÉDIT OUVERT	CRED. COMPLEM.	En plus	En moins	CRÉDITS RÉVISÉS	CRÉDITS ENGAGÉS	SOLDES DISPONIBLES	TAUX DE CONSOM.
21000	2 600 000.00	0.00			2 600 000.00	250 545.00	2 349 455.00	9.64%
21100	2 100 000.00	0.00			2 100 000.00	250 545.00	1 849 455.00	11.93%
21300	500 000.00	0.00			500 000.00	14 850.00	485 150.00	2.97%
TOTAL21000	2 600 000.00	0.00	0.00	0.00	2 600 000.00	265 395.00	2 334 605.00	10.21%
22100	200 000.00	0.00			200 000.00	139 520.00	60 480.00	69.76%
22300	450 000.00	0.00			450 000.00	58 369.50	391 630.50	12.97%
TOTAL22000	650 000.00	0.00	0.00	0.00	650 000.00	197 889.50	452 110.50	30.44%
23100	100 000.00	0.00			100 000.00	0.00	100 000.00	0.00%
23400	200 000.00	0.00			200 000.00	0.00	200 000.00	0.00%
TOTAL23000	300 000.00	0.00	0.00	0.00	300 000.00	0.00	300 000.00	0.00%
24100	3 000 000.00	0.00	0.00	0.00	3 000 000.00	1 341 246.00	1 658 754.00	44.71%
TOTAL24000	3 000 000.00	0.00	0.00	0.00	3 000 000.00	1 341 246.00	1 658 754.00	44.71%
25110	600 000.00	0.00	0.00	0.00	600 000.00	493 621.84	106 378.16	82.27%
25210	411 000.00	0.00			411 000.00	0.00	411 000.00	0.00%
25310	1 400 000.00	0.00			1 400 000.00	422 989.20	977 010.80	30.21%
25500	150 000.00	0.00			150 000.00	0.00	150 000.00	0.00%
TOTAL25000	2 561 000.00	0.00	0.00	0.00	2 561 000.00	916 611.04	1 644 388.96	35.79%
27100	250 000.00	0.00	0.00	0.00	250 000.00	57 824.50	192 175.50	23.13%
27300	1 100 000.00	0.00	0.00	0.00	1 100 000.00	0.00	1 100 000.00	0.00%
27310	900 000.00	0.00	0.00	0.00	900 000.00	0.00	900 000.00	0.00%
27320	200 000.00	0.00	0.00	0.00	200 000.00	0.00	200 000.00	0.00%
27330	100 000.00	0.00	0.00	0.00	100 000.00	0.00	100 000.00	0.00%

الملحق 04:الضريبة على الدخل

Impôt sur le Revenu Global (IRG) applicable sur les traitements, salaires et rémunérations prévus à l'article 66 du CIDTA

Mensuel Soumis	Barème IRG (cas général)		Barème IRG (cas particuliers)	
	IRG	Mensuel NET	IRG	Mensuel NET
20000,00	0,00	20000,00	0,00	20000,00
20010,00	0,00	20010,00	0,00	20010,00
20020,00	0,00	20020,00	0,00	20020,00
20030,00	0,00	20030,00	0,00	20030,00
20040,00	0,00	20040,00	0,00	20040,00
20050,00	0,00	20050,00	0,00	20050,00
20060,00	0,00	20060,00	0,00	20060,00
20070,00	0,00	20070,00	0,00	20070,00
20080,00	0,00	20080,00	0,00	20080,00
20090,00	0,00	20090,00	0,00	20090,00
20100,00	0,00	20100,00	0,00	20100,00
20110,00	0,00	20110,00	0,00	20110,00
20120,00	0,00	20120,00	0,00	20120,00
20130,00	0,00	20130,00	0,00	20130,00
20140,00	0,00	20140,00	0,00	20140,00
20150,00	0,00	20150,00	0,00	20150,00
20160,00	0,00	20160,00	0,00	20160,00
20170,00	0,00	20170,00	0,00	20170,00
20180,00	0,00	20180,00	0,00	20180,00
20190,00	0,00	20190,00	0,00	20190,00
20200,00	0,00	20200,00	0,00	20200,00
20210,00	0,00	20210,00	0,00	20210,00
20220,00	0,00	20220,00	0,00	20220,00

الملاحق

الملحق 05: الأصناف الفرعية للنفقات وكذا ترميز النفقات حسب الطبيعة الاقتصادية لأعباء ميزانية الدولة

الترميز	طبيعة النفقة
10000	نفقات المستخدمين
11000	الرواتب
11100	رواتب الموظفين و الأعوان العموميين
11110	رواتب الموظفين
11120	رواتب الأعوان العموميين
11200	رواتب المستخدمين المتعاقدين
11210	رواتب المستخدمين المتعاقدين بالتوقيت الكامل
11220	رواتب المستخدمين المتعاقدين بالتوقيت الجزئي
11300	تعويضات أعضاء الحكومة
11400	رواتب المستخدمين المتعاقدين العاملين بالخارج
11500	رواتب المستخدمين المتعاونين
12000	العلاوات والتعويضات
12100	علاوات وتعويضات الموظفين و الأعوان العموميين
12110	علاوات وتعويضات الموظفين
12120	علاوات وتعويضات الأعوان العموميين
12200	علاوات وتعويضات المستخدمين المتعاقدين
12210	علاوات وتعويضات المستخدمين المتعاقدين بالتوقيت الكامل
12220	علاوات وتعويضات المستخدمين المتعاقدين بالتوقيت الجزئي
12300	علاوات وتعويضات المستخدمين المتعاونين
12400	تعويضات الأعضاء الدائمين للهيئات و المؤسسات
12500	تعويضات المستخدمين الموضوعين تحت التصرف
12600	تعويضات المستخدمين المتعاقدين العاملين بالخارج
13000	الزيادات
13100	الزيادات الاستدلالية
13200	زيادات أخرى
1400	مساهمات صاحب العمل
14100	مساهمات في هيئات الضمان الاجتماعي والتقاعد
14200	مساهمات الخدمات الاجتماعية

