

الفصل الأول

محاسبة الأجور والمرتبات

الأهداف:

بعد دراسة هذا الفصل وحضور المحاضرات يستطيع الطالب التعرف على:

- تعريف الأجر والتمييز بين الأجر والراتب والمصطلحات المرتبطة بهما.
- مكونات الأجر، والعناصر المكونة لأجرة المنصب وبقية العناصر الأخرى المكونة للأجر الخام.
- أساس حساب كل عنصر من عناصر الأجر.
- مختلف الاقتطاعات الإجبارية والاختيارية من الأجر.
- عناصر الأجر الخاضعة للضريبة وغير الخاضعة لها، وكيفية حساب الضريبة على الأجر.
- التسجيل المحاسبي لمذكرة الأجر.
- التسويات المختلفة المتعلقة بالأجر.
- حساب وتسجيل الأعباء المستحقة على صاحب العمل.
- تسجيل التسديدات المتعلقة بالأجور والمستحقات الأخرى المرتبطة.

يعتبر الأجر عاملاً هاماً في استقطاب العاملين نحو المؤسسة ودافعاً لهم للاستمرار وزيادة الإنتاجية، وقد يكون أداة لاستقطاب العاملين وتشجيعهم على الانتقال لمؤسسة أخرى، ولا يمكن للعامل أن يتقاضى أجراً من المؤسسة إلا إذا كان معيناً في منصب عمل لديها، ويقوم فعلاً بالأعمال المرتبطة بذلك المنصب.

وتمثل معالجة الأجور مرحلة ضرورية في إعداد الكشوف الحسابية، حيث من خلالها يتحصل العامل على أجره الصافي، كنتيجة حتمية لما قدمه من عمل، إذ أن المعالجة تعبر عن مجموعة الخطوات والإجراءات المتبعة الهادفة إلى تحديد الأجر الصافي للعامل، وكذا التزامات كل من صاحب العمل والعامل.

سنحاول من خلال هذا المحور تحديد المفاهيم المتعلقة بالأجر، ثم تبيان العناصر المكونة للأجر وآليات حسابها وفق التشريع الجزائري، حتى تتمكن من معرفة قيمة كل عنصر، الشيء الذي يسمح لنا بالتسجيل المحاسبي لهذه العناصر ثم تسجيل القيود المرتبطة بتسديد الالتزامات المتعلقة بالأجور.

أولاً: مفاهيم أساسية متعلقة بالأجر:

1-الأجر: يعرف الأجر بأنه ما يستحقه العامل من رب العمل، في مقابل تنفيذ ما يكلف به وفقاً للاتفاق الذي يتم بينهما، وفي إطار التشريعات المنظمة للعلاقة بين العامل ورب العمل، فهو بالمعنى المختصر مقابل العمل الذي قام به العامل.

2-الراتب: هو مبلغ مالي يتلقاه شخص يدعى الموظف وهو محدد في جدول منصوص عليه في القانون، وهو المبلغ الذي تدفعه الجهات الحكومية وشبه الحكومية والشركات والأفراد شهرياً إلى موظفيها مقابل العمل الذي يؤديه لحسابها.

3-التعويض: يدل على عنصر مكافأة مالية أو من أجر يخصص لتعويض زيادة تكلفة المعيشة أو تسديد مصاريف مترتبة عن ممارسة المهنة، ويقصد بها أيضاً المبالغ المدفوعة كتعويضات عن الضرر، أو مكافآت مالية مرتبطة ببعض الوظائف.

4-العلاوة (المنحة): العلاوة هي مبلغ من النقود يعطى للعامل زيادة على أجره لاعتبارات مختلفة، قصد تسديد بعض التكاليف، أو من أجل مكافأته على الانضباط والمثابرة أو لأجل تشجيعه لزيادة الإنتاجية.

5-الميزة العينية: هي كل ما يحصل عليه العامل مقابل العمل في صورة غير نقدية، وذلك مثل الوجبة الغذائية التي تقدم للعامل، أو حاسب آلي شخصي، أو سكن أو سيارة، ويشترط لاعتبار الميزة العينية أجراً أو جزءاً من الأجر أن تقدم للعمال لقاء عمله لا على سبيل التبرع، وألا تكون أداة من أدوات العمل.

6-إجمالي الأجر: هو ما يستحقه الفرد مقابل عمله قبل خصم أي اقتطاعات.

7-صافي الأجر: هو الأجر بعد خصم الاقتطاعات، من ضرائب وتأمينات واعتراضات، أي ما يتقاضاه الفرد حقيقة.

ثانياً- عناصر الأجر أو الراتب

يحدد الأجر وفقاً لعقد العمل الفردي أو اتفاقية العمل الجماعي أو لائحة المؤسسة، وقد اشترط القانون الجزائري قيمة دنيا للأجر بحيث لا ينبغي أن يقل عن الأجر الوطني الأدنى المضمون "SNMG" وهو 20000 دج، عموماً، يمكن تصنيف مكونات الأجر إلى العناصر التالية:

أ) الأجر الأساسي أو القاعدي **Salaire de Base**:

ويعني الأجر الأصلي المرتبط بمنصب العمل، إذ أن تصنيف منصب العمل يعني ترتيب ذلك المنصب ضمن جدول خاص بالأجور حيث يمنح لكل منصب عمل مجموعة من النقاط الاستدلالية، ولكل نقطة استدلالية قيمة مالية معينة، وبالتالي الراتب الأساسي هو عبارة عن حاصل ضرب الرقم الاستدلالي الأدنى في قيمة النقطة الاستدلالية.

$$\text{الأجر الأساسي} = \text{الرقم الاستدلالي الأدنى للمنصب} \times \text{قيمة النقطة الاستدلالية}$$

(ب) التعويضات والمنح: تتمثل هذه التعويضات والمنح فيما يلي:

* تعويضات أساسية تدخل في أجر المنصب: وتشمل:

1/ **الساعات الإضافية أو تعويض العمل الدائم IHS**: وهي تعويض عن ساعات عمل خارج المدة القانونية للعمل هذه الأخيرة تتحدد غالباً بـ 40 ساعة خلال الأسبوع (173,33 ساعة شهرياً)⁽¹⁾ أثناء ظروف العمل العادية، وتوزع في 5 أيام. والساعات الإضافية لا ينبغي أن تتعدى 20% من المدة القانونية مع مراعاة ألا تتعدى 12 ساعة في اليوم، ويترتب عن هذه الساعات تعويضات للعامل تزيد عن الأجر العادي للساعة، وفي الغالب تكون هذه الزيادة بـ 50% للأربع ساعات الأولى في الأوقات العادية في الأسبوع، و 75% للساعات الأخرى التي تليها و 100% للساعات المؤداة ليلاً (من الساعة التاسعة ليلاً إلى الساعة الخامسة صباحاً) وأيام الإجازات والعطل.

2/ **تعويض الخبرة المهنية IEP**: تعويض الأقدمية أو الخبرة عن طريق ترقية الموظف حسب السلم المهني الذي يتكون من درجات تبدأ بدرجة التمرين إلى الدرجة العليا التي يختم بها العامل حياته المهنية أو الوظيفية، وتكون مدة الترقية من درجة للدرجة الأعلى منها محددة بفترة معينة تختلف من قطاع لآخر (غالباً بين سنتين وثلاث سنوات ونصف)، وتحدد قيمة التعويض حسب طبيعة المنصب الذي يشغله العامل، وهو محدد بنسبة مئوية من الأجر الأساسي، حيث:

تعويض الخبرة المهنية = الأجر الأساسي × النسبة المئوية

3/ **تعويض عمل المنصب ITP**: يسمى عمل المنصب كل عمل يتم خارج أوقات العمل العادية، كالعمل المتناوب أو العمل ليلاً أو في الأعياد، ويخول هذا العمل الحق في التعويض، أي أن كل عمل في غير أوقات العمل العادية ينظم في شكل فرق متتابعة أو يتم ليلاً فهو عمل منصب يستحق التعويض، ويتحدد بنسبة من الأجر الأساسي تحدده الاتفاقيات الجماعية للعمل.

4/ **تعويض الضرر أو المخاطر INI**: ويتعلق بمنصب العمل التي تمتاز أنشطته بمجهود شاقة غير عادية أو عناصر غير صحية أو خطيرة بما لم يجري حسابه في تحديد أو تصنيف منصب العمل.

5/ **علاوة المردودية الفردية PRI**: تستند إلى معايير مرتبطة بنوعية العمل وبجمله وبالمثابرة والمواظبة، وذلك باستعمال ورقة تنقيط، وتحدد بنسبة لا تتجاوز 10% من الأجر الأساسي.

6/ **علاوة المردودية الجماعية PRC**: غرضها مكافأة المجهود الجماعي وترتبط بالأهداف التي يرجى تحقيقها كالكمية والنوعية والتكلفة...، أقصى نسبة تصل إليها هي 30% من الأجر الأساسي الشهري لكل عامل.

¹ - عدد ساعات المدة القانونية للعمل خلال الشهر تحسب بالعلاقة التالية: (40 ساعة في الأسبوع × 52 أسبوع) ÷ 12 شهر = 173,33 ساعة.

1- المحاسبة (المسألة) المعممة

* **تعويضات تكميلية:** تتمثل التعويضات التكميلية في تعويض الإطعام وتعويض النقل وهي تعويضات خاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي لكنها غير خاضعة لاقتطاعات الضمان الاجتماعي.

1/ **تعويض السلة (الإطعام):** وتمنح للعامل في حالة غياب خدمة الإطعام في المؤسسة، وعدد الوجبات تحدّد بـ 22 وجبة في الشهر.

2/ **تعويض النقل IT:** وهي منحة تقدم للعامل لتغطية مصاريف التنقل في حالة عدم توفير هذه الخدمة في المؤسسة، ويستثنى من هذا التعويض الأشخاص الذين يستفيدون من النقل الخاص بالمؤسسة التي يعملون فيها، وكذلك المستفيدين تعويض استعمال السيارة الشخصية.

* **تعويضات أخرى:** (غير خاضعة للضريبة على الدخل الإجمالي IRG): وتشمل:

1/ **تعويض المنطقة الجغرافية IZ:** ويستفيد من هذا التعويض كل عامل يكون منصب عمله يقع في منطقة جغرافية نائية أو صعبة، أو في قطاع نشاط أو وحدة اقتصادية تحظى بالأولوية في البرنامج الاقتصادي والاجتماعي للدولة. ويحسب هذا التعويض كنسبة من الأجر الأساسي، حيث:

$$\text{تعويض المنطقة الجغرافية} = \text{الأجر الأساسي} \times \text{نسبة المنطقة}$$

2/ **تعويض مصاريف المهمة والمسافة IKFM:** وتمنح للعامل عندما ينفق شخصيا في إطار عمله، ولا سيما مصاريف التنقل والإيواء خلال قيامه بمهمة مطلوبة منه أو مصاريف استعمال سيارة شخصية لفائدة المؤسسة، حيث يجبر القانون رب العمل بتعويض العامل عن هذه النفقات سواء بشكل مسبق أو لاحق.

3/ **تعويض الأجر الوحيد PSU:** يقدم هذا التعويض للعامل المتزوج الذي لا تمارس زوجته أي عمل أو نشاط تجاري أو حر يدر عليها دخل ولهما طفل واحد على الأقل، أو العكس بالنسبة للزوجة العاملة التي لا يعمل زوجها. حددت هذه المنحة بـ 9600 دج سنويا، أي 800 دج للشهر⁽¹⁾.

4/ **المنح العائلية AF:**

❖ **منحة الأطفال:** وتمنح على أساس عدد الأولاد غير البالغين سن الرشد أي لغاية بلوغ الولد 17 سنة، وتمدد الاستفادة إلى بلوغ الولد 21 سنة إذا كان متمدرسا، وتحدد بقيمة 600 دج شهريا لكل ولد للعامل الذي لا يزيد أجره الخاضع للضمان الاجتماعي عن 15000 دج في حدود 5 أولاد، و300 دج شهريا عما يتجاوز ذلك، أما إذا زاد الأجر عن المبلغ السابق تمنح 300 دج عن كل ولد مهما كان عددهم.

¹ - المرسوم التنفيذي رقم 07-292 مؤرخ في 2007/09/26، يعدل المرسوم رقم 65-75 المؤرخ في 1965/03/23، المتعلق بالتعويضات ذات الصبغة العائلية، ج ر، عدد 62، صادرة في 3 أكتوبر 2007.

المحاسبة المسالية (المعسنة) 1

❖ **منحة التمدد:** يستفيد منها العامل عند بلوغ أولاده سن السادسة وتسجيلهم في أول سنواتهم الدراسية وتستمر الاستفادة من المنحة لغاية بلوغ الولد سن 17 سنة وقد تمدد لسن 21 سنة إذا تم تقديم شهادة مدرسية، وتقدر سنويا بـ 3000 دج لكل ولد متمدرس⁽¹⁾.

ج) الاقتطاعات من الأجور:

قد تكون هذه الاقتطاعات إجبارية كما يمكن أن تكون استثنائية أو عارضة، ولتوضيح ذلك نتطرق لهذين النوعين من الاقتطاعات فيما يلي:

1/ الاقتطاعات الإجبارية:

- وهي اقتطاعات محددة بموجب نصوص قانونية وتتم بصفة دورية منتظمة (شهريا)، وتشمل على:
- **اشتراكات الضمان الاجتماعي CSS:** لتأمين العامل عن الأمراض، التقاعد، الوفاة، الولادة... إلخ، يتم اقتطاع ما نسبته 9% من أجره المنصب.
- نصيب العامل من اشتراكات الضمان الاجتماعي = أجره المنصب × 9%.
- **الضريبة على الدخل الإجمالي IRG:** هي عبارة عن مبلغ مالي يقتطع من الأجرة مباشرة وتدفع لمصلحة الضرائب، ويحدد مقدار الضريبة المقتطعة بناء على جدول يحدد مقدار الحد الأدنى للدخل الخاضع وشرائحه ونسبة الاقتطاع من كل شريحة؛ ويحسب مقدار الضريبة حسب الجدول التالي:

الجدول التصاعدي للضريبة على الأجور حسب قانون المالية 2022.

شرائح الدخل (شهريا) الخاضع	نسبة الضريبة	قيمة الضريبة لكل شريحة	الضريبة التراكمية
لا يتجاوز 20000 دج	0	0	0
من 20000 إلى 40000 دج	23%	4600	4600
من 40000 إلى 80000 دج	27%	10800	15400
من 80000 إلى 160000 دج	30%	24000	39400
من 160000 إلى 320000 دج	33%	52800	92200
أكثر من 320000 دج.	35%	--	--

المصدر: بتصرف حسب ما جاء في المادة 104 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المعدلة والمتمة بالمادة 31 من قانون المالية لسنة 2022.

كما حددت المادة أعلاه بعض الاستثناءات والتخفيضات لحساب مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي نوجزها فيما يلي:

- تستفيد من إعفاء كلي من الضريبة على الدخل الإجمالي المداخيل التي لا تتعدى مبلغ 30000 دج.

¹ - المرسوم التنفيذي رقم 19-239 مؤرخ في 4 سبتمبر 2019، يحدد مبلغ علاوة الدراسة، ج.ر، عدد 53 صادرة في 4 سبتمبر 2019.

المحاسبة المسالية (المعممة) 1

- كما تستفيد المداخل التي تفوق 30000 دج من تخفيض نسبي من الضريبة الإجمالية في حدود 40%. على ألا يقل هذا التخفيض عن 1000 دج أو يزيد عن 1500 دج شهريا.
- تستفيد المداخل التي تفوق مبلغ 30000 دج وتقل عن 35000 دج، من تخفيض إضافي. وتحدد الضريبة على الدخل الإجمالي المستحقة بالنسبة لهذه الفئة من الدخل، وفقا للصيغة الآتية:

$$\text{الضريبة على الدخل الإجمالي} = \text{الضريبة على الدخل الإجمالي وفقا للتخفيض الأول} \times \left(\frac{27925}{8} - \frac{137}{51} \right)$$

- تستفيد المداخل التي تفوق 30000 دج وتقل عن 42500 دج، التي يتقاضاها العمال ذوي الإعاقة الحركية أو العقلية أو المكفوفين أو الصم البكم، وكذا العمال المتقاعدون الخاضعون للنظام العام، من تخفيض إضافي على مبلغ الضريبة على الدخل الإجمالي. وتحدد الضريبة على الدخل الإجمالي المستحقة بالنسبة لهذه الفئة من الدخل، وفقا للصيغة الآتية:

$$\text{الضريبة على الدخل الإجمالي} = \text{الضريبة على الدخل الإجمالي وفقا للتخفيض الأول} \times \left(\frac{81213}{41} - \frac{93}{61} \right)$$

- ولتحديد الضريبة على الأجر يتعين معرفة مقدار الأجر الخاضع للضريبة، حيث يتحدد هذا الأخير بمجموع مكونات الأجر الخاضعة للضريبة، أي أجرة المنصب بمكوناتها مضافا إليه التعويضات التكميلية المتمثلة في تعويض السلة والنقل.

وللوصول للوعاء الخاضع يتم طرح اشتراكات الضمان الاجتماعي من قيمة الأجر الخاضع، وعليه:

وعاء الضريبة على الأجور = أجرة المنصب + منحة السلة + منحة النقل - اشتراكات الضمان الاجتماعي للعامل

أو: وعاء الضريبة على الأجور = الأجرة الخاضعة - اشتراكات الضمان الاجتماعي للعامل

2/ الاقتطاعات الاستثنائية: والتي منها:

- تسبيقات على الأجور والرواتب أو القروض: في بعض الأحيان تمنح المؤسسة لعمالها تسبيقات على الأجور أو تمنحهم قروضا إذا ما طلبها العامل، إن عملية استرجاع هذه السلفات أو القروض تتم عن طريق اقتطاعها من الأجر الشهري الصافي إما دفعة واحدة أو على أقساط حسب قيمة المبلغ أو حسبما تم الاتفاق عليه، وتسجل في حسابها الخاص ح/425 تسبيقات ومدفوعات على الأجور.
- الاعتراضات على الأجور: وتكون عادة بحكم قضائي، حيث تُلزم المؤسسة بحجز مبلغ معين من أجرة أحد عمالها المدينين للغير، وتقديمها لدائنه، وتسجل في ح/427 اعتراضات على الأجور.
- الاشتراك في التعاضديات (التعاونيات، الوداديات): وهي جمعيات تضم أعضاء المهنة أو المؤسسة يؤدون لها اشتراكات دورية لقاء مساعدتهم عند الظرف الطارئ أو تقديم خدمات معينة. ويمكن أن تكون هناك اقتطاعات أخرى اختيارية مثل: التأمين على الحياة أو تعاونيات سكنية أو غيرها.

ثالثا - كشف الأجرة:

كشف الأجر ليس له شكل موحد، إذ أنه يختلف من مؤسسة لأخرى أو من هيئة لأخرى، ولكن محتوياته جلها تبقى موحدة والشكل التالي يمثل نموذجاً لهذا الكشف:

الشكل العام لكشف (بطاقة) الأجر

المبلغ	البيان
	الأجر الأساسي (القاعدي)
	+ الساعات الإضافية
	+ تعويض الخبرة المهنية
	+ تعويض عمل المنصب
	+ تعويض الضرر
	+ علاوة المردودية
	(A) أجرة المنصب
	+ تعويض السلة
	+ تعويض النقل
	(B) الأجرة الخاضعة
	+ تعويض المنطقة الجغرافية
	+ تعويض مصاريف المهمة
	+ تعويض الأجر الوحيد
	+ المنح العائلية
	(C) الأجر الخام
اشتراكات ض إج للعامل = أجرة المنصب × 9%	- اشتراكات الضمان الاجتماعي
	- اقتطاعات مصلحة الضرائب (*)
	- المعارضة على الأجور
	- تسبيقات على الأجور
	(D) الأجر الصافي

(*) تحسب انطلاقاً من أساس الضريبة (الوعاء) وتطبق الجدول التصاعدي للضريبة سابق الذكر.

رابعا - أعباء المستخدم الأجرية:

تلتزم كل مؤسسة بتحمل المصاريف المتعلقة بأجور مستخدميها وتشمل العناصر التالية:

1/ الضمان الاجتماعي: ويدفع هذا الاشتراك بنسبة 26% من مجموع أجور المنصب ليدفع إلى مصلحة الضمان الاجتماعي في أجل خمسة عشر يوماً الموالية للشهر إذا كان العاملون أكثر من تسعة وفي أجل ثلاثة أشهر إذا كان عدد العاملين أقل من ذلك.

المحاسبة (المسألة) المعسنة 1

2/ الخدمات الاجتماعية: تمثل نسبة 0,5% أو 3% من كتلة الأجور الخام بما في ذلك العلاوات والتعويضات على اختلاف أنواعها.

خامسا- التسجيل المحاسبي لعناصر الأجرة:

بعد معرفتنا لأهم مكونات الأجر الإجمالي ومختلف الاقتطاعات، تأتي مرحلة التسجيل المحاسبي بالاعتماد على مذكرة الأجور الشهرية، ومن وجهة نظر صاحب العمل عبر الخطوات التالية:

أ/ تسجيل مجموع الأجر الخام وإثبات الاقتطاعات المستحقة على الأجور:

يتم تسجيل جميع عناصر الأجر الكلي بما فيها مجموع الاقتطاعات المستحقة وإثبات الأجر الصافي في الحساب 421، وذلك وفق القيد التالي:

		-----/...../-----		
		أجور ورواتب	6310	
		ساعات إضافية	6311	
		علاوات ومكافآت	6312	
		عطل مدفوعة	6313	
		تعويضات	6314	
		منح عائلية	6315	
		الضريبة المقتطعة من الأجور	4421	
		الضمان الاجتماعي	431	
		اعتراضات على الأجور	427	
		تسيقات على الأجور	425	
		المستخدمين: الأجور المستحقة	421	
		بطاقة الأجر		

ب/ تسجيل الأعباء المستحقة على صاحب العمل:

وهي الأعباء المترتبة على المستخدم والتي تمثل التزامه تجاه الهيئات الاجتماعية أي قيمة اشتراكه الخاص في الضمان الاجتماعي، ويتم إثبات هذا الدين وفق القيد التالي:

		-----/...../-----		
		الاشتراكات المدفوعة للهيئات الاجتماعية	635	
		الضمان الاجتماعي	431	
		تسجيل أعباء الاشتراكات الاجتماعية لصاحب العمل		

ج/ تسجيل التسديدات المتعلقة بالأجور والمستحقات الأخرى المرتبطة:

- تسوية دفع الأجر للعمال:

421	512	المستخدمين - الأجور المستحقة	بنوك	دفع الأجور
-----	-----	------------------------------	------	------------

- تسوية الضرائب:

تتم تسوية الالتزامات الضريبية تجاه مصلحة الضرائب قبل اليوم 20 من الشهر الموالي:

4421	447	ضرائب مقطوعة من الأجور	بنوك	تسوية الالتزامات تجاه مصلحة الضرائب
------	-----	------------------------	------	-------------------------------------

- تسوية اشتراكات الضمان الاجتماعي:

تتم تسوية اشتراكات الضمان الاجتماعي خلال 30 يوما التي تلي انقضاء الشهر المعني بالأجور إذا كان عدد المستخدمين أكبر من 10 عمال، أما إذا كان عددهم أقل من 10 فتتم تسويتها في أجل 30 يوما من انقضاء الثلاثي (الثلاثي الأول أجله شهر أبريل، الثلاثي الثاني أجله شهر جويلية، الثلاثي الثالث أجله شهر أكتوبر، والثلاثي الأخير أجله شهر جانفي من السنة الموالية).

431	512	الضمان الاجتماعي	بنوك	دفع مستحقات الهيئات الاجتماعية (العمال+رب العمل)
-----	-----	------------------	------	--

- تسوية الاعتراضات:

427	512	اعتراضات على الأجور	بنوك	دفع اعتراضات على الأجور بشيك
-----	-----	---------------------	------	------------------------------