



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية  
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
جامعة جيلالي اليابس - سيدي بلعباس -  
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
قسم العلوم المالية والمحاسبية

مذكرة ماستر مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر  
ميدان: علوم اقتصادية، والتسيير وعلوم تجارية  
شعبة: العلوم المالية والمحاسبية  
تخصص: محاسبة و تدقيق

الموضوع:

## عنوان المذكرة

دور التدقيق الداخلي في تحسين كفاءة و فعالية نظام الرواتب و الأجور  
دراسة حالة مجمع حسناوي – سيدي بلعباس -

إشراف الأستاذ  
بن السيلت أحمد

إعداد الطالب(ة):

صابري ياسين

زماي محمد أمين

أعضاء لجنة المناقشة:

الاسم و اللقب العائلي	الصفة
	رئيسا
	مشرفا ومقررا
	ممتحنا

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

# تشكرات

أول شكر للواحد القهار صاحب الفضل و الإكرام أكرمنا بنعمة الإسلام و يسر لنا سبيل العلم، فله الشكر حتى يرضى و له الشكر بعد الرضا و الصلاة و السلام على نبينا محمد و على آله و أصحابه و سلم تسليماً كثيراً.

ثم كامل الشكر و التقدير و الامتتان للأستاذ المشرف: "بن السيلت أحمد" صاحب الفضل بعد الله، جزاه الله عنا أفضل الجزاء على نصائحه و توجيهاته القيمة و سعة صدره و صبره.

كما لا يفوتنا أن أشكر كل من ساهم من قريب أو من بعيد في إتمام هذا العمل.

# إهداء

بسم الله الرحمن الرحيم

وَقَضَىٰ رَبُّكَ أَلَّا تَعْبُدُوا إِلَّا إِيَّاهُ وَبِالْوَالِدَيْنِ إِحْسَانًا

قال رسول الله صلى الله عليه و سلم : « رضا الله في رضا الوالدين، وسخط الله في سخط الوالدين »

إلى ريحانة حياتي و بهجتها أهدي هذا العمل المتواضع متمنيا أن فخورة بي الصدر  
الحنون "أمي الغالية" حفظها الله.

إلى أروع "أب" أعتز به إلى من سهر الليالي لتربيتي و تعليمي إلى من لا يستطيع  
رد فضله طول حياتي والدي حفظه الله و أطال عمره في طاعته.

إلى أختي العزيزة أمينة إلى إخوتي لخضر ، محمد نذير و عبد الرحمن.

إلى أعز أصدقائي أحمد.

راجيا من المولى تبارك و تعالى أن يجعله من خالص الأعمال و يجزييني عنه خير  
الجزاء.

# إهداء

الحمد لله الذي وهبنا الصبر و حسن التدبير و نشكر الله سبحانه و تعالى الذي وفقنا

على إتمام هذا العمل المتواضع، أهدي عملي إلى :

التي حملتني وهنا على وهن، و وفرت لي شروط الراحة التامة إلى أعز ما أملك و

ما لدي في الوجود و أقرب الناس إلى قلبي "أمي الحبيبة" أطال الله في عمرها.

إلى من تعب من أجلي و وفر لي الراحة، و تعلمت منه تجارب حياتي "أبي العزيز"

إلى من قضيت معهم أجمل حياتي و عشت معهم أحلى الذكريات فكانوا أسعد الناس

بنجاحي و أعني بكلامي إخوتي : قادة و علاء الدين و أختي الغالية و بدون أن

أنسى مصدر الفرحة و السعادة إلى أولاد أختي : هبة ، عزيزة و الكتكوت محمد.

إلى كل من جمعني بهم المحبة و الصداقة و الأخوة:

محمد أمين، عبد الرزاق، سرور ياسين

إلى من ساهم و بذل و لو مقدار ذرة في سير وصولي إلى هنا.

زمالى محمد أمين ✍

## الملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى معرفة دور التدقيق الداخلي في تحسين كفاءة و فعالية نظام الرواتب و الأجور، و هذا من خلال التعرف على أهم جوانب التدقيق الداخلي و الأجور. بحيث كانت دراسة الحالة على مستوى "مجمع حسناوي" - سيدي بلعباس- و ذلك بالاعتماد على مجموعة من المراجع في الجانب النظري من كتب، مجلات و مواقع الانترنت إضافة إلى مجموعة من الطرق تم اعتمادها في الجانب التطبيقي: طريقة الاستبيان، طريقة خرائط التدقيق، و طريقة اختبار التطابق و من بين أهم النتائج المتوصل إليها أن التدقيق الداخلي وظيفة أساسية داخل المجمع بهدف حماية ممتلكاته و هذا من خلال عملية تقييمية إرشادية لنظام الرقابة الداخلية.

## الكلمات المفتاحية:

التدقيق الداخلي - الرقابة الداخلية- المدقق الداخلي

Cette étude vise à connaître le rôle de l'audit interne dans l'amélioration de l'efficience et de l'efficacité du système des salaires et traitements, Ceci en identifiant les aspects les plus importants de l'audit interne et de la rémunération. Pour que l'étude de cas se situe au niveau du Complexe Hasnaoui - Sidi Bel Abbes Et en s'appuyant sur un ensemble de références dans le côté théorique des livres - Des magazines et des sites Web en plus d'un ensemble de méthodes ont été adoptés du côté pratique : La méthode du questionnaire, la méthode des cartes d'audit et la méthode des tests de conformité. Parmi les constatations les plus importantes figurent que l'audit interne est une fonction de base au sein de la Société dans le but de protéger ses propriétés, et ce, par le biais d'un processus d'évaluation indicative du système de contrôle interne.

## Les mots clé :

Audit interne - Contrôle interne - L'auditeur interne

ص	فهرس العناوين
	بسملة
	إهداء و الشكر
أ،ب، ت،	مقدمة
<b>الفصل الأول: مدخل إلى التدقيق الداخلي</b>	
09	تمهيد
10	<b>المبحث الأول: ماهية التدقيق الداخلي</b>
10	المطلب الأول: مفهوم التدقيق الداخلي
10	أولاً: تعريف التدقيق الداخلي
11	ثانياً: العوامل المساعدة في تطور التدقيق الداخلي
11	ثالثاً: أهداف التدقيق الداخلي
12	المطلب الثاني: أنواع ووظائف التدقيق الداخلي
12	أولاً: أنواع التدقيق الداخلي
15	ثانياً: وظائف التدقيق الداخلي
16	المطلب الثالث: خدمات التدقيق الداخلي
18	<b>المبحث الثاني: المقومات الأساسية للتدقيق الداخلي</b>
18	المطلب الأول: معايير الأداء المهني للتدقيق الداخلي
22	المطلب الثاني: مراحل التدقيق الداخلي
26	المطلب الثالث: أدوات التدقيق الداخلي
33	<b>المبحث الثالث: دور التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية</b>
33	المطلب الأول: ماهية نظام الرقابة الداخلية
33	أولاً: تعريف نظام الرقابة الداخلية
34	ثانياً: أهداف نظام الرقابة الداخلية
35	ثالثاً: أنواع نظام الرقابة الداخلية
37	المطلب الثاني: مكونات نظام الرقابة الداخلية وحدوده
37	أولاً: مكونات نظام الرقابة الداخلية
40	ثانياً: حدود نظام الرقابة الداخلية

41	المطلب الثالث: تقييم نظام الرقابة الداخلية
41	أولاً: طرق تقييم نظام الرقابة الداخلية
46	ثانياً: إجراءات التدقيق الداخلي
49	خلاصة الفصل
<b>الفصل الثاني: دور التدقيق الداخلي في تحسين كفاءة وفعالية نظام الرواتب و الأجر</b>	
51	تمهيد
52	المبحث الأول : ماهية الرواتب و الأجر
52	المطلب الأول: مفهوم الرواتب و الأجر
52	أولاً: تعريف الراتب و الأجر
55	ثانياً: أهداف الرواتب و الأجر
55	ثالثاً: أهمية الرواتب و الأجر
57	المطلب الثاني: العوامل المؤثرة في تحديد مستوى الرواتب و الأجر
59	المطلب الثالث: مبادئ و أنواع الرواتب و الأجر
59	أولاً: المبادئ التي تقوم عليها الأجر
60	ثانياً: أنواع الأجر
63	المبحث الثاني: آليات إعداد نظام الرواتب و الأجر
63	المطلب الأول: أسس بناء نظام الرواتب و الأجر
63	أولاً: خطوات تصميم نظام الأجر
66	ثانياً: طرق تقييم الوظائف الأعمال
70	ثالثاً: العناصر المكونة للأجر
75	رابعاً: طرق دفع الرواتب و الأجر
80	المطلب الثاني: أشكال تحديد نظام الرواتب و الأجر
80	أولاً: عوامل تحديد الأجر و الرواتب
81	ثانياً: أسس تحديد الأجر
81	ثالثاً: معايير تحديد الأجر
82	رابعاً: طرق تحديد الأجر
84	المطلب الثالث: مؤونات منافع الموظفين
88	المبحث الثالث: دور التدقيق الداخلي في تحسين كفاءة وفعالية نظام الرواتب و الأجر
88	المطلب الأول: إجراءات الرقابة الداخلية على الرواتب و الأجر
88	أولاً: الإجراءات الرقابية قبل إعداد الرواتب و الأجر



91	ثانيا: إجراءات رقابية أثناء و بعد إعداد الرواتب و الأجور
98	المطلب الثاني: التدقيق الداخلية لنظام الرواتب والأجور
98	أولا: الأهداف الرئيسية لتدقيق نظام الرواتب والأجور
99	ثانيا: إجراءات التدقيق الداخلي لنظام الرواتب والأجور
102	المطلب الثالث: تقرير المدقق الداخلي
105	خلاصة الفصل
<b>الفصل الثالث: دراسة ميدانية بمجمع شركات حسناوي - سيدي بلعباس -</b>	
107	تمهيد:
108	<b>المبحث الأول: عموميات حول مجمع شركات حسناوي.</b>
108	المطلب الأول:تقديم مجمع شركات حسناوي
112	المطلب الثاني: الإدارة العامة لمجمع شركات حسناوي وهيكلها التنظيمي
115	المطلب الثالث:الهيكل التنظيمي لقسم مراقبة التسيير و المصالح المرتبطة بإعداد الأجور
121	<b>المبحث الثاني:إعداد نظام الأجور في مجمع شركات حسناوي</b>
121	المطلب الأول: نظام الأجور في مجمع شركات حسناوي
125	المطلب الثاني:حساب الأجر الخاضع للاقتطاعات
131	المطلب الثالث: التسجيل المحاسبي للرواتب والأجور
135	<b>المبحث الثالث: دور التدقيق الداخلي في تحسين من كفاءة وفعالية نظام الرواتب والأجور في مجمع شركات حسناوي</b>
135	المطلب الأول:إجراءات تدقيق نظام الرواتب والأجور في مجمع شركات حسناوي
138	المطلب الثاني : تقييم نظام الرقابة الداخلية لمجمع شركات حسناوي
159	المطلب الثالث: تقرير المدقق الداخلي
162	خلاصة الفصل
164	خاتمة
169	مراجع
	قائمة الملاحق

## فهرس الأشكال

الصفحة	العنوان
37	الشكل رقم 1 : مكونات نظام الرقابة الداخلية
44	الشكل رقم 2 : أشكال و رموز خرائط التدقيق
48	الشكل رقم 3: خطوات تقييم نظام الرقابة الداخلي
104	الشكل رقم 4: نموذج تقرير المدقق الداخلي
112	الشكل رقم 5: الهيكل التنظيمي للإدارة العامة لمجمع شركات حسناوي
116	الشكل رقم 6: الهيكل التنظيمي لقسم مراقبة التسيير .
118	الشكل رقم 7: الأقسام الموجودة في مصلحة الموارد البشرية
119	الشكل رقم 8: الأقسام الموجودة في مصلحة المالية و المحاسبة.

## فهرس الجداول

الصفحة	العنوان
42	الجدول رقم 1: مقطع من قائمة الاستبيان الرقابة على الرواتب والأجور
54	الجدول رقم 2: الفرق بين كل من الرواتب و الأجور
71	الجدول رقم 3: جزء للشبكة الاستدلالية للمرتبات في الجزائر
90	الجدول رقم 4: أحد أشكال بطاقات التشغيل
92	الجدول رقم 5: بطاقة الرواتب و الأجور
94	الجدول رقم 6: نسبة الضريبة على الدخل الإجمالي حسب المادة 104
95	الجدول رقم 7: معدلات الضمان الاجتماعي
126	الجدول رقم 8: كشف أجر العامل
128	الجدول رقم 9: مقطع من السلم الضريبي الذي يستعمله المجمع.
145	الجدول رقم 10: قائمة الأسئلة الخاصة بتقييم نظام الأجور الرقابة الداخلية لنظام الرواتب و الأجور

## المقدمة:

لقد عرف العالم تطورا كبيرا في المجال الاقتصادي خاصة بعد التحولات السياسية، الاجتماعية وخاصة الاقتصادية التي شهدها العالم خلال القرن الماضي، وكانت لهذه التحولات آثار مباشرة على المحيط الاقتصادي والاجتماعي للمنظمات المالية والمؤسسات الاقتصادية، والذي شهد بدوره تطورا ملحوظا بعد النكبة المالية التي شهدها العالم أواخر العشرين من القرن التاسع عشر.

فهذا التطور الاقتصادي مس حجم المؤسسات الاقتصادية التي أصبحت تتميز في وقتنا الحاضر بكبرها وتعقد الوظائف المكونة لها وتشابكها، وهذا ما أدى إلى الاهتمام بالتدقيق الداخلي نظرا لدوره الهام بالمحافظة على موارد المؤسسة المادية منها والمعنوية.

مما سبق نتجت الحاجة للتدقيق الداخلي الذي يعتبر الأداة الإدارية التي تعتمد عليها الإدارة لاختبار مدى الالتزام بالإجراءات الرقابية وتقييمها، ومن جراء هذه الأخيرة أدى كذلك إلى عمل المؤسسات لتحسين وتطوير الرقابة الداخلية الذي تكفل حسن سير العمل والالتزام بسياسات وتعليمات الإدارة العليا، وتنفيذ الإجراءات مما يضمن حسن استخدام الموارد المتاحة لديها وحماية ممتلكاتها قصد الوصول إلى الأهداف المسطرة.

كما لا يخفى دور المورد البشري في أي مؤسسة اقتصادية، فهو الطاقة الذهنية والقدرة الفكرية ومصدر المعلومات والاقتراحات والابتكارات وعنصر فعال قادر على المشاركة الإيجابية بالفكر والرأي، فهو المحرك للوصول إلى الأهداف التي سطرته المؤسسة، ولضمان استمرار عمل هذه الموارد البشرية بكفاءة داخل المؤسسة تعمل وظيفة التدقيق الداخلي على وضع نظام عادل مبني على أسس وقواعد تعمل على تلبية حاجاتهم ورغباتهم ويحفزهم على البقاء والاستمرار معها.

تعتبر الرواتب والأجور من الأمور الحساسة داخل المؤسسة سواء من جانب العامل أو المؤسسة بحد ذاتها، لذلك تقوم هذه الأخيرة بالتدقيق الداخلي والرقابة عليها لأنه من الصعب إعداد نظام أجر عادل، لما يحتويه من تحفيزات ومكافئات وخدمات مقدمة للعامل تتطلب

الدقة والحذر عند مراقبتهم لها لأنها تعتبر من التكاليف الهامة والتي تؤثر بشكل كبير على نتيجة المؤسسة.

### الإشكالية:

بناء على ما سبق فقد حاولنا صياغة الإشكالية الرئيسية لموضوعنا كما يلي:

كيف يساهم التدقيق الداخلي في تحسين من كفاءة وفعالية نظام الرواتب والأجور؟

### الأسئلة الفرعية:

هذا ما يقودنا إلى طرح الأسئلة الفرعية التالية:

- 1- ما هو مفهوم التدقيق الداخلي؟ وما هي أهدافه؟
- 2- هل للتدقيق الداخلي دور في تفعيل الرقابة على نظام الرواتب والأجور؟
- 3- كيف يتم الرفع من فعالية نظام الرواتب والأجور؟

### الفرضيات:

قصد الإجابة على الأسئلة الفرعية سنتبنى الفرضيات التالية:

- 1- التدقيق الداخلي هو وظيفة مستقلة تمارس بكل موضوعية وذلك في جميع مجالات ووظائف المؤسسة، ومن أهدافه اكتشاف نقاط القوة والضعف لنظام الرقابة الداخلية وتصحيح الأخطاء لتحقيق أهداف المؤسسة.
- 2- يساهم التدقيق الداخلي في تقييم ودعم الرقابة المعمول بها على نظام الرواتب والأجور.
- 3- إن الرفع من فعالية نظام الرواتب والأجور مرهون بمدى التزام مسيري الإدارة في المؤسسة بتطبيق الاقتراحات والتوصيات التي يقدمها المدقق الداخلي حول تحسين نظام الرواتب والأجور.
- 4- يساعد تقرير المقدم من طرف المدقق الداخلي إلى الإدارة في إبراز نقاط القوة والضعف لمجمع شركات حسناوي - سيدي بلعباس - ولفت انتباه المسؤولين في تفاديها مستقبلا.

## أهمية البحث:

تكمن أهمية البحث في أن التدقيق الداخلي يعتبر أهم وسيلة أو أداة إدارية فعالة إذا تم استغلالها بالشكل الذي يحقق أهداف ومصلحة المؤسسة، بحيث أن يعمل على تقييم نظام الرقابة الداخلية واكتشاف نواقصه وعيوبه وتصحيحها، وبما أن مراقبة نظام الرواتب والأجور يحتاج إلى جهد كبير ورقابة فعالة فذلك فرض على المدقق الداخلي التركيز أكثر على هذا الجانب، ويمكن القول بأننا ومن خلال هذا البحث نستطيع الحكم على أداء المدقق الداخلي من خلال مقارنة عمله الميداني مع الجانب النظري.

## أهداف البحث:

يسعى هذا البحث إلى:

- 1- معرفة ما إذا تم إجراء التدقيق الداخلي بشكل فعال على نظام الرواتب والأجور.
- 2- معرفة ما إذا تم إجراء الرقابة الداخلية على نظام الرواتب والأجور بشكل كاف وصحيح.
- 3- الوقوف على أهم المرحل التي يمر بها المدقق الداخلي أثناء قيامه بتدقيق نظام الرواتب والأجور.
- 4- التعرف على دور المدقق الداخلي في دعم فعالية الرقابة على نظام الرواتب والأجور.

## أسباب اختيار الموضوع:

إن اختيارنا لهذا الموضوع ليس من قبيل الصدفة، وإنما يعود لأسباب موضوعية وذاتية:

أ) الأسباب الموضوعية:

تتلخص هذه الأسباب فيما يلي:

- ندرة الدراسات التي تناولت هذا الموضوع في الجزائر. خاصة ما يتعلق بالتدقيق الداخلي.
- حاجة المؤسسة الجزائرية للتدقيق الداخلي قصد تحقيق الفعالية خاصة بعد التحولات الاقتصادية التي شهدتها المحيط الذي تنشط فيه؛

- التعرف على كيفية إجراء التدقيق الداخلي للرواتب والأجور في المؤسسات الجزائرية ومنه محاولة ربط الجانب النظري بالجانب التطبيقي.

ب/ الأسباب الذاتية:

- الرغبة في دراسة مثل هذه المواضيع والحصول على أكبر قدر ممكن من المعارف والمعلومات و الاحتراف في مهنة التدقيق الداخلي؛
- محاولة إبراز مساهمة المدقق الداخلي في كشف الانحرافات والتلاعبات وأعمال الغش والتزوير على المستوى الداخلي للمؤسسة؛
- المساهمة في إثراء المكتبة الجزائرية بمثل هذه المواضيع.

**حدود البحث:**

- الحدود المكانية: أجريت الدراسة الميدانية بمجمع شركات حسناوي- سيدي بلعباس-
- الحدود الزمنية: أجريت الدراسة الميدانية خلال المدة من 17\03\2020 إلى غاية...1...2020.

**منهج البحث:**

لتحقيق أهداف البحث والإجابة عن التساؤلات وإثبات الفرضيات، قمنا بتقسيم البحث إلى قسمين نظري وتطبيقي، وذلك باستخدام المنهج الوصفي والتحليلي ومن خلال الاعتماد على ما ورد في الكتب والمراجع العربية والأجنبية، وهذا فيما يخص الجانب النظري، أما فيما يخص الجانب التطبيقي فاعتمدنا فيه على منهج دراسة حالة الذي تم تطبيقه في المجمع من أجل الحصول على كافة المعلومات اللازمة واستخدامها والإجابة عن الإشكالية المطروحة.

## هيكل البحث:

من أجل دراسة الموضوع فإن الأمر أقتضى منا تقسيم البحث إلى ثلاثة فصول وفي كل مرة نحاول التركيز على أهم النقاط الأساسية.

تطرقنا في الفصل الأول للتدقيق الداخلي من خلال تقديم بعض التعاريف وأهدافه وخدماته وكذا معايير التدقيق الداخلي مع مراحل وأدواته، كما عرجنا إلى الرقابة الداخلية من أجل سن طرق وإجراءات تقييمها.

الفصل الثاني تناولنا فيه كل ما يتعلق بالرواتب والأجور من تعاريف، أنواع، أهمية، ومكونات ومبادئ وكيفية تحديده، ثم تطرقنا إلى كيفية الرقابة والتدقيق على نظام الرواتب والأجور.

أما الفصل الثالث خصص للدراسة الميدانية حيث تم فيه تقديم مجمع شركات حسناوي-سيدي بلعباس- وكذا طبيعة نظام الأجور السائد فيها، ثم تقييم أعمال الرقابة الداخلية على نظام الرواتب والأجور، مع تبيين بعض الوثائق المرتبطة بعمليات المراقبة والتدقيق.

## صعوبات البحث:

لقد واجهتنا عدة صعوبات أثناء قيامنا بإنجاز هذا البحث، سواء من الناحية النظرية أو عند إجراء الدراسة الميدانية، والتي من دون شك حالت دون الإلمام الجيد بالموضوع، ولعل أبرزها فيما يلي:

- غياب الدراسات في مثل هذا الموضوع على الأقل على مستوى جامعة سيدي بلعباس .
- ندرة المراجع حول التدقيق الداخلي خاصة باللغة العربية، وافتقار مكتبة جامعة سيدي بلعباس لمثل هذه المراجع وخاصة الحديثة منها، ضف إلى ذلك صعوبة الحصول على المراجع، مما جعلنا مضطرين إلى بذل جهد في محاولة جمع المتاح منها باستعمال الموقع الإلكتروني الخاص بالمكتبة.
- قلة الدراسات السابقة المشابهة للموضوع، والتي لو توفرت لكانت بمثابة انطلاقة مفيدة للبحث.
- عوائق متعددة على مستوى الدراسة الميدانية منها التحفظ إلى أقصى درجة من قبل العمال في المجمع خاصة فيما يخص جمع الوثائق والملحقات، بالإضافة إلى صعوبة إجراء

الدراسة الميدانية في المجمع بسبب تطبيق إجراءات الحجر الصحي والذي امتد من 2020\03\19 إلى غاية 2020\05\31 والذي هو في الغالب معظم الوقت المحدد لإعداد البحث.

### الدراسات السابقة:

معظم الدراسات السابقة التي اطلعنا عليها لم تركز على موضوع بحثنا بالضبط إلا أننا تطرقنا إلى بعض الدراسات التي تمس الجانب من إشكالية بحثنا، ومن بين هذه الدراسات ما يلي:

1- بلال نحال، فاتح بوشمال، أثر نظام الرقابة الداخلية على تفعيل نظام الرواتب والأجور، مذكرة ماستر، جامعة 8 ماي 1945، قالمة، الجزائر، 2016.

حيث تدور إشكالية البحث حول:

كيف تساهم الرقابة الداخلية في تحسين عمل دورة الرواتب والأجور؟

خلصت نتائج الباحث إلى أن تسلسل خطوات عمل دورة الرواتب والأجور بدءا من تعيين العاملين وتوزيع العمل داخل المؤسسة وإعداد بطاقة الحضور إلى غاية آخر خطوة وهي التسجيل المحاسبي وتسديد الجهات المعنية، يؤكد وجود رقابة تسلسلية بين الوثائق المستخدمة، وكلما كانت هذه الأخيرة قوية وفعالة وتكاملت أجزؤها كانت كالمطرقة الواقية من جميع الأخطار والانحرافات في سير العمل الحسن.

2- حمزة يحيات، فوزية لعراية، دور المراجعة الداخلية في تقييم أداء نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة الماستر، جامعة محمد بوضياف، المسيلة، الجزائر، 2017.

حيث تدور إشكالية البحث حول:

ما هو دور المراجعة الداخلية في تقييم أداء نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية؟  
خلص الباحث لعدة نتائج أهمها:

المراجعة الداخلية أداة إدارة تابعة للإدارة العامة للمؤسسة، يقوم بمهامها المراجع الداخلي، حيث يعمل هذا الأخير على حماية الممتلكات والأصول من التلاعب والضياع، وهذا عن طريق التقييم والفحص المستمر لأداء مختلف أنشطة المؤسسة، المحاسبية، المالية،



التشغيلية، الإدارية والكشف عن نقاط الضعف فيها، وتنبيه الإدارة بما قد تواجهه من مخاطر مستقبلية وتقديم التوصيات اللازمة لمعالجة ذلك.

3- العمري أيمن، دورة المراجعة الداخلية في تحسين نظام الرقابة الداخلية للمخزون، مذكرة الماستر جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2016.

حيث تدور إشكالية هذا البحث حول:

ما هو دور المراجعة الداخلية في تحسين نظام الرقابة الداخلية للمخزون في المؤسسة؟

توصل الباحث إلى عدة نتائج من أهمها ما يلي:

المراجعة الداخلية أداة مستقلة تعمل من داخل المشروع للحكم والتقييم لخدمة أهداف الإدارة في مجال الرقابة عن طريق مراجعة مختلف العمليات وأنشطة المؤسسة، ومن أهم الوسائل التي تساعد المراجع الداخلي في مراجعة و مراقبة جميع رؤساء المصالح هو عدم خضوعه عمليا إلا للمدير، هذا الأمر الذي يؤدي به إلى كشف نقاط الضعف في النظام وإعطاء اقتراحات لتحسين التسيير.

ما يميز دراستي عن باقي الدراسات السابقة هي:

- تحديد الدور الذي يلعبه التدقيق الداخلي في تقييم الرقابة الداخلية لنظام الرواتب والأجور وتحسين من كفاءة وفعالية هذه الأخيرة.
- أهمية تقارير المدقق الداخلي ومدى مساهمته في الإعلام عن النتائج والتوصيات المقترحة لتحسين نظام الرواتب والأجور.

# الفصل الأول

## تمهيد

على الرغم من أن التدقيق الداخلي يمارس كوظيفة داخل المؤسسات المختلفة منذ القدم، إلا أن الاعتراف به كمهنة حديثة قد بدأ في الانتشار خلال السنوات الماضية فقط، وأدى الاعتراف بالتدقيق الداخلي كمهنة إلى إنشاء معهد المدققين الداخليين في الولايات المتحدة الأمريكية سنة 1945، ويهتم هذا المعهد بوضع معايير لمهنة التدقيق الداخلي وإجراء امتحانات تأهيلية يمنح من يجتازها شهادة بكونه مدقق داخلي معتمد، ويقوم معهد المدققين الداخليين أيضا بعقد العديد من المؤتمرات والندوات والبرامج التدريبية وبرامج التعليم المستمرة في أنحاء العالم .

أدت تلك الجهود التي يقوم بها معهد المدققين الداخليين بالولايات المتحدة الأمريكية وفروعه في الدول المختلفة إلى زيادة عدد أعضاء المعهد إلى ما يزيد عن ثلاثين ألف عضوا.

تتمتع مهنة التدقيق الداخلي باحترام وثقة كل من الجهات الحكومية والمؤسسات المختلفة لما تقدمه من فحص وتقييم موضوعي على نظام الرقابة الداخلية والأنشطة المختلفة داخل المؤسسات.

من أجل توضيح ذلك ارتأينا أن نقسم هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث رئيسية وهي كالتالي:

**المبحث الأول: ماهية التدقيق الداخلي.**

**المبحث الثاني: المقومات الأساسية للتدقيق الداخلي.**

**المبحث الثالث: التدقيق الداخلي ونظام الرقابة الداخلية.**

## المبحث الأول: ماهية التدقيق الداخلي.

ظهر التدقيق الداخلي نظراً لاحتياجات المتزايدة لمسيري المؤسسات من أجل فحص البيانات المحاسبية وتقييم أنظمتها الرقابية لاتخاذ القرارات على أساس معلومات حقيقية وصحيحة.

## المطلب الأول: مفهوم التدقيق الداخلي

### أولاً: تعريف التدقيق الداخلي.

- **التعريف الأول:** "عرفته جمعية المحاسبة الأمريكية AAA على انه عملية نظامية ومنهجية لجمع وتقييم الأدلة والقرائن المتعلقة بنتائج الأنشطة والأحداث الاقتصادية بشكل موضوعي وذلك لتحديد مدى التوافق والتطابق بين هذه النتائج والمعايير المقررة وتبليغ الأطراف المعنية بنتائج التدقيق"<sup>1</sup>
- **التعريف الثاني:** يعرفها الاتحاد الأوروبي على أنها " وظيفة تقويمية يتم إنشاؤها داخل المؤسسة لفحص وتقويم أنشطتها المختلفة، وذلك بغرض مساعدة المسؤولين داخل المؤسسة من القيام بمسؤولياتهم بدرجة عالية من الكفاءة والفعالية وذلك عن طريق توفير تحليل وتقييم والتوصيات والمشورة والمعلومات التي تتعلق بالرقابة على الأنشطة التي يتم فحصها"<sup>2</sup>
- **التعريف الثالث:** "المراجعة الداخلية هي مراجعة العمليات والمستندات الخاصة بالمؤسسة لمعرفة المؤسسة ذاتها، وهي نشاط تقييمي يتم من خلاله تنظيم معين ، ويهدف التي التحقق وفحص العمليات والقيود والمستندات بشكل مستمر كأساس لخدمة الإدارة، وهي تعتبر بمثابة رقابة إدارية تمارس لقياس وتقييم فعالية أساليب الرقابة الأخرى ويتم من خلال

1 رعد منير فرحان الزبيد، مدى التزام المدققين في القطاع العام العراقي بمعايير التدقيق الداخلي للحد من الغش والاحتيال، المجلة العراقية للعلوم الإدارية، كلية الإدارة والاقتصاد، المجلد 13، العدد 53، العراق، ص 124.

2 الإمام أحمد يوسف والآخرون، دور المراجعة الداخلية في تحسين كفاءة وفعالية صناديق الاستثمار، مجلة العلوم الاقتصادية، العدد 16، جامعة للعلوم الاقتصادية، كلية الدراسات التجارية، السودان، 2015، ص 284.

هيئة داخلية أي مراجعين موظفين لدى المؤسسة وتشتمل المراجعة الداخلية أنظمة الرقابة الداخلية المحاسبية والإدارية والضبط الداخلي<sup>1</sup>

من خلال التعاريف السابقة يمكن الاستنتاج أن التدقيق الداخلي هو نشاط تقييمي مستقل يتم إنشاؤه داخل المؤسسة كخدمة لها وهو نوع من الإجراءات الرقابية الأخرى، يهدف إلى مساعدة الأفراد داخل المؤسسة في أداء مسؤولياتهم بكفاءة من خلال التحليل والتقييم والتوصيات والمعلومات التي تتعلق بالأنشطة التي تم تدقيقها.

### ثانياً: العوامل التي ساعدت في تطور التدقيق الداخلي

من بين الأسباب والعوامل التي أدت إلى ظهور التدقيق الداخلي هي<sup>2</sup>:

- الحاجة إلى وسائل لاكتشاف الأخطاء؛
- ظهور المجمعات ذات الفروع المنتشرة جغرافياً؛
- الحاجة إلى كشف دورية دقيقة حسابياً وموضوعياً؛
- ظهور البنوك وشركات التأمين أدى إلى ظهور التدقيق الداخلي لكي يقوم بمراجعة العمليات أول بأول؛
- حاجة إدارة المؤسسة إلى حماية وصيانة أموال المؤسسة من الغش والسرقة.

### ثالثاً: أهداف التدقيق الداخلي

إن الهدف من مهنة التدقيق الداخلي هو مساعدة أفراد المؤسسة عن تأدية مسؤوليتهم بفعالية وهذا من خلال تزويدهم بمختلف المعلومات والتوصيات والتحليلات بالإضافة إلى كونها تهدف إلى<sup>3</sup>:

- التحقق من صحة ودقة البيانات المحاسبية وتحليلها؛
- متابعة تنفيذ الخطط والسياسات والإجراءات المعتمدة وتقييمها؛

1 بولحبال فريد، أثراً استخدام أساليب المراجعة الحديثة على جودة تقرير محافظ الحسابات، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2018، ص 17.

2 رعد مير فرحان الزبيد، مرجع سبق ذكره، ص 126.

3 صالح محمد، التدقيق الداخلي ودوره في الرفع من تنافسية المؤسسة، ط 1، دار الرماح للنشر، عمان، 2016، ص 44.

أ) تقييم الضبط الداخلي من حيث تقسيم الأعمال؛

كما أن هناك أهداف أخرى تخص التدقيق الداخلي وتتمثل في ما يلي:

ب) مساعدة جميع مستويات الإدارة في المنظمة من خلال فحص وتحليل نتائج أعمالهم بشكل واقعي بعيدا عن التحيز وفي حالة وجود ضعف أو ثغرات معينة يقدم توصيات لمعالجة وتصحيح هذه الأوضاع؛

ت) إضافة قيمة للمنظمة وتحسين عملها ومساعدتها على تحقيق أهدافها عن طريق تقييم وتحسين عمليات إدارة المخاطر والرقابة والتوجيه وبناءا عليه يشمل نطاق التدقيق آلية ضبط وتقييم وتحسين كفاءة وفعالية نظام الرقابة الداخلية؛

- التأكد من أن كافة القوانين والأنظمة والتعليمات والقرارات السارية مرعية التطبيق من قبل جميع العاملين في المنظمة؛
- الوصول إلى الأهداف والغايات وتحديد مواطن الخطر؛
- الفحص الموضوعي لأدلة الإثباتات لتقييم مستقل وإدارة المخاطر وعمليات التحكم في أنشطة المؤسسة؛
- إمداد مستخدمي القوائم المالية من المستثمرين والدائنين والدوائر الحكومية بالبيانات المالية وذلك لتقرير ما إذا كانوا يرغبون في منح تسهيلات للشركة أم لا.

## المطلب الثاني: أنواع ووظائف التدقيق الداخلي

### أولاً: أنواع التدقيق الداخلي

ينقسم التدقيق الداخلي إلى ما يلي<sup>1</sup>:

#### 1- تدقيق الالتزام:

يتعلق بتحديد ما إذا كانت المؤسسة محل التدقيق قد التزمت أو اتخذت إجراءات أو قواعد أو قوانين محددة موضوعة من قبل السلطة العليا، على سبيل المثال في مؤسسة الأعمال

1 نعيمة ففول، دور التدقيق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص محاسبة و تدقيق، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، الجزائر، 2018، ص 8-9.

الخاصة فإن تدقيق الالتزام يمكن أن يشمل تحديد ما إذا كان موظفو إدارة الحسابات قد التزموا بالإجراءات المحددة أو السابق تحديدها من قبل المراقب المالي بالمؤسسة أو فحص معدلات الأجور لتحديد مدى اتفاقها مع الحد الأدنى للأجور الواردة في قوانين المؤسسة، فحص الاتفاقات مع البنوك والمقرضين الآخرين للتأكد من أن المؤسسة ملتزمة بالمتطلبات القانونية الواردة في هذه الاتفاقيات.

## 2- التدقيق التشغيلي:

إن تدقيق العمليات له أثر كبير في تطور التدقيق على مستوى التقليدي الذي يهتم بالتدقيق المالي إلى المستوى الحديث الذي يركز على تدقيق البرامج وتدقيق الكفاءة. عرف المعهد البريطاني للإدارة إن التدقيق التشغيلي هو فحص منظم وشامل وبناء وتقييمي للهيكل التنظيمي والسياسات وطرق الإدارة والتحقق مما إذا كان موارد المؤسسة تدار من قبل الإدارة بطريقة اقتصادية وكفاءة للحصول على أفضل النتائج وفي أقصر وقت للحصول بما يحقق الأهداف وكذلك يمكن القول أن للتدقيق التشغيلي ثلاثة جوانب وهي:

- الاقتصاد؛
- الكفاءة؛
- الفعالية.

## 3- التدقيق المالي:

يتضمن الفحص الذي يقوم به مؤهل للحسابات السنوية بغرض إعطاء مبرر حول انتظامية هذه الحسابات ومصادقية القوائم المالية فالمدقق الداخلي يهتم بالتأكد أن مجموع المعطيات المالية والمحاسبية المستعملة في التسيير تتجمع وفقاً للمبادئ المحاسبية والسياسات الإدارية وأي متطلبات أخرى متفق عليها.

#### 4-تدقيق نظم المعلومات

يشمل هذا التدقيق ما إذا كانت نظم المعلومات توفر الحد الكافي لحماية الأصول في الشركة، الحفاظ على سلامة وأمن البيانات والنظم، والقدرة على ضبطها وتصحيحها في الوقت المناسب.

#### 5-تدقيق الأداء

يتضمن فحص ما إذا كانت الشركة تستعمل الموارد المتاحة لديها بطريقة أكثر كفاءة وفعالية واقتصادية، تمكنها من تحقيق رسالتها، وأهدافها، ويشمل ذلك النظر من مدى كفاية نظام الرقابة الداخلية، وأن المعطيات أو البرامج يجري تنفيذها وفقا للأهداف والخطط المسطرة في برنامج المراجعة.

#### 6-المراجعة الإدارية

الغرض من هذه المراجعة هو فحص وتقييم الأعمال والمسائل الإدارية في النتائج المتوقعة في هذه المراجعة وهي إبداء الرأي في القضايا الإستراتيجية وإعطاء الحلول والتوصيات.

#### 7-التدقيق لأغراض خاصة :

هذا النوع من التدقيق يقوم به المدقق الداخلي بحسب ما يستجد من أحداث، تكلفة الإدارة التي تقوم به، فغالبا ما يكون فجائيا وغير مدرج ضمن برنامج أو خطط التدقيق الداخلي.

#### 8-التدقيق البيئي:

ويتضمن هذا النوع من التدقيق ما يلي<sup>1</sup>:

- تدقيق الالتزام بالقوانين الخاصة بالبيئة و تسري على ما يجري من عمليات وعلى ما جري في الماضي أو ما يتوقع إجراءه في المستقبل؛

1 دغة إيمان، عنان رحمة، دور التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية،مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم محاسبة وتدقيق، جامعة قاصدي مرباح، ورقلة، الجزائر، 2019، ص7.



- تدقيق نظم إدارة البيئة بما يفيد عدم تعرض نظم العمليات الحالية لمخاطر البيئة في المستقبل؛
- تدقيق الأضرار البيئية في المستقبل المتعلقة بتسهيلات المعالجة و التخزين والتخلص من الفضلات؛
- تدقيق الالتزامات الخاصة بالبيئة؛
- تدقيق المنتجات.

### ثانياً: وظائف التدقيق الداخلي

يمكن أن نبين أهم وظائف التدقيق الداخلي فيما يلي<sup>1</sup>:

#### 1- تقييم نظام الرقابة الداخلية:

ويكون ذلك عن طريق:

- التأكد من سلامة اللوائح المالية والإدارية ونظم الضبط الداخلي؛
- التأكد من أن هذه النظم هي الأنسب للمؤسسة؛
- اقتراح تحسينات لهذه النظم أولى بأولى.

#### 2- تقييم الخطط والإجراءات:

حيث أن الهدف من هذه الوظيفة هو العمل على اكتشاف نقاط الضعف والنقص في النظم والإجراءات التي تستخدمها الشركة بقصد اقتراح التعديلات والتحسينات اللازمة لفحص جميع أوجه نشاط المؤسسة.

#### 3- مراعاة التزام الموظفين للسياسات والإجراءات المرسومة:

بحيث أن التدقيق الداخلي الذي يقوم بتدقيق تنفيذ السياسات والإجراءات وتوضيح هذه السياسات للموظفين في حالة الاعتراض لها.

1 علي الحمدان، الثقافة الرقابية في التدقيق على إجراءات مبادئ الحوكمة وإدارة المخاطر، المؤتمر المهني الثالث للمحاسبة والمراجعة، جمعية المحاسبين والمراجعين الكويتيين، العدد 55، الكويت، أكتوبر 2012، ص 23.

#### 4- حماية الأصول للمؤسسة:

من خلال وضع النظم السليمة للمراقبة يكفل للمؤسسة حماية أصولها وأموالها ضد ما قد يرتكبه الموظفين من التلاعب أو اختلاس، وحماية أموال المؤسسة لا تقتصر فقط على اكتشاف الغش أو تعقبه ولكن يتمثل أيضا في تفادي الخسائر الناشئة على الإهمال أو إساءة استعمال الموارد مثل الخسائر التخزين الغير سليم وتشمل الحماية أيضا أجزاء التأمين اللازمة على الأصول بالقيمة الكافية لتعويض الخسائر التي قد تنشأ عن الحوادث التي تتعرض لها وإجراء التأمين ضد الحماية الأمنية على الموظفين الذي يتداولون الأصول النقدية أو الشبه النقدية.

#### 5- تحقيق صحة البيانات المحاسبية والإحصائية:

حيث تعتمد المستويات الإدارية المختلفة على البيانات والتقارير المحاسبية والاقتصادية التي تقدم لها في اتخاذ القرارات اللازمة لتسيير أعمال المؤسسة وفي رسم السياسات المستقبلية، المدقق الداخلي يقوم بتدقيق هذه البيانات وجعلها تتلاءم مع الأغراض حتى يتم توجيه المؤسسة بواسطة الإدارة في الاتجاه والطريق الصحيح.

#### المطلب الثالث: خدمات التدقيق الداخلي

يقدم التدقيق الداخلي كونه وظيفة داخلية من الوظائف الرئيسية في المؤسسة والتابعة للإدارة العليا فيها العديد من الخدمات داخل المؤسسة من بينها<sup>1</sup>:

#### 1- خدمات وقائية:

عبارة عن مجموعة من الإجراءات التي يضعها المدقق الداخلي في المؤسسة لتحقيق الحماية الكاملة للأصول والممتلكات من السرقة أو الاختلاس أو الهذر أو حماية السياسات المختلفة في المؤسسة من تحريفها أو تغييرها دون وجود مبررات.

1 بن حمو الزهرة، دور التدقيق الداخلي في تفعيل ودعم القرار داخل المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم المالية والمحاسبة، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، الجزائر، 2018، ص 8-9.

## 2- خدمات تقييمية:

تتمثل في الأساليب والإجراءات التي يستخدمها المدقق الداخلي في مجال وقياس تقييم مدى فعالية نظم وإجراءات الرقابة الداخلية المطبقة في المؤسسة وقد يستخدم المدقق الداخلي نفس الأدوات التي يستخدمها المدقق الداخلي بالتعاون بما في ذلك تسيير لمهمة كل منها.

## 3- خدمات إنشائية:

تتمثل في مساعدة المدقق الداخلي لأداري المؤسسة بتوفير البيانات المالية الملائمة في مجال تحسين الأنظمة الموضوعية داخل المؤسسة سواء كانت هذه الأنظمة إدارية أو مالية أو فنية.

## 4- خدمات علاجية:

هي عبارة عن مجموعة من الأساليب التي يستعملها المدقق الداخلي من أجل تصحيح أي أخطاء تم اكتشافها أثناء تنفيذ مهامه، أو التوصيات التي يقدمها في تقريره التي تتعلق بمعالجة أخطاء القصور في الأنظمة المختلفة للمؤسسة<sup>1</sup>.

مما لا شك فيه أن مختلف هذه الخدمات التي يقدمها المدقق الداخلي أو يساهم فيها تتم نتيجة ل<sup>2</sup>:

- وجود المدقق الداخلي طوال الوقت داخل المؤسسة ومعايشة المشاكل الداخلية في المؤسسة؛
- عمل المدقق الداخلي يتم بصورة منظمة على مدار العام وبصورة شاملة كافة العمليات.

1 العيد محمد، بن زازة منصورية، التدقيق الداخلي ودوره في اتخاذ القرار، مجلة المالية والأسواق، مخبر ديناميكية الاقتصاد الكلي والتغيرات الهيكلية (ديناميكية)، العدد3، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، الجزائر، 2015، ص146.

2 بن حموا الزهرة، مرجع سبق ذكره، ص10.

## المبحث الثاني: المقومات الأساسية للتدقيق الداخلي

ترتكز معظم الإدارات حالياً على مهمة التدقيق الداخلي وذلك لتعزيز نظام المراقبة، بصورة سلمية وبفاعلية شرط أن تلم مجموعة من المعايير والمراحل المتعارف عليها وكذا مجموعة من الأدوات التي يعتمد عليها المدقق الداخلي لأداء مهامه بكل نزاهة وموضوعية وجدية.

من خلال هذا المبحث سيتم التطرق إلى معايير الأداء المهني للتدقيق الداخلي، مراحل التدقيق الداخلي والأدوات المستعملة في تنفيذه.

## المطلب الأول: معايير الأداء المهني للتدقيق الداخلي

أصدر هذه المعايير المعهد الدولي للمدققين الداخليين عام 1978م وهي عبارة عن مجموعة من القواعد والمبادئ التي يجب مراعاتها بالنسبة للقائمين بعمل المدقق الداخلي والذي يمكنها تقييم عمليات وخدمات وأداء قسم التدقيق في المؤسسة. وعليه يمكن تقسيم معايير التدقيق الداخلي إلى خمسة مجموعات كما يلي:

## 1- المجموعة الأولى: معايير استقلالية المدقق الداخلي

تضم هذه المعايير عدداً من المعايير الفرعية وهي<sup>1</sup>:

(أ) استقلال المدقق: ويتحقق الاستقلال عندما يقوم المدقق الداخلي بأداء عمله بحرية وموضوعية.

(ب) مكان المدقق الداخلي في المؤسسة: حيث يمكن من تحديد ما يلي:

- المستوى الإداري التابع له؛
- الجهة التي يقدم إليها تقرير التدقيق الداخلي؛
- سلطة التعيين والعزل بالنسبة للمدقق؛
- تحديد احتياجات قسم التدقيق الداخلي من الأفراد والأموال والأدوات المختلفة ويتم ذلك سنوياً.

1 كمال الدين مصطفى الدهراوي، محمد سيد سريرا، دراسة متقدمة في المحاسبة والمراجعة، دار الجامعية، مصر، 2006، ص 169-170.

- ت) الموضوعية: وتتمثل في الواقعية للحكم على عملية المراجعة وسيتم ذلك من خلال:
- تحديد اختصاصات العاملين في القسم الخاص بالمراجعة الداخلية؛
  - تحديد حالات التعارض في الاختصاصات داخل القسم؛
  - تغيير وتبديل المهام بين أعضاء القسم من وقت لآخر؛
  - عدم القيام المراجع بمهام تخص إدارات وأقسام أخرى؛
  - عدم قيام أفراد تم تحويلهم من أقسام أخرى إلى قسم المراجعة الداخلية لمراجعة أعمال سبق لهم القيام بها؛
  - مراجعة نتائج المراجعة الداخلية قبل كتابة التقرير.
- 2- المجموعة الثانية: معايير الكفاية المهنية للمدقق الداخلي

وتتحقق هذه المعايير من خلال تحديد المواصفات والمؤهلات التي يجب أن تتوفر في الشخص المكلف بعملية التدقيق الداخلي من حيث<sup>1</sup>:

- أ) الخبرة والكفاية العلمية: تتمثل في المؤهل العلمي الذي يتمتع به المدقق الداخلي، والحرص على الاشتراك بدورات تدريبية، حيث أن هذه الأخيرة تلعب دورا هاما في جودة خدمة التدقيق الداخلي، وتمكن المدققين الداخليين القيام بأعمالهم بكفاءة وفعالية.
- ب) الفهم والالتزام بمعايير الممارسة المهنية: حيث يجب على المدقق الداخلي احترام المعايير المهنية عند ممارسة أعمال التدقيق والتقيد بها.
- ت) دراسة وفهم العلوم السلوكية: على المدقق الداخلي أن يكون بارعا ومتمكنا في تعامله مع الأفراد والاتصال بهم بفعالية.

1 إيمان شراك، سعاد بلوادي، التكامل بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي ودوره في تعزيز نظام الرقابة الداخلية، مذكرة ماستر، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، المركز الجامعي بلحاج بوشعيب، عين تموشنت، الجزائر، 2019، ص12.

### 3- المجموعة الثالثة: معايير نطاق التدقيق الداخلي (الفحص الميداني)

وتتضمن هذه المعايير الجوانب التنظيمية التالية<sup>1</sup>:

- فحص وتقييم مدى سلامة نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة ومدى تحقيق أهدافها التالية:

- حماية ممتلكات وموارد المؤسسة من أي تصرفات غير مرغوب فيها؛
- دقة المعلومات المحاسبية التي ينتجها النظام المحاسبي في المؤسسة؛
- التحقق من مدى كفاءة استخدام الموارد المتاحة بشكل أمثل؛
- التحقق من مدى الالتزام بالقوانين والسياسات والإجراءات.

- فحص مدى جودة وفاعلية الأداء ومدى تحقيق الأهداف والنتائج المرجوة بفاعلية.

كما يجب على المراجع الداخلي أن يقوم بمراجعة برنامج التشغيل وطريقة تنفيذه حتى يتأكد من أن النتائج التي تحققت تتفق مع الأهداف المحددة للتشغيل، وأن برنامج التشغيل قد نفذت وفقا للخطط التي تم وضعها.

### 4- المجموعة الرابعة: معايير أداء عمل المدقق الداخلي

تتضمن هذه المعايير كل من الجوانب التالية<sup>2</sup>:

- تخطيط لعملية التدقيق؛
- فحص و تقييم المعلومات المتاحة للتأكد من أن:
  - المعلومات كافية ومفيدة؛
  - المعلومات مناسبة وملائمة؛
  - المعلومات تخدم عملية التدقيق وتحديد الجوانب التي تحتاج اهتماما كبيرا أثناء عملية التدقيق.

1 عبد السلام عبد الله سعيد أبو سرعة، التكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية، مذكرة ماجستير، كلية العلوم

الاقتصادية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2010، ص 46-47

2 عماري صبرينة، دور المراجعة الداخلية في الرقابة على تكاليف الجودة، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية

وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، ص34

ثم الحصول على موافقة من المشرف على قسم التدقيق الداخلي على خط أعمال التدقيق حيث يتضمن فحص وتقييم المعلومات وضرورة قيام المدقق بتجميع المعلومات وتحليلها وتفسيرها وتوثيقها لتدعيم نتائج التدقيق.

كما تتضمن هذه المعايير ما يلي<sup>1</sup> :

- توصيل نتائج المدقق الداخلي: يكون ذلك بإعداد تقرير مكتوب وموقع بعد انتهاء عملية الفحص، ويتم استخدام التقارير الدورية - الربع السنوية-؛
- المتابعة: التأكد من أن النتائج والتوصيات التي اقترحها قد تم اتخاذ إجراءات مناسبة تجاهها مع الأخذ في الحسبان عمليات المتابعة التي تجريها أطراف أخرى داخل الشركة) كالمدقق الخارجي، الجهات الرقابية).

#### 5- المجموعة الخامسة: معايير إدارة قسم التدقيق الداخلي

تقتضي معايير إدارة قسم التدقيق الداخلي بضرورة أن يدير المشرف على قسم التدقيق الداخلي ذلك القسم بطريقة مناسبة وعليه التأكد من العناصر التالية:

أ) مدير قسم المراجعة الداخلية عليه التحقق من<sup>2</sup>:

- تحقيق المدقق الأغراض العامة والمستويات التي اعتمدها الإدارة العليا؛
- تستخدم الموارد المتاحة لقسم التدقيق الداخلي بكفاءة و وفاعلية؛
- تماشي جميع أعمال المراجعة مع خطة المراجعة الداخلية.

ب) ينبغي على إدارة القسم مراعاة الجوانب التالية<sup>3</sup>:

- أهداف وسلطات ومسؤوليات القسم؛
- جوانب التخطيط في القسم والتي تتضمن :

◀ الأهداف؛

1 نادر بن محمد حنظاظه، وليد بن علوي عقيل، دليل إجراءات إدارة المراجعة الداخلية، مطابع جامعة الملك عبد العزيز، الطبعة الأولى، جدة، 2018، ص22.

2 يونس طريق، دحماني يوسري، دور المراجعة الداخلية في مراقبة حسابات الخزينة، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية و التجارية وعلوم التسيير، قسم المالية والمحاسبة، جامعة البويرة، الجزائر، 2015، ص18

3 كمال الدين مصفى الدهراوي، مرجع سبق ذكره، 171

◀ البرامج؛

◀ الموازنات.

- السياسات والإجراءات المناسبة لطبيعة عمل القسم؛
- أدوات الأفراد العاملون بالقسم؛
- التنسيق مع المراجع الداخلي بهدف الرفع من مستوى أداء المراجعة الداخلية لأعلى مستوى ممكن بما يتفق مع معايير الأداء المهني للمراجع.

### المطلب الثاني: مراحل التدقيق الداخلي

من أجل القيام بمهمة التدقيق الداخلي يقوم المدقق بإتباع مجموعة من المراحل كل مرحلة مرتبطة بالأخرى وتتميز هذه المراحل الثلاثة فيما يلي:

#### 1-مرحلة التحضير للمهمة:

تستوجب مهمة التدقيق تحضيراً جيداً حتى يتمكن لها من تحقيق الأهداف المسطرة التي تعتبر بمثابة الإطار الذي يحدد مجال تدخلها فمهمة التدقيق الداخلي تبدأ غالباً بعد إرسال الإدارة العامة للمؤسسة الأم بالمهمة إلى قسم التدقيق الداخلي وفيما يلي نستنتج المراحل الفرعية لهذه المرحلة<sup>1</sup>:

#### أ) الأمر بالمهمة:

يتمثل الأمر بالمهمة في الوثيقة المسلمة من طرف الإدارة العامة للمؤسسة إلى قسم التدقيق الداخلي من أجل إعلام المسؤولين بالانطلاق في عملية التدقيق، فالأمر بالمهمة يحدد الأهداف المراد تحقيقها من طرف المدقق الداخلي لصالح الغدارة العليا، كما لهذا الأمر أن يحدد العلاقات بين القائمين بعملية التدقيق الداخلي و الأشخاص أو قسم أو حتى الهيكل محل التدقيق لتفادي أي غموض .

#### ب)خطة التقرب:

1 لطفي شعبان، المراجعة الداخلية مهمتها ومساهماتها في تحسين تسيير المؤسسة، مذكرة ماجستير،كلية العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير، فرع إدارة أعمال، جامعة الجزائر3، الجزائر، ص 77-79.



بعد حصول إدارة التدقيق الداخلي على الأمر بالمهمة تنطلق في جمع المعلومات الأولية حول المحيط الاقتصادي والجبائي ومعلومات حول السوق، هيكل القسم، وتنظيم النتائج المسجلة والمقدمة من طرفهن فهذه العملية التي تعتبر كمرحلة ثانية عند تحضير مهمة التدقيق تقوم أيضا بالاستماع للموظفين القداماء في المؤسسة، كما أن خطة التقرب لا تقتصر فقط في الحصول على المعلومات الأولية حول قسم محل التدقيق فقط بل تصل إلى تكوين نظرة أولية حول كيفية تنفيذ المرحلة أي مرحلة الدراسة التي يسبق تنفيذها ومن تم تنفيذها بطريقة تمكن بتخصيص الأهداف المسطرة مسبقا ، كما ان خطة التقارب تحتوي على مرحلة أين يقوم المدقق الداخلي بتحليل المخاطر قبل القيام بالمهمة، كما يمكن لخطة التقارب أي تأخذ شكل جدول يقسم النشاط محل التدقيق إلى الأعمال الأساسية والتي يجب القيام بها.

ت) جدول القوى والضعف:

يعتبر هذا الجدول كخاتمة لمرحلة تحليل المخاطر المعدة أساسا للأهداف المعرفة في خطة التقرب فهو يعرف بطريقة موجزة ومبررة والملاحظات أو آراء المدقق حول كل ما قام بدراستهن فهو يشكل نقاط القوة والضعف يعرض على شكل نوعي أو حتى على شكل قيمة عددية أو كمية، ذلك حسب القواعد والإجراءات والنظم الموجودة، فرأي المدقق يجب أن يكون أساسا حول أهداف الرقابة الداخلية غير المحترمة لأمن صحة المعلومات وحماية الأصول المؤسسة وكذلك حسب النتائج المنتظرة، فمرحلة الدراسة التي يقوم بها المدقق الداخلي يجب أن تكون في معظمها عبارة عن تحليلا للمخاطر والتي تم عرضها في جدول القوى والضعف.

ث) التقرير التوجيهي:

يستعمل هذا البرنامج لتحقيق الأهداف المسطرة في التقرير التوجيهي، فهي بمثابة وثيقة داخلية بقسم التدقيق، موجهة للتعريف بالمهنة، توزيع الفريق، التخطيط، المتابعة لأعمال المدقق فهو يعرف أعمال المدقق وذلك للتحقيق منها ومن حقيقة نقاط القوة والضعف فمن خلاله يتأكد من وجود نقاط القوة والضعف.

## 2- العمل الميداني للمهمة (مرحلة تنفيذ المهمة):

تعتبر هذه المرحلة كانطلاقة الرسمية لعملية التدقيق والتي تهدف للوصول إلى النتائج و أجوبة للتساؤلات مسيري المؤسسة الطالبين لخدماتها، فهذه المرحلة تحتوي أيضا على مراحل فرعية و هي<sup>1</sup>:

## أ) تخطيط عمل التدقيق:

يعمل تخطيط عمل التدقيق على تنظيم مهنة التدقيق زمانا ومكانا، من نهاية مرحلة الدراسة إلى توزيع التقرير، فهو يعتبر كوسيلة لمراقبة مدى التقدم في عمل المدققين الداخليين والمنفذين للمهنة، فيمكن اعتبار هذا التخطيط لمهمة التدقيق بمثابة برنامج لها.

## ب) ورقة التغطية:

هي عبارة عن وثيقة تعطي في نفس الوقت وصف لطريقة تنفيذ العمل المعرف في برنامج التحقق، وإبراز النتائج المستخلصة في هذا الأخير، كما تعتبر وثيقة التغطية ووسيلة لربط بين برنامج التحقق والعمل الميداني أو جزء من النتائج.

## ت) ورقة إبراز وتحليل النتائج:

ترتبط هذه الورقة بالمشاكل الميدانية التي يلتقي بها المدقق الداخلي عند قيامه بمهمة، ونعني بهذه المشاكل عدم إمكانية تطبيق إجراء معين أو غيابه كلياً، فكل ورقة يقابلها في شكل إجراء معين، وعند جمع وترتيب مجمل هذه الأوراق يمكن تشكيل التقرير النهائي لهذه المهمة كما يمكن أن تحتوي هذه الأوراق على المشاكل المتلقية به وكذلك الحلول المقترحة لها، أما في حالة وجود مشكلة يمكن الاستغناء عن استعمال هذه الورقة.

1 الهاشمي حمزة، فعالية التدقيق الداخلي في المؤسسة، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم

العلوم المالية والمحاسبة، جامعة عبد الحميد ابن باديس، مستغانم، الجزائر، 2017. ص27

### 3- مرحلة عرض النتائج (إنهاء المهمة):

تعتبر هذه المرحلة كمرحلة أخيرة لمهمة التدقيق الداخلي والتي تنتهي بإعطاء تقرير نهائي يسلم لإدارة العليا أو لطالب خدماتها وبدورها أيضا تتضمن مراحل فرعية وهي<sup>1</sup>:

#### - هيكل التقرير:

يتكون هيكل التقرير من المشاكل المذكورة في ورقة إبراز وتحليل المشاكل من وجهة والنتائج المذكورة في ورقة التغطية فيما يخص نقاط الإيجابية من وجهة أخرى، كما يعتبر أساسا لتحضير التقرير النهائي للمهمة.

#### - الاجتماع النهائي أو الإقفال:

يجتمع المشتركون في الاجتماع الافتتاحي لمهمة التدقيق للاستماع إلى النتائج التي تم التوصل إليها، ويجب أن يتبع هذا الاجتماع بخمسة مبادئ أساسية وهي<sup>2</sup>:

- مبدأ الكتاب المفتوح: لن يتضمن التقرير النهائي إلا ما قد عرض والتعليق عليه من قبل المدققين، ومنه يجب عرض الوثائق والعناصر الإثبات التي أدت إلى تلك الملاحظات توضح الشكوك والتأكيدات المناقشة، ملاحظة التناقضات بهدف المصادقة الكاملة على أعمال المدقق.

- مبدأ خط الانتظار: يجب أن تعرض نتائج بدائية على الطرف الذي خضع للتدقيق وبالضبط المسئول المباشر والذي سيتم معه المصادقة على النتائج، ولا يتم نشر التقرير إلا بعد الاجتماع النهائي عليه وبعد المصادقة عليه.

- مبدأ الترتيب: هذا المبدأ ينص على عدم تقديم أهمية لما لا يستحقه وعليه يتم عرض التوصيات للمدققين حسب أهميتها انطلاقا من الملاحظات التي يتم عرضها على الأوراق وإبراز وتحليل المشاكل.

1 لظفي شعبان، مرجع سبق ذكره، ص 82.

2 فاطمة بوعوج، صورية كحول، دور التدقيق الداخلي في تفعيل اتخاذ القرار، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2015، ص 42-43.

- مبدأ التدخل الفوري: أي مجرد تبليغ عن المشاكل ويتم تشخيصه للقيام الفوري بالأعمال التصحيحية إذا توافرت له الوسائل اللازمة، ويتم الإشارة إلى ذلك في تقرير التدقيق.
- مبدأ المعرفة المشتركة: يجب التأكد من كل الأطراف المشتركة والتي علعلم بالمشاكل الملاحظة وأن يتم طرح مشاكل لم يتم التطرق إليها من قبل، وتقوم الأطراف المشاركة في الاجتماع النهائي بالمصادقة على التقرير الذي يوزع على المشاركين مسبقا، ويتم عرض الملاحظات التي تم تحريرها على أوراق إبراز وتحليل المشاكل المدعمة بأمثلة واقعية ومرفقة بأوراق عمل وأدلة إثبات ويقدم المدققين التوصيات المناسبة لتصحيح هذه المشاكل.

- تقرير التدقيق الداخلي: يعد تقرير المدقق الداخلي خطوته الأخيرة والهامة في إبلاغ الإدارة عن نتائج التدقيق العمليات والأنشطة المختلفة و عن أوجه الخلل والقصور في نظام الرقابة الداخلية عن عدم الالتزام بالقوانين والأنظمة والتعليمات وتنبيه الإدارة عن مخاطر هذا الخلل والقصور، حيث يتضمن التقرير برامج الأعمال التصحيحية، ويجب أن يقدم المدقق كل التوصيات فيما يخص بمن يقوم بماذا ومتى، كما يحتوي التقرير على الملاحق لتفادي أثقال النص كالجدول والنصوص الرسمية والقواعد والإجراءات مع وضع فهرس يسمح بترتيبها<sup>1</sup>

### المطلب الثالث: أدوات التدقيق الداخلي

يستخدم المدقق الداخلي في إطار مهمته عدة أدوات يمكن تصنيف هذه الأدوات إلى نوعين هما:

#### 1- الأدوات الوصفية

تتمثل في ما يلي: المسح الإحصائي، المقابلة، الفحوصات، التحاليل و المقاربات المختلفة...

(أ) المسح الإحصائي:

1 محمد أمين عياد، مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبية للمؤسسة، مذكرة ماجستير، كلية علوم التسيير، فرع إدارة الأعمال، جامعة الجزائر، 2008، ص 119.

هو أداة تسمح انطلاقاً من عينة محددة يتم اختيارها بطريقة عشوائية من المجتمع محل الدراسة إلى تعميم الصفات الملاحظة في العينة على كامل المجتمع من أهم المفاهيم المرتبطة بهذه الطريقة<sup>1</sup>:

- المجتمع: هو مجموعة من القياسات الخاصة بمجموعة من الوحدة الإحصائية التي تشخص ظاهرة من الظواهر القابلة للقياس.
  - العينة: هي مجموعة من المفردات والعناصر التي تماختيارها بهدف تعميم النتائج الاختبار على كامل المجتمع المستخرجة منه.
  - مستوى الثقافة: يتمثل في النسبة المؤوية لدرجة التأكد المطلوبة من قبل المراجع والخاصة باستنتاج إحصائي معين بناءاً على اختباره للعينة، إذ تمكن للمراجع أن يحدد احتمال 90 % بأن الاستنتاج الذي يحصل عليه من خلال اختبار العينة يمكن الاعتماد عليه ومن تم تمديده في المجتمع.
  - درجة الثقة: يعبر على أعلى قيمة للخطأ والتي يقبلها المراجع في مجتمع معين، بمعنى الخطأ المسموح به، ويخضع تحديد هذه القيمة إلى تفسير المراجع وحكمه الشخصي أخذ بعين الاعتبار الفرق المحيطة والأهمية النسبية للمجتمع المراد الأخذ العينة منه واختبارها وإعادة ما يعرف عنه بمجال يقع حول قيمة معينة.
- (ب) المقابلة (الحوار):

يهدف المراجع من خلالها إلى الحصول على مجموعة من المعلومات وتخضع المقابلة إلى مجموعة من الشروط و هي<sup>2</sup>:

- يجب احترام خطة السلطة وعدم القيام بأي استجواب دون علم المسئول الأول عن القسم؛
- التذكير بمهمة المراجع وأهدافها وإعلام الطرف المستوجب بسبب وكيفية الاستجواب؛
- يتفادى المراجع الأسئلة الشخصية ولا يعبر اهتمامه بالأفراد؛
- يجب أن يصادق الطرف المستوجب عن نتائج الاستجواب بالمرحل التالية:

1 شعبان لطفي، مرجع سبق ذكره، ص70.

2 شعبان لطفي، مرجع سبق ذكره، ص71

◀ تحضير الاستجواب يتم من خلال:

- تحديد موضوع الاستجواب؛
- تحديد الأسئلة المناسبة للحصول على غايات مهمة من عملية المراجعة؛
- تحديد موعد الاستجواب.

◀ بداية الاستجواب يتم من خلال:

- يبدأ الاستجواب بالتعارف : يعرف المدقق بنفسه وبأهداف المهمة؛
  - محاولة التكيف مع الشخص المستوجب ومنحه الثقة قبل طرح الأسئلة؛
  - يعتمد المراجع على المنهج اللغوي العصبي الذي يساعد في ملاحظة وتحليل حركات ووضعيات الشخص المستوجب بهدف الحصول على المعلومات .
- ت) الفحوصات والتحليل والمقاربات المختلفة:

هي طريقة يستخدمها من خلال عمليه في الميدان لضمان صحة العمليات لاكتشاف أسباب الأخطاء ويعتمد في ذلك على<sup>1</sup>:

- الفحوصات: منها الفحوصات الحسابية للتأكد من بعض المجاميع التي تم الحصول عليها في فترة معينة والتأكد من وجود الوثائق و الأدلة.
- التحليل: يكون ذلك باستخدام نظام المعلومات المحاسبية ومعرفة البيانات المتاحة في تطبيقات الحاسب الآلي (البيانات المالية والتقنية) والموثوقية في إدخال المعلومات التقنية من أجل اكتشاف الإختلالات فقط لكن دون معرفة الأسباب.
- المقاربات: عبارة عن تقنية لإثبات والتأكد من دقة المعلومات اعتمادا على مصدرين مختلفين هما:

- المقاربة بين ملفات الأفراد والأفراد المعروفين في الوحدة.
- المقاربة بين المخزون المحاسبي والمخزون السلعي.

1 شعبان لطفي، مرجع سبق، ذكره، ص 73

ث) أدوات الإعلام الآلي:

يستخدم المدقق في هذا الإجراء بالإضافة إلى بيانات المستخدم، برمجيات وتجهيزات خاصة بعملية التدقيق، أي يحاول المدقق معالجة بيانات المؤسسة باستخدام الحاسوب وأدوات برمجيات خاصة به، ويقارن نتائج المعالجة التي يحصل عليها مع مخرجات نظم المعلومات المحاسبية المحسوبة الموجودة بالمؤسسة، وأخيرا تقدير نتائج عملية التدقيق في شكل تقرير إلى إدارة المؤسسة<sup>1</sup>.

2- أدوات استفهامية:

نميز من خلال هذا النوع الأدوات التالية:

أ) الملاحظة المادية:

من الممكن أن يعتمد المراجع في عمله على الملاحظة المادية المباشرة للتحقق من تطابق ما هو مدون على الوثائق مع ما هو موجود فعلا في الواقع، ويتعلق الأمر ب<sup>2</sup>:

- الملاحظة المادية للإجراءات: تهدف إلى تحديد المراحل التي تمر بها عملية أو نشاط ما للتحقق من تطابق ما هو موجود في دليل الإجراءات واحترام الأفراد لها.
- الملاحظة المادية للأصول: بهدف التحقق من وجود الأصول (عملية الجرد) ولا يكتفي فقط بالملاحظة الكمية، بل يقوم بالملاحظة النوعية للأصول وتطبق أساسا على المخزون، التثبيتات، السندات النقدية في الصندوق
- الملاحظة المادية للوثائق: للتحقق من الوثائق المحاسبية والمستندات المختلفة التي تستخدمها المؤسسة من حيث تصميمها، كيفية استخدامها، وانتقالها.
- ملاحظة التصرفات (السلوك): يتعلق الأمر بالتدقيقا لاجتماعي أي ملاحظة مدى احترام الأفراد للتعليمات وتصرفهم داخل أماكن العمل و عند أدائهم لمهامهم.

1 فياض حمزة محمد رملي، نظم المعلومات المحاسبية المحسوبة، دار الأباي للنشر والتوزيع، الخرطوم، السودان، 2012، ص 119.

2 مغيث فتح الله، دور التدقيق المحاسبي في تقييم أداء المؤسسة، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم

التسيير، قسم المالية والمحاسبة، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، الجزائر، 2018، ص 21.

(ب) السرد:

هي من أهم الأدوات التي يستخدمها المدقق الداخلي، حيث يقوم بسماع للشخص أو العامل محل التدقيق وأخذ النقاط، ولا يتدخل إلا من أجل طلب استفسارات إيضاحية عن معلومات معينة، ويلجأ المدقق إلى السرد لوصف النظام ونميز بين نوعين من السرد<sup>1</sup>:

- السرد الذي يقوم به الطرف الخاضع للتدقيق: يكون في بداية المهمة ويقوم المدقق بالاستماع إلى السرد الذي يقوم به الشخص الخاضع للتدقيق بهدف وصف الإطار العام للنظام، أو النشاط الخاضع للتدقيق. وتطرح هذه الطريقة بعض النقائص المتعلقة بتحديد أهم المعلومات التي يحتاجها المدقق إلى جانب مدى صدق الشخص الذي يقوم بالسرد.
- السرد الذي يقوم به المدقق: يقوم المدقق بسرد الملاحظات المادية ونتائج الاختبارات والتغيرات التي توصل إليها في حالة صعوبة وصفها عن طريق مخططات تدفق المعلومات وعلى المدقق أن يستغل ويشغل ما قدمه جميع الأفراد.

(ت) المخطط الوظيفي:

يقوم المراجع الداخلي بإعداد المخطط الوظيفي انطلاقاً من المعلومات التي تحصل عليها من عمليات الاستجواب والملاحظة، السرد الذي قام به في بداية المهمة، كما يعتبر هذا المخطط مختلف الوظائف في المؤسسة إلى جانب الأشخاص المسؤولين عن القيام بها ويمكن أن تصادف<sup>2</sup>:

- قيام شخص واحد بعدة وظائف؛
- تقسيم وظيفة واحدة بين عدة أشخاص؛
- عدم استناد وظيفة ما إلى شخص محدد؛
- وجود شخص مادون وظيفة.

1 علول محمد أمين، دور نظام المعلومات المحاسبية في تحسين التدقيق الداخلي بالمؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2016، ص 34.

2 جموعي فطيمة، دور وظيفة التدقيق تحسين فعالية مراقبة التسيير في المؤسسة، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة قاصدي مرياح، ورقلة، الجزائر، 2017، ص 8.



يسمح هذا المخطط بإثراء المعارف المكتسبة والخاصة بوظائف المؤسسة وبتحليل مراكز العمل بهدف تحديد نقاط الضعف المرتبطة بسوء العمل في المؤسسة.

ث) جدول تحليل الأعمال:

هو عبارة عن جدول يتم من خلاله المدقق بتسجيل وإحصاء مهام الوظيفة محل التدقيق ثم يقوم بالبحث عن الأشخاص الذين يقومون بتأدية هذه المهام وتسجيلهم على شبكة تحليل المهام وعند اكتمال ملاء الجدول تحليل الوظائف و الإجراءات محل الدراسة يقوم المدقق الداخلي بتحديد الأخطاء والتداخل في أدائها بهدف تحديد نقائص الفصل بين الوظائف داخل المؤسسة ومعالجتها ويقسم الجدول إلى<sup>1</sup>:

- العمود الأول: تحدد فيه الأعمال الأولية المتعلقة بالوظيفة أو الإجراءات بشكل مفصل ومتسلسل.
- العمود الثاني: يحدد فيه طبيعة العمل ويتطلب الأمر 4 أنواع رئيسية هي الأعمال التنفيذية، الترخيص، السجل المحاسبي، المراقبة.
- الأعمدة الموالية: يحدد الأشخاص المسؤولين عن القيام بالأعمال الأولية.
- العمود الأخير: مخصص لتحديد الأعمال غير المنفذة.

ج) خرائط التدقيق:

تبين هذه الخرائط دور انتقال الوثائق بين مختلف الوظائف ومراكز القرار والمسؤوليات، ويتم من خلالها تحديد أصل الوثيقة والفتوات التي تمر بها حتى تصل إلى المستخدم النهائي، حيث تقدم نظرة كاملة عن سلسلة المعلومات وإجراءات انتقالها، وتهدف هذه الخرائط إلى اختبار دقة تطبيق الإجراءات وفعاليتها، وتستخدم لهذا الغرض رموز موحدة للتعبير عن مختلف العناصر<sup>2</sup>.

ح) قوائم الاستقصاء (الاستبيان):

قائمة نموذجية تشمل مجموعة واقعية من الأسئلة التي تتناول جميع نواحي النشاط داخل المؤسسة، وخاصة العمليات المعتادة مثل العمليات النقدية، عمليات الشراء والبيع، أرصدة

1 علول محمد لمين، مرجع سبق ذكره، ص 34

2 جموعي فطيمة، مرجع سبق ذكره، ص 9.

الدائنين والبنوك...، حيث يقوم المدقق بتوزيع هذه القوائم الأسئلة على الموظفين لتلقي الإجابات عليها ومن ثم تحليلها للوقوف على مدى فعالية نظام الرقابة الداخلية المطبقة بالمؤسسة ومن الأفضل أن تقسم قائمة الأسئلة إلى عدة أجزاء يخصص كل جزء منها مجموعة من الأسئلة تتعلق بإحدى مجالات النشاط وفي معظم الحالات تصمم هذه الأسئلة للحصول على إجابات "نعم" أو ب "لا" وتعني احتمال وجود نقص في الرقابة الداخلية، وهذا الأسلوب يركز على الأعمال التي يتم تنفيذها أكثر من التركيز على الأفراد أو المجموعات التي تؤدي هذه الأعمال، الإجابة عن الأسئلة يمكن لها أن تكون روتينية دون الإشارة إلى ما يتم فعلاً ، مع وجود خطر احتمال أن تنقل إجابات السنة الماضية على قائمة أسئلة السنة الحالية إذا لم يطرأ عليها أي تعديل<sup>1</sup>.

---

1 جموعي فطيمة، مرجع سبق ذكره، ص 9.

## المبحث الثالث: دور التدقيق الداخلي في تقييم نظام الرقابة الداخلية

يعد نظام الرقابة الداخلية من أهم النظم التي يعتمد عليها المدقق الداخلي في تحديد الخطوات الأساسية لعملية التدقيق، ومن خلال قوته ومدى فعاليته تتحدد نوع عملية التدقيق كامل أو جزئي، شامل أو اختباري.

يعتبر نظام الرقابة الداخلية جهاز وقاية وحماية للمؤسسة فهي تعمل على كشف نقاط الغش والأخطاء وكافة الانحرافات التي تعرقل سير العمل والعمل على تصحيحها، كما أنها تعطي الثقة والمصدقية للقوائم المالية.

## المطلب الأول: ماهية نظام الرقابة الداخلية

يعد نظام الرقابة الداخلية من أهم الوسائل التي تعتمد عليها المؤسسة في حماية كيانها من كلفة الأخطار، لذا في هذا المطلب سنتعرف على نظام الرقابة الداخلية من خلال التعرف على مختلف المفاهيم المتعلقة بها وأهدافها وأنواعها.

## أولاً: تعريف نظام الرقابة الداخلية

لنظام الرقابة الداخلية عدة تعاريفمبينها:

التعريف الأول: تعرف الجمعية الأمريكية للمحاسبة AAA<sup>1</sup> بأنها: الإجراءات والطرق المستخدمة في المشروع من أجل الحفاظ النقدية والأصول الأخرى.

التعريف الثاني: عرفت لجنة حماية المنظمات COSO على أنها<sup>2</sup>: عملية وضعت من قبل إدارة المؤسسة وموظفين آخرين، لتأمين وتوفير الحماية الكافية والتأكد من إمكانية تحقيق المؤسسة لأهدافها والمتمثلة في كفاية العمليات التشغيلية والموثوقية في التقارير والتنظيمات.

1 تامر مزيد رفاعة، أصول تدقيق الحسابات وتطبيقها على دوائر العمليات في المنشأة، دار المناهج للنشر والتوزيع، جامعة فيلادلفيا، عمان، 2017، ص41.

2 براهيم بلال، تقييم دور المراجع الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماجستير، قسم محاسبة، جامعة بومرداس، الجزائر، 2015، ص5.

التعريف الثالث: عرفتھا المنظمة العربية للتنمية على أنها<sup>1</sup>: الطرق والأساليب التي تبينها إدارة الوحدة بما في ذلك مجلس للإدارة ومديرها وموظفيها لتوفير تأكيد معقول بتحقيق أهداف الوحدة.

من التعاريف السابقة يمكن أن نستنتج أن تعريف الرقابة الداخلية هو الحطة أو الطريقة التي تتبعها المؤسسة لحماية أصولها و إعطاء بيانات ومعلومات دقيقة يعتمد عليها و كذلك لتحسين الفاعلية التشغيلية و ضمان الالتزام بالقوانين واللوائح الإدارية

### ثانيا: أهداف نظام الرقابة الداخلية

تطورت الرقابة الداخلية وتطورت الأهداف التي أنشأت من أجلها فبعدها كانت أهدافها الأساسية حماية الأصول توسع ليشمل العديد من الأهداف ومن أهمها<sup>2</sup>:

- حماية الأصول: يتم من خلال هذا الهدف وضع إجراءات تحافظ على الملكية وتمنع من نقلها أو التنازل عليها بطريقة غير شرعية أو تضر بمصلحة المساهمين.
- استغلال الموارد بكفاءة: باعتبار أن المؤسسة مجموعة من الموارد الطبيعية والمادية والبشرية ينبغي استغلالها بطريقة مثلى من خلال توفير إجراءات وقواعد والاستفادة من هذه الموارد بالكمية والوقت المناسب من تحقيق أكبر المردودية.
- الالتزام بالتشريعات والقوانين: بحيث عدم الالتزام و أو التأقلم مع هذه القوانين يشكل تهديدا لبقاء المؤسسة من جهة ومن جهة أخرى تسير الأعمال والمهام داخل المؤسسة يعتمد بشكل أساسي على إصدار التعليمات والقواعد والتي ينبغي الالتزام بها وتطبيقها كما ينبغي وفقا لقواعد سليمة قابلة للتطبيق وبأقل تكلفة، لهذا الغرض يسعى نظام الرقابة الداخلية للتقليل من مخاطر القوانين وسوء تطبيق التعليمات مما تؤثر على المؤسسة.

1 رافد عبد النواس النقيب، التشغيل الإلكتروني للبيانات المحاسبية وأثره في تحسين كفاءة أداء الرقابة الداخلية، مجلة المحاسبة للعلوم المحاسبية والتدقيق، المجلد 23- العدد 45، سبتمبر 2016، ص 38.

2 دغة إيمان، عنان رحمة، مرجع سبق ذكره ص 17- 18

– توفير معلومات وتقارير مالية ذات مصداقية: إصدار التقارير بمختلف أنواعها في المؤسسة بشكل مستمر ودوري وفي الوقت المناسب وبالمحتوى المعلومات المطلوب عامل مهم من أجل استمرار المؤسسة وعلى هذا الأساس يعمل نظام الرقابة الداخلية على توفير التقارير لمختلف المستويات الإدارية وحول مختلف الأنشطة والأحداث في المؤسسة من أجل تحقيق لأهدافها.

– إدارة المخاطر: تعتبر عملية التسيير إدارة يومية للمخاطر، حيث قدرة نظام الرقابة الداخلية على تسيير المخاطر الداخلية والخارجية عامل مهم من أجل الاستمرار وتحقيق الأهداف.

ومن أهدافها أيضا<sup>1</sup>:

- كشف مواطن الخلل والانحرافات التي تحدث ونوعها وأسبابها وتقييم نتائجها والاستفادة من ذلك عند إعداد الخطط اللاحقة؛
- التعرف على مدى واقعية الخطط من خلال مقارنة الإنجازات بالأهداف الواردة في الخطة؛
- تحديد الجهات المسؤولة عن الخلل؛
- تطوير الإجراءات التي تساعد المؤسسة في تحسين خدماتها وزيادة موارده المالية.

### ثالثا: أنواع نظام الرقابة الداخلية

هناك عدة أنواع في نظام الرقابة الداخلية أهمها<sup>2</sup>:

#### 1- الرقابة المحاسبية:

تشمل الخطة التنظيمية والإجراءات والسجلات المتعلقة بحماية أصول المؤسسة وإمكانية الاعتماد على السجلات المالية ومن ثم فهي مصممة لتوفير توكيد معقول بأنه:

1 عبد السلام خميس بدوي، أثر هيكل الرقابة الداخلية وفقا لإطار COSO على تحقيق أهداف الرقابة، مذكرة ماجستير، كلية التجارة، قسم المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية غزة، فلسطين، 2011، ص17.

2 دغة إيمان، مرجع سبق ذكره، 19-20

- يتم بتنفيذ العمليات وفقا لتصميم عام أو محدد من طرف الإدارة؛
- يتم تسجيل العمليات كما يجب ذلك من أجل:
- حتى يتسنى إعداد القوائم المالية وفقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها أو أي معايير أخرى يمكن تطبيقها على هذه القوائم؛
- وبما يساعد مسؤولية المحاسب عن الأصول؛
- يتم مطابقة الأصول الموجودة مع سجلات هذه الأصول على فترات معقولة وتتخذ الخطوات المناسبة في حالة وجود أي اختلاف.

## 2- الرقابة الداخلية الإدارية:

وتشمل الخطة التنظيمية والإجراءات والسجلات التي تختص بالعمليات إصدار القرار والتي تؤدي إلى اعتماد العمليات والترخيص بها من جانب الإدارة والتصريح بالعمليات هو من وظيفة الإدارة التي لها اتصال مباشر بمسؤولية الإدارة عن تحقيق أهداف المؤسسة وهي نقطة البداية لتقرير أنظمة الرقابة المحاسبية على العمليات.

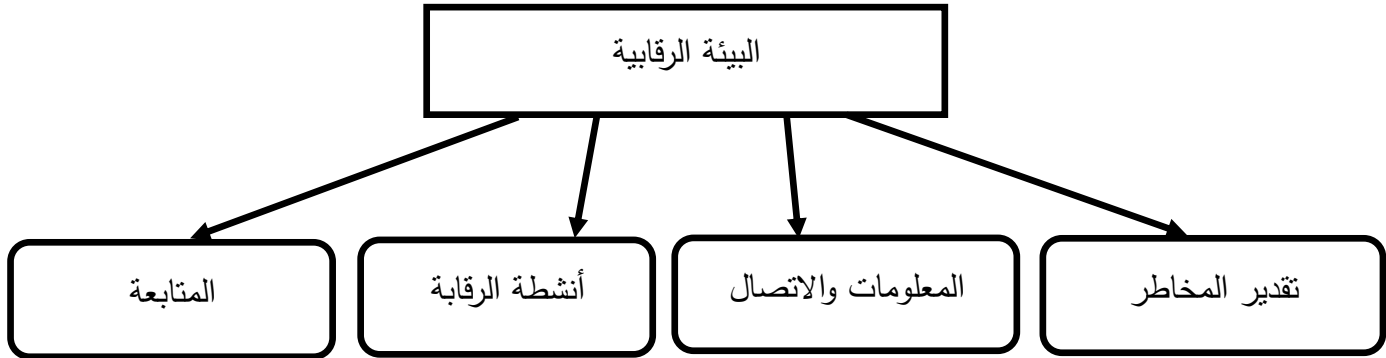
## 3- الضبط الداخلي:

ويشمل الخطة التنظيمية وجميع وسائل التنسيق والإجراءات التي تهدف إلى حماية أصول المؤسسة من الإخلاق والضياع أو سوء الاستعمال، ويعتمد الضبط الداخلي في تحقيق الأهداف على تقسيما لعمل معا للرقابة و ذاتية حيث يخضع عمل كل موظف لمراجعة موظف آخر يشارك بتنفيذ العملية كما يعتمد على تحديد الاختصاصات والسلطات والمسؤوليات.

المطلب الثاني: مكونات نظام الرقابة الداخلية وحدوده

أولاً: مكونات نظام الرقابة الداخلية

الشكل رقم 1: مكونات نظام الرقابة الداخلية من خلال الشكل التالي:



المصدر: دغة إيمان، عنان رحمة، مرجع سبق ذكره، 26

وتتمثل مكونات نظام الرقابة الداخلية في ما يلي:

#### 1- البيئة الرقابية:

تعني بيئة الرقابة الاتجاه العام والإدراك والتصرفات مجلس الإدارة بخصوص نظام الرقابة الداخلية وأهميتها في المؤسسة، إن بيئة الرقابة لها تأثير منتشر على الطريقة التي يتم بموجبها هيكله أنشطة المؤسسة، والطريقة التي يتم على أساسها تحديد الأهداف، والطريقة التي يتم في ضوءها تقييم المخاطر، وهناك عوامل كثيرة تؤثر عليها من أهمها<sup>1</sup>:

- نزاهة الإدارة و الموظفين والقيم الأخلاقية التي يحافظون عليها؛
- فلسفة الإدارة وتعني نظرة الإدارة للنظم المعلومات المحاسبية وإدارة الأفراد وغيرها؛
- أسلوب إدارة الشركة في تفويض الصلاحيات والمسئوليات؛
- السياسات الفعالة للقوى البشرية من حيث سياسات التوظيف والتدريب وغيرها؛
- علاقة المالكين بالشركة وعلاقة أصحاب المصالح بالشركة.

1دغة إيمان، مرجع سبق ذكره، ص 26-27

## 2-تقدير المخاطر:

يتكون تقدير المخاطر من تشخيص المخاطر وتحليلها، وهي تشتمل على: فحص العوامل الخارجية مثل التطورات التكنولوجية، والمنافسة، والتغيرات الاقتصادية، وعوامل داخلية مثل توعية وجودة المستخدمين، وطبيعة أنشطة المؤسسة، وخصائص عملية معالجة نظام المعلومات لغرض تقدير المخاطر يجب أولاً أن تحدد إدارة الشركة أهدافها، ومن ثم التهديدات التي تواجهها، وبعد تحديد التهديدات، يجب أن تقدر المخاطر، أو احتمال حدوث كل تهديد، ويجب أن تقدر إدارة المؤسسة بعد ذلك التعرض لكل خسارة محتملة يمكن أن تنتج من وراء المخاطر التي تم تحديدها.

وبعد تحديد الخسائر المحتملة لهذه المخاطر يجب تحديد مجموعة من الأنظمة الرقابية التي تمنع الخسارة، وتشمل عملية تقييم المخاطر الخطوات التالية<sup>1</sup>:

- تحديد الأهداف؛
- تحديد الخطر واحتمال حدوثه؛
- إدارة الخطر.

## 3-أنشطة الرقابة:

تساهم أنشطة الرقابة في ضمان تنفيذ توجيهات الإدارة، هذه العمليات تسمح بالتأكد من الإجراءات الضرورية اتخذت من أجل التحكم في المخاطر التي يمكن أن تعيق تحقيق الأهداف، أنشطة الرقابة تتخذ على مستوى كل الهيكل التنظيمي، وتتضمن إجراءات متعددة أكثر من الصادقة والتحقق، والمقارنة وتقييم الأداءات العملية، والفصل بين الوظائف، وتشمل ما يلي<sup>2</sup>:

- اعتماد الموازنات التقديرية من قبل مجلس الإدارة؛

1 عبد السلام خميس بدوي، مرجع سبق ذكره، ص36.

2 عامر حاج دحو، التدقيق القائم على تقييم مخاطر الرقابة الداخلية ودوره في تحسين أداء المؤسسة الاقتصادية، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، جامعة أحمد دراية، أدرار، الجزائر، 2018، ص61.



- رفع تقارير أداء دورية لمجلس الإدارة تبين الأداء الفعلي مقارنة مع الموازنات التقديرية؛
- وضع ضوابط رقابية لمنع الأخطاء عند بناء أي نظام سواء كان هذا النظام آليا أو يدويا.

من خلال كل هذا نستنتج بأن عنصر أنشطة الرقابة يتمثل في تقييم النتائج واستخراج الانحرافات إن وجدت وكيفية تصحيحها.

#### 4-المعلومات والاتصالات:

يهتم هذا المكون بتحديد المعلومات الملائمة، لتحديد أهداف المؤسسة والحصول عليها لمعالجتها وإيصالها لمختلف المستويات التسييرية بالمؤسسة، عن طريق قنوات مفتوحة للاتصالات تسمح بتدفق تلك المعلومات، وإعداد التقارير بإبداء الرأي حول كل نشاط.

تقييم المدقق لهذا المكون يعتمد على قياس مدى ملائمة نظام المعلومات والاتصال لاحتياجات المؤسسة، وتوجد عدة معايير لتقييم المعلومات والاتصال داخل المؤسسة وهي كالتالي<sup>1</sup>:

- المعلومات هل تصل في الوقت المناسب للأفراد الذين هم بحاجة إليها بتفصيل كاف يمكن لكل فرد عامل بالمؤسسة تحمل مسؤولياته؟
- المعلومات المتحصل عليها، هل تمكن المسيرين من تقييم أداء المؤسسة بالمقارنة مع الأهداف المسطرة؟
- المهام والمسؤوليات الخاصة بالأفراد، هل يتم توضيحها لهم بشكل جيد؟
- هل توجد أدوات تنذر وتنبه إلى وجود أمور غير موافقة؟
- الإدارة هل تسمع إلى اقتراحات الأفراد، عندما تريد اتخاذ القرارات لتحسين جودة منتجاتها، وإجراءاتها؟

1 يونسى طريق، دحمانى يوسرى، دور المراجعة الداخلية في مراقبة حسابات الخزينة، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم المالية والمحاسبة، جامعة البويرة، الجزائر، 2015، ص 25.

- وسائل الاتصال مع العملاء والموردين، والمتعاقدين الآخرين، هل هي كافية للحصول على معلومات تخص عروض الموردين، وتطور احتياجات العملاء؟
  - الإدارة هل تقوم بإجراء متابعة للمعلومات المتعلقة بالموردين والعملاء، والمتعاقدين الآخرين؟
- 5- المتابعة:

إن أحد مسؤوليات الإدارة هي إنشاء رقابة داخلية والحفاظ عليها على أساس مستمر، حيث إن مراقبة عناصر الرقابة من طرف الإدارة هي عملية تقسيم لفاعلية أداء الرقابة الداخلية على مدى الوقت وهي تشمل تقييم وتصميم عمل عناصر الرقابة، ويتم التوصل إلى المعلومات المتعلقة بالتوجيه والمتابعة من مصادر متنوعة وهي<sup>1</sup>:

- دراسة الرقابة الداخلية الحالية؛
- تقارير الهيئات التنظيمية؛
- التغذية العكسية من العاملين؛
- شكاوي العملاء.

و يشرح هذا العنصر كيفية تقييم نظام الرقابة الداخلية، واستخراج أوجه القصور والضعف ومحاولة تصحيحها من أجل تحقيق أهداف المؤسسة.

#### ثانياً: حدود نظام الرقابة الداخلية

للرقابة الداخلية بعض الحدود التي تمنع من قدرتها من على المنع الكامل للأخطاء والغش، ولهذا الأسباب توصف نظم الرقابة الداخلية مهما كانت قوتها فهي تعد تأكيداً معقولاً وليس تأكيداً مطلقاً لمنع اكتشاف الأخطاء والغش ويشمل القيود الملازمة للنظام الرقابة الداخلية ما يلي<sup>2</sup>:

1 عامر حاج دحو، مرجع سابق، ص 62.

2 ناصر عبد العزيز مصلح، أثر استخدام الحاسوب على أنظمة الرقابة الداخلية في مصاريف العاملين في قطاع غزة، رسالة ماجستير، جامعة غزة، فلسطين، 2007، ص 47.

- 1- التواطؤ بين العاملين لتطبيق الرقابة الداخلية: وذلك بدخول شخصين أو أكثر في عمل يستهدف تنفيذ اختلاس أصول المؤسسة وإخفاء ذلك.
- 2- تغلب الإدارة على أوجه الرقابة: إن الرقابة تكون فعالة أو غير فعالة وفقاً لما تريده الإدارة فلا يمكن توقع منع اكتشاف الغش الذي يرتكبه أعضاء الإدارة المسؤولين في الأصل عن الأعمال متابعة وطبق نظام الرقابة الداخلية وبسبب سوء استعمال أي شخص مسئول لسلطة، فقد يتمكن أحد الأعضاء الإدارة من تخطي متطلبات النظام.
- 3- التعطل المؤقت لنظام الرقابة: ليس من المتوقع أن يؤدي الأفراد الوظائف الرقابية بطريقة فعالة في جميع الأوقات، فقد يحدث سوء فهم أو إهمال أو نزاعات... هذا بسبب تعطل مؤقت للنظام، ويمكن تقليل الحالات التعطل المؤقت للنظام التي تحدث بسبب العنصر البشري من خلال استخدام الحسابات الالكترونية.

### المطلب الثالث: تقييم نظام الرقابة الداخلية

لتقييم نظام الرقابة الداخلية عدة طرق يتبعها المدقق في عمله لمعرفة مدى فعاليته، كما تمر هذه العملية بعدة خطوات.

#### أولاً: طرق تقييم نظام الرقابة الداخلية

##### 1- طريقة الاستبيان:

هي عبارة عن قائمة محتوية على أسئلة متعلقة بنظم الرقابة الداخلية على النشاطات والعمليات المختلفة وقائمة الاستبيان تكون متكونة من عدة أجزاء منها يتعلق ببند معين أو دورة معينة أو وحدة معينة أو وحدة النشاط، حسب الطريقة المختارة للتقييم وتكون الإجابة بوضع كلمة "نعم" أو "لا" تصمم الأسئلة بقائمة الاستبيان بطريقة معينة بحيث إذا كانت الإجابة بنعم يدل ذلك على إتباع الإجراءات السليم، أما إذا كانت الإجابة ب "لا" دل ذلك على وجود ثغرة أو ضعف وعدم إتباع الإجراءات السليم<sup>1</sup>.

1 إدريس عبد السلام استوي، المراجعة معايير وإجراءات"، منشورات جامعة قار يونس، الطبعة الخامسة، ليبيا، 2008، ص71.

ومن مزايا هذه الطريقة<sup>1</sup>:

- سهولة التطبيق؛
- مرونة الأسئلة بما يتضمن إبراز معظم خصائص النظام؛
- توفير الوقت حيث يستغني المراجع عن إنشاء برنامج جديد بكل عملية تدقيق منفردة.

مع ذلك يعاب على قائمة الاستبيان النموذجية أنها قد تحتوي الخطوط العامة التي تنطبق على جميع المؤسسات ذات النشاط المتشابه، وبالتالي لا تراعي الظروف الخاصة بالمؤسسة، كما أنها قد تستوفي بشكل آلي دون اهتمام.

الجدول رقم 1: مقطع من قائمة الاستبيان يوضح الرقابة على الرواتب والأجور.

المرجع		الملف	
التاريخ			
الملاحظة	الجواب بنعم أو لا	موضوع الاستمارة: الرواتب والأجور.	
		هل هناك نظام آلي؟	1
		هل تمسك بطاقة وقت لإعداد الرواتب والأجور.	2
		هل تتطابق البيانات المسجلة ببطاقة الحضور مع كشوف الغيابات والحضور الفعلي؟	3

المصدر: محمد التوهامي طواهر، مسعود صديق، المراجعة وتدقيق الحسابات "الإطار النظري والممارسات التطبيقية"، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية، الجزائر، 2005، ص175.

## 2- خرائط التدقيق:

يمكن تعريفها على أنها رسم تصويري باستخدام مجموعة من الرموز المتعارف عليها دولياً، يوضح بيانياً تدفق البيانات والمعلومات وتتابع العمليات والأنشطة داخل النظام المعين، كما تعتبر الأدوات الأساسية التي يعتمد عليها المدقق الداخلي لتقديم صورة على النشاط الذي يتم

1 خلف عبد الله الوردان، دليل لتدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن IIA ، مؤسسة الوراق، الأردن، 2013، ص 415.

دراسته بما يمكن فهمه وتحليله، وتقييمه وإعادة تصميمه إذا تطلب الأمر<sup>1</sup>، وفيما يلي بعض خصائص خرائط التدقيق<sup>2</sup>:

- تسهيل الفهم والاتصال؛
- طريقة تحضير هذه الخرائط تجعل المدقق يتحقق من صحة فهمه للنظام؛
- تسمح للمدقق بإيجاد الإجراءات الرقابية الملائمة؛

ولإعدادها يجب أن نمر بالخطوات التالية<sup>3</sup>:

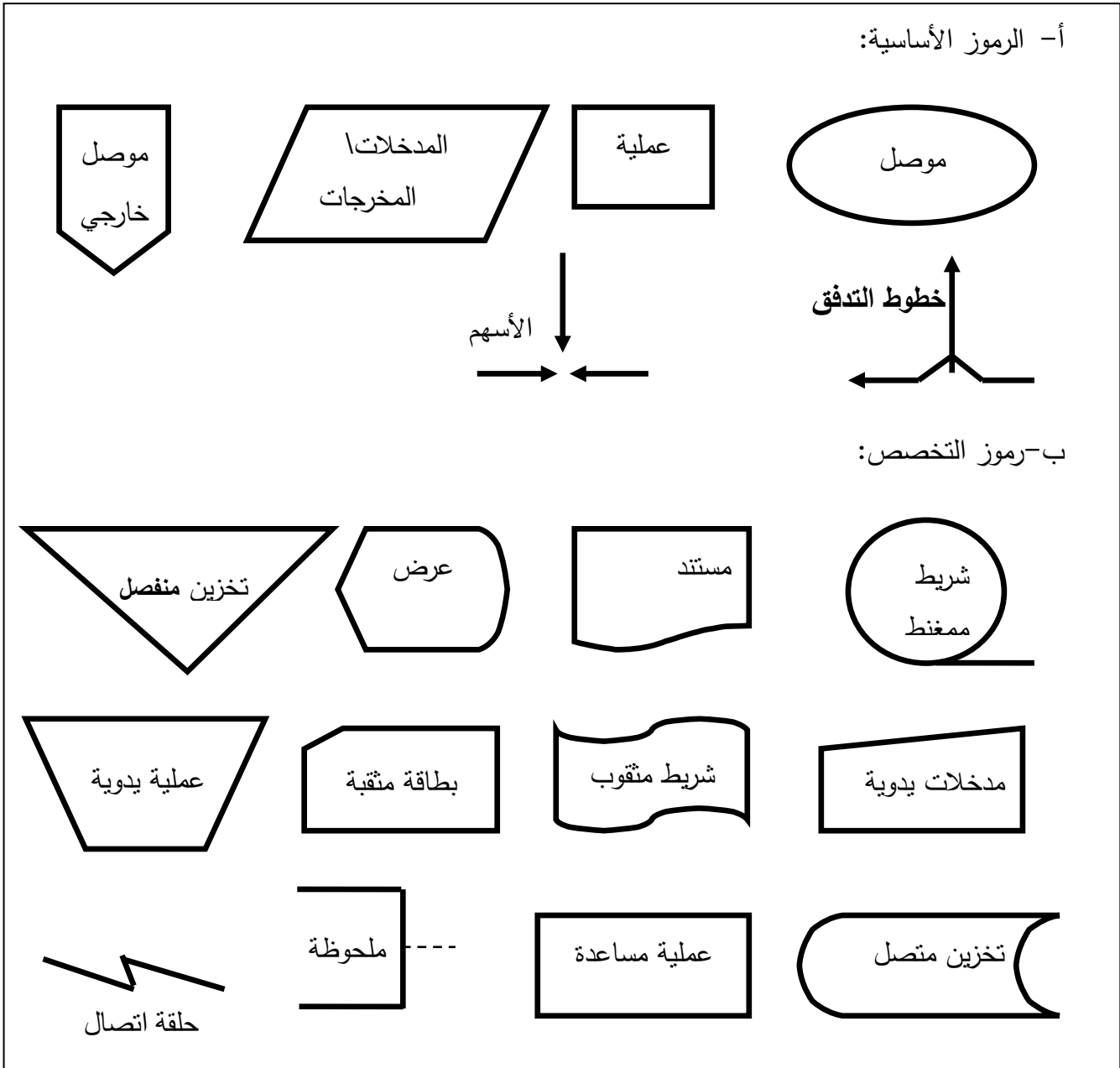
- التعرف على الواجبات والمستندات وطرق تقييم المعلومات والوثائق؛
- تعيين كل من المحددات العملية الرقابية والتنفيذية؛
- التأكد من صحة العمليات والمعطيات في خريطة التدقيق عن طريق التحقق لدى الجهة محل التدقيق.

1 أحمد كارلوس، تصميم إدارة المراجعة الداخلية كأداة لتحسين أداء وفعالية المؤسسة، مذكرة ماجستير، قسم العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2011، ص162.

2 أحمد حسين علي حسين، نظم المعلومات المحاسبية، الإطار الفكري والنظم التطبيقية، الدار الجامعية للنشر والتوزيع، الإسكندرية، مصر، 2006، ص158

3 عائدة عاشوش، دور الرقابة الداخلية في تحسين جودة المعلومات المحاسبية، مذكرة ماجستير، قسم العلوم الاقتصادية التجارية وعلوم التسيير، جامعة قسنطينة، الجزائر، 2011، ص38.

الشكل رقم 2: يوضح أشكال و رموز خرائط التدقيق.



المصدر: أحمد حلمي جمعة، مدخل إلى التدقيق الحديث، دار الصفاء، الطبعة الثانية الأردن،

2005، ص 111.

### 3- فحص النظام المحاسبي:

يقوم المراجع بدراسة النظام المحاسبي من خلال الحصول على قائمة بالسجلات المحاسبية وأسماء المسؤولين عن إنشائها وتدقيقها وقائمة أخرى تحتوي على المستندات الدورة المستندة

ومن خلالها يستطيع الحكم على درجة متانة نظام الرقابة الداخلية حيث تركز على الظروف الخاصة لكل مؤسسة<sup>1</sup>، ولهذه طريقة مزايا وعيوب<sup>2</sup> :

• مزاياها:

- يقتض القيام بالدراسة خاصة لظروف كل واحد على حده؛
- يأخذ بنظر الاعتبار الظروف الخاصة لكل واحد.

• عيوبها:

- أيضا مطولة خصوصا في الوحدات الكبرى إذ يقوم المدقق بتحريات بخصوص كل موظف وكل سجل؛
- إن النظام المحاسبي لا يشمل على جميع المعلومات الخاصة بنظام الرقابة الداخلية في الوحدة ولذلك يحصل استخدام هذه الوسيلة إلى جانب الوسائل الأخرى المكملة لها.

4- الملخص التذكيري :

عبارة عن بيان عام بالطريقة والوسائل يتميز بها نظام سليم للضبط الداخلي ويستخدم في المؤسسة الصغيرة و ذات الطبيعة المتشابهة. من أهم مميزاته أنه يعطي قدر مناسب للهيئة بالتصرف في تقييم نظم الرقابة الداخلية واختصارا للوقت والجهد المبذول وعدم إعفاء أي نقطة من النقاط الرئيسية ويعاب على هذه الطريقة أنها لا تعطي للمراقب الإثبات الكتابي لما سيضمن من ملاحظات حول نظام الرقابة الداخلية في تقريره، ولا يستخدم إلا في المؤسسة ذات الطبيعة المتشابهة، ولا تدع مجالا للرقيب في تطوير معلومات إذا ما تضمنت تفاصيل كثيرة<sup>3</sup>.

1 خلف عبد الله الوردان، مرجع سبق ذكره، ص 150.

2 عبد الرزاق محمد عثمان، أصول التدقيق والرقابة الداخلية، الدار النموذجية، لبنان، 2011، ص 129.

3 أحمد حيدر هادي، تقييم نظام الرقابة الداخلية، مذكرة شهادة البكالوريوس، كلية العلوم الاقتصادية والتجارة وعلوم التسيير، قسم العلوم المالية والمصرفية، جامعة القادسية، العراق، 2016 ص 14.

## 5-التقرير الوصفي:

وفق هذه الطريقة يطلب المدقق من القائمين بعملية المسح تقديم تقرير خاص بشرح الإجراءات المتبعة في المؤسسة لكل عملية من العمليات مع وصف نقاط الضبط وخط سير المستندات وينهي التقرير بنقاط الضعف الموجودة في النظام ومحاسن النظام وتستخدم هذه الطريقة في المؤسسة الصغيرة جدا والتي يكون نظام الضبط الداخلي فيها محدد وبسيط كما أن لهذه الطريقة مزايا وعيوب ومن أهم مزاياها الاقتصاد في الوقتون إغفال المهم عن النقاط أما العيوب فتتصدر في كونها تعود إلى التدوين الكتابي لما هو عليه نظام الرقابة الداخلية في المشروع كما لا ينطبق على المشروعات ذات الطبيعة الخاصة<sup>1</sup>.

## ثانيا: إجراءات التدقيق الداخلي

يبين المجمع العربي للمحاسبين القانونيين واجبات المدقق بشأن نظام الرقابة الداخلية وهي<sup>2</sup>:

## 1-الإطلاع على البيئة الرقابية وفهم الإجراءات:

من خلال هذه الخطوة يحدد المدقق مكانة الرقابة الداخلية في المؤسسة ومخاطرها، وذلك بالاعتماد على خبراته السابقة حول النظام أو بتقارير المراجعين السابقين، الاستعانة بالاستفسارات وخرائط التدقيق، قوائم الاستقصاء، أو أجزاء مسح شامل لعملية إعداد المستندات.

## 2-اختبار التطابق:

يجب على المدقق القيام بالإجراءات النظرية في الواقع العملي على سبيل التجريب، كأن يختار المدقق عملية تم إنجازها، ويقوم بتتبع مسار الوثائق طبقا لقواعد نظام الرقابة الداخلية، وذلك يمكن المدقق من التأكد أن الإجراءات المدونة بالتطبيق فعلا لما ينصص عليه النظام أو ما وضعه الموظفين.

1 أحمد حيدر هادي، مرجع سبق ذكره، ص 15.

2 زوهري جليلة، أهمية التدقيق في دعم مصداقية المعلومات المالية بين النظرية والتطبيق، مجلة الاقتصاد والمالية، المجلد

03- العدد02، كلية العلوم الاقتصادية والتجارة وعلوم التسيير، جامعة سيدي بلعباس، الجزائر، 2017، ص40



## 3- إعادة تقييم مستندي لنظام الرقابة الداخلية:

يمكن للمدقق أن يعيد تقييمًا مبدئيًا لنظام الرقابة الداخلية فيقوم بإعداد ملخص حول الإجراءات التي يرى أن لها أهمية والتي من شأنها توسيع نطاق المهمة معتمداً في ذلك تحديد نقاط القوة والضعف النظرية للنظام، وعندما يتضح للمراجع الجوانب فإنه يحدد الأخطاء أو التلاعب المحتمل حدوثه نتيجة لخلل معين في النظام ويقدم التقييم المبدئي للنظام أساساً لتحديد اختبارات الالتزام.

## 4- إجراء اختبار الديمومة:

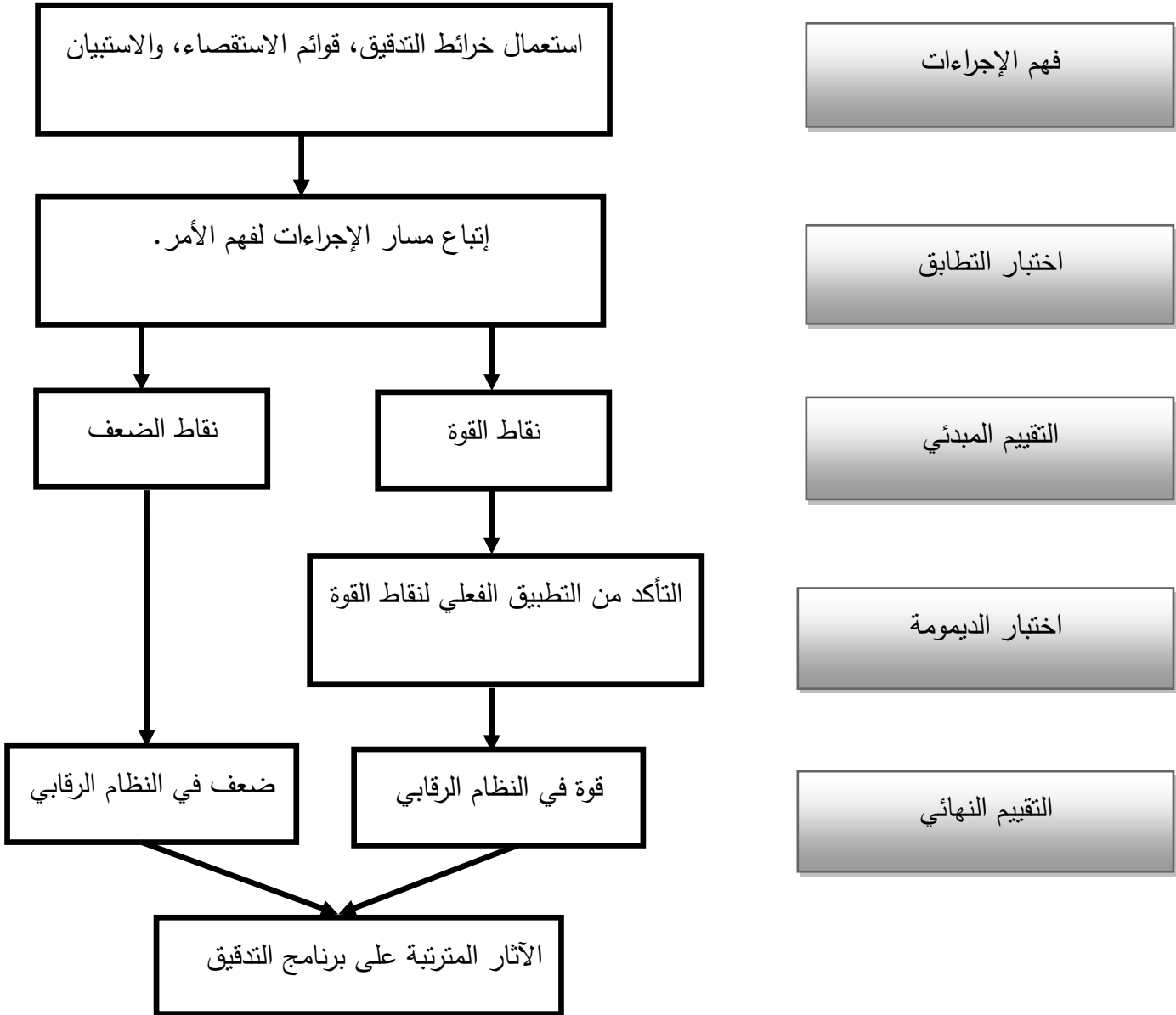
تهدف الاختبارات لتحديد ما إذا كان الاختلاف والأخطاء تحدث فعلاً، أم لا، ويحقق المدقق من استمرارية تطبيق الإجراءات التي تتعلق بنقاط القوة بافتراض أنها تتضمن قدر معقول من الثبات والحماية وتمنع من الانحراف.

## 5- التقييم النهائي لنظام الرقابة الداخلية:

بعد القيام بمختلف الإجراءات اللازمة يتمكن المدقق من إعداد تقرير يتعلق بالتقييم النهائي لنظام الرقابة الداخلية، أخذاً بعين الاعتبار نقاط القوة والضعف والحقيقة ثم يحدد مدى تأثيرها على صحة ومصداقية المعلومات المالية بعد ذلك يقدم توصيات مفادها القيام بإجراءات تصحيحية للرفع من كفاءة نظام الرقابة الداخلية.

ويوضح الشكل التالي أهم الخطوات دراسة وتقييم نظام الرقابة الداخلية:

الشكل رقم 3: خطوات تقييم نظام الرقابة الداخلي



Source : Robert Obert. Marie pierre mairresse. **Comptabilité et audit**. Dunod. 2eme Edition. Paris. 2009.p 534

## خلاصة الفصل

من خلال هذا الفصل نستنتج أن التدقيق الداخلي يعمل على تحسين وتصحيح الإجراءات الرقابية الموضوعية من طرف إدارة المؤسسة ويهدف بدرجة أولى إلى حماية أصولها وأموالها ومساعدة أعضائها في تنفيذ مهامهم ومسئولياتهم ، وذلك بقيام المدقق الداخلي بعمليات الفحص والتقييم لنظام الرقابة الداخلية للمؤسسة باستعمال مجموعة من الوسائل وإعطاء نصائح للإدارة وتعاليق حول العمليات التي تمت مراجعتها.

إن وجود نظام رقابة داخلية فعال يساهم بشكل كبير عند القيام بعملية التدقيق بأكثر راحة والهدف هو دراسة كل الجوانب التي تسمح بالتقرب من فهم مسار تدفق البيانات والإجراءات المتحكم فيها داخل المؤسسة، وكلما كان نظام الرقابة الداخلية قويا وفعالاً وتكاملت أجزائه كان كالمطرقة الواقية من جميع الأخطاء والانحرافات في سير العمل الحسن.

# الفصل الثاني

تمهيد:

تلعب الأجر دوراً بارزاً في حياة الأفراد والمنظمات من أهم العوامل التي تساعد المنظمة على إيجاد علاقة طيبة بين العاملين والإدارة لهذا يعتبر من المواضيع الهامة التي لا تزال تلاقي اهتمام الكثير من الباحثين و الكتاب في مجال الإدارة و خاضعة لإدارة الأفراد. حيث تلعب الأجر مصدراً هاماً في معيشة الأفراد، و أيضاً تساعدهم على الاستقرار في عملهم، أما عند المنظمات فهي من أهم الأنظمة التي تحتاجها و التي تؤثر على باقي القضايا التي لها صلة بعمل هذه المنظمات فهي تسعى لضبط هذا النظام و التحكم فيه عن طريق مختلف الآليات التي تبرز لها سحافيه و وضوح هذا النظام المعقد.

حتى نستطيع تسليط الضوء أكثر على بعض الجوانب النظرية المتعلقة بموضوع الأجر وآليات التحكم فيه قمنا بتقسيم هذا الفصل إلى المباحث التالية:

**المبحث الأول: ماهية الأجر و الرواتب.**

**المبحث الثاني: آليات اعداد نظام الأجر والرواتب.**

**المبحث الثالث: دور التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرواتب والأجر.**

### المبحث الأول : ماهية الرواتب و الأجر

تعتبر الرواتب و الأجر و مختلف التعويضات الملحقة بها من أهم الحقوق الأساسية للعامل. كما أنها تعد من أهم التزامات صاحب العمل اتجاه العامل، و قد اعترف المشرع بهذا الحق باعتبارها من أهم العوامل التي تؤدي إلى خلق علاقة طيبة بين العمال و الإدارة، كما أنها أداة لقياس مدى رضا و أداء الفرد عن عمله و عن الأجر الذي يحصل عليه لقاءه سواء أكان هذا الأجر نقدياً أو عينياً.

### المطلب الأول: مفهوم الرواتب و الأجر

للرواتب و الأجر أهمية بالغة و خاصة لدى العاملين فعليها تتوقف القدرة الشرائية و مقدار السلع و الخدمات التي يمكنهم الحصول عليها، فإذا تحقق رغبات العاملين و كان لهم دخل مقنع و مرضي إلى حد ما فإن ذلك يعكس على مستوى رضاهم و هو ما يعود بالإيجاب عليهم.

من خلال هذا المطلب سنرى مفهوم الرواتب و الأجر و أهميتها من عدّة جوانب و أهدافها كما سنستخلص الفرق بين مفهومين الراتب و الأجر.

### أولاً: تعريف الراتب و الأجر

أ) الراتب: هو عبارة عن المبلغ النقدي الذي يستخدم عند تعويض العاملين على أساس الوقت، أي تعويض العامل عن وضعية نفسه بتصرف المنظمة لفترة معينة، شهر مثلاً، لذلك غالباً ما يستخدم المفهوم لتعويض الموظفين و الذين تدفع لهم رواتب على أساس مدة الخدمة و بغض النظر عما أنجزوا خلالها<sup>1</sup>.

أو كما يعرف هو ما يحصل عليه الفرد (الموظف) مقابل الوظيفة، و يصرف شهرياً.

1 يوسف حجيم الطائي، هاشم فوزي العبادي، إدارة الموارد البشرية قضايا معاصرة في الفكر الإداري، دار صفاء للنشر و التوزيع، عمان، 2015-1436، ص83.

(ب) الأجر:

لغة:

- عوض العمل و الإنتفاع أو ما يعطى مقابل شيء الأجر على قدر المشقة.
- مكافأة مقابل عمل (خدمة) لا خمة دون أجر<sup>1</sup>.
- عن عبد الله بن عمر رضي الله عنهما قال: قال رسول الله صلى الله عليه و سلم «أَعْطُوا الْأَجِيرَ أَجْرَهُ، قَبْلَ أَنْ يَجِفَّ عَرْفُهُ». <sup>2</sup> و قال تعالى في كتابه العزيز: «وَإِنْ تَوَمَّنُوا وَتَتَّقُوا فَلَكُمْ أَجْرٌ عَظِيمٌ» فهما قرن الأجر بالعمل.<sup>3</sup>

اصطلاحاً:

تعددت التعاريف لمفهوم كلمة الأجر و تتوعت لكونها اتفقت على أنه كل ما يعطي لشخص ما لقاء عمل قام به و من بين أهم التعاريف نذكر:

1. حسب المنظور الاقتصادي الرأسمالي القديم: هو مجرد ثمن أو السعر للعمل المنجز في إنتاج شيء ما، هذا الثمن الذي يحدد وفق قاعدة سوق العمل من الناحية الكمية و النوعية و المدة الزمنية المستغرقة لإنجازه.
2. حسب الفقه الفرنسي: الأجر ثمن العمل أي المقابل الذي يحصل عليه العامل لقاء قيامه بالعمل الذي أسند إليه و هذا المقابل يدفع عادة بالنقود و لكن قد يكون كله أو بعضه في صورة مزايا عينة مسكن، ملابس، غذاء.<sup>4</sup>

اقتصادياً: حيث يشكل أحد العناصر الأساسية التي تدخل في تكوين سعر تكلفة الإنتاج، مما يحتم عند تحديد الأجر الحرص على تحقيق التوازن فيما بين جميع العناصر الإنتاجية على

1 المعجم العربي، المعاني، <https://www.almaany.com>

2 حديث عن عبد الله بن عمر رضي الله عنهما، حديث صحيح، جامع الكتب 9، سنن ابن ماجه.

3 أية 179 آل عمران.

4 ددوش محمد، تسيير الأجر في مؤسسة الإستشفائية، مذكرة تخرج ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر، علوم تسيير، مستغانم، 2018/2017، ص 27-29.

القدرة الشرائية للعامل في أدنى الحالات و التحكم في الاشعار<sup>1</sup>.  
قانونياً: حسب المادة 80 من قانون علاقات العمل 11-90 « للعامل الحق في أجر مقابل العمل المؤدي، و يتقاضى بموجبه مرتباً أو دخلاً يتناسب مع نتائج العمل»<sup>2</sup>. فهو المقابل المالي الذي يدفع للعامل مقابل العمل الذي يقدمه لصاحب العمل.  
دينياً: أما من هذا الجانب فإن الأجر حق من حقوق الأجير ضرورة الوفاء بالأجر و عدم التهاون في دفع الأجر لقول النبي صلى الله عليه و سلم: «أَعْطُوا الْأَجِيرَ أَجْرَهُ، قَبْلَ أَنْ يَجِفَّ عَرْقُهُ».

و هو المقابل المادي الذي يتم حسابه وفق لساعات العمل التي يؤديها العامل، و تستحق كل يوم أو أسبوع، و يتباين بتباين عدد الساعات المؤداة<sup>3</sup>.

• من التعاريف السابقة يتبين أن الفرق بين الأجر و المرتب هو أن الرواتب تطلق على شاغلي الأعمال المكتبية و الإدارية، بحيث يتم الدفع لهم على أساس الزمن و يسمون الموظفين، أما الأجر فهي تطلق على التعويض النقدي الذي يدفع لشاغلي الأعمال الصناعية و الإنتاجية، حيث تدفع تعويضاتهم على أساس كمية الإنتاج أو على أساس الزمن أو على أساس ما معاً.

الجدول رقم (02) يبين الفرق بين كل من الرواتب و الأجر.

الفرق من حيث	الرواتب	الأجر
كيفية الدفع	تدفع على أساس زمني	على أساس كمية الإنتاج
طبيعة الأعمال	الأعمال الإدارية و المكتبية	أعمال مصنعية و إنتاجية
الفئة القابضة	موظفين	عمال
ثبات الدفع	لا يختلف الراتب حسب كمية العمل	يختلف الأجر باختلاف كمية الإنتاج

المصدر: بلال نحال، فاتح بوشمال، أثر نظام الرقابة الداخلية في تفعيل الرواتب و الأجر، مذكرة تخرج مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة ماستر في علوم التسيير، قالمة، 2015-2016، ص 42.

1 بلال نحال، فاتح بوشمال، أثر نظام الرقابة الداخلية في تفعيل الرواتب و الأجر، مذكرة تخرج مقدمة لاستكمال متطلبات نيل شهادة ماستر في علوم التسيير، قالمة، 2015-2016، ص 41.

2 الجريدة الرسمية الجمهورية الجزائرية، ع 17، قانون رقم 90-11، مؤرخ في 26 رمضان 1410 الموافق لي 21 أبريل 1990 المتعلق بعلاقات العمل، ص 567.

3 سحنون آسية، استراتيجية الأجر و آثارها على أداء العاملين في المنظمة، مذكرة نيل شهادة ماستر، تخصص إدارة أعمال موارد بشرية، دائرة مغنية 2016-2017، ص 18.



### ثانياً: أهداف الرواتب و الأجر

تعدد أهداف الأجر بتعدد الأسس و الحاجات الداعية إليها لكن مفعولة يكون أقوى إذا ارتكز على ما يلي<sup>1</sup>:

- جذب و من ثم الحصول و بعد ذلك الحفاظ على القوى العاملة المؤهلة لاسيما في حالة وجود المنظمات المنافسة و ذلك من خلال اتباع نظام الملائمة: أي تحديد الحد الأدنى و الأقصى للملائم للأجر.
- تحقيق العدالة في تحديد و دفع الأجر بما يناسب مع العمل، أي الانصاف فالموظف و العامل يتوقع أن يحصل على أجر عادل مقابل دوام عمل عادل من خلال وضع هيكل للأجر للسيطرة على التكاليف.
- الشعور بالضمان أي حماية العامل أو الموظف من المخاطر الحياتية الطارئة.
- خلق التوازن أي رصيد مزيج من التعويضات المباشرة و الغير المباشرة و المادية و الغير المادية التي تشجع العاملين للمزيد من الأداء المميز.
- أداة للتحفيز من خلال جذب و الحفاظ على الموارد البشرية و زيادة الدافعية و رضى العاملين و المنظمة و رفع الروح المعنوية للأفراد العاملين بالإضافة إلى خلق علاقة طيبة بين الأفراد و التنظيم الذي يعملون فيه.
- قبول الأجر و التأثير بها من جانب الأفراد يُقلل من معدل دوران العمل و الغياب و التأخير و الشكاوي من طرفهم.

### ثالثاً: أهمية الرواتب و الأجر

تعتبر الأجر أحد أهم حوافز العمل بخاصة في المجتمعات النامية نظراً لضعف مستواها مقارنة بمستوى المعيشة و احتياجات العامل، و رغم أن علماء النفس لم يولوا الأهمية المناسبة لهذا الحافز في المجتمعات المتطورة اقتصادياً، نظراً لتناسب الأجر مع مستوى المعيشة فيها.

1 سحنون آسية، المرجع نفسه، ص 21.

فإنها تظل أهم الحوافز في المجتمعات النامية و المتطورة على حد سواء، و هي موضع اهتمام كبير من قبل العمال و المنظمات، و لهذا تظهر أهمية البالغة في أكثر من جانب:

### 1- بالنسبة للفرد:

تتمثل أهمية الأجر على مستوي الفرد بأنها الوسيلة لإشباع الاحتياجات المختلفة للفرد سواء كانت احتياجات أساسية لمعيشته و بقائه، أو لشعوره بالأمان أو للاندماج في العلاقات الاجتماعية أو باعتبارها الوسيلة المناسبة للشعور بالتقدير من قبل الشركة التي يعمل بها أو كوسيلة يقيس بها تقديره و احترامه لذاته<sup>1</sup>.

### 2- أما بالنسبة للمنظمة:

الأجر تشكل نسبة معتبرة من التكاليف لهذا فالمنظمات تسعى جاهدة لمراقبة مستويات الأجر و ذلك لأنه:

- وسيلة لجذب الكفاءات المناسبة للعمل في المؤسسة.
- أداة تحفيز للأفراد و تحسين أدائهم.
- وسيلة لإبقاء على أفضل الكفاءات داخل المؤسسة.
- وسيلة لنشر العدالة بين العاملين من خلال المقابل العادل<sup>2</sup>.

### 3- بالنسبة للمجتمع:

تعتبر الأجر التي تدفع للأفراد في المجتمع ذات أهمية أيضا بالنسبة للمجتمع ككل و ذلك للعديد من الأسباب أهمها:

- بما أن الأجر التي يحصل عليها الأفراد في المجتمع تحده المستوى المعيشي لهم في هذا المجتمع، فإنها بالتالي تحدد درجة الرضاء الذي يعيشه هذال المجتمع.
- في حال كانت الأجر مرتفعة فإنها تمكن الأفراد من الإدخار الذي من الممكن أن يساهم في الاستثمار، مما ينعكس على الاقتصاد الوطني.
- من خلال الأجر يستطيع المجتمع أن يحافظ على الأيدي العاملة الخبيرة و الجيدة.

1 أحمد ماهر، إدارة موارد بشرية، الدار، الجامعية74، شارع زكريا غنيم ابراهيمية الإسكندرية، 2004، ص187.

2 سحنون آسية، المرجع السابق، ص19.

إن الأجور من شأنها أن تساهم بدورٍ كبيرٍ في تحسين حركة البيع والتبادل في الأسواق، بالتالي تنشيط عملية الاستهلاك و من ثم عمليات الإنتاج.

تعتبر الأجور من أهم عوامل تماسك المجتمع باعتبارها تشكل الدخل الأساسي للطبقة الوسطى في المجتمع و التي تشكل أحد أهم عوامل تماسك المجتمع<sup>1</sup>.

### المطلب الثاني: العوامل المؤثرة في تحديد مستوى الرواتب و الأجور

هناك بعض العوامل التي تؤثر في مستوى الأجور و الرواتب و التي يجب أن يراعيها النظام الجيد و في ما يلي العوامل الرئيسية المؤثرة على تحديد الأجور للفرد العامل مقابل الأداء الفعلي الذي يقوم به و العوارض التالية توضح بعض العوامل التي تؤثر على مستوى الأجور:

#### 1- القوانين و التشريعات السائدة في المجتمع:

تكاد لا توجد اليوم في العالم دولة ليس لها قوانين تنظم الأجور، هذه القوانين ملزمة لكافة المنظمات الخاضعة لقوانين العمل، هذه القوانين غالباً ما تحدد الحدود الدنيا للأجر وللضمانات والتعويضات المستحقة، ساعات العمل و العطلات.

يجب ان يراعي نظام الأجور الحد الأدنى للأجر الذي تنص عليه هذه التشريعات علماً بأن بإمكان المنظمة أن توفر شروطاً و امتيازات تزيد عن الحد الأدنى و لكنها لا تستطيع أن تضع شروطاً أقل.

#### 2- الوضع الاقتصادي:

يمثل الوضع الاقتصادي عاملاً مهماً و مؤثراً في تحديد مستوى الأجور و مبالغها لأنه يؤثر في معدلات دوران و في مستوى الأجور التي تدفعها المنظمات المناظرة و المنافسة: ففي فترة الكساد تسترد العامل الذي يشعر بعد الرضا عن الترك خوفاً من عدم إيجاد فرصة عمل أخرى يجعل مستوى الأجور و طئ بدون مخاطر كثيرة أما في فترات الإنعاش إقتصادي فالطلب على العاملين المؤهلين يتزايد، مما يشجع على الترك و يجعل عملية الاحتفاظ بالعناصر الجيدة أكثر صعوبة، مما يستدعي الأمر رفع مستوى الأجور و الرواتب.

1 سومر أديب ناصر، أنظمة الأجور و أثرها على أداء العاملين في شركات و مؤسسات القطاع العام الصناعي في سوريا، بحث مقدم لنيل شهادة الماجستير في إدارة الأعمال، جامعة تشرين، سوريا، 2003-2004، ص14.

### 3-العوامل الإدارية و تكاليف المعيشية:

تتمثل العوامل الإدارية بحجم المنظمة و قدراتها المالية و مستوى الإنتاجية و أهمية وقيمة الوظيفة بالنسبة للمستخدم ضمن هذه المنظمة.

أما التكاليف المعيشية فالمطلوب أن يتسم بتحديد مستوى الأجر خاصة لفئات الأجر الدنيا و الوسطى، بحيث يوفر دخلاً كافياً لتغطية متطلبات المعيشة، و بعكسه قد يحجم الأفراد عن العمل لدى المنظمة أو قد يجمعون بين وظيفتين لتوفير الدخل الكافي لتلبية احتياجاتهم لذلك تساعد المعلومات عن تكاليف المعيشة في تحديد مستوى الأجر و الحدود الدنيا لها.

### 4- الوسائل التكنولوجية و استخدامها:

إن استخدام الوسائل التكنولوجية في المنظمة سوف يؤثر على وضع الأجر و الرواتب حيث أن استخدامها سوف يؤدي إلى تخفيض الجهد البدني و الفكري للفرد العامل الذي يبذله حيال انجاز العمل المطلوب منه.

### 5- قدرة المنظمة على دفع الأجر:

إن هذا العمل يعكس الوضع المالي للمنظمة و مشاكلها فقد تعاني المنظمة من مشاكل مالية تجعلها غير قادرة على رفع الأجر بالمستوى السائد في السوق لذلك تحتاج أن تمارسه تحيزاً في تحديد الأجر.

أضافة للعوامل السابقة هناك عوامل أخرى تتمثل في:

### 6- مستويات الأجر السائدة في سوق العمل:

إن معرفة مستويات الأجر السائدة في السوق مهمة للمنظمة من عدة جوانب خاصة في عملية استقطاب الكفاءات و المحافظة عليها داخل المنظمة لذا لابد من التعرف على معرفة مستويات الأجر السائدة في السوق قبل تحديد مستوى الأجر لديها<sup>1</sup>.

### 7- الإنتاجية :

هناك علاقة مستمرة بين إنتاجية العامل و الأجر الذي يحصل عليه، و تقاس الإنتاجية عادة بكمية الإنتاج لساعات العمل، و تهتم الإدارة في أغلب الأحيان بارتباط الأجر بالإنتاج<sup>1</sup>.

1 ددوش محمد، المرجع السابق، ص 50-52.

### المطلب الثالث: مبادئ و أنواع الرواتب و الأجور

يعتبر الأجر أو الراتب الذي يدفع إلى العامل بذرة لجهده المبذول خلال فترة زمنية معينة متفق عليها مسبقاً بين العامل و رب العامل. و للأجرة عدة أنواع: الأجر النقدي، الأجر الثابت، الأجر المتحرك (المتغير)... إلخ كما تقوم الأجور على مبادئ قانونية تهدف إلى حماية العامل.

#### أولاً: المبادئ التي تقوم عليها الأجور

إن الأجور في مختلف الأنظمة الحديثة بما فيها التنظيم الجزائري تقوم على أسس ثابتة و هي:

#### • مبدأ الارتباط بين العمل و الأجر:

من خلال اعتبار الأجر مقابل أو ثمن للعمل المقدم نقول أن الارتباط الذي بين العمل و الأجر ارتباط عفوي و شرطياً من حيث الأساس. فالأجر مرتبط بواقعة شرطية هي تقديم العمل كما جاء في أحكام المادة 80 من القانون 11-90 بحيث لا يكون الأجر مستحق الأداء إلا بعد انجاز العامل للعمل المسند إليه تنفيذاً لعقد العمل.

#### • مبدأ المساواة:

ينص هذا المبدأ المساواة بين الجنسين الرجل و المرأة من حيث التوظيف و المعاملة و المساواة في منح الأجور متى كان العمل من نفس المستوى و النوع أو عند تساوي مناصب العمل أو المؤهلات،

و قد تبنى هذا المبدأ معظم التشريعات الوطنية و الأجنبية و كذا اتفاقيات العمل الدولية<sup>2</sup>.

كما نصت عليه المادة 84 من قانون علاقات العمل 11-90" يجب على كل مستخدم

ضمان المساواة في الأجور بين العمال لكل عمل مساوي القيمة بدون تمييز"<sup>3</sup>.

#### • مبدأ التقدير و الدفع النقدي:

1 سلامي كريمة، دور نظام الأجور في تعزيز ولاء العامل للمؤسسة، مذكرة مكملة لنيل شهادة الماستر في علم الاجتماع، قالمة 2018-2019- ص61.

1 ددوش محمد ، المرجع السابق، ص 32-33.

3 الجريدة الرسمية الجمهورية الجزائرية، ع 17، قانون رقم 90-11، مؤرخ في 26 رمضان 1410 الموافق لي 21 أبريل 1990 المتعلق بعلاقات العمل، ص 567.

أصر المشرع الجزائري مثله مثل باقي التشريعات المعاصرة على ضرورة تقدير الأجر بوسائل نقدية محضة، و في هذا الصدد نص المادة 137 من القانون الأساسي العام للعامل الصادر 1978 على أنه يعبر عن الأجر بمبالغ نقدية و يدفع بوسائل نقدية فقط.

و يقصد بهذا المبدأ أن يتم تقدير قيمة الأجر نقداً حتى و لو تضمن الأجر جزء عيني، فيلزم هذا المبدأ المستخدم يدفع الأجر بوسائل نقدية كالعملة أو عن طريق الصكوك و الحسابات البنكية، حيث يسلم المستخدم للعامل صكاً بقيمة الأجر و يكون قابلاً للدفع أو الصرف في المؤسسات المالية، أو يقوم العامل بفتح حساب بنكي لدى مؤسسة مالية و يقوم المستخدم بتحويل الأجر على حسابه<sup>1</sup>.

• مبدأ الدفع الكلي المنتظم و عدم القابلية للتجزئة أو المقاصة:

و هو من المبادئ المعترف بها في مختلف القوانين و الأنظمة الحديثة، و المتمثل في حق العامل في الحصول على أجره الكامل بصورة دورية و منتظمة. و نستثني من هذه القاعدة بعض الحالات التي يسمح بها القانون بمنح العامل تسبيق على الأجر. و من أهم الحالات التي تمس بهذا المبدأ في المقاصة على الأجر مثل وجود دين على العامل لصالح صاحب العمل كأن يقترض الأول من الثاني مبلغ مالي، حيث يمكن لصاحب المحل طبقاً للنظرية العامة للالتزامات المدنية التجارية أن يجري عملية أو عمليات مقاصة بين دينه و الأجر الذي يقدمه للعامل المدين. إلا أن هذه الإمكانية غير مقبولة و لا يسمح بها القانون في مجال الأجر و المرتبات<sup>2</sup>.

ثانياً: أنواع الأجر:

توجد تقسيمات و أنواع مختلفة للأجر و نجد أكثر شيوعاً ما يلي:

1- الأجر من الناحية الاقتصادية و الاجتماعية:

(أ) الأجر الإسمي النقدي: هو عبارة عن مقدار المال يتحصل عليه العامل نتيجة تأديته لعمل ما في فترة زمنية معينة و هو لا يعبر على القدرة الشرائية و لا يعكس مستوى إنتاجية الفرد.

1 بوقبرين عابد، ضوابط تحديد أجر العامل في ظل العولمة الاقتصادية، مذكرة لنيل الماجستير في القانون الاجتماعي، مستغانم، جامعة عبد الحميد ابن باديس، 2010-2011، ص84.

2 بلال نحال فاتح بوشمال، المرجع ، ص49.

- (ب) الأجر التأشيرى: و يتم من خلال ربط مستوى الأجر بالمستوى العام للأسعار من أجل تبيان الآثار السلبية للتضخم على الأجر و ذلك للحفاظ على القدرة الشرائية.
- (ت) الأجر الحقيقي: هو مقدار السلع و الخدمات التي يستطيع العامل الحصول عليها بواسطة أجره النقدي فهو يعبر عن القدرة الشرائية للأجر الإسمي، و كلما انخفض القدرة الشرائية كلما قل حجم السلع و الخدمات التي تُشترى بمقدار معين من الأجر الإسمي.
- (ث) الأجر الطبيعي: هو مجموعة من السلع و الخدمات تدفع للعامل لقاء الخدمة التي يقدمها لمن استأجره و استغل طاقة عمله، و يتأثر هذا الأجر بتقلبات أسعار السلع التي يحصل عليها لقاء عمله كله أو جزء منه، حيث يرتفع بارتفاع الأسعار و ينخفض بانخفاضها.
- 2- الأجر من الناحية الإدارية:

- (أ) الأجر حسب المؤهلات المهنية: و يكون ذلك داخل إذ يتم وصف و تحليل منصب العمل مع الأخذ بعين الاعتبار نوعية و صعوبة المهام، حيث أن التحليل يكون بغية وضع فئات مهنية ذات خصائص جسمانية و يدوية و ثقافية بأجر معين التي يتطلبها كل عمل بالإضافة إلى الأخطار و الصعوبات الناتجة عن ممارسة هذا العمل.
- (ب) الأجر حسب الوقت: يتغير الأجر حسب الساعات و الأيام و الشهور التي اشتغل بها العامل و هذا الأجر ليس له علاقة بالكمية المنتجة و لكن لديه بعض المقاييس في الإنتاج و النوعية و الكمية و هذه الطريقة تستعمل من طرف المؤسسة عندما يكون العمل صعب التعريف و القياس و هيتعتبر بسيطة و اقتصادية بالنسبة لصاحب العمل على المستوى الإداري، أما بالنسبة للعامل فتمثل أكثر أمناً و استقلالية.
- (ت) الأجر حسب المردودية: يتعلق مباشرة بالإنتاجية و هو ثلاث أشكال
- الأجر بالقطعة: يشتهر هذا الأجر خاصة في الصناعة الاستخراجية و في الميدان الفلاحي بحيث تحتسب أجره العامل بعدد الكيلوغرامات التي يجمعها و بعده المهام التي يستطيع إنجازها بشكل عام بعض النظر عن الزمن الذي استغرق في العمل.
  - الأجر بالمنحة: و يتمثل في زيادة منحة مالية للعامل في أجره القاعدي و هي تتعلق ببعض الخصائص كالحضور، تحسين النوعية.

- الأجر بالاقتراع: يتحدد هذا الأجر عند العامل من خلال نسبة معينة لرقم الأعمال المحقق<sup>1</sup>.

---

1 سلامي كريمة، المرجع السابق، ص 56-57.



### المبحث الثاني: آليات إعداد نظام الرواتب و الأجر

انطلاقاً من أهمية الأجر التي يتقاضاها الأفراد، و الدور الذي تلعبه في تحسين أدائهم في العملو تحفيزهم لبذل المزيد من الجهد بما يحقق النتائج المرجوة، فإنه لابد من القيام بوضع نظام للأجر مبني على أسس علمية مدروسة بعيداً عن التخمين و التقديرات الشخصية لمتخذي القرار، بحيث يحقق العدالة و التماثل أو على الأقل التقارب، و للوصول إلى هذه النتائج كان و لابد المرور بعدة نقاط في هذا المبحث و التي تتمثل في أسس بناء نظام الرواتب و الأجر و كذلك أشكال تحديد نظام الرواتب و الأجر إضافة إلى مؤونات منافع الموظفين و سنرى ذلك بالتفصيل.

#### المطلب الأول: أسس بناء نظام الرواتب و الأجر

سنتطرق في هذا المطلب إلى مجموعة من الأسس التي يُبنى عليها نظام الرواتب و الأجر و التي تتمثل في خطوات تصميم نظام الرواتب و الأجر و العناصر المكونة للأجر إضافة إلى تحديد طرق دفع الأجر لضمان نظام متكامل سليم.

#### أولاً: خطوات تصميم نظام الأجر:

إذا كانت الوظيفة الأساسية لإدارة الموارد البشرية هي تصميم نظام الأجر، فينبغي إذن الاهتمام بتحديد المراحل أو الخطوات التي تمر بها عملية التصميم.

#### 1- الخطوة الأولى: التمهيد لتصميم النظام:

في هذه الخطوة يتم اتخاذ القرارات التالية:

- تحديد ما إذا كان نظام تقييم الوظائف سيتم بشكل رسمي، و بقواعد محددة و مكتوبة و مقننة و متعارف عليها تنظيمياً، و يتم تنظيمها بقواعد و لوائح. أم أن هذا النظام سيتم بشكل غير رسمي، لا تحكمه قواعد محددة و أنه يتم بشكل ودي، و غير مكتوب، و يتم على أساس شخصيو حسب الظروف.

- تحديد ما إذا كان النظام سيتم تصميمه بالتفصيل على احتياجات الشركة. و من خلال تطويره خطوة بخطوة بناء على ظروف الشركة، أم أن النظام سيتم شراءه من مكاتب خبرة

عالمية ( تتوافر لديها الطريقة و الخطوات بشكل تفصيلي، تمكن الشركة من التوصل إلى تقييم الوظائف بصورة نظامية).

و حيث أن معظم الشركات ليست لديها الدراية بعناوين هذه المكاتب، فإنه يصعب عليها شراء مثل هذه الأنظمة الجاهزة.

• تحديد من يقوم بتقييم الوظائف و البدائل المتاحة في هذا الصدد هي أن تقوم إدارة الموارد البشرية، بما يتاح لها من متخصصين بتقييم الوظائف أو أن يتم الاستعانة بخبراء و مكاتب استشارية خارجية تقوم بهذا الأمر، أو يتم تكوين فريق بين إدارة الموارد البشرية و الخبراء الخارجيين.

## 2- الخطوة الثانية: اختيار طريقة تقييم الوظائف:

هناك عدّة طرق لتقييم الوظائف كالآتي:

- الترتيب
- الدرجات
- مقارنة الأعمال.
- النقط.

و لكل من هذه الطرق مزاياه و عيوبه و الظروف المناسبة له. و على الشركة أن تحدد مسبقا أي الطرق سيتم استخدامها. و سيتم التطرق في الأخير إلى شرح هذه الطرق بالتفصيل إن شاء الله.

## 3- الخطوة الثالثة: وضع ملامح خطة التقييم

و تتضمن هذه الملامح ما يلي:

أ) تحديد الوظائف الأساسية التي سيتم تقييمها. و ذلك لأن من الصعب تقييم مئات الوظائف الموجودة بالشركة، و بالتالي يتم اختيار وظائف رئيسية تأخذ كمعيار أو كمقياس للوظائف الأخرى بالشركة.

ب) وضع الجدول الزمني للتنفيذ، و يتم ذلك بتحديد خطوات التنفيذ أو الزمن الذي تستغرقه كل خطوة، و من المسؤول عن تنفيذ كل خطوة و تحديد طبيعة الناتج النهائي لكل خطوة.

ت) تحديد تكلفة التقييم، و يتضمن ذلك تكلفة الخبراء و المساعدين، و تكلفة شراء بعض المراجع التي تشرح طرق التقييم. و تكلفة ساعات العمل و المكافآت للمتخصصين المشاركين من إدارة الموارد البشرية.

ث) تعريف العاملين بخطة تقييم الوظائف و أهدافها و أسلوب مشاركتهم فيها، و ذلك لكسب تأييدهم لهذه الخطة.

#### 4- الخطوة الرابعة: التقييم الفعلي للوظائف

و يتم في هذه الخطوة تنفيذ عملية التقييم بناءً على الخطة الموضوعية، و مسؤولية إدارة الموارد البشرية هي في التحقق من أن الخطة الموضوعية تسير بالشكل المرضي المطلوب.

#### 5- الخطوة الخامسة: تحديد عدد الدرجات

و يطلق أيضا على هذه الخطوة تحديد هيكل الوظائف، و هذا الهيكل هو عبارة عن عدد الدرجات (8 درجات مثلا) و كل درجة تحتوي على عدد من الوظائف و يتم ذلك تمهيدا لتسعير كل درجة ( و بالتالي كل الوظائف المندرجة في الدرجة الواحدة) تجنباً لمشقة تسعير كل وظيفة على حدة.

#### 6- الخطوة السادسة: تسعير الدرجات

يتم في هذه الخطوة تسعير كل درجة، و تحديد بداية الأجر ( أو بداية المربوط) و نهاية الأجر (نهاية المربوط) لكل درجة.

#### 7- الخطوة السابعة: إدارة نظام الأجر

و هنا يتم التعرض لموضوعات أخرى مثل أسلوب دفع الأجر و الزيادة العامة للأجر بناءً على استقصاء و دراسة الأجر السائدة، و تحديد العلاوات، و الزيادة الخاصة بالتكيف مع نفقات المعيشة، و إضافة وظائف جديدة لم تكن موجودة في هيكل الوظائف. أو إضافة درجة جديدة

تضم عدّة وظائف لم تكن موجودة سلفاً في هيكل الوظائف و معالجة أي مشاكل تطرأ على نظام الأجر<sup>1</sup>.

### ثانياً: طرق تقييم الوظائف الأعمال

هناك عدّة طرق لتقييم الوظائف و الأعمال، بعضها يعتمد على مقارنة كل وظيفة عمل مع الوظائف و الأعمال الأخرى الموجودة في المنظمة و البعض الآخر يعتمد على مقارنة الوظائف و الأعمال مع معايير أو مقاييس معينة.

و تقسم هذه الطرق إلى مجموعتين أساسيتين:

• طرق التقييم غير الكمية: و تشمل على طريقة الترتيب و طريقة التدرج أو تصنيف الأعمال.

• طرق التقييم الكمية: و تشمل على طريقة النقط و طريقة مقارنة الأعمال.

#### 1- طرق تقييم الغير الكمية:

• طريقة ترتيب الأعمال: و هي أبسط طرق تقييم الوظائف، و تعتمد على مقارنة الوظيفة ككل الوظائف الأخرى محل التقييم و تحديد ترتيبها (أي أعلى أو أدنى) بالنسبة لها.

و هناك طريقتان :

أ. الترتيب البسيط.

ب. الترتيب على أساس المقارنة الزوجية.

(أ) الترتيب البسيط:

و في هذه الطريقة يقوم القائمين بالتقييم بدراسة الوظيفة ككل ( و ذلك من واقع بطاقات وصف الوظائف) ثم الانتقال إلى دراسة كل وظيفة محل تقييم، تتم مقارنة الوظائف بعضها ببعض و ذلك حسب أهميتها (قيمتها) ككل. و تتم المقارنة بغرض التوصل إلى ترتيب هذه الوظائف،

1 د.أحمد ماهر، إدارة الموارد البشرية، الدار الجامعية، 84 شارع زكرياء غنيم- تانيس سابقا- الإبراهيمية الإسكندرية، 2004، ص 190-192.

بحيث أن لجنة التقييم قد تضم أكثر من عضو، فإنه يؤخذ متوسط آراء الأعضاء كمؤشر قوي لمجموع الآراء<sup>1</sup>.

(ب) الترتيب على أساس المقارنة الزوجية:

بناءً على هذه الطريقة تعطى الفرصة لكل وظيفة ليتم مقارنتها ككل مع كل وظيفة أخرى. و بالتالي تظهر ثنائيات من الوظائف (أو أزواج من الوظائف) التي تتم المقارنة داخلها، و تكون نتيجة المقارنة في كل ثنائية هو تحديد أي الوظائف أهم، و بحصر عدد المرات التي كانت الوظيفة فيها (أهم) حتى يمكن ترتيبها مقارنة بباقي الوظائف<sup>2</sup>.

• طريقة التدرج:

على الرغم من أن هذه الطريقة تتفق مع الطريقة السابقة من حيث اعتمادها على الأهمية النسبية للعمل أو الوظيفة ككل دون التطرق إلى الأهمية النسبية للعوامل المكونة للوظيفة أو العمل المراد تقييمه.

إلا أنها تختلف عنها من حيث الإجراءات التنفيذية، ففي طريقة التدرج فتقارن الوظيفة أو العمل مع سلم درجات يصمم خصيصاً لهذه الغاية.

و يتم التقييم بناء على هذه الطريق باتباع الخطوات التالية:

(أ) يوضع توصيف دقيق للوظائف و الأعمال المراد تقييمها.

(ب) تجدد مجموعة من الدرجات بحيث تخصص لمجموعة من الوظائف و الأعمال المتشابهة و يختلف عدد الدرجات باختلاف حجم المنظمة و عدد الأعمال و الوظائف المراد تقييمها.

مثال:

- درجة أولى: تشمل الوظائف الخاصة بالإدارة العليا
- درجة ثانية: تشمل الوظائف الخاصة برؤساء الأقسام.
- درجة ثالثة: تشمل الوظائف الخاصة برؤساء الدوائر.

1 ددوش محمد ، المرجع السابق، ص 45.

2 أحمد ماهر، المرجع السابق ، ص 195.

- درجة رابعة: تشمل الوظائف الخاصة برؤساء الشعب.
- درجة خامسة: و تشمل الوظائف الكتابية.

بعد وضع توصيف الدرجات و تحديد عددها، و توصيف الوظائف و الأعمال يقارن كل توصيف كل وظيفة و عمل مع توصيف الدرجات ثم توضع بعد ذلك في الدرجة التي يتشابه فيها وصف هذه الوظيفة مع الدرجة<sup>1</sup>.

## 2- طرق التقييم الكمية:

- طريقة النقط:

و تعتمد هذه الطريقة على استخدام النقط كوسيلة للتقييم بدلا من الفئات الأجرية ( كما في طريقة مقارنة العوامل). و هي بالإضافة إلى ذلك أكثر دقة، و تعد أكثر وسائل تقييم الوظائف استخداما و شعبية بين الشركات، و تمر هذه الطريقة بالخطوات التالية:

أ) تحديد عوامل التقييم على القائمين بتقييم الوظائف للتوصل إلى العوامل الأساسية للتقييم، و التي عادة ما تشمل:

- المسؤولية.
- الخبرة.
- التعليم و التدريب.
- المهارة.
- ظروف العمل.
- المجهود العقلي.
- المجهود الجسدي.

ب) تقسيم عوامل التقييم إلى عناصر فرعية، و يعني هذا إعطاء تفصيل لعوامل التقييم، و ذلك من خلال تقسيمها إلى عناصر فرعية، تعطي مزيدا من الفهم و الدقة للنظام.

1 سومر أديب ناصر، أنظمة الأجور و أثرها على أداء العاملين في شركات و مؤسسات القطاع العام الصناعي في سورية، بحث مقدم لنيل درجة الماجستير في إدارة الأعمال، جامعة تشرين، سورية، 2003-2004، ص 34-35.

- (ت) إعطاء قيمة بالنقط لعوامل التقييم، و يتم ذلك بمقارنة عوامل التقييم الرئيسية بعضها ببعض لتحديد قيمتها و أهميتها و ترجمة ذلك إلى عدد من النقط و عادة ما يتم البدء بعده اجمالي من النقط(مثل 100 نقطة) و يتم توزيعها على العوامل الرئيسية للتقييم.
- (ث) إعطاء قيمة بالنقط للعناصر الفرعية للعوامل، و يتم ذلك بتوزيع النقط الخاصة بواحدة من عوامل التقييم داخليا على العناصر الفرعية، و ذلك حسب قيمتها النسبية و أهميتها.
- (ج) توزيع نقاط العناصر الفرعية على مستويات، و تشير المستويات الموجودة في كل عنصر فرعي إلى مدى توافر هذا العنصر في الوظيفة.
- (ح) تصميم دليلا كاملا للنقط: و يتكون هذا الدليل من شرح كامل لمعنى عناصر التقييم و مستوياته، و ذلك حتى يمكن استخدامه كأساس لتقييم الوظائف.
- (خ) استخدام دليل تقييم الوظائف:
- عندما يتاح كل من جدول النقط و دليل النقط فإن تقييم الوظائف يصبح أمرا سهلاً. و يتم ذلك من خلال مقارنة بطاقة وصف الوظيفة بكل من دليلا لنقط و جدول النقط، و لذلك لتحديد المستوى الذي تتوافر فيه العناصر الفرعية في وصف الوظيفة، و إذا تم معرفة هذه المستويات أمكن ترجمتها إلى نقط، و يجمع هذه النقط تحديد قيمة الوظيفة بالنقط<sup>1</sup>.
- طريقة مقارنة العوامل:
- تعد طريقة مقارنة العوامل من الطرف الكمية الحديثة في تقسيم الوظائف و هي تعني مقارنة الوظائف في المنظمة من خلال تحديد عوامل أساسية في كل وظيفة بحيث تشكل تلك العوامل أسس و قواعد المقارنة و التي تتم بين الوظائف على أساس مقارنة كل عامل في كل وظيفة على حدة مع عامل آخر في وظيفة أخرى، ثم وضع تقديرات تتعلق بالوظائف التي تحوي من هذه العوامل أكثر من غيرها، و هذه الطريقة تشبه طريقة الترتيب من حيث أن الطريقتين تعتمد على مقارنة الوظائف بعضها ببعض إلا أن المقارنة حسب طريقة مقارنة العوامل تجري على أساس كل عامل من العوامل المختارة على حدة و ليس مقارنة الوظائف ببعضها يأخذ الوظيفة ككل و ليس كأجزاء.

1 ددوش محمد، المرجع السابق، ص 47-48.

بحيث يتم تحديد الأهمية النسبية للوظيفة في طريقة مقارنة العوامل عن طريق مقارنتها مباشرة بغيرها من الوظائف تحت كل عامل من عوامل التقويم على حدة و في النهاية يكون مجموع قيم العوامل في الوظيفة ممثلا للقيمة النسبية لهذه الوظيفة.

و يمكن تلخيص خطوات العمل بطريقة مقارنة العوامل في الآتي:

- اختيار الوظائف الرئيسية أو الممثلة لوظائف المنظمة.
- اختيار العوامل التي سيتم تقويم الوظائف وفقا لها و تعريفها بصورة دقيقة.
- ترتيب الوظائف الدالة بالنسبة إلى كل عامل من عوامل التقويم حسب مدى أهميته لها.
- تحديد معدل الأجر الذي سيتخذ أساس لتوزيعه في صورة قيم كمية بين العوامل المختارة في الخطوة الثانية السابقة و بحيث يؤخذ في الحسبان عند تحديد أجر الوظائف المختارة مستوى أجورها في المنظمات المشابهة.
- تحديد القيمة الكمية لكل وظيفة من الوظائف الدالة لتقدير أهميتها النسبية تم توزيع هذه القيم الكمية (مبلغ النقود) على العوامل النسبية لكل وظيفة على حد، و بجمع هذه القيم الحسابية تحدد الأهمية النسبية للوظيفة<sup>1</sup>.

### ثالثا: العناصر المكونة للأجر

يقوم الأجر على عناصر ثابتة و أخرى متغيرة، و يختلف تركيبها و تشكيلها من نظام إلى آخر فالعناصر الثابتة تعتبر ضرورية للعامل لكونه يضمن الحد الأدنى للمعيشة، أو ما يستحقه من تعويض يتناسب مع جهده المبذول و يضاف إليه العنصر المتغير ليتمكن العامل من الحصول على ظروف معيشية أفضل انطلاقا من هذا يمكن تصنيف عناصر الأجر إلى عنصرين رئيسيين هما:

1 الكر محمد، سياسة الأجر في الجزائر "واقع و آفاق" (1990-2008)، مذكرة تخرج ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير بقسم العلوم السياسية و العلاقات الدولية، جامعة الجزائر، بن يوسف بخدة، 2007-2008، ص 70.



### 1-الأجر الثابت:

و هو عبارة الأجرة الشهرية التي يتقاضاها العامل خلال كل شهر و تكون ثابتة و مستمرة أي بشكل منظم و دائم.

أ) الأجر الأساسي: هو المقابل المهني في الهيئة المستخدمة حيث يمنح لكل منصب عمل مجموعة من الأنماط الاستهلاكية التي تحددها عناصرها و عوامل المنصب و التي تختلف من منصب إلى آخر و التي تتمثل في درجة التأهيل و المسؤولية و الجهد الذي يتطلب المنصب كما تحدد كل نقطة استدلالية للمنصب القيمة المالية للنقطة.

و لا يمكن أن يكون الأجر الأساسي أقل من الأجر الوطني المضمون كما يحدد لكل نقطة استدلالية قيمة مالية معينة تمثل ثمن أو سعر مقابل لنقطة و بالتالي:

- الأجر الاستدلالي: الرقم الاستدلالي للمنصب × القيمة المالية للنقطة الاستدلالية.

الجدول رقم 3: يوضح جزء للشبكة الاستدلالية للمرتبات في الجزائر

الرقم الاستدلالي للدرجات											الرقم الاستدلالي	الصنف	الجموع
12	11	10	9	8	7	6	5	4	3	2			
120	110	100	90	80	70	60	50	40	30	20	10	200	1
131	120	110	99	88	77	66	55	44	33	22	11	219	2
144	132	120	108	96	84	72	60	48	36	24	12	240	3
158	145	132	118	105	92	79	66	53	39	26	13	263	4
173	158	144	130	115	101	86	72	59	43	29	14	288	5
189	173	158	142	126	110	95	79	63	47	32	16	315	6

المصدر: الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، مرسوم رئاسي رقم 07-304 مؤرخ في 17 رمضان 1428 الموافق 29 سبتمبر 2007، يحدد الشبكة الاستدلالية لمرتبات الموظفين و نظام دفع رواتبهم الجريدة الرسمية، العدد 61، المؤرخة في 30 سبتمبر 2007، ص9.

ب) الملحقات المتممة لأجر المنصب: و تتضمن مجموعة التعويضات المرتبطة بمنصب العمل و تفرضها طبيعة العمل و الظروف و المتطلبات المتعلقة به و هي كالآتي:

- تعويض الأقدمية أو الخبرة:

تعويض الخبرة هو مبلغ نقدي يمنح للأجير على أساس قدرات خاصة بكل أجير، و الأصل فيها أنها اختيارية و لا تعتبر جزءا من الأجر إلا إذا تم النص عليها في عقد العمل الفردي أو في اتفاقية جماعية.

يتم تعويض الأقدمية أو الخبرة من الناحية المبدئية عن طريق الترقية المهنية في السلم المهني<sup>1</sup> حيث يتكون السلم المهني لكل منصب عمل من درجات، تبدأ مندرجة التمرين إلى درجة النهائية و التي يختم بها العامل حياته المهنية أو الوظيفية، إذ تكون مدة الترقية بين درجة و أخرى محددة بفترة معينة في الغالب ما بين (02) سنتين و (03) سنوات و نصب حسب كل قطاع، كما قد تكون الترقية من منصب عمل إلى منصب عمل آخر أعلى درجة<sup>2</sup>.

- تعويض المخاطر و الضرر:

هناك بعض الأعمال أو مناصب العمل تظهر فيها بعض المشاق أو الأضرار أو المخاطر الناتجة عن ظروف العمل الخاصة التي لم تأخذ بعين الاعتبار عند التصنيف، مما يحتم بالضرورة التكفل بحماية العامل من هذه الظروف إما بتحسينها أو التعويض عن الأضرار الناتجة عنها.

وهو ما أقره المشرع الجزائري في المادة 81 من علاقات العمل قانون 90/11 تعويض الضرر، تعويض المنطقة، تعويض العائلية.

---

1 الجريدة الرسمية الجمهورية الجزائرية، ع 17، قانون رقم 90-11، مؤرخ في 26 رمضان 1410 الموافق لي 21 أبريل 1990 المتعلق بعلاقات العمل، ص 567.

2 أخلف بلال، الحماية القانونية للأجر العامل، مذكرة لنيل شهادة ماستر في الحقوق، جامعة عبد الرحمن ميرة ، بجاية، 2016-2017، ص 17.

• تعويض المنطقة:

و هو التعويض الذي يتقرر للعامل حين مزاولته لعمل يقع في منطقة جغرافية تتميز بصفات مناخية صعبة، أو قطاع نشاط أو حدة اقتصادية أو مؤهل معين يحظى في البرنامج الاقتصادي للدولة كما تحدده القوانين المعمول بها<sup>1</sup>.

• تعويض العائلية:

و هي المنح و التعويضات العائلية التي تمنح للعامل في شكل مبالغ مالية حسب عدد الأبناء الذين هم تحت كفالته إلى غاية بلوغ سن الرشد.

2-الأجر المتغير (التكميلي):

و هي مجموعة من المكافآت المقررة للعامل مرتبطة ببعض العوامل و الشروط المتغيرة حسب الظروف و الحالات، و الخاصة بمهارة العامل و قدرته على العمل أو بكيفية تنظيم العمل. و من ثم تكتسب الحماية القانونية المقررة عندما يتم منحها للعامل و تتمثل هذه العناصر فيما يلي<sup>2</sup>:

• تعويض العمل التناوبي:

و هي التعويضات المقررة للعمال الذين يمارسون نشاطهم في غير الأوقات المعتادة أي الذين يعملون بالتناوب حسب تقسيم أوقات العمل و ظروفه الخاصة أو ما يسمى بعمل الأفواج المتعاقبة.

1 البشير هدي، الوجيز في شرح قانون العمل، علاقات العمل الفردية و الجماعية، دار الريحانة للكتاب ، جسور للنشر و التوزيع، 2006، ص 136.

2 البشير هدي، المصدر نفسه، ص 137.

كما جاءت به المادة 30 من قانون 90/11 الذي يتعلق بعلاقات العمل" يجوز للمستخدم أن ينظم العمل على أساس فرق متعاقبة أو عما تناوبي إذا اقتضت ذلك حاجات الإنتاج أو الخدمة يخول العمل التناوبي الحق في التعويض<sup>1</sup>.

• تعويض العمل الإضافي:

و هو التعويض الذي يمنح نتيجة القيام بعمل إضافي أو زائد عن المدة القانونية للعمل سواء كان هذا العمل بصورة دائمة أو متقطعة حسب الضرورة الملحة للخدمة.

و يحتسب تعويض الساعات الإضافية على أساس زيادة لا تقل عن 50% من الأجر العادي للساعة.

و يمكن كذلك تعويض هذه الساعات عن طريق فترة راحة مساوية لتلك الفترة التي قضاها العامل في العمل الإضافي<sup>2</sup>.

• تعويض العمل الليلي:

كما نصت عليه المادة 27 من قانون العمل 90/11 "يعتبر كل عمل ينفذ ما بين الساعة التاسعة ليلا و الساعة الخامسة صباحاً عملاً ليلياً. و يمكن تقديره بمقتضى الاتفاقيات الجماعية كما هو الحال بالنسبة للعمل الإضافي. أو بصفة فردية بين العامل و صاحب العمل.

• تعويض المصاريف الخاصة:

تتص المادة 83 من القانون رقم 90/11 المتضمن علاقات العمل كما يلي: تسدد حسب المصاريف تبعات خاصة يفرضها المستخدم على العمل. مهام مأمورة استعمال السيارات الشخصية بأداء الخدمة و تبعات مماثلة.

1 الجريدة الرسمية الجمهورية الجزائرية، ع 17، قانون رقم 90-11، مؤرخ في 26 رمضان 1410 الموافق لي 21 أبريل 1990 المتعلق بعلاقات العمل، ص 565.

2 البشير هدي، المرجع السابق، ص 137.

ألزم القانون من خلال المادة المذكورة أعلاه، أصحاب العمل بأن يدفعوا تعويضات للعمال الذين يقومون بأعمال بعيدة عن المقر المعتاد لعملهم. الأمر الذي يجبر هؤلاء العمال على تحمل التكاليف خاصة بالإقامة و النقل و الإطعام و الإيواء، استعمال السيارة الشخصية لغرض العمل إلى غيره من النفقات التي تفرضها طبيعة و مدة المهمة سواء داخل الوطن أو خارجه، طويلة أو قصيرة المدة<sup>1</sup>.

• الحوافز و المكافآت المختلفة:

و هي مكافآت نقدية تمنح للعامل نتيجة مجهود الفردي أو الجماعي في سبيل تحسين مردودية العمل، بالإضافة إلى المنح التي تعطي حسب ما يتطلبه منصب العامل بعض المكافآت العينية، و هي نفقات تقع على صاحب العمل لحساب العامل كتوفير السكن الوظيفي أو تسديد مصاريف الإيجار و النقل و غيرها.

رابعاً: طرق دفع الرواتب و الأجر

تدفع المنظمات الأجر وفق أساسين و هما الأجر حسب الزمن (الأجر الزمني) و الأجر حسب الإنتاج (الأجر التشجيعي) و تتناول هذه الطرق كما يلي:

1- نظام الأجر الزمني:

يتم تحديد الأجر في ظل نظام الأجر الزمني على أساس الوقت الذي يقضيه العامل في عمله ساعة أو يوم أو شهر، مع عدم تغير الأجر مع تغير كمية الإنتاج التي ينتجها العامل و توجد عدّة حالات تدعو الإدارة إلى اتباع الأجر الزمني و هي:

- في حالة الوظائف التي يصعب قياس إنتاجها بوحدات كمية ملموسة (كالصيانة)؛
- في حالة ما إذا كان الإنتاج غير منتظم كحدوث أعطال بصفة مستمرة؛
- في حالة عدم قدرة الإدارة على مراقبة كمية الإنتاج للعامل؛

1 أخلف بلال، المرجع السابق، ص 21.

- في حالة حاجة العمل إلى عناية و اهتمام خاص ( كصناعة الألماس)، حيث تتطلب وقت كبير و تركيز، و إذا زادت سرعة العمل فإنه يترتب على ذلك أضرار بجودة السلعة ( أهمية الجودة عن الكمية)؛
- في حالة تفضيل كل من الإدارة و العاملين لهذا النظام، حيث يكون هذا النظام سهل التطبيق؛

عيوب هذه الطريقة:

- أنها لا تشجع على روح الابتكار.
- لا تحقق الحافز الكلي أمام العاملين لزيادة إنتاجيتهم.

بالإضافة إلى ذلك فإنه يجب أن يصاحب هذه الطريقة اشراف و رقابة دقيقة إلاّ فإن الأفراد سيركزون أيضا على الزمن يهملون عامل الكمية المنتجة كما ينبغي أن يكون هناك نظام يسمح بمكافأة العامل الأعلى إنتاجية. و إلاّ أنه سوف لا يأخذ حقه إذا قورن بالعامل منخفض الإنتاجية (يميل إلى عدم بذل أقصى مجهود ما عنده من جهد) كما أنه هناك بعض العمال الذين قد يعمدون إلى تعطيل الآلات و توقيف العمل.

من ناحية أخرى تتطوي هذه الطريقة على منيرة هامة و هي ثبات دخل الفرد و عدم تعريضه للتقلبات<sup>1</sup>.

## 2- نظام الأجر التشجيعي:

يتوقف بموجب هذا النظام الأجر على الإنتاجية و فيه يتم الاختيار بين عدّة طرق لاحتساب الأجر المرتبط بالإنتاجية.

(أ) تحديد الأجر على أساس الإنتاج الفردي: حيث يتقاضى الفرد على أساس عدد الوحدات التي قام بإنتاجها بفرده، و يختلف مقدار الأجر المحقق باختلاف الأساليب المعتمدة و التي تتضمن الآتي:

1 مارية فلاح، دراسة تحليلية و تقييمية لنظام الأجور في المؤسسات ذات الطابع الصناعي و التجاري، مذكرة مكملة لنيل شهادة الدراسات العليا المتخصصة في تسيير الجماعات المحلية و التنمية، قسنطينة، 2007-2008، ص38.

- أجر القطعة الموحدة: و فيه يدفع الأجر عن كل قطعة منتجة بغض النظر عن العدد، و يعتمد الاحتساب أما على أجر القطعة أو زمن القطعة المعياري، و يتم احتساب الأجر على مرحلتين في الأولى على أساس عدد الوحدات المنتجة  $\times$  أجرة القطعة الواحدة.
  - و في الثانية يحسب وقت معياري لكل وحدة يضرب عدد الوحدات المنتجة، فيكون عدد الساعات أساس على احتساب الأجر و بغض النظر عن الزمن الفعلي الذي لزمه الإنتاج.
  - أجر القطعة المتغير: و فيه يحدد الأجر على أساس سعرين لكل مستوى انتاج كان، يكون مثلا: إذا كان عدد القطع المنتجة أقل من 100 فإن أجر القطعة المنتجة 10 دينار، أما إذا كان عدد القطع المنتجة أكثر من 101 فإن أجر القطعة المنتجة 20 دينار.
- يحفز هذا الأسلوب العاملين على زيادة الإنتاج، كما يؤدي إلى تحقيق وفرة بسبب اقتصاديات الوفرة و تحميل التكاليف الثابتة على عدد أكبر من الوحدات المنتجة، و تستخدم المنظمات عدة أساليب لتحفيز العاملين على زيادة الإنتاجية منها<sup>1</sup>:

### 1- طريقة هالسي:

وفق طريق هالسي يتم حساب الأجر كما يلي :

- أجر العامل: (أجر الساعة  $\times$  الوقت الأصلي) + العلاوة الإضافية.
- العلاوة الإضافية = الوفر في الوقت  $\times$  أجر الساعة  $\times$  نسبة العلاوة.

و بموجبها يتم تحديد وقت قياسي لأداء عمل معين، و يتقاضى العامل أجر الوقت الذي يستغرقه في العمل مضاف إليه جزء من الوقت الذي وفره.

مثال: يشتغل عامل في شركة الجزائر للمواد الغذائية و يحصل على أجره قدره 100 دج للساعة الواحدة و قد استطاع أن ينجز العمل المطلوب في 6 ساعات بدل 8 ساعات. كما يحصل العامل على علاوة قدرها 75% من قيمة أجر الساعة التي يوفرها.

1سلمي كريمة، المرجع السابق، ص 78.

• حساب الأجر الذي يستحقه العامل في اليوم.

الحل : العلاوة الإضافية= الوفر في الوقود × أجر الساعة × نسبة العلاوة.

$$= (6-8) \times 100 \times 75\% .$$

أجر العامل = أجر الساعة × الوقت الأصلي + العلاوة الإضافية.

$$= 150 + (6 \times 100)$$

$$= 750 \text{ د.ج.}$$

2-طريقة أمرسون:

تعرف هذه الطريقة باسم الكفاءة الإنتاجية لأن الأجر يتحدد على أساس الكفاءة الإنتاجية للعامل و تتحدد الكفاءة الإنتاجية للعامل على أساس الوقت المعياري للعامل مقارنة بالوقت الذي أنجز في العمل أيأن<sup>1</sup>.

معدل الكفاءة الإنتاجية للعامل: الوقت المعياري للعامل/ الوقت المستغرق في العمل.

و يتحدد أجر العامل وفق هذه الطريقة كما يلي:

أجر العامل=(الوقت المستغرق في انجاز العمل×أجر الساعة) +[الوقت المستغرق في انجاز العمل×أجر الساعة× نسبة المكافأة]

مثال: يشتغل عامل في شركة العطور و يحصل على أجر قدره 100دج للساعة فإذا علمت أن الوقت المعياري للإنجاز العمل هو 40 ساعة أسبوعيا و أن العامل أنجز العمل في 50 ساعة و أن مكافأة العامل يحسب كما يلي:

علما أن المؤسسة وضعت نسب مئوية لمعدل الكفاءة:

1 المؤسسة العامة للتدريب التقني و المهني، الإدارة العامة لتصميم و تطوير المناهج، إدارة الموارد البشرية، طبعة، 1429هـ، المملكة العربية السعودية، ص61.



25% معدل الكفاءة 90%

20% عند معدل كفاءة 80%

15% عند معدل كفاءة 70%

أجر العامل : معدل الكفاءة الإنتاجية: الوقت المعياري ÷ الوقت المستغرق في انجاز العمل

$$\text{● } 80\% = 0.8 = 50 \div 40$$

$$\text{إذن أجر العامل} (100 \times 50) + [(20\% \times (100 \times 50))] = 30.000 \text{ دج}$$

### 3- نظام تايلور:

يسمى أيضا " النظام دو المعدلين" وضعه تايلور في 1880، و يتم احتساب الأجر المستحق للعامل الكاتي:

- ضمان الحد الأدنى لأجر قبل الوصول للمستوى القياسي.
- إذا بلغ المستوى القياسي أو المعياري و تعدها يتقاضى أجراً أعلى عن كل وحدة منتجة، و بالتالي فالواضح حول هذه الطريقة توفر حافز قوي لأفراد الراغبين في بذل مجهودات للوصول لمعايير الإنتاج الموضوعة، و لكنها أيضا تنطوي على عقوبة قاسية تجاه أولئك الذين لا يتمتعون بكفاءة عالية سبب قلة مهارتهم أو تدريبهم.

### 4- خطة ميريك:

جاء ميريك بطريقة جديدة في تحديد الأجر محاولاً تفادي السلبيات المرتبطة بطريقة تايلور تتخلص فيما يلي:

حدد ميريك بداية مستويين للإنتاج مستوى قياسي و يمثل 100% و مستوى يمثل 83% و حدد العلاوة بمرحلتين بنسبة 20% لا تمنح على مستوى انتاج واحد فقط كما هو الشأن في نظام تايلور، و لكنها تمنح على مرحلتين 8% فقط للفرد عندما يصل إنتاجه إلى مستوى 83% من الإنتاج القياسي، و عندما يصل لمستوى الإنتاج القياسي 100% فهو يستحق علاوة إضافية تتحدد بنسبة 12% المتبقية من 20% و عليه يتم تحديد ثلاث مستويات للأجر، العامل ذي الكفاءة العالية، للعامل المتوسط الكفاءة و للعامل المنخفض الكفاءة فنجد أن العامل ذي الكفاءة

العالية قد يحصل على مكافأتين. و هناك من يحصل على مكافأة واحدة و هناك من يحصل على الأجر العادي فقط دون مكافأة.

و منه فالثابت حول هذه الطريقة كونها تضمن حداً أدنى من الأجر، و هي محفزة لأنها تسعى للرقى بمستوى الفرد لكنها تؤثر سلباً على صحته و على جودة منتجاته<sup>1</sup>.

(ب) تحديد الأجر على أساس الإنتاج الجماعي:

يتم حساب الأجر على أساس الجهد الجماعي و ليس الجهد الفردي المبذول في العمل، و توزيع المكافأة أو التعويض الجماعي بين الأفراد الذين ينتمون للجماعة حسب الأسس المتفق عليها، تشجع هذه الطريقة العمل الجماعي و تعتمد في المنظمات اليابانية بشكل كبير نظراً لاعتماد هذه المنظمات على العمل الجماعي<sup>2</sup>.

**المطلب الثاني: أشكال تحديد نظام الرواتب و الأجر**

يتم تحديد نظام الرواتب و الأجر من جوانب ذات أهمية و هي: العوامل و الأسس و معايير و الطرق و التي سنراها بالتفصيل و كما يلي:

**أولاً: عوامل تحديد الأجر و الرواتب**

يتم تحديد الأجر بناءً على مجموعة من العوامل و هي:

- العوامل الاقتصادية: للأجر وجهان كما سبق أن ذكرنا وجه يمثل التكلفة من وجهة نظر صاحب العمل و وجه آخر يمثل الدخل بالنسبة للعامل، و في الوقت نفسه يمثل السعر بالنسبة لصاحب العمل، أي ما يدفعه مقابل توظيف أحد عوامل الإنتاج، و بهذا المعنى يمثل المدفوع مقابل خدمات العامل عملية اقتصادية، و بالتالي فإن سعر العمل يحدد على أساس طلب المشتريين (أصحاب العمل) و عرض البائعين (العاملين).

1 جادلي سمير، تسيير الأجر في المؤسسة، مذكرة مكملة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، جامعة منتوري، قسنطينة، 2008-2009، ص 44-45.

2 سلامي كريمة، المرجع السابق، ص 78.

- العوامل الاجتماعية: ينظر كل فرد إلى الأجر الذي يحصل عليه بوصفه رمزاً للمركز الأدبي الذي يمثله بالإضافة إلى أنه وسيلة لشراء احتياجاته، و هذا يفسر ما يعقله العاملون من دلالات حتى على الاختلافات الطفيفة في الأجر.
- العوامل النفسية: فالأجر وسيلة لإشباع الحاجات النفسية للعاملين و حفزهم للعمل.
- العوامل الأخلاقية: فالأجر يجب أن تكون عادلة.

### ثانياً: أسس تحديد الأجر

- إن العوامل السابقة تفرض مراعاة الأسس التالية عند وضع سياسة للأجر في المنظمة:
- أن تعكس الإختلافات في الأجر بين الوظائف المختلفة الاختلافات الحقيقية في درجة صعوبة واجبات و مسؤوليات الوظائف.
  - أن تتناسب معدلات الأجر المدفوعة من قبل المنظمة مع مثيلاتها في المنظمات الأخرى في المحيط نفسه، فانخفاضها يؤدي إلى ترك الموظفين الأكفاء للعمل في المنظمة للعمل في منظمات أخرى، و انخفاض الإنتاجية تبنا لذلك.
  - التوازن بين قيمة ما تحصل عليه المنظمة من قوة عمل الأفراد و بين ما تتحمله المنظمة نظير تلك القوة من تكاليف اجمالية، في شكل أجر و نفقات أخرى كالمزايا و الخدمات التي يحصل عليها العاملون.
  - أن تكون هناك تناسب بين الأجر و تكاليف المعيشة للمحافظة على الروح المعنوية للعاملين.
  - أن يتم وضع حدود دنيا و عليا لأجر الوظيفة.
  - أن يعكس نظام الأجر الارتباط ما بين ما يدفع للعامل كمقابل و بين أدائه الفعلي.
  - أن يتناسب نظام الأجر مع قدره المنظمة المالية و مركزها المالي.

### ثالثاً: معايير تحديد الأجر

يمكن للمنظمة استخدام المعايير التالية لتحديد الأجر:

- الأداء Performances: إذ يتقاضى العامل وفق هذا الأساس أجراً يتناسب مع أدائه تبعاً لمعايير موضوعة و محددة بشكل مسبق. و تكمن مشكلة هذا المعيار في التمييز بين كم

- الأداء Quality و نوع الأداء Quality، فمثلا قد ينتج الفرد كمية كبيرة من المنتجات لكن نوعية متدنية و قد يكافأ على هذه الكمية و يتم التغاضي عن النوعية.
- الجهد Effort: يستخدم الجهد كمعيار لتحديد الأجور في الحالات التي يكون فيها انجاز الفرد أدنى من المعدل المطلوب في حين كان الجهد المبذول في سبيل ذلك كافيا.
- الأقدمية Ancienneté: تؤثر الأقدمية في العمل في نظام الأجور، و هذا العامل أكثر وضوحا و استخدم في نظام الخدمة المدنية في الجهاز الحكومي.
- المؤهل العلمي و الخبرة: Education et expérience: إن المؤهل العلمي و الخبرة عاملان مهمان في تحديد الفرد عند التحاقه لأول مرة في المنظمة و لسوق العمل الدور الأساسي في تحديد المقابل لهذه المهارة و الخبرة.
- مستوى صعوبة الوظيفة Job Difficulté: يعتمد هذا المعيار على متطلبات شغل الوظيفة (الفكرية و الجسدية) في تحديد الأجر، فالوظيفة المتكررة التي يسهل تعلمها تستحق أجراً أقل من الوظائف المعقدة المضنية فكريا و جسديا، كما أن مقدار سلطات الوظيفة عامل محدد لأجرها.
- المستوى المعيشي المناسب و مستوى الأسعار السائدة في السوق: تتأثر الأجور بتكاليف المعيشية في المجتمع فكلما زادت تكاليف المعيشة نقص الأجر الحقيقي للعامل، و أدى ذلك إلى خفض مستوى معيشتهم الأمر الذي يجعل كثيرا من المنظمات العالمية تميل إلى تحديد الأجور وفقا للزيادة الحالية و المنتظرة في مستويات الأسعار<sup>1</sup>.

#### رابعاً: طرق تحديد الأجر

يتم تحديد الأجر عادة إما عن طريق القانون من خلال التشريعات و القوانين تنظيماً لعلاقات العمل أو عن طريق الاتفاقيات الجماعية أو التفاوض الفردي.

#### 1- تحديد الأجر عن طريق القانون:

1 سنان الموسوي، إدارة الموارد البشرية و تأثيرات العولمة عليها، دار مجد لاوي للنشر و التوزيع، عمان، الأردن، 2004، ص 137-140.

يتم تحديد الأجر وفق أسلوبين: الأولى مباشرة تتمثل في سن التشريعات و القوانين الخاصة بتحديد الأجر و تنظيم علاقات العمل. منها تحديد الأجر المضمن بعد التشاور مع النقابات العمالية و المستخدمين آخذين بعين الاعتبار بعض المتغيرات الاقتصادية و الاجتماعية المرتبطة بالموضوع مثل الإنتاجية المتوسطة و مؤشرات أسعار الاستهلاك، أما الأسلوب الثاني يتمثل في تدخل الدولة بطريقة غير مباشرة كالمبادرة بتسهيل و تمهيد اللقاء بين ممثلي العمال و ممثلي الشركات في إطار المفاوضات الجماعية.

## 2- المفاوضات (المساومة) الجماعية:

تعني المساومة الجماعية تلك المفاوضات ذات الطابع الجماعي و التي تتم بين المستخدمين و المستخدم ممثلين في الغالب من طرف النقابات العمالية للبحث في قضايا تحديد الأجر و ذلك من ظروف العمل، ساعات العمل و الحماية الاجتماعية.

إن عملية المساومة الجماعية تتسم بالمرونة و الديناميكية، كما أنها عملية تقنية تلزم المُستخدِم و المُستخدِمَ على السواء من خلال عقد مبرم بينهما، اين يلتزم الأول بدفع أجر الثاني بالقيام بعمله و واجاباته غير منقوصة منها التواجد في مكان عمله و القيام به.

كما أنه هناك أساسان لا بد من مراعاتها في تحديد الأجر الأول تحديد أجر ثابت لكل درجة و الآخر تحديد مدة الأجر لكل درجة، بحيث يكون له حد أدنى و حد أقصى وفق الأساس الآخر يمكن ملاحظة ثلاث طرق لتنفيذ ذلك:

### أ) طريقة الحدود المتداخلة:

و فيها يتداخل الحد الأعلى لأجر الدرجة مع الحد الأدنى لأجر الدرجة اللاحقة، و هكذا حتى آخر الدرجات الوظيفية و تتميز هذه الطريقة بأنها:

- تهيء الفرصة لزيادة أجر الموظف إذا لم يكن هناك مجال لترقيته إلى وظيفة أعلى؛
- تنفادى هذه الطريقة الزيادة الكبيرة في الأجر في حالة ترقية الموظف إلى أعلى درجة؛
- لا تقضي هذه الطريقة بتخفيض أجر الموظف في حالة معاقبته بالتنزيل إلى درجة أدنى.

ب) طريقة الحدود المتلامسة:

و فيما يكون نهاية الحد الأعلى لأجر الدرجة متلامسة مع بداية الحد الأدنى للدرجة الأعلى منها و بالرغم من سهولة هذه الطريقة و تعبيرها عن الفروق المختلفة بين الدرجات فإنها لا تتيح زيادة أجر الموظف المقتر إذا كان قد وصل إلى أعلى مردود آخر الوظيفة، و ذلك في حالة عدم وجود درجات أعلى لترقيته.

ت) طريق الحدود المتباعدة:

و فيها توجد فروق دائمة بين نهاية الحد الأعلى لأجر الدرجة و بداية الحد الأدنى لأجر الدرجة الأعلى. و تتميز هذه الطريقة بأنها تهيب حافزا كبيراً للموظفين لزيادة مجهودهم ليرقوا إلى درجة أعلى كي يحصلوا على الأجر الأعلى الذي تكون فيه زيادة كبيرة على أجرهم السابق<sup>1</sup>.

### المطلب الثالث: مؤونات منافع الموظفين

تحرص المنظمات على توفير تسهيلات حياتية للعاملين لديها، بحيث تستطيع أن تؤثر تركيزهم التام للأداء الجيد، و حتى لما بعد إنهاء الخدمة بتقديم راتب شهري تقاعدي يضمن لهم الحياة الطيبة و هذه التسهيلات تقدم لجميع العمال دون استثناء، و قد تناول المعيار المحاسبي الدولي 19 الاعتراف بمنافع الموظفين.

1. ماهية المعيار:

يبين المعيار رقم 19 المحاسبة و الإفصاح من قبل أصحاب العمل لمنافع الموظفين، حيث يحدد خمس فئات لها: المنافع قصيرة الأجل، المنافع لها بعد انتهاء الخدمة، منافع أخرى طويلة الأجل منافع نهاية الخدمة بما فيها خطط التقاعد.

2. تعريف منافع المستخدمين:

يعرف المعيار المحاسبي الدولي رقم 19 منافع الموظفين على أنها كافة أشكال التعويض الذي تمنحه المؤسسة لموظفيها مقابل الخدمة التي يقدمها الموظفون.

1 الكرم محمد، مرجع سابق، ص 39-40-42.

### 3. نطاق المعيار:

ينطبق هذا المعيار على كل منافع العاملين بما في ذلك تلك المقدمة وفقاً لترتيبات رسمية و ممارسات غير رسمية، و يوجد خمسة أنواع من منافع العاملين محددة كما يلي:

- مزايا العاملين قصيرة الأجل (مثل: الأجر و التأمينات الاجتماعية)؛
- مزايا العاملين بعد التقاعد (مثلاً: المعاشات، و مزايا التقاعد الأخرى)؛
- مزايا العاملين طويلة الأجل الأخرى (مثلاً: إجازة خدمة طويلة و إذا لم تكن مستحقة خلال 12 شهراً)؛
- منافع إنهاء الخدمة؛
- منافع في صورة حقوق الملكية (مثل خيار الأسهم التي تمنح للعاملين كما هو موضح في معيار التقارير المالية الدولية (JFR52)<sup>1</sup>.

### 4. الهدف من المعيار:

إن الهدف من معيار المحاسبة الدولي رقم 19 هو وصف محاسبة و كشف استحقاقات الموظف، و يجب على هيئة المؤسسة أن تتعرف على:

- المطلوب عندما يقوم الموظف بتقديم خدمة كبديل عن استحقاقات الموظف التي تدفع في المستقبل.
- المصروف عندما تستهلك الهيئة الاستحقاقات الاقتصادية الناتجة عن الخدمة المقدمة من طرف الموظف كبديل عن استحقاقات الموظف.
- حساب تكاليف استحقاقات التقاعد بسبب مشكلات خاصة لأن الدفع الذي تقوم به الشركة كمخطط للمعاش يتذبذب بشكل واضح من سنة إلى سنة الموالية، بينما تكون

1 معاريف محمد أمين، كريم محمد بن جلول، معيار منافع المستخدمين لمحاسبة الأجر ، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر، تخصص محاسبة و تدقيق جامعة الطاهر مولاي، سعيدة، 2017-2018، ص 32-33.

المحاسبة بسيطة نسبيا عندما تكون مخططات المعاش ممولة أو ممولة عن طريق أحكام<sup>1</sup>.

5. أنواع منافع الموظفين:

(أ) منافع الموظفين قصيرة الأجل:

تتكون منافع الموظفين قصيرة الأجل من مجموع نفقات مستخدمي القطاع العام مستحقة الدفع خلال (12) شهراً.

حيث تدفع في شكل أجر و رواتب بما فيها مساهمات الضمان الاجتماعي، أو التي تدفع في شكل تعويضات للموظفين عن العطل المرضية أو الإجازات السنوية مدفوعة الأجر، حيث يتم الاعتراف و قياس جميع منافع الموظفين قصيرة الأجل كالتزام (مصرف مستحق الدفع).

(ب) منافع بعد التوظيف:

هي مزايا (منافع) المستخدمين المستحقة بعد اكمال فترة الخدمة و التي تمثل بالخصوص منافع و مزايا التقاعد مثل الرواتب التقاعدية و المزايا الأخرى بعد انتهاء الخدمة مثل العناية الطبية بعد انتهاء الخدمة<sup>2</sup>.

(ت) منافع الموظفين طويلة الأجل:

تتضمن تعهدات الكيان طويلة المدى على المدفوعات التي يجب على الكيان أدائها بعد مرور 12 شهرا على اختتام السنة المالية، التي تم خلالها أداء الخدمات من طرف المستخدمين، فهي امتيازات المستخدمين القابلة للدفع عند انتهاء نشاط المستخدمين فهي مقررة بالقانون و

1 رقيقة بكوش، صارة بلهادي، زينب خباز، محاسبة منافع المستخدمين حسب المعيار IAS19 و حسب SCF، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، محاسبة و تدقيق جامعة حمه لخضر بالوادي، 2017-2018، ص 12.  
2 شلال زهير، آفاق اصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة، أطروقة دكتوراه، تخصص، تخصص تسيير المنظمات جامعة "أحمد بوقرة" بومرداس، 2013-2014، ص87.



الاتفاقيات التقليدية أو بالأعراف و تشكل ديون على الشركة لصالح و لفائدة الأجراء الذين ستتم تسويتها في المستقبل و تشمل هذه التعهدات<sup>1</sup>:

- منافع ما بعد انتهاء الخدمة (ما بعد التشغيل)؛
- منافع نهاية الخدمة (تعويضات نهاية عقد العمل)؛
- منافع أخرى طويلة المدى.

ث) منافع نهاية الخدمة:

هي منافع الموظفين المستحقة لقرار المؤسسة بإنهاء خدمة الموظف قبل تاريخ التقاعد العادي أو قرار الموظف بقبول ترك العمل الاختياري مقابل هذه المنافع، و الحدث الذي يتسبب في نشوء التزام هو إنهاء الخدمة فقط عندما تكون المؤسسة ملتزمة بواحد مما يلي<sup>2</sup>:

- إنهاء خدمة الموظف أو مجموعة الموظفين قبل تاريخ التقاعد العادي.
- تقديم منافع نهاية الخدمة نتيجة لغرض يقدم لتشجيع ترك العمل الاختياري.

---

1 د. لقلطي الأخضر، منصر عبد العالي، محاسبة منحة الإحالة على التقاعد وفق النظام المحاسبي المالي، مجلة المقريري للدراسات الاقتصادية و المالية، المجلد 1، العدد 2، المركز الجامعي أفلو، الجزائر، 2017، ص18.

2 معاريف محمد أمين، كريم محمد بن جلول، المرجع السابق، ص 40.

### المبحث الثالث: دور التدقيق الداخلي في تحسين كفاءة و فعالية نظام الرواتب و الأجور

تمثل الرواتب و الأجور الجانب الأكبر من ميزانية و تكاليف كافة المؤسسات باختلاف أنواعها و التي يكون لها أكبر الأثر في قياس نتيجة نشاط تلك المؤسسات، و تكون بطبيعتها عرضه لارتكاب بعض صور الأخطاء و الغش مما يتطلب توافرها مهارات خاصة من القائمين على حسابها و المحسبة عنها، نظراً لارتباطها بالعديد من التشريعات و القوانين المتعلقة بها و حتى يمكن التأكد من سلامة إعدادها و معالجتها محاسبياً، تتطلب رقابة دائمة و مستمرة وفق الإجراءات المعمول بها لضمان بعض الأهداف للمؤسسة منها: حماية أصول المؤسسة من صرف رواتب غير مصرح بها، ضمان دقة و مصداقية السجلات المحاسبية إضافة إلى ذلك تطبيق مراجعتها عن طريق الفحص و التدقيق باستخدام أحدث الممارسات.

#### المطلب الأول: إجراءات الرقابة الداخلية على الرواتب و الأجور

تعتبر رقابة الرواتب و الأجور عدة إجراءات و يمكن تقسيمها إلى مرحلتين: قبلية و أثناء و بعد الاعداد.

#### أولاً: الإجراءات الرقابية قبل إعداد الرواتب و الأجور

##### 1- الرقابة على تعيين العاملين:

تختص إدارة شؤون العاملين في كل مؤسسة بكل ما يتعلق من طلب للعمال نظراً للاحتياجات التي تستلزم الحفاظ على خطة الإنتاج. بحيث يتم طلب العمال عن طريق الإعلان أو مكاتب العمال و تخص الطلبات بواسطة لجنة مشكلة لتختار الاصلح للعمل المعين و يتعاقد مع العمال المختارين و تحدد أجورهم في حدود اللوائح الداخلية الخاصة بالمشروع مع مراعاة أحكام قانون العمل الساري العمل به.

و خور تعيين العامل أو الموظف تقوم إدارة شؤون العاملين إعداد بطاقة و سجل الحالة المالية له، و تسجل اسمه و بياناته بسجل العاملين في المؤسسة، و تعد بطاقة الحالة المالية من

أصل و نسختين، ترسل نسخة لقسم الاستحقاقات و النسخة الثانية لإدارة الحسابات و المراجعة، و تحتفظ إدارة شؤون العاملين بالأصل للرجوع إليه عند الحاجة<sup>1</sup>

## 2- قسم متابعة الوقت:

يختص هذا القسم بهمة تسجيل وقت العمل الذي يتحدى كأساس في حساب الأجر و المرتبات حيث تبدأ دورة الأجر من هذه النقطة، و يسجل الوقت على بطاقتين بطاقة الوقت و بطاقة الشغلة.

### أ) بطاقة الوقت: (محاسبة التكاليف)

و تستخدم عدة وسائل لتسجيل أوقات حضور العمال و انصرافهم من أهمها<sup>2</sup>:

• سجل الحضور و الانصراف: يوقع فيه العمل عند حضورهم و عند انصرافهم، على أن يكون هناك شخص مسؤول عن ها السجل.

• الحلقات المعدنية: حيث يخصص لكل عامل حلقة معدنية تحمل رقمه و تعلق جميع الحلقات على لوحة خاصة مرقمة بأرقام العمال و موضوعة عند مدخل المؤسسة. و عند حضور العمال في الصباح ينزع كل واحد منهم الحلقة الخاصة به و ترضع في صندوق خاص و بذلك تثبت في دفتر الحضور أرقام العمال الحاضرين.

• ساعات تسجيل الوقت (بطاقة الساعة):

حيث توضع هذه الساعات عند مدخل المؤسسة و يعلق على جانبها لو حنان كل منهما مرقمة بأرقام العمال. و يخصص لكل عامل بطاقة. عند حضور العمال صباحاً يجدون البطاقات موضوعة على إحدى اللوحتين ( لوحة الانصراف) فيأخذ كل عامل البطاقة الخاصة به و يضعها في ساعة تسجيل الوقت و يضغط على جانبية، فنقوم الساعة بأثبات التاريخ و الوقت على البطاقة، و عندئذ يسحبها العامل و يضعها على اللوحة التالية ( لوحة الحضور) أمام رقمه.

1 بلال نحال، فاتح بوشمال، مرجع سابق، ص 65

2 د. عيسى عبد العزيز الرواشدة، محاسبة تكاليف، عمان، دار الكنوز المعرفة للنشر و التوزيع، 2010، ص 83

(ب) بطاقة التشغيل:

يعيد في هذه البطاقة الوقت المستند من كل عامل على أمر انتاجي أو عملية معينة أو قد تحتوي بطاقة التشغيل على الوقت المستند من عدد من العمال على أمر انتاجي أو عملية معينة. و قد نجد في بعض المشروعات بطاقة تشغيل خاصة منفصلة لكل عامل يسجل بها الأوقات التي استنفدها العامل في عدّة أوامر الإنتاج المختلفة و يجب أن تشمل هذه البطاقة على البيانات التالية<sup>1</sup>:

- رقم امر الإنتاج (أو أوامر النتاج) و التاريخ.
- العملية الصناعية المراد تنفيذها.
- رقم العامل و القسم الملحق به.
- رقم الآلة المستخدمة.
- بداية و انتهاء العملية.
- فئة اجر العامل.

و يوضح الجدول رقم (4): أحد اشكال بطاقات التشغيل

مصنع:		تاريخ:	
قسم:		بطاقة تشغيل عامل:	
رقم أمر الإنتاج		العملية المطلوبة:	
رقم العامل:	رقم الماكينة:	من	إلى
المهنة:	القسم:	عدد الساعات	
رقم أمر الإنتاج:		العملية المطلوبة:	
رقم العامل:	رقم الماكينة:	من	إلى
المهنة:	القسم:	عدد الساعات	
قسم التخطيط	المشرف	الأجور	المراجعة
إمضاء	إمضاء	إمضاء	إمضاء
		التكاليف	المراجعة
			إمضاء

1 صلاح بسيوني عيد، عبد المنعم فليح، سعيد يحيى ضو، محاسبة التكاليف، مصر، كلية التجارة، جامعة القاهرة، 2016-2017، ص208.

و تعد بطاقات التشغيل عادة لعمال الإنتاج أما عمال الخدمات فيكتفي في حصر أوقاتهم ببطاقة الوقت (السابق الإشارة إليها).

و ترسل بطاقات التشغيل أو بأول إلى إدارة التكاليف لمراجعتها و تحميلها على الوحدات التي استفادت من العامل.

### ثانيا: إجراءات رقابية أثناء و بعد اعداد الرواتب و الأجر

بعد أن تتم الرقابة على تعيين العاملين تسجيل وقت دخولهم إلى العمل و خروجهم لمعرفة مدى صحة المعلومات المقدمة، تقوم المؤسسة في نهاية الشهر بإعداد كشف الأجر و هو كذلك لا يخلو من الرقابة و في الأخير تقوم المؤسسة بالتسجيل المحاسبي لتترك أثر ما قدمت به من تسديدات لمختلف الجهات المعنية.

#### 1- إعداد كشف الأجر

يقوم بإعداد كشف الأجر مجموعة من الموظفين العاملين بإدارة تقسيم العمل و مراجعة عمل من سبقه فيقوم موظف بإدراج البيانات عن العمل و يقوم الآخرين باحتساب الأجر الإجمالي و يقوم الثالث بتسجيل الاستقطاعات و يقوم الرابع باحتساب الصافي و بعد اعداد قوائم الأجر يتم مراجعتها تفصيليا من حيث الأسماء و المبالغ المستحقة و المبالغ المستقطعة و العمليات الحسابية و صافي الأجر<sup>1</sup>.

---

1 بلال نحال، فاتح بوشمال، المرجع السابق، ص 68.

الجدول رقم 5: بطاقة الرواتب و الأجور.

Salaire de base Les heures supplémentaires P.R.C I.E.S.P L.E.P Travail Poste I.Z Nuissance I.S	الأجر الأساسي ساعات إضافة علاوة المردودية الفردية علاوة المردودية الجماعية التعويض الجزائي عن الخدمة الدائمة تعويض الخبرة المهنية تعويض عمل المنصب (تعويض المناوبة تعويض المنطقة تعويض الضرر التعويض الأوساخ
Salaire de poste 92	أجر المنصب
P.P P.T	تعويض السلة تعويض النقل
Salaire soumis impôt (sauf I.Z) P.S.U P.F.U Allocation familiale	الأجرة الخاضعة (باستثناء تعويض المنطقة) تعويض الأجر الوحيد تعويض مصاريف المهمة المنح العائلية
Salaire brut  • R.S.S • I.R.G • Règlement des salaires • Avance sur salaire	الأجر الإجمالي الإقتطاعات: • اشتراكات الضمان الاجتماعي • اقتطاعات مصلحة الضرائب • المعارضة على الأجور • تسبقات على الأجور
Net à payer	الأجر الصافي

المصدر : بكاري بلخير، بن عيشة باديس، مطوية في المحاسبة المالية المعقدة، جامعة قاصدي مرباح، 2015-2016، ص106.

## 2- إقتطاعات:

### (أ) الضريبة:

العناصر التي لا تتدرج في الدخل الخاضع للضريبة تتمثل هذه العناصر فيما يلي<sup>1</sup>:

- الأشخاص من جنسية أجنبية الذين يعملون في الجزائر في إطار مساعدة بدون مقابل منصوص عليها في الاتفاق الدولي.
- الأشخاص من جنسية أجنبية الذين يعملون في المخازن المركزية للتموين التي أنشئ نظامها الجمركي بمقتضى المادة 196 مكرر من قانون الجمارك.
- الأجور و المكافآت الأخرى المدفوعة في إطار البرامج الإلزامية إلى تشغيل الشباب، وفقا للشروط المحدد عن طريق التنظيم.
- العمال المعوقون حركيا أو عقليا أو بصريا أو الصم البكم الذين تقل أجورهم عن 20.000 دج شهريا و كذا العمال المتقاعدون الذين تقل معاشاتهم في النظام العام عن هذا المبلغ.
- التعويضات المرصودة لمعارف التنقل أو المهمة.
- التعويضات عن المنطقة الجغرافية
- المنح ذات الطابع العائلي التي تنص عليها التسريع الاجتماعي في مثل: الأجر الوحيد، و المنح العائلية و منحة الأمومة.
- التعويضات المؤقتة و المنح و الربوع العمرية المدفوعة على أي شكل كان من قبل الدولة و الجماعات المحلية و المؤسسات العمومية تطبيقا للقوانين و المراسيم الخاصة بالمساعدة و التأمين.
- الربوع العمرية المدفوعة كتعويضات عن الضرر بمقتضى حكم قضائي من أجل تعويض جسماني نتج عنه بالنسبة للضحية، عجز دائم كلي ألزمه اللجوء إلى مساعدة الغير للقيام بالأفعال العادية للحياة.
- معاشات المجاهدين و الأرامل و الأصول من جراء وقائع التحرير الوطنية.
- المعاشات المدفوعة بصفة الزامية إثر حكم قضائي.

1 قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2020، ص 17.

• تعويض التسريح.

- معدلات تفرض الضريبة:

الجدول رقم (6): يوضح نسب الضريبة على الدخل الإجمالي حسب المادة 104

نسبة الضريبة	قسط الدخل الخاضع للضريبة
0%	لا يتجاوز 120.000
20%	من 120.001 إلى 360.000
30%	من 360.001 إلى 1440.000
35%	أكثر من 1.444.000

المصدر: المادة 104 القسم الثالث، قانون الضرائب المباشر و الرسوم المماثلة، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2020، ص 24.

**ب) التأمين الاجتماعي:**

هو مجموعة من القواعد القانونية المنظمة للتأمينات الاجتماعية و المحددة للأخطار المؤمنة و الفئات المستفيدة منها و كفاءات التعويض و طرق تسييرها بهدف معالجة الآثار التي تنجم عن الاخطار التي يتعرض لها العامل خلال حياته الوظيفية<sup>1</sup>. كما صمم هذا النوع من الضرائب لتمويل المعاشات التي تصرف للموظف بعد تركه الخدمة في السن القانوني و لذلك و لذلك فقد قامت الحكومة بفرض هذه الضريبة و تحصيلها لأجر الموظف<sup>2</sup>.

1 جدي الورد، نظام القانوني للصندوق الوطني للتأمينات الاجتماعية للأجراء في الجزائر، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر، جامعة العربي التبسي، تبسة، الجزائر، 2015-2016، ص 11.

2 بلال نحال، فاتح بوشمال، المرجع السابق، ص 71.



الجدول رقم ( 7 ) يوضح معدلات الضمان الاجتماعي:

المعدل	البيان
0.5%	التأمين على البطالة
0.5%	التقاعد المسبق
1.5%	التأمين الاجتماعي.
6.5%	التقاعد
9%	المجموع

المصدر: حميد بوزيدة، التقنيات الجبائية مع تمارين محلولة، ديوان المطبوعات الجامعية، الجزائر، 2010، ص 45.

### 3- المعالجة المحاسبية:

بعد إعداد كشف الأجور ثم ترحيله بالتفصيل إلى دفتر الأجور، تتم المعالجة المحاسبية حسب الخطوات التالية:

- تسجيل عناصر الأجور الاقتطاعات و بالتالي صافي الأجور القابل للدفع.
- تسجيل الأعباء الملحقة للأجور.
- تسجيل دفع الأجور للأجراء.
- تسجيل الدفع لصالح الهيئات المعنية في الآجال القانونية للاشتراكات في الضمان الاجتماعي ( القسط الخاص بالأجراء يصاحب العمل)، الضريبة على الدخل الاجمالي IRG على الأجور، تعاونية ضمان و إلى ممثلي العمال فيما يخص تمويل النشاطات الاجتماعية و الثقافية في المؤسسة.

كيفية التسجيل:

- تسجيل عناصر الأجرة:
- و هو تسجيل العناصر الموجودة في سجل الأجور، و ذلك حسب إعداد هذه الأخيرة على النحو التالي<sup>1</sup>:

1 د. بن ربيع حنيفة، مطبوعة دروس و تطبيقات محلولة في مقياس المحاسبة المالية و المعقدة، جامعة الجزائر، 2016/2017، ص55.

إعداد بطاقة الأجر

	xxx	من ح/ أجر رواتب		63100
	xxx	ح/ ساعات إضافية		63101
	xxx	ح/ منح و مكافآت		63102
	xxx	ح/ المنح العائلية		63150
	xxx	ح/ تعويضات	442	63120
xxx		إلى ح/ الضريبة على الرواتب و	431	
xxx		الأجر	427	
xxx		ح/ اقتطاع اشتراك في ض.إ.	421	
xxx		ح/ الاعتراض على الأجر		
		ح/ المستخدمون - أجر مستحقة		
		اثبات أجر الشهر		

• تسجيل المصاريف التي تتحملها المؤسسة<sup>1</sup>:

	xxx	ح / اشتراكات مدفوعة للضمان إ.		6350
xxx		ح/ الضمان إ.	431	
		اثبات أعباء الاشتراكات مدفوعة للضمان		
		الاجتماعي التي تتحملها مؤسسة		

• تسديد المصاريف للضمان الاجتماعي

	xxx	ح / الضمان الاجتماعي		431
xxx		ح/ البنك	512	
		تسديد مجموع اشتراكات ض.إ. المقطوعة		
		من أجر الاجير 9% و التي يتحملها		
		صاحب العمل 26%.		

1 خدة ياسر، تومي نورالدين، محاسبة الأجر في إدارة العمومية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر، جامعة جيلالي بوعمامة، خميس مليانة، 2017-2018، ص44.

• تسديد مصاريف الضريبة على الدخل الإجمالي :

xxx	xxx	ح/ الضريبة على الدخل الاجمالي	442
xxx		ح/ البنك	512
		تسديد الضريبة على الدخل الاجمالي	

4- صرف الأجور:

- يتولى صرف الأجور إدارة العمال و توقيفهم على كشف الأجور بالاستلام و براعي الآتي<sup>1</sup>:
- حضور لرئيس العمال المباشرة لكل قسم حتى يتحقق من صرف الأجر للعمال التابعين له.
- عدم صرف أجر عامل لعامل آخر نيابة عنه إلا بتوكيل و التوقيع على إيصال، أما المبالغ التي لم تسلم فإنها تودع بواسطة الصراف في البنك في اليوم التالي و يتول صرف المستحق عندما يتطلب أصحابها ذلك.
- يحصل الذي يقوم بصرف الأجور على توقيعات العمال باستلامهم لأجورهم المستحقة سواء على قوائم الأجور في الخانة المخصصة للتوقيع أو على ايصالات مستقلة، و في حالة كثرة العمال يكتفي بشهادة الصراف و رئيس العمال قد استلموا أجورهم.
- كما يجب أن تعمل الرقابة على الشيكات على حصر الترخيص بتوقيع الشيكات على العاملين المسؤولين فقط الذي لا يحق لهم بالتعامل مع ضبط الوقت أو إعداد الأجور، كما يجب أن تشمل الرقابة على الشيكات أن يتم توزيع الأجور بواسطة شخص لا يتدخل في أداء وظائف الأجور الأخرى، و أيضا يجب أن الاسترجاع الفوري الشيكات التي لم يستلمها أصحابها و إعادة إيداع قيمتها و في حالة استخدام آلة لتوقيع الشيكات بدلا من التوقيع اليدوي يجب مراقبة آلة توقيع الشيكات بعناية شديدة<sup>2</sup>.

1 بلال نحال، فاتح بوشمال، المرجع السابق، ص 73.

2 ألفين أرينز، جيمس لويك، تر: محمد عبد القادر الديسطي، أحمد حامد حجاج، المراجعة مدخل متكامل، دار المريخ، المملكة العربية السعودية، 2005، ص 721.

• قيد صرف الأجر و الرواتب كما يلي<sup>1</sup>:

421	ح / أجر المستخدمين	xxx	xxx
512	ح / البنك نسوية أجر المستخدمين	xxx	xxx

**المطلب الثاني: التدقيق الداخلية لنظام الرواتب والأجر**

يعد التدقيق الداخلي الخطوة الأخيرة والهامة في إبلاغ الإدارة عن نتائج تدقيق العمليات وأنشطة مختلفة ، وعلى مدى صحة نظام الرواتب والأجر خلال فترة زمنية معينة وفي وقت غير معلوم، وذلك للتأكد من عدم وجود أي تلاعبات أو مخالفات تزعم استقرار المؤسسة.

**أولاً: الأهداف الرئيسية لتدقيق نظام الرواتب والأجر**

من الأهداف الرئيسية عند مراجعة نظام الرواتب والأجر هي<sup>2</sup>:

1-التأكد من أن الرقابة الداخلية أنها تفي بالغرض ، والمتمثلة بفصل الوظائف المختلفة عن بعضها، وذلك بإيجاد قسم لشؤون الموظفين ويكون هذا القسم مسئولاً مسؤولية مباشرة عن الإعلان عن التوظيف، وكذلك الاستغناء عن شؤون الموظفين، وبناء على توصيته من القسم المختص وهذا القسم مسئول عن:

- الموافقة عن الراتب أو أجر العامل أو قيمة ساعة العمل وبيان ذلك في قرار التعيين؛
- التأكد من العامل أو الموظف الجديد يقوم بالتوقيع على استمارة الموافقة على الاستقطاعات، الضمان الاجتماعي، صندوق التعاقد، ضريبة الدخل...إلخ؛
- التوقيع على استمارة الحالة الاجتماعية (أعزب، متزوج، عدد الأولاد...إلخ؛

1 بكاري بلخير، بن عيشة باديس، مطبوعة في المحاسبة المالية و المعمقة، جامعة قاصدي مرياح ، ورقلة، 2015-2016، ص 108.

2 عصام نعمة قريط، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والتطبيقية، دار وائل للنشر والتوزيع، الطبعة الثانية، الاردن، 2014، ص274

- لا يمكن وبأي حال من الأحوال السماح لدائرة الحسابات إجراء أي تعديلات مهما كان نوعها إلا بموافقة القسم شؤون الموظفين؛
- 2-التأكد من أن المؤسسة تحت التدقيق قامت بتطبيق شروط الاستخدام حسب القوانين الحكومية والاتفاقيات مع نقابات العمل؛
- 3-التأكد من أن المؤسسة تحت التدقيق قامت بتطبيق القوانين والأنظمة بشأن استقطاع ضريبة الدخل والضمان الاجتماعي والحد الأدنى للأجور وما شابه ذلك؛
- 4-ظهورها في البيانات المحاسبية وحسب المبادئ المحاسبية المتعارف عليها، أي التفريق بين الأجور الصناعية بين الأجور الصناعية المباشرة عن الأجور غير المباشرة، وفصل أجور القسم الصناعي عن أجل القسم الإداري أو قسم البيع والتوزيع؛

#### ثانياً: إجراءات التدقيق الداخلي لنظام الرواتب والأجور

من أجل الزيادة من فعاليته نظام الرواتب والأجور وتحسين من كفاءته يقوم المدقق بعدد من الإجراءات من بينها:

##### 1-التدقيق الداخلي لنظام تشغيل العمال:

عادة ما يخطط في موازنة العمل لعدد العاملين اللازمين في كل قسم إنتاجي، وعندما يتحقق المدقق الداخلي من ذلك يقارن بين العدد الفعلي للعاملين مع العدد المخطط له ويطلب تفسير عن الاختلاف الموجود وهذا التحقق قد يبدو بسيط إلا أن له أهمية لإظهار ما يحدث لأن الزيادة في عدد العاملين المباشرين على المخطط له يعني الزيادة في الإنتاج وزيادة في شغل المساحات وتدخل في العمل قد يؤدي إلى عكس المقصود.

يتحقق المدقق الداخلي أيضا من أن لكل عامل بطاقة تسجيل وأن نظام إعداد بطاقة التسجيل يتم بصورة يتلقى معها إخراج بطاقات تسجيل وهمية بحيث أن البطاقة يتم إعدادها في إدارة غير إدارة الأجور، ويقوم المدقق الداخلي بالفحص التالي عن فترات خلال العام<sup>1</sup>:

1 عبد الفتاح محمد صحن، فتحي رزق السوافري، أصول المراجعة، دار الجامعية للطباعة، مصر، 2000، ص95.

- يتحقق من أن قوائم الأجور المعدة لسداد مستحقات مع قائمة العمال في إدارة شؤون العاملين
  - يتحقق من الأجور الأساسية في قائمة الأجور مع ملفات العاملين في إدارة تشغيل العاملين
  - يتحقق من أن زيادة الأجر تتم بموافقة مكتوبة ومعتمدة
  - يتحقق من أن الأجر الإجمالي المستحق للعامل والذي يتكون من الأجر الأساسي مضافا إليها المكافآت والوقت الإضافي وذلك:
  - يتحقق من أن الأجر الأساسي لعدد من العمال باختيار عشوائي لعدة مرات خلال العام
  - أن الأجر الإضافي لا بد أن يتم بأمر مكتوب ومعتمد وأن يظهر على بطاقة تسجيل الوقت العامل
- 2-التدقيق المستندي للرواتب والأجور:

تتم عملية التدقيق المستندية للرواتب والأجور من خلال قيام المدقق ب<sup>1</sup>:

- يقوم المدقق بفحص كشوف الأجور أو دفاتر الأجور ومقارنتها مع بطاقة الوقت والملفات الخاصة بالموظفين والعمال فيما يتعلق بمبلغ الأجر أو المرتب الأصلي، علاوات، المكافآت والخصومات المختلفة
- يقوم بالتحقق من أمر الصرف المرسل إلى البنك مع مجموع صافي الأجور من مقتضى كشوف الأجور، إلى جانب تدقيق قيود الأجور بدفتر النقدية وقيد الاستقطاعات بدفتر اليومية العامة من ناحية المبالغ ومن ناحية التسجيل المحاسبي
- يتحقق من إيصالات وتوقيعات الموظفين عند استلام المبالغ الصافية المستحقة وأنها قد سلمت لأصحابها
- يتحقق من كشف الأجور وكيفية إعداده من المسؤول المباشر.

1 عيادي محمد أمين، مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي ، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص إدارة الأعمال، الجامعة الجزائر، 2008، ص148.

### 3- التدقيق الحسابي والدفترى للرواتب والأجور

على المدقق لاستكمال برنامج التدقيق الداخلي التحقق من التالي<sup>1</sup>:

- تدقيق التسجيل الدفترى للتحقق من التوجيه المحاسبي لمختلف عناصر الحسابات التي لها علاقة بالمرتبات
- تدقيق الحسابات الخاصة بالاستقطاعات المختلفة عن طريق القيام ببعض العمليات الحسابية للتحقق من قيمتها
- تدقيق عناصر الحسابات المختلفة ذات العلاقة بالمرتبات والتحقق من المبالغ التي تحمل على الحسابات من الأرباح والخسائر الخاصة بالسنة المالية
- على المدقق فحص وتدقيق المرتبات التي لم يتم صرفها بعد لسبب أو لآخر وما إذا كانت أودعت في البنك أو تم تعليقها أمانات
- على المدقق التحقق من المرتبات التي يتم صرفها بشيكات خاصة من البنك للتحقق من سلامة إجراءاتها
- على المدقق أن يقوم بزيارة مفاجئة يوم صرف المرتبات أول الشهر دون أن يحدد ميعاد هذه الزيارة

### 4- حماية الأصول:

يمكن التعرف على مخاطر قد تؤثر على فعالية الرقابة الداخلية عند معالجة البيانات ويكون ذلك بسبب<sup>2</sup>:

- توظيف أفراد بدون ترخيص؛
- الدخول غير المرخص للملفات الفردية؛
- الدخول غير المرخص للملفات الدائمة للأفراد؛
- وجود بيانات قديمة، غير كاملة، أو خاطئة في الملفات الدائمة للأفراد؛
- السلفيات الغير المرخصة للأفراد أو مسددة بشكل غير منتظم؛

1 محمد السيد سرايا، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل، مكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، مصر، 2007، ص 522.

2 عبادي محمد أمين، مرجع سبق ذكره، ص 150

- إخلاص الأجور غير المقبوضة من أصحابها؛
- الحماية الغير الكافية لوسائل دفع الأجور غير المستخدمة ( دفتر الشيكات، أمر الدفع... )؛
- التسجيل غير المرخص لقيود تسوية الأجور.

#### 5- الفصل بين الوظائف:

يجب التأكد من عدم وجود فصل سيئ بين الوظائف المتعلقة بقسم الأجور والتي تأثر على فعالية هذا الأخير، ويتم استخدام جدول الفصل بين الوظائف للكشف عن الفصل السيئ لها، والذي يتم من خلال عرض الوظائف الرئيسية التي يتم تنفيذها في قسم الأجور وتحديد طبيعتها (الترخيص، التنفيذ، التسجيل، الرقابة). ويجب أن تكون الرقابة مستقلة عن التسجيل وفي بعض الحالات عن التنفيذ والترخيص<sup>1</sup>.

#### المطلب الثالث: تقرير المدقق الداخلي

يتم إعداد تقرير المدقق الداخلي في صورته النهائية، ويتم إرساله لأهم المسؤولين المعنيين بالغدارة لإعلامهم بنتائج مهمة التدقيق والتوصيات المقترحة لمعالجة المشكلات و الإختلالات التي كشفت خلال عملية التدقيق، ويجب أن يكون التقرير موضوعي وواضح وبناء، وأن يتم إعداده وتقديمه في الوقت المناسب<sup>2</sup>.

يتكون التقرير من فقرتين أساسيتين هما<sup>3</sup>:

فقرة النطاق و فقرة نتائج التدقيق.

- توصيفا للقوائم المالية التي تم تدقيقها
- الفترة التي أعدت عنها أو في نهايتها هذه المعلومات

1 عبادي محمد أمين، مرجع سبق ذكره، ص 150

2 عبد السلام عبد الله سعيد أبو سرعة، التكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية، مذكرة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، محاسبة وتدقيق، جامعة الجزائر، 2010، ص 69.

3 هلال نبيلة، كاسل رزيقة، أهمية المراجعة القانونية في إضفاء المصداقية على القوائم المالية، مذكرة الماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم المالية والتسيير، جامعة ألكلي محمد اولحاج، البويرة، 2015، ص 71.



- الإشارة إلى أن التدقيق الداخلي تم وفقا للمعيار تدقيق القوائم المالية المتفق عليها
- أن هذه القوائم المالية الدورية هي مسئولية إدارة المؤسسة، بينما تقتصر مسئولية المدقق على عمل التدقيق وتحديد النتائج.
- بيان إجراءات القوائم المالية والمتمثلة بصفة أساسية في تطبيق إجراءات المالية والمحاسبية من المسئولين بالمؤسسة،

#### فقرة النتائج تستهدف

- رأي المدقق حول مدى عدالة القوائم المالية في تمثيل الوضع المالي ونتائج الأعمال
  - إن مبادئ المحاسبية المقبولة والمتعارف عليها قد اتبعت في إعداد القوائم المالية.
  - إن مبدأ الثبات قد روعي في تطبيق مبادئ المحاسبية من سنة لأخرى.
- وفيما يلي نموذج لتقرير مدقق داخلي.

الشكل رقم 4: نموذج يوضح تقرير المدقق الداخلي

تقري المدقق الإداري  
السادة | المدير العام|الجنة التدقيق...  
بناء على تكليفكم لنا بتدقيق وفحص عمليات إدارة التشغيل في المؤسسة فقد قمنا بعملية التدقيق خلال الفترة الممتدة من 10|1 حتى 12|20 وقد تضمنت ما يلي:  
مقابلة المسؤولين الرئيسيين في إدارة التشغيل، وملاحظة الأنشطة المختلفة داخل إدارة التشغيل، فحص المستندات والسجلات كخرائط التنظيم، توصيف الوظائف، الإجراءات، النماذج، المستندات الأخرى المتعلقة بالنظام والبرامج وفحص التقارير المختلفة الخاصة بالإدارة كتقارير تشغيل الأجهزة والآلات والموازنات التخطيطية، ويسعدنا أن نقدم لكم تقريراً بنتائج عملية التدقيق:  
التقييم العام: يمكننا وصف الأداء العام للإدارة بأنه كفاء وفعال، ويتوافر للعاملين في الإدارة الخبرة الفنية الكافية كما أن لديهم استعداد لخدمة الإدارات المختلفة في المؤسسة.  
ملخص النتائج الهامة: عدم وجود خطة إستراتيجية طويلة الأجل لتشغيل البيانات.  
مناقشة النتائج الهامة: عدم وجود خطة إستراتيجية لتشغيل البيانات:  
النتائج.....  
التوصيات.....  
التاريخ...ان.....  
التوقيع

المصدر: أحمد حلمي جمعة، الاتجاهات المعاصرة في التدقيق والتأكد الداخلي الحكومي الإداري الخاص البيئي المنشأة الصغيرة، دار الصفاء الأردن، 2009، ص143-144.

### خلاصة الفصل:

إن الأجر و الرواتب تكتسي أهمية بالغة بالنسبة للمؤسسات و العمال، فالمؤسسة تهدف لتخفيض التكاليف إلى مستوى أقل، أما العمال همهم الحصول على أجر عادل لما يقدمونه من خدمات. و هنا يأتي دور التدقيق الداخلي لضمان الوصول إلى أهداف الطرفين من خلال تطبيق كافة البرامج و التعليمات المنصوص عليها، و ذلك ابتداءً بعمل الرقابة الداخلية إلى آخر نقطة و هي تقييم المدقق الداخلي من لنظام الرقابة الداخلية و مدى فعاليتها في تحسين فعالية الأجر و الرواتب.

# الفصل الثالث

## تمهيد

بعد الانتهاء من الدراسة النظرية للبحث من خلال الكشف عن مختلف المفاهيم والقواعد المتعلقة بالرواتب والأجور من جهة، والتدقيق الداخلي ودوره في تفعيل نظام الرواتب والأجور من جهة أخرى، وعليه يجب تجسيد ما سبق في الواقع المعاش بالمؤسسة الاقتصادية بالجزائر.

يعتبر مجمع شركات حسناوي مثالا للجودة فقد عمل دائما على الترويج للمشاريع ذات النوعية و سعى لتحقيق التميز في جميع المشاريع، وهذا الأمر الذي جعله يحتل مكانة رائدة في السوق وسمعة جيدة بين المنافسين، لذا اخترنا إدارة المجمع كنموذج تطبيقي لموضوع بحثنا بهدف الإجابة على الإشكالية واختبار الفرضيات المقترحة، لذا قسمنا هذا الفصل إلى ثلاثة مباحث وهي:

المبحث الأول: عموميات حول مجمع شركات حسناوي.

المبحث الثاني: إعداد نظام الأجور في مجمع شركات حسناوي.

المبحث الثالث: دور التدقيق الداخلي في تحسين من كفاءة وفعالية نظام الرواتب و الأجور.

## المبحث الأول: عموميات حول مجمع شركات حسناوي

### المطلب الأول: تقديم مجمع شركات حسناوي

#### أولاً: تعريف مجمع شركة حسناوي<sup>1</sup>

لقد تم إنشاء مجموعة شركات حسناوي بمبادرة من السيد حسناوي إبراهيم في سنة 1974 و كان هذا من أجل التخفيف من الأزمة السكنية وإعطاء وجهة جديدة للمؤسسات الخاصة بولاية سيدي بلعباس وضواحيها حيث كانت المؤسسة تتشط في مجال بناء السكنات الاجتماعية لإنعاش الاقتصاد الوطني بفضل الانجازات التي حققتها هته المؤسسة منذ نشأتها.

بعد النجاحات الكبيرة التي حققتها هذه المؤسسة في ميدان البناء والسكن وبسبب الضغط الكبير الذي كان يقع على المؤسسة والمشاكل، أصبح من الضروري إنشاء وحدات أخرى ومؤسسات مساعدة للمؤسسة الأم، وكان نشاط كل وحدة مكمل للأخرى لتصبح مجموعة مؤسسات حسناوي، هذه المؤسسات كانت تدير بطريقة تقليدية حيث كان التسيير يقع على عاتق المالك أي السيد حسناوي إبراهيم ولكن مع تزايد حجم و عدد المؤسسات قرر صاحب المؤسسة تجميع كل المؤسسات وبالتالي أصبحت تسمى مجمع شركات حسناوي، وصادف هذا القرار إصدار القانون المالي لعام 2007 الذي وفر فرص قانونية لتنظيم أفضل كما أن هذا التجميع يمكن من الاستفادة من ناحية الضرائب والرسوم.

#### ثانياً: فروع مجمع شركات حسناوي

إن مجمع شركات حسناوي يضم عدد من الشركات المختلفة وهي كالتالي<sup>2</sup>:

BTPH: شركة البناء، والأشغال العمومية والري.

SECH: شركة مقالع الحجارة.

SODEA: شركة التطوير الزراعي.

SPPM: شركة إنتاج النبات والبذور.

1 <https://www.groupe-hasnaoui.com/>

2 <https://www.groupe-hasnaoui.com/>

TEKNACHEM: هي شركة نشأت سنة 2008 من خلال اندماج شركتين، شركة ايطالية وشركة جزائرية (مجمع شركات حسناوي)، نشأت هته الشركة بإرادة مجموعة من الفنيين والكيميائيين، والشركات الرائدة في الاسمنت والخرسانة، وبفضل الخبرات المتراكمة لدى الجميع أنتجت ثروة من المعرفة والدراية التكنولوجية، وضمان نجاح هذه المؤسسة في السوق العالمية، وكذلك تأهيل الموظفين ساعد في تقديم الدعم التقني للتنفيذ، الاستماع إلى العملاء، وتخصيص الإنتاج لمتطلبات العملاء، طاقتها الإنتاجية هي: 50 ألف كيلوغرام في اليوم مع 8 ساعات عمل.

- GRUPO PUMA: هي شركة رائدة في القطاع البناء والتشييد، مع 21 مركز للإنتاج، زرعت اسبانيا، وهي منظمة تستخدم المواد الخام المختارة وأحدث التقنيات، وتصنيع منتجات ذات جودة عالية بأسعار تنافسية للغاية. منتجات هته الشركة تغطي مختلف قطاعات البناء كمواد لاصقة، الطلاء، أنظمة العزل المائي، الطابع وغيرها من المنتجات.
- حسناوي ترميم: هي شركة تقع في سيدي بلعباس، وهي مكونة من قسمين، الأول جزائري أي مجموعة مقاولات حسناوي، والثاني اسباني (Rostrinium)، والغرض منها هو تطوير الخدمات شاملة في مجال صناعة مواد البناء والتشييد في الجزائر، بشكل رئيسي في المجالات التالية:

– إنتاج وتسويق الحجر الاصطناعي الديكور والجبس.

– إنتاج وتسويق الدهانات .

– الانتهاء من البناء.

– التدخل المباشر في ترميم واعد تأهيل المباني التراثية في الجزائر.

- MDM: هي شركة لديها مجموعة جديدة من التصاميم مع منتجات ذات جودة عالية وتصميم كبير يلي احتياجات كل عميل أو كل مشروع، كما تحتوي هذه الشركة على مجموعة من النماذج والحلول لأبواب و الخزانات، والجدار والسقف المصنوع من مادة الخشب، كما مكنت الخبرة الطويلة للمؤسسة في مجال الخشب و النجارة والمنتجات الخشبية لتصنيع الأبواب، وذلك باستخدام لوحات متوسطة الكثافة وتغطيتها بمادة الميلامين، وبدون أي صيانة، ويتم تصنيع هذه الأبواب مع وسائل وآلات التكنولوجيا العالية في السوق، وتقديم منتجات ذات جودة عالية بتكلفة منخفضة جدا.

- ALUMIX: هي شركات لصناعة الواجهات الزجاجية، كما تلبية هذه الشركة المتطلبات الجمالية والتقنية مع المهندسين المعمارية، فالتزام هذه الشركة يدفعها لتقديم خدمة كاملة لعملائها، وتنوع النظم التي تلبية أعلى معايير الجودة والتصميم والراحة مع العديد من الزخارف ومجموعة واسعة من الملحقات للنوافذ والأبواب، والأبواب المنزقة، والحماية من أشعة الشمس والفصل بين المكاتب وتتمثل مختلف منتجات الشركة في :
    - أنظمة مدمجة والأبواب التجارية.
    - لوحة مركبة.
    - الزجاج العادي والزجاج المزدوج.
    - وجهات خفيفة الوزن.
  - STRUGAL: توفر الشركة حلول مبتكرة للبناء والصناعة، ولها التزام قوي لعملائها، كما يسعى المهندسون والمعماريون باستمرار لإرضاء العملاء، ورفاهة المستخدم النهائي، وتتميز هذه الشركة بإدارة جميع مراحل عملية التصنيع حتى التسليم وتتضمن عملية طلاء الألمنيوم، والنقطة الإكسوارات التصنيع حتى عملية التوزيع.
- إن مجموع مقاولات حسناوي تضم الشركات غير المختلطة أي التي ليس لها شراكة مع شركات أخرى أجنبية وهذه المجموعة متمثلة في 4 شركات وهي: SODEA . SECH. BTPH. SPPM
1. BTPH: هي شركة مكلفة في الإنشاء والبناء في مختلف الأشغال العمومية والري، وهي شركة إنتاجية و تجارية في نفس الوقت، بحيث تقوم أيضا ببيع وسائل ومادة البناء لشركات أخرى أي خارج شركات مجمع حسناوي، وبدأت برأس مال قدر ب 374.300.000 دج، وهي موجودة في مدينة سيدي بلعباس و مدينة وهران.
  2. SECH: هي شركة تقع ببلدية سيدي علي بن يوب، مسؤولة عن إنتاج جميع أنواع الركام، تعتمد هذه الشركة على إنتاج مختلف المجاميع المستخدمة في تشييد المباني وأنواع أخرى من العناصر، كما لدينا العديد من الكسارات التي تبلغ طاقتها الإنتاجية 900 طن ساعة وذلك لإنتاج أحجام مختلفة من الحصى، والرمل و الحجر، بدأت هذه المؤسسة برأس مال قدر ب 819.000.000 دج .



3. SODEA: هي شركة تابعة لمجال الزراعة في مجموعة مقاولات حسناوي، وبالإضافة إلى مجال نشاطها الرئيسي، ومع مرور الوقت توجهت إلى فرعين آخرين هما: أشغال الري والبيئة، كما لها خبرة واسعة في تقديم المساعدة التقنية وتوفير المعدات في هذا المجال، كما زادت بيئة نشاطها في التطور خلال السنوات الأخيرة، وبدأت هذه الشركة نشاطها برأس مال قدر ب 196.720.00 دج.

4. SPPM: نشأت هذه الشركة برأس مال قدر ب 60.316.000 دج، وهي شركة بالأسهم ومخصصة في مجال إنتاج النباتات والبذور لتلبية احتياجات ومتطلبات المنتجين لنباتات، ولها معدات والمرافق اللازمة كغرفة الإنبات، وحماية الصحة النباتية والوقاية التي تقدها طوال دورة الإنتاج، والرقابة الصارمة على درجة الحرارة والرطوبة والضوء والمعرفة التي حصلت عليها، تسمح لها بإنتاج أكثر من 3 ملايين نبتة لكل دورة (25 إلى 40 يوما)، ومخدماتها: وحدة التسليم والتعبئة والتغليف، توريد المعدات كمولدات ومضخات كهربائي .

إن الشركات الأخرى و التي هي: STRUGAL . ALUMIX.TEKNACHEM .MDM. HASNAOUI .GRUPOPUMA هي عبارة عن شركات ذات شركة بين مجموعة شركات حسناوي وشركات أجنبية منها : ايطالية واسبانية، والغرض من هذه الشركة هو توسيع نطاق الأعمال والمقاولات وكسب معارف وخبرات وتكنولوجيا جديدة وتطوير تقنيات ووسائل العمل، وفتح المجال أمام الاستثمارات الأجنبية، ونقل مهارات وخبرات الشركاء وكسب ميزة تنافسية وتوسيع الحصة السوقية وبالتالي ازدهار الاقتصاد الوطني.

### المطلب الثاني: الإدارة العامة لمجمع شركات حسناوي وهيكلها التنظيمي<sup>3</sup>

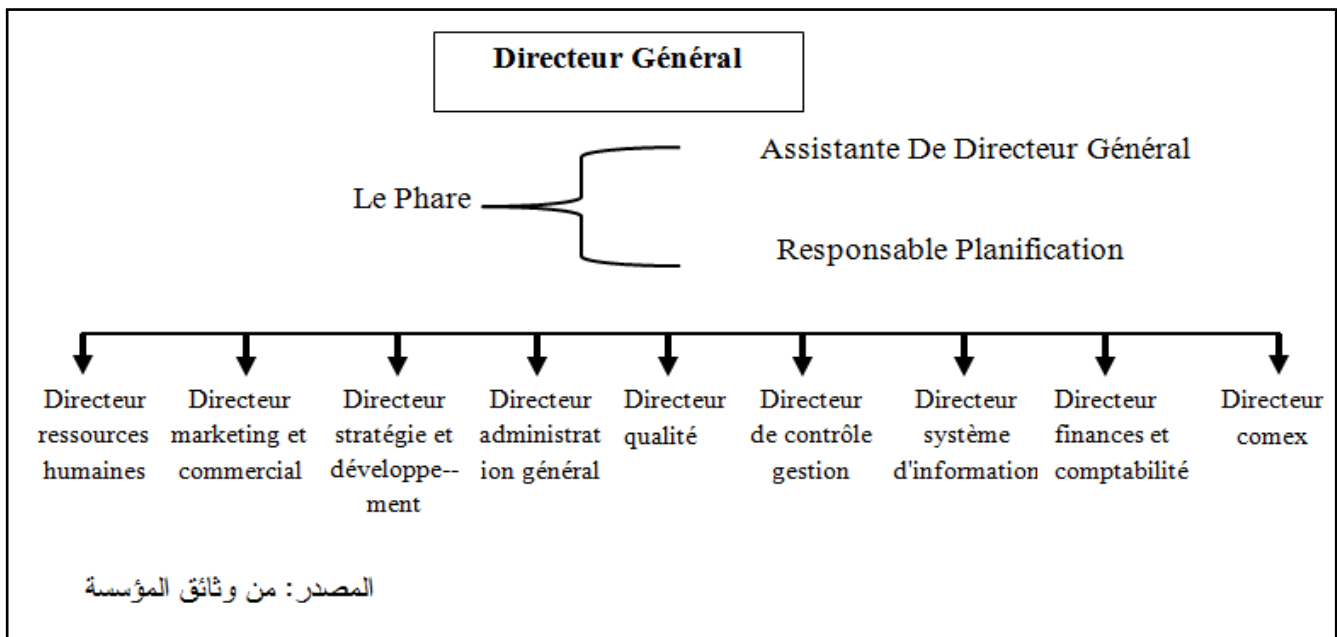
#### أولاً: تعريف الإدارة العامة لمجمع شركات حسناوي

هي مؤسسة اقتصادية ذات أسهم برؤوس أموال خاصة، تم تأسيسها بمبادرة من السيد حسناوي عمر والذي يعتبر مديرها العام، أسسها سنة 2012، ذلك بهدف جمع الشركات التي يضمها المجمع بكفاءة وفعالية، وتعتبر هذه المؤسسة هي المؤسسة القائدة التي تخضع لها جميع شركات المجمع، يتمثل نشاطها الأساسي في التخطيط والتنظيم والتنسيق والتوجيه والرقابة على جميع الأنشطة والعمليات التي يقوم بها المجمع، تتمثل الأهداف العامة للمؤسسة في النقاط التالية:

- إدارة مجمع شركات حسناوي بكفاءة وفعالية.
- القيام بوضع إستراتيجية لهذا المجمع لضمان تطوره المستمر ولاكتسابه ميزة تنافسية.
- التنسيق بين جميع الفروع التابعة لجميع شركات حسناوي.
- تقديم خدمات ذات جودة عالية للمتعاملين مع المجمع.

ثانياً: الهيكل التنظيمي للإدارة العامة لمجمع شركات حسناوي.

الشكل رقم 5: الهيكل التنظيمي للإدارة العامة لمجمع شركات حسناوي



3 مقابلة مع المدير العام لمجمع شركات حسناوي.

المصالح التي تحتوي عليها الإدارة العامة لمجمع شركات حسناوي هي كالتالي:

1-المديرية direction général:

(أ) المدير directeur général:

يتمثل دوره في تحديد الغايات الإستراتيجية الهامة، وضع السائل المادية قيد التوظيف، الاستماع إلى رأي الزبائن، تشجيع تنمية الشركة، تأمين المنافسة التجارية في السوق، تطوير مؤهلات العمال، أمانة الإدارة وذلك بالتنسيق مع مساعدة المديرية العامة من خلال تصيف ملفات والبريد، التنسيق ومراقبة نشاطات الإدارة، كما يشرف المدير العام مباشرة على جميع الأقسام والمديريات و التي سوف نتطرق إليها بالتفصيل.

(ب) السكرتارية: secrérait:

- مساعدة المدير العام secretaire: تقوم هذه الأخيرة بتنظيم وظائف المدير العام.
- المسئول عن التخطيط: يقوم هذا الأخير بتحديد الأهداف المراد تحقيقها، ورسم خط السير إليها، وتحديد الوسائل ذلك السير، مع توضيح التصور لما يمكن أن يحدث أثناء العمل من مستجدات والتطورات، ووضع ما يناسب ذلك من طرق التعامل مما بات يسمى ب " الخطة والخطة البديلة"، شريط أن يستهدف ذلك أكبر قدر ممكن من المكاسب وأقل قدر ممكن من الخسائر.

2-أقسام الإدارة العامة:

- قسم الموارد البشرية: إدارة الموارد البشرية هي إدارة القوى العاملة للمنظمات أو الموارد البشرية، وتختص بجذب الموظفين، والاختيار، التدريب التقييم ومكافئة الموظفين، وأيضا متابعة قيادة المنظمة والثقافة والتنظيم والتأكد من الامتثال بقوانين العمل، في حالات يكون الموظفين راغبين في إجراء مفاوضات جماعية، إدارة البشرية يكون دورها التواصل المبدئي مع ممثلي الموظفين.
- قسم التسويق: هو مجموعة من العاملين أو الأنشطة التي تعمل على اكتشاف رغبات العملاء وتطوير مجموعة من المنتجات أو الخدمات التي تشبع رغبات وتحقق للمؤسسة الربحية خلال فترة مناسبة، ويكون تعريف التسويق بفن البيع، إلا أن المبيعات هي جزء من العملية.

- قسم الإستراتيجية والتطوير: يرتبط قسم الإستراتيجية والتطوير الأداء بالمدير العام مباشرة، ويتولى ممارسة الاختصاصات الآتية:
  - المشاركة في إعداد وتطوير إستراتيجية الإدارة العامة كجزء من إستراتيجية وخطط وزارة الداخلية.
  - المشاركة في التطوير وهيكله أعمال الإدارة العامة وفقا لمتطلبات تحقيق الإستراتيجية.
  - المشاركة في إعداد مشروع الخطة العملية للإدارة العامة والبرنامج الزمني السنوي ومتابعة تنفيذها.
  - إعداد التقارير الشهرية الخاصة بمتابعة تنفيذ إستراتيجية الإدارة العامة واقتراح البدائل والحلول التطويرية لها.
  - تطبيق نظام الجودة الخاصة بوزارة الداخلية والعمل على تطوير وتدقيق تطبيقات الجودة في الإدارة العامة.
  - المشاركة باستقصاء النتائج الميدانية لتطبيق نظام الجودة فيما يخص بفئات جمهور الإدارة العامة.
- قسم العلاقات العامة: هي الجهاز الذي يربط المؤسسة بجمهورها الداخلي والخارجي، وللتقدم التقني في وسائل الإعلام المختلفة ولاسيما فيما يتعلق بالاتصال دور في زيادة فعالية هذا الجهاز، ازداد الطلب في الآونة الأخيرة على تطوير أقسام العلاقات العامة، وسبب الإقبال على هذا الفرع هو الدور الذي يلعبه هذا الجهاز وأهميته لكل مؤسسة حيث يقوم بنقل صورة للأنشطة والخدمات التي تقدمها للجمهور وحاجة الجمهور للحصول على تلك المعلومات.
- قسم الجودة تختص بالعماليات الأربعة الرئيسية: تخطيط برامج الجودة، ضبط الجودة، تأكد الجودة، تحسين وتطوير الجودة من كافة الأوجه، فإدارة الجودة لا تركز فقط على الصورة النهائية لجودة المنتج الخدمة، ولكن أيضا بنفس مستوى الأهمية، تركز على الوسائل التنفيذية المنضبطة التي تضمن ثبات مستوى الجودة إن لم يكن تطوره الأفضل.
- قسم مراقبة التسيير: تحتل مراقبة التسيير في الوقت الراهن مكانة هامة داخل المؤسسة الاقتصادية، نظرا لما تضيفه على المؤسسات من خصائص ومميزات خاصة في ظل الظروف الدولية التي أصبحت تعيشها، وذلك من خلال قدرة هذا النظام على ترشيد وتوجيه

المؤسسة من خلال كشف الانحرافات ومعرفة أسباب واقتراح الحلول الممكنة لذلك، وهذا من خلال عدة أدوات وتقنيات رياضية وإحصائية ومحاسبية وتكنولوجية... الخ، وفي هذا المبحث ومن أجل توضيح معنى مراقبة التسيير الداخلي سنحاول إبراز أهم العناصر المتعلقة بهذه العملية.

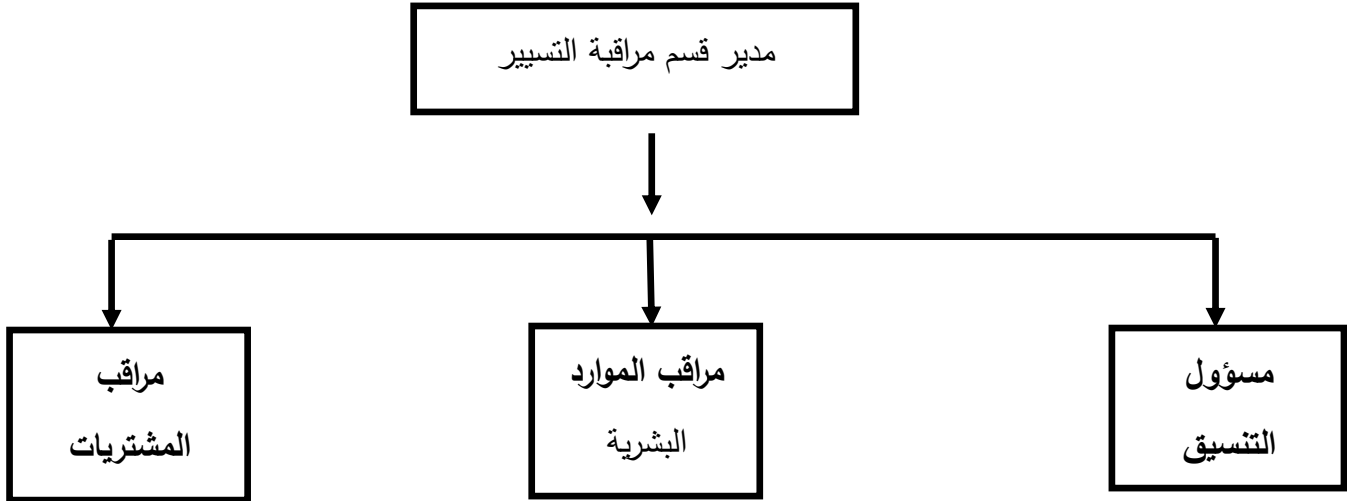
- قسم نظم المعلومات: هو نظام يتكون من أشخاص وسجلات وبيانات وعمليات يدوية وغير يدوية ، ويقوم هذا النظام بمعالجة البيانات والمعلومات في أي منظومة، أو هو مجموعة من العناصر المتداخلة التي تعمل مع بعضها البعض لجمع ومعالجة وتخزين وتوزيع المعلومات المتوفرة عن موضوع ما بشكل منهجي لدعم اتخاذ القرار ولدعم التنظيم والتحكم والتحليل في المنظمة وبناء تصور خالي ومستقبلي واضح عن موضوع البحث.
- قسم المالية والحاسبة: هي أحد أهم أقسام المؤسسة ومختصة بتسجيل وتصنيف وتبويب وتلخيص وتفسير وعرض المعلومات المحاسبية التاريخية المتعلقة بالوضع المالي، والأداء المالي والتدفقات النقدية وفقا لجملة من المعايير المحاسبية.
- قسم Comex: هي أحد أقسام المؤسسة مختصة في كل ما يخص معاملات التصدير والاستيراد، والتعامل مع الجمارك، والعمال مع الجنسية الأجنبية.

### المطلب الثالث: الهيكل التنظيمي لقسم مراقبة التسيير و المصالح المرتبطة بإعداد الأجور

يعتمد قسم مراقبة التسيير في مجمع شركات حسناوي على هيكل تنظيمي يساعد في توزيع المهام والوظائف على الأفراد، وذلك تسهيلا للوصول إلى الرقابة الفعالة ومن أجل تحقيق أهداف وإستراتيجية المجمع.

### أولاً: الهيكل التنظيمي لقسم مراقبة التسيير في المجمع

الشكل رقم 6: الهيكل التنظيمي لقسم مراقبة التسيير.



المصدر: من إعداد الطالبين بناء على المقابلة

يسير قسم مراقبة التسيير أربعة مصالح، الأول هو رئيس قسم مراقبة التسيير، الثاني هو مسؤول التنسيق، الثالث هو مراقب المشتريات وتتمثل مهمة كل عامل فيما يلي:

أ- مدير قسم مراقبة التسيير.

تتمثل مهامه فيما يلي:

- مراقبة التسيير الحسن للعمل و الإعلام عن أي مشكل.
- يقوم بإرسال تقارير شهرية من رؤساء المصالح و مقارنتها مع التقديرات المسطرة و حساب الانحرافات.

• مراقبة التكاليف.

ب- مسؤول التنسيق.

تتمثل أهم مهامه فيما يلي:

إعداد خطة سنوية للعمال ومتابعة تنفيذها.

- يقوم المنسق الإداري بالإنبابة عن مدير الموارد البشرية في حالة عدم تواجد المدير في حالي كان المدير في عطلة مرض أو إجازة أو سفر أو حالة خلو المنصب ...الخ.
  - التأكد وتطبيق لكل القواعد الإجرائية وأيضاً القوانين الخاصة بالمسؤولين والعمال.
  - يقوم بإعداد الكشوف للترقيات و المرتبات والسكنات الوظيفية بشكل سنوي.
  - يقوم بحفظ ملفات العاملين بالطريقة المثالية على حسب التعليمات.
- ت - مراقبة الموارد البشرية.

تتمثل أهم مهامه فيما يلي:

- الرقابة على تحقيقه الأهداف المسطرة وتصحيح الانحرافات ومحاولة تجنبها من خلال اتخاذ القرارات المناسبة في الوقت المناسب.
  - الرقابة على مختلف الوظائف داخل المؤسسة من خلال متابعة الأداء اليومي لكل وظيفة.
  - الرقابة على العاملين بالمجمع ويكون بمتابعة دخولهم وخروجهم وانضباطهم أثناء العمل وتوجيههم وتحفيزهم على تقديم الأفضل.
  - تقديم تقارير دورية عن سير العمل وتقديم اقتراح تعديلات على نظام الموارد البشرية من اجل تجنب الانحرافات والأخطاء.
- ث - مراقبة المشتريات.

تتمثل أهم مهامه فيما يلي:

- الإشراف الكامل على جميع مهام قسم المشتريات و التأكد من سير العمل بشكل منتظم.
- عقد اتفاقيات مع الموردين والتأكد من إتباع السياسات والتعليمات الصادرة عن المجمع بهذا الخصوص.
- مراقبة أسعار البضائع والتفاوض بشأنها ومواعيد الدفعات واليات التوريد.
- اقتراح تعديلات على نظام المشتريات ومحاولة تجنب الانحرافات من خلال اتخاذ القرارات المناسبة في الوقت المناسب.
- تقديم تقارير دورية عن سير العمل وتقديم اقتراح تعديلات على نظام المشتريات من اجل تجنب الانحرافات.

## ثانيا: المصالح المرتبطة بإعداد الأجور في المجمع

تتم عملية إعداد الأجور في مجمع شركات حسناوي وفق عدة مراحل انطلاقا من مصلحة الموارد البشرية ثم مصلحة المالية والحاسبة مرورا بعدة نقاط و مصالح.

### 1- مصلحة الموارد البشرية:

الشكل رقم 7: يوضح الأقسام الموجودة في مصلحة الموارد البشرية



المصدر: من إعداد الطالبين بناء على المقابلة

يسير مصلحة الموارد البشرية ثلاثة عمال، الأول هو رئيس مصلحة الموارد البشرية، الثاني هو مسير الأجور، الثالث هو مساعد مسير الأجور في حالة تأخر مسير الأجور أو تغيبه لأسباب عمل أو لأسباب شخصية وتتمثل مهمة كل عامل فيما يلي:

(أ) رئيس مصلحة الموارد البشرية: تتمثل مهامه فيما يلي:

- تعيين واختيار الأشخاص لتوظيفهم حسب متطلبات واحتياجات المجمع
- تدريب الموظفين وتطوير ما يمتلكون من إمكانيات من خلال توفير البرامج التدريبية المناسبة
- متابعة أداء الموظفين وتقييمهم وتطبيق الإجراءات و الجزاءات التأديبية.
- تنظيم بيانات الموظفين والاحتفاظ بها.
- تطوير آليات عمل الأقسام في المجمع وآلية التواصل بين الأقسام المختلفة والبحث عن الأشخاص ذوي الكفاءة وجذبهم إلى المجمع...



- تحديد الرواتب والأجور وبرامج الحوافز وحسابات التأمين والاقطاعات وتنظيم الجازات والعطل وأوقات العمل ...

(ب) مسير الأجور:

- مراقبة والتأكد من حالات الغياب وإعداد ورقة الحضور
- إعداد و حساب الكشوف و الأجور .
- المقارنة مع ورقتي الحضور والموافقة على ساعات العمل
- مطابقة الأجور المستحقة مع معطيات الأجهزة الكترونية المسجلة لكل موظف بالإضافة إلى الساعات الإضافية و المكافآت... الخ

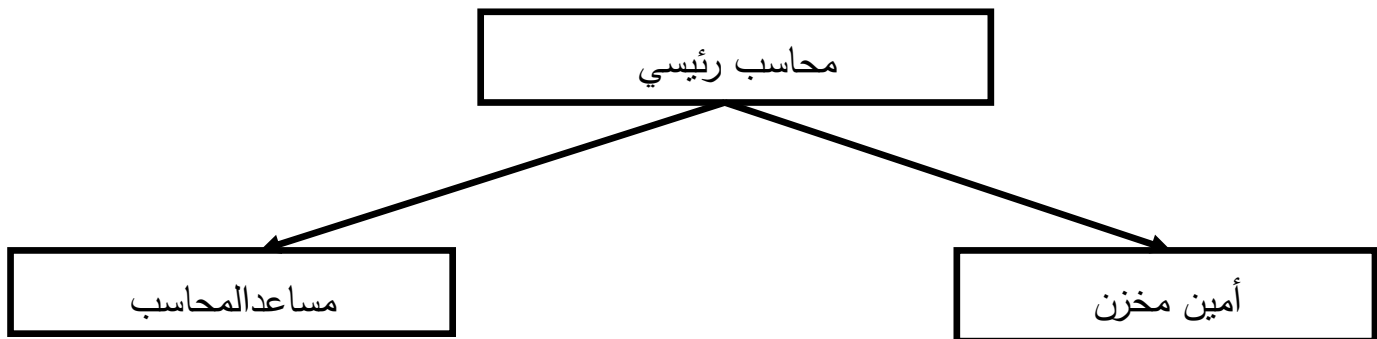
(ت) مساعد إداري:

من مهامه ما يلي :

- يهتم بجمع خصوصيات العمال من الناحية الاجتماعية كالمنح والعطل اليومية والعطل المرضية...
- تأمين العمال في حالة حوادث العمل المهنية..
- حفظ المعلومات الخاصة بكل موظف في أجهزة الأعلام الآلي و في ملفات الخاصة بممتلكات المجمع.

2- مصلحة المالية والحاسبة:

الشكل رقم 8: يوضح الأقسام الموجودة في مصلحة المالية و المحاسبة.



المصدر: من إعداد الطالبين بناء على المقابلة

أ- المحاسب الرئيسي:

تتمثل مهامه فيما يلي:

- جمع البيانات المالية وغير المالية وتبويبها ثم إعداد التقارير عن الوضعية المالية للمجمع في نهاية الدورة.
- تنسيق الجهود ما بين عمال قسم المحاسبة والأقسام الأخرى في المجمع و الهيكل الحكومية كمصلحة الضرائب والضمان الاجتماعي... الخ.
- التخطيط والتنبؤ بالوضعية المالية للمجمع ووضع أهداف معينة تلتزم بها الإدارة وفقا للقدرة المالية للمؤسسة.
- الرقابة من خلال متابعة الأخطاء والتغذية العكسية من خلال تحليل الانحرافات و اتخاذ الإجراءات التصحيحية.
- إعداد تقارير العمل الشهري.
- ث) أمين المخزن:
- يعمل مباشرة تحت إشراف والتوجيه المباشر من قبل رئيس المحاسبة وعليه ترفع تقارير حركة الصندوق من الإيرادات والمصروفات اليومية.
- استلام المقبوضات وإعداد الشيكات لإيداعها يوميا بحسابات المؤسسة لدي البنك ..
- استلام السلفة المستديمة والصرف منها طبقا لتعاليم مدير المجمع.
- حفظ المستندات الخاصة بكل عملية في ملفات خاصة بشكل منتظم.
- ج) مساعد المحاسب الرئيسي: يتمثل دوره أساسا في إعداد الفواتير وفي التسجيل المحاسبي... الخ.

### المبحث الثاني: إعداد نظام الأجور في مجمع شركات حسناوي

في هذا المبحث سنتطرق إلى نظام الأجور في مجمع شركات حسناوي مع الوقوف على أهم النقاط الأساسية من أجل إعداد الأجور.

#### المطلب الأول: نظام الأجور في مجمع شركات حسناوي

يعتمد المجمع محل الدراسة على نظام خاص من حيث تكوين الأجور و بعض الأسس لدفعها للموظف.

#### أولاً: مكونات الأجور في المجمع.

يتكون أجر الموظف في المجمع استناداً على كشف الأجور كما يلي:

##### 1- الأجر القاعدي:

يتحدد أجر كل عامل في المجمع من خلال الاعتماد على شبكة استدلالية للأجور التي توضح أجر كل عامل في مكان الوظيفة الذي يزاولها، إلا أن في بعض الحالات يتم تحديد أجر العامل ذوي الخبرة والمؤهلات من خلال التفاوض معه على الأجر من أجل إرضائه وعدم اختياره لمؤسسات أخرى.

##### 2- تعويض الساعات الإضافية:

في بعض الحالات يلجأ المجمع إلى ساعات إضافية من أجل الضرورة، وإذا تطلب ذلك تلجأ المصلحة التي هي بحاجة إلى الوقت الإضافي إلى زيادتها، حيث تقدم المصلحة طلب خطي إلى رئيس قسم الموارد البشرية وهي من تجيب على هذا الطلب مع تقديمه للمدير من أجل تحديد الساعات الإضافية للعمل قيد التنفيذ شريطة أن لا تتجاوز ساعات العمل 20% من وقت العمل القانوني و أن لا تزيد ساعات العمل في اليوم عن 12 ساعة.

يتم احتساب الساعات الإضافية بزيادة 50 % من الأجر للساعة العادية إذا عمل 4 ساعات على الأكثر في الأسبوع الأول وإذا زادت عن 4 ساعات في الأسبوع تصل النسبة من التعويض إلى 75% من أجر الساعة العادية، أما إذا كانت الساعة الإضافية في الليل من

21:00 ساعة إلى 05:00 ساعة أو في العطل يتم التعويض ب 100% من أجر الساعة العادي.

### 3-تعويض الخبرة المهنية:

تعطى للعامل بدءا من السنة الأولى له من العمل وتكون كالتالي:

- 1-5 سنوات ← 1% إلى أن تصل إلى 5% في نهاية السنة الخامسة؛
- 5-10 ← 1.5% إلى أن تصل إلى 5.5% في نهاية السنة العاشرة؛
- 11-15 ← 2% إلى أن تصل إلى 6% في نهاية السنة الخامسة عشر؛
- 16-20 ← 2.5% إلى أن تصل إلى 6.5% في نهاية السنة العشرون؛
- أكبر من 21 سنة ← 3%؛

ملاحظة : لا يتجاوز تعويض الخبرة المهنية 50% من الأجر القاعدي.

### 4- تعويض الضرر:

يعطى تعويض الضرر لأصحاب المناصب التي تحتوي على الضغوطات ومخاطر، وتتمثل هذه الفئة في عمال الإنتاج وعمال النظافة(أعمال شاقة وخطرة)،مما يتحتم على المجمع حماية العمال بإعطائه تعويض.

يحسب هذا التعويض من الأجر القاعدي بنسبة معينة ويختلف من عامل إلى آخر حسب درجة الخطر.

### 5-منحة المسؤولية:

تعطى منحة المسؤولية للإطارات العليا والإطارات والمسيرين الذي يشغلون مناصب ذات مسؤولية، وهذه المنحة تبقى ثابتة للعامل إلا أنها تتغير من منصب إلى آخر.

## 6- اشتراكات الضمان الاجتماعي:

يعطى الضمان الاجتماعي لكل العمال دون استثناء عن طريق عقد يربط بين المجمع والعامل والمؤمن له لكونه يمثل جانبا من جوانب الحماية الاجتماعية، والتي من بينها: التأمين عن المرض، الأمومة، حوادث العمل، التقاعد... الخ.

يحدد مقدار الاشتراك بضرب أجرة المنصب في نسبة الاشتراك والمقدرة ب9%.

## 7- تعويض النقل:

تعطى منحة النقل للعمال الذين ينتقلون عبر وسائل النقل العمومي نظرا لعدم توفر وسائل النقل في المؤسسة.

## 8- تعويض القفة:

تعطى منحة القفة للعمال الذي يعملون على الأقل ساعة بعد الغذاء، وتقدر هذه المنحة 300.00 دج، أما العمال الذين يعملون نصف يوم أو العمال الذين يعملون في أماكن بها مطعم لا يحصلون عليها، ويرجع السبب الرئيسي لتقديم القفة هو غياب المطعم بالمجمع.

## 9- منحة الدخول المدرسي:

و هي عبارة عم مبلغ مالي يمنح لأطفال العمال الذين يزاولون الدراسة في مختلف المستويات، وتكون هذه المنحة في أول الدخول المدرسي فقط، وهي تقدر ب3000.00 دج لكل طفل يزاول دراسته في الابتدائي، المتوسطة ، الثانوية، الجامعة.

## 10- المنح العائلية:

هي عبارة عن مبالغ مالية محددة للعمال الذين يقل أو يساوي مبلغهم الشهري الخاضع لاشتراكات الضمان الاجتماعي عن 15000.00 دج مقسمة إلى طرفين:

عدد الأطفال من 1 إلى 05 يقدر مبلغ المنحة العائلية 600.00 دج للطفل الواحد. عدد الأطفال أكثر من 05 أطفال يقدر مبلغ المنحة ب300.00 دج.

## 11- منحة المرأة الماكثة في البيت:

يمنحها المجمع لزوجة العامل الماكثة في البيت مكافأة لتعبها وحرصها على راحة زوجها، وتقدر هذه المنحة ب1000.00دج.

## 12- مصاريف المهمات والتنقلات:

هو تعويض يمنحه المجمع للعمال الذي ينفق من ماله الشخصي عند قيامه بمهمة تخص المجمع، مثل مصاريف النقل والإيواء أو استعمال سيارته الشخصية لفائدة المجمع.

## 13- الضريبة على الدخل الإجمالي IRG:

هو عبارة عن مبلغ مالي يقتطع من أجر العامل ويقدم لمصلحة الضرائب كل شهر.

## ثانيا: الحوافز المقدمة في المؤسسة

لتشجيع العاملين ومن أجل الرفع من أدائهم ورفع إنتاجيتهم يقدم المجمع حوافز مادية ومعنوية وتتمثل هذه الحوافز فيما يلي:

## 1-التدريب:

يعتمد مجمع شركات حسناوي على عدة برامج تدريبية لفائدة الموظفين في الإدارة سواء عند التحاق موظف جديد في مكان عمل معين في إدارة المجمع أو أحد فروع المجمع ويكون أيضا تدريب العمال في حالة اقتناء بعض الأدوات والآلات تعمل وفق مهارات محددة تتطلب التدريب للعمل بها، ومن أجل ذلك قام المجمع بتخصيص مصلحتين للتدريب واحدة في مدينة سيدي بلعباس والأخرى في مدينة وهران، يكتسب فيها العمال الجديد كامل المهارات والخبرة العلمية والعملية من طرف مختصين وخبراء في التدريب وتنظيم الأداء .

## 2-السلفيات أو القروض للعمال:

يلجأ العامل إلى طلب سلفه من المجمع إذا قضت الحاجة والظروف إلى ذلك ويكون تسديد القرض أو السلف من خلال اقتطاعات آخر كل شهر من أجره حسب ما هو متفق عليه، إلى غاية تسوية جميع ما عليه من ديون.

## 3- الخدمات والمزايا:

من أجل أن يتمتع العامل بالراحة في عمله يقدم المجمع باقة من الخدمات والمزايا التي من شأنها أن تساعد في ذلك من أهمها:

- خدمات صحية؛
- التأمين ضد الحوادث المتعلقة بالعمل؛
- إعطاء وقت للغذاء يقدر بساعة ونصف من الزمن؛
- تسهيلات معيشية؛
- تسهيلات في التنقل لأداء الوظائف بأريحية؛

## المطلب الثاني: حساب الأجر الخاضع للاقتطاعات

في هذا المطلب سنحاول توضيح كيفية حساب الأجر قبل وبعد اقتطاع الضريبة، ومن أجل ذلك أخذنا نموذج كشف أجر لأحد عمال (X) مجمع شركات حسناوي، والشكل التالي يوضح ذلك.

جدول رقم 8: يوضح كشف أجر العامل (X)

بيان					مجمع شركات حسناوي				
09:20 2020\03\09					ولاية سيدي بلعباس				
أجرة شهر مارس 2020					رقم صاحب العمل: 225688812				
فترة 2020\02\01 إلى 2020\02\31									
الوظيفة		الرقم		تاريخ الميلاد		الاسم واللقب			
عون محاسب		1355		1988\03\11		.....			
رقم الضمان الاجتماعي		طريقة الدفع		رقم الحساب		الحالة العائلية		التاريخ:	
440004657325		الحساب الجاري البريدي		13		متزوج(ة)		.....	
رقم الضريبة الإجمالية			عدد الغيابات		عدد أيام العمل		01		
25000.00			00		22				
الاسم		القاعدة		رقم أو نسبة		الأرباح		الاقتطاعات	
الأجر القاعدي		25.000,00		30,00		25.000,00			
تعويض الساعات الإضافية						432,70			
50 %									
تعويض الساعات الإضافية						865,40			
100 %									
تعويض الخبرة المهنية		25.000,00		2,00		500,00			
تعويض الضرر		22,00		25000)232,00		5104,00			
				22/0.2*500+					
اقتطاعات الضمان الاجتماعي		30604,00		9,00		2754,36		مجموع	
اقتطاع ثاني للضمان الاجتماعي		1298,1				116,829			
تعويض الفقة		22,00		180,00		3960,00			
تعويض النقل		22,00		50,00		1100,00			
اقتطاع الضريبة الإجمالية		32909,64		30,00		1450,00			



590,00				اقتطاع ثاني للضريبة الإجمالية	
	1000,00			منحة المرأة الماكثة في البيت	
6000,00			18000,00	اتعاط التسبيقات	
صافي الأجر 27050,911	اقتطاعات الضريبة الإجمالي 2040,00	المبلغ الإجمالي الخاضع للضريبة 32909,64	اقتطاعات الضمان الاجتماعي 2871,89	المبلغ الخاضع للاقتطاعات الضمان الاجتماعي 31902,1	إجمالي الأرباح 37962,1

المصدر: مصلحة الموارد البشرية للمجمع

### أولاً: حساب الأجر الخاضع للضمان الاجتماعي

يتم حساب المبلغ الخاضع للضمان الاجتماعي كما يلي:

25000,00 دج

الأجر القاعدي

500,00 دج

+ تعويض الخبرة (25000,00 دج × 2%) =

5104,00 دج

+ تعويض الضرر (22 يوم × 232,00 دج) =

30604,00 دج

= الأجر الخاضع للضمان الاجتماعي (1) =

2754,36 دج

- اقتطاعات الضمان الاجتماعي (1): (30604,00 × 9%) =

27849,64 دج

= الأجر بعد اقتطاع الضمان الاجتماعي (1):

عند اقتطاع الضمان الاجتماعي (1) لم تدرج المؤسسة الساعات الإضافية، بل اقتطعتها كاقطاع ثاني لها تخضع لمعايير ضريبة أخرى.

432,70 دج

تعويض الساعات الإضافية 50%

865,40 دج

+ تعويض الساعات الإضافية 100%

1298,1 دج

= الأجر الخاضع للضمان الاجتماعي (2):

116,829 دج

- اقتطاع الضمان الاجتماعي (2): (1298,1 × 9) =

1181,271

= الأجر بعد اقتطاع الضمان الاجتماعي (2):

ثانيا: حساب الأجر الخاضع للضمان الضريبية

ويحسب كما يلي:

27849,64	الأجر بعد اقتطاع الضمان الاجتماعي(1):
3960,00	+تعويض القفة: ( 180.00 × 22 يوم) =
1100, 00	+تعويض النقل: ( 50.00 × 22يوم) =
<u>32909,64</u>	=الأجر الخاضع للضريبة
1450,0	-اقتطاع الضريبة(1) :
<u>31459,64</u>	=الأجر بعد اقتطاع الضريبة(1):

وتحسب الضريبة المقتطعة من الأجر عن طريق السلم الضريبي الشهري باستخدام جدول الخاص بالمجمع، ويكون كما يلي:

الجدول رقم 9: يوضح مقطع من السلم الضريبي الذي يستعمله المجمع.

BAREM IRG 2020						
Mensuel soumis	IRG		Mensuel soumis	IRG		Mensuel soumis
32900.00	1450.00		34050.00	2025.00		34540.00
32910.00	1455.00		34060.00	2030.00		34550.00
32920.00	1460.00		34070.00	2035.00		34560.00
32930.00	1465.00		34080.00	2040.00		34570.00
32940.00	1470.00		34090.00	2045.00		34580.00
32950.00	1475.00		34100.00	2050.00		34590.00

المصدر: مصلحة المراقبة لمجمع شركات حسناوي

• الاقتطاع الثاني للأجر:

الأجر بعد اقتطاع الضمان الاجتماعي(2): 1181,271 دج

اقتطاع ثاني للضريبة: 590,00 دج

الأجر بعد اقتطاع الضريبة(2) : 591,271 دج

• اقتطاع الضمان الاجتماعي 26%:

ويحسب كما يلي: أجرة المنصب × نسبة الاقتطاع 26%

الأجر القاعدي 25000.00 دج

+تعويض الساعات الإضافية 50% 432.70 دج

+تعويض الساعات الإضافية 100% 865.40 دج

+تعويض الخبرة:(25000.00 دج × 2%) = 500.00 دج

+تعويض الضرر(22 يوم × 232.00 دج) = 5104.00 دج

=أجرة المنصب: 31721.4 دج

اقتطاع الضمان الاجتماعي = 31721.4 × 26% = 8247.546 دج

ثالثا:الأجر الصافي

هناك طريقتين هما:

1-الطريقة الأولى:

يتم حساب الأجر الصافي عن طريق جمع الأجر بعد اقتطاع الضمان الاجتماعي والضريبة مع العناصر الغير خاضعة للاقتطاع الضريبي ثم طرح التسبيقات على الأجر ( السلف).

الأجر بعد اقتطاع الضريبة(1) 31459.64 دج

591.27 دج	+ الأجر بعد اقتطاع الضريبة(2)
1000.00 دج	+ منحة الأجر الوحيد
6000.00 دج	- اقتطاع التسبيقات (3/18000.00 أشهر)
<u>27050.91 دج</u>	= الأجر الصافي:

2- الطريقة الثانية:

يتم احتساب الأجر الصافي حسب هذه الطريقة عن طريق طرح جميع الاقتطاعات من الأجر الإجمالي ثم إضافة العناصر الغير خاضعة للضريبة.

25000.00 دج	الأجر القاعدي
432.70 دج	+تعويضات الساعات الاضافية50%
865.40 دج	+تعويضات الساعات الاضافية100%
500.00 دج	+تعويض الخبرة المهنية
5104.00 دج	+تعويض الضرر
3960.00 دج	+تعويض القفة
1100.00 دج	+تعويض التنقل
1000.00 دج	+ منحة الأجر الوحيد
<u>37962.1 دج</u>	= إجمالي الأجر
2871.189 دج	- اقتطاع الضمان الاجتماعي(1) و (2)
2040.00 دج	- اقتطاع الضريبة(1) و (2)
6000.00 دج	- اقتطاع التسبيقات
<u>27050.91 دج</u>	= الأجر الصافي:

## المطلب الثالث: التسجيل المحاسبي للرواتب و الأجور

التسجيل المحاسبي للرواتب يعد من أهم الواجبات التي يجب أن تلتزم بها أي مؤسسة صغيرة سواء كانت أو كبيرة من أجل قيد مختلف العمليات التي قامت بها مع مختلف العملاء ومن أجل ذلك خصص المجمع مصلحة المحاسبة التي تهتم بالتسجيل المحاسبي .

يكون التسجيل المحاسبي لكل العمال بعد أن يلتزم رئيس الخزينة بصب الرواتب في حساباتهم ويقدم لمصلحة المحاسبة نموذج من بطاقة الأجور لكل العمال.

من أجل توضيح التسجيل المحاسبي رأينا أن نقدم مثال توضيحي حتى يتم تبسيطها وفهمها.

مثال:

- يلتزم رئيس الخزينة بصب الرواتب في حساب العمال ويقدم لمصلحة المحاسبة نموذج من بطاقة الأجور لكل العمال لدى مجمع شركات حسناوي، ويلتزم المحاسب بالتسجيل المحاسبي لضمان دفع الأجور إلى المستخدمين و الاشتراكات الخاصة بالمؤسسة والمستخدمين إلى مصلحة الضمان الاجتماعي و اقتطاعات الضرائب على الدخل الإجمالي الخاصة بالمستخدمين إلى مصلحة الضرائب.

- عناصر بطاقة الأجر المعدات المكونة لسبعة عمال للفترة الممتدة من 2019\12\21 إلى 2020\01\20 ظهرت كما يلي: أنظر الملحق رقم 01

المطلوب:

- التسجيل المحاسبي لمختلف العمليات الخاصة بالأجور علما أن المؤسسة تسدد الأجور الخاصة بهؤلاء العمال في تاريخ 2020\01\09 عن طريق الحساب الجاري البريدي (CCP)، والاشتراكات في 2020\01\25 بشيك بنكي، والاقتطاعات في 2020\01\21 بشيك بنكي.

الحل:

1- إثبات أجور المستخدمين تبعا لبطاقة الأجور المكونة لسبعة عمال لشهر:

المبالغ		البيان 2020\01\09	رقم الحساب	
الدائن	المدين		الدائن	المدين
	110590,91	الأجر القاعدي		6310G001
	2392 ,00	تعويض الخيرة المهنية		6310G003
	11675,77	تعويض الضرر		6310G004
	15000,00	تعويض الخدمات التقني		6310G007
	4000,00	تعويض المشقة		6310G010
	10319,05	تعويض العطلة		6310G012
	17270,00	منحة القفة		6310G029
	2200,00	منحة النقل		6310G031
	2769,28	تعويض الساعات الإضافية 100%		6310G054
	2500,00	منحة الأداء الإضافية		6310G059
	31406,80	غياب دون مبرر		63500300
778,86		غياب مبرر غير مدفوع	6310R023	
346,16		غياب من اجل عطلة مرضية	6310R025	
3461,60		اقتطاع العطلة السنوية	6310R026	
2045,45		الأجر الصافية	631R0027	
145199, 96		الضريبة على الدخل الإجمالي	42100000	
13149,63		اقتطاع الضمان الاجتماعي 9%	44200100	
13735,35		اقتطاع الضمان الاجتماعي 26%	43100100	
31406,80		إثبات أجرة الموظفين لشهر جانفي 2020 تبعا لبطاقة الأجر.	43100300	

2- إثبات مصاريف الضمان الاجتماعي للمجمع:

المبالغ		البيان 2020\01\09	رقم الحساب	
الدائن	المدين		الدائن	المدين
31406,80	31406,80	الاشتراكات المدفوعة للهيئات الاجتماعية اقتطاع الضمان الاجتماعي للمجمع 26% إثبات مصاريف الضمان الاجتماعي لمجمع شركات حسناوي	43100300	63500300

3- تسديد أجور المستخدمين:

المبالغ		البيان 2020\01\09	رقم الحساب	
الدائن	المدين		الدائن	المدين
145199,96	145199,96	المستخدمين، أجور مستحقة الهيئات المالية الأخرى. تسديد أجور المستخدمين عن طريق الحساب الجاري البريدي	517	42100000

4- تسديد مصلحة الضرائب :

المبالغ		البيان 2020\01\21	رقم الحساب	
الدائن	المدين		الدائن	المدين
13149,63	13149,63	الدولة، الضرائب والرسوم القابلة للتحويل شيك بنكي تسديد الضريبة على الدخل الإجمالي لشهر جانفي بشيك بنكي رقم....	515	44200100

5-تسديد مصلحة الضمان الاجتماعي:

المبالغ		البيان 2020\01\25	رقم الحساب	
الدائن	المدين		الدائن	المدين
45142,15	31406,80	اقتطاع الضمان الاجتماعي 9%	512	43100100
	13735,35	اقتطاع الضمان الاجتماعي 26%		43100300
		شيك بنكي تسديد اشتراكات الضمان الاجتماعي لشهر جانفي بشيك بنكي رقم.....		



## المبحث الثالث: دور التدقيق الداخلي في تحسين من كفاءة وفعالية نظام الرواتب والأجور في مجمع شركات حسناوي

من أجل القيام بمهمة التدقيق الداخلي في مجمع شركات سوف يتم التطرق في هذا المبحث إلى إجراءات تدقيق نظام الرواتب والأجور في المجمع، و مناقشة وتحليل معطيات الرقابة الداخلية لنظام الرواتب والأجور في المجمع، ثم سيتم التطرق إلى تقرير واقتراحات المدقق الداخلي المتعلقة بنظام الرواتب والأجور في مجمع شركات حسناوي.

### المطلب الأول: إجراءات تدقيق نظام الرواتب والأجور في مجمع شركات حسناوي

يعتمد المدقق الداخلي في المجمع على مجموعة من الإجراءات التي من خلالها يمكن معرفة البيئة التي يقع فيها المجمع، بالإضافة إلى تحديد تفاصيل هذه الأخيرة التي تساعد في تدقيق نظام الرواتب والأجور.

#### 1- معرفة البيئة:

بيئة المجمع مشروطة بقطاع النشاط والوضع الاقتصادي سواء كان عاما أو خاصا، فمعرفة قطاع النشاط يساعد في فهم كيفية معالجة البيانات وإجراءات الرقابة التي يتم تطبيقها في القطاع، وكذلك الوضع الاقتصادي يساعد في فهم الوضع المالي للمجمع، فأحيانا يرجع عدم سداد مستحقات العمال بسبب سوء الوضع الاقتصادي للمجمع.

#### 2- فحص الهيكل التنظيمي للمجمع:

يتم فحص الهيكل التنظيمي للمجمع من أجل التأكد من أن الأجور المدفوعة تتناسب مناصب العمل الموجودة فعلا في الهيكل التنظيمي للمجمع، وأيضا في معرفة مصادر تدفق المعلومات في المجمع.

## 3- السياسة الإستراتيجية للمجمع:

يجب أن يتعرف المدقق الداخلي على نوع الإستراتيجية المتبعة في المجمع، مثلا في حالة وجود إستراتيجية نمو مرتفعة يجب أن يتأكد المدقق من أن نسبة السيولة للمجمع لا تفشل في سداد الموظفين بسبب النمو القوي المصحوب بعدم كفاية التمويل.

## 4- معرفة الموقع التنافسي للمجمع.

تساعد معرفة الموقع التنافسي للمجمع على التأكد من قابلية بقاء العمال والمجمع وتطوره، لأنه يمكن للمجمع أن يواجه منافسة قوية تجعله يختفي في أقل من سنة.

## 5- معرفة المخاطر المحددة للمجمع:

قد تتجم مخاطر محددة للمجمع عن الوضع المالي أو الوضع الاجتماعي أو التغيرات التنظيمية.

من خلال معرفة الوضع المالي للمجمع وتحليله يمكن التعرف على نقاط الضعف والمخاطر المتعلقة بالربحية للمجمع واحتياجاته التمويلية لسداد مختلف الاحتياجات ومنها نفقات الموظفين.

من خلال التعرف على الوضع الاجتماعي للعمال يمكن الاطلاع على المشاكل الاجتماعية بقطاع النشاط أو عمال المجمع، فالإضراب عن العمل من طرف الموظفين مثلا يمكن أن يشكك في توقعات نتائج المجمع وفي الوضع الاجتماعي الخطير في المجمع.

تتخذ التغيرات التنظيمية داخل المجمع عدة أشكال منها تغيير في نظام معالجة المعلومات المتعلقة بالأجور أو في حالة إعادة تقسيم مهام العمال في المجمع، هذا كله يمكن من التعرف على مخاطر عدم موثوقية نتائج أنظمة المعلومات الجديدة التي تمت من قبل الموظفين في إعداد الأجور ودفع المستحقات.

### 6- معرفة مصادر المعلومات في المجمع:

للحصول على معلومات موثوقة وذات مصداقية عن نظام الأجور يجب أن يمتلك المدقق وسائل مميزة مثل:

- معرفة الإسلاف في مهنة التدقيق مثل محافظ الحسابات والمحاسبين المعتمدين.
- التعرف على المدراء التنفيذيين والمسؤولين في مختلف قطاعات المجمع من أجل الحصول على نظرة عامة عن حياة المجمع.
- تحديد المصادر الداخلية للمعلومات في المجمع من بينها:
  - التعرف على أماكن العمل وأماكن الإنتاج .
  - التعرف على التقارير السابقة لمجلس الإدارة ومحافظ الحسابات .
  - التعرف على الميزانيات وخطط التطور وخطط التمويل.
  - التعرف على تقارير مختلف المراجعين الداخليين.

بالإضافة إلى المراجع الخارجية مثل الصحافة المالية والمجالات المتخصصة في قطاع النشاط ومنشورات المنظمات المهنية.

### 7- التعرف على قوانين العمل داخل المجمع:

من أجل قيام بعملية تدقيق الأجور لابد من الاعتماد على قانون العمل، بالإضافة إلى التعرف على الاتفاقيات الجماعية التي تنظم مجموع شروط التشغيل والعمل فيما يخص فئة أو عدة فئات مهنية، ويكون ذلك من خلال التعرف على المادة 114 والمادة 112 من قانون العمل الجزائري الذي ينظم شروط التشغيل بالنسبة لفئة أو عدة فئات اجتماعية أو مهنية.

### المطلب الثاني : تقييم نظام الرقابة الداخلية لمجمع شركات حسناوي

يتم تقييم نظام الرقابة الداخلية للمجمع من أجل تحديد ما إذا يمكن الاعتماد عليها للتعبير عن رأي المدقق ولضمان الأداء السليم لنظام الرواتب والأجور ونظام الرقابة الداخلية.

#### أولاً: فهم إجراءات الرقابة الداخلية في المجمع

يجب على المدقق مراعاة وفهم طريقة عمل الرقابة الداخلية عن طريق إجراء مقابلات مع موظفي المجمع و ذلك بالاستعانة على مجموعة من الطرق من أهمها مايلي:

1- طريقة وصف الإجراءات لنظام الرقابة الداخلية في المجمع :

أ) الرقابة الداخلية على نظام الرواتب والأجور قبل إعداد الكشف:

قبل إعداد كشف أجور يمكن أن تتم عملية الرقابة الداخلية على تعيين العاملين في المجمع والرقابة على الوقت المخصص للعامل وطريقة أدائه لمهامه.

#### • الرقابة على تعيين العمال:

يلجأ المجمع إلى تعيين عاملين جدد عندما تحتاج أي مصلحة إلى عمال من أجل القيام بمهمة مناصب شاغرة، تتقدم المصلحة التي هي بحاجة إلى عمال بإعداد طلب خطي يقدم إلى مصلحة الموارد البشرية، وهذه الأخيرة تقوم بدراسة الطلب وذلك عن طريق وصف تحليلي لما تتضمنه كل وظيفة شاغرة من واجبات ومسؤوليات وسلطات وأساليب في أداء العمل وحتى الظروف التي تتم فيها، هذا من جهة، ومن جهة أخرى تقوم بتحديد مختلف المهارات والمواصفات الواجب توفرها في المستخدم المتقدم لشغل هذه الوظيفة. ويتم تعيين المستخدم الجديد سواء من داخل المجمع عن طريق الترقية من منصب إلى منصب أعلى أو التعيين من خارج المجمع عن طريق إجراء مسابقة أو اختبار كتابي وشفهي.

من خلال تدخل الرقابة الداخلية على تعيين العمال يساعد ذلك على ضمان تشغيل مستخدمين جدد تتوافق قدراتهم ومواصفاتهم مع العمل المطلوب لأداء العمل على أكمل وجه و من تجنب المحسوبية في التشغيل.

- الرقابة على الوقت:

بعد أن يتم التعيين النهائي للعامل يعطى له الوقت المخصص لفترة العمل الذي غالبا ما يكون من الساعة 8:00 إلى الساعة 12:00 صباحا، ثم يستأنف عمله من الساعة 13:00 زوالا إلى الساعة 16:00، كما يمكن له أن يعمل ساعات إضافية أخرى إذا تطلب الأمر، والتي لا تتعدى أربعة ساعات إضافية في اليوم و32 ساعة إضافية في الشهر.

الرقابة على وقت العمل في المجمع تساعد في تجنب العديد من المشاكل نذكر منها على وجه الخصوص:

- تفادي حالات الأخطاء والتجاوزات مثل تسجيل حضور العامل مع أنه لم يحضر أصلا، فالآلة ستلزم الحضور الفعلي للعامل لتسجيل وقت دخوله وخروجه من العمل عن طريق بصمة إصبعه التي يصعب تزويرها.
- إعطاء دقة للوقت دخول وخروج العامل.
- تفادي الوقوع في حالات الاضطراب والمناوشات بين العمال حول حضور بعض العمال من عدمه.

- الرقابة على العمل في المصالح المختلفة للمجمع:

يتم مراقبة العمال داخل المجمع بالعين المجردة من طرف المراقب الداخلي من خلال عدة معايير أهمها تتبع الوقت الزمني المستغرق من أجل القيام بعمل محدد و مراقبة أهم الانجازات خلال فترة زمنية محددة. وأيضا تكون المراقبة داخليا بمساعدة مدير المجمع من خلال الكاميرات المجهزة على الجدران داخل المجمع لترقب انحرافات العمال واحتياجاتهم عند أدائهم لمهامهم اليومية.

تساعد الرقابة على العمال في المصالح المختلفة للمجمع في ما يلي:

- تفادي أخض العامل اجر لا يليق بمجهداته المبذولة وهذا ما يؤدي إلى خلق مشاكل نفسية مع العمال الآخرين من جهة ، و تحمل المجمع لتكاليف إضافية دون مقابل.
- محاولة إعطاء وإرضاء العامل بالحوافز والمكافآت لعمال المجمع من أجل العمل بكل أريحية.
- تساعد في تقليل الانحرافات داخل المجمع وأيضا في معرفة ما هي أهم الانجازات التي يقدمها العامل في منصبه خلال الفترة الزمنية المحددة تفاديا لتضييع للوقت لان الوقت الضائع في كل عمل يعتبر بمثابة خسارة في الأموال وفقا لمبدأ الوقت هو المال ..

(ب) الرقابة الداخلية على نظام الرواتب والأجور أثناء إعداد الكشف:

قبل أن يبدأ مسير الأجور بإعداد كشف الأجور يقوم أولا بالرقابة عليه، وذلك لتفادي حدوث الأخطاء التي تؤدي إلى عدم صحة الكشوف.

تكون هذه الرقابة من خلال مقارنة ورقتي الحضور المعدة من طرف رئيس لكل مصلحة في المجمع والموافقة على ساعات العمل المستخرجة من آلة تسجيل الوقت، فإذا كان لا يوجد أي اختلاف يتم إدخال المعلومات في المجدول Excel ويأخذ بعين الاعتبار الأخطاء التي يمكن أنها حدثت في الشهر السابق ليتم أخذها بعين الاعتبار في الشهر الموالي فينتج عن ذلك جدول جديد يعتمد عليه في إعداد كشف الأجر (التأشير النهائي لإعداد الأجور)

الرقابة أثناء إعداد كشف الأجور تمكن المجمع من:

- تفادي حدوث الأخطاء المختلفة في كشف العامل والذي يؤدي إلى الخفض من معنويات العامل وتدمره.
- تجنب تحمل المجمع لتكاليف إضافية مقارنة بتكاليف العمل المحددة بالوقت .
- تجنب وقوع المجمع في خطأ عند حساب النتيجة النهائية باعتبار الأجور عنصر جد هام من الأعباء.

ت) اجراءات الرقابة الداخلية على نظام الأجور بعد إعداد الكشف:

تقوم فرقة المراقبة بمراقبة جميع الكشوف التي فيها اختلافات بين الشهر الحالي والشهور السابقة لمعرفة مكان الخطأ والاختلاف وما هي الأسباب، أما الكشف الذي لا يجري عليه أي اختلاف ويثبت فعاليته لا يتم مراقبته.

- يتم مراقبة كشف الأجر في أهم النقاط المؤشر عليها بالعلامة ✓ في النموذج التالي:

بيان					مجمع شركات حسناوي	
09:20 2020\03\09					ولاية سيدي بلعباس	
رقم صاحب العمل: 225688812					✓ أجرة شهر مارس 2020 فترة 2020\02\01 إلى 2020\02\31	
الاسم واللقب	تاريخ الميلاد	الرقم ✓	الوظيفة			
..... ✓ .....	1988\03\11	1355	عون محاسب			
تاريخ:	الحالة العائلية	الصنف\القطاع	رقم الحساب	طريقة الدفع	رقم الضمان الاجتماعي	
2020\02\11	متزوج(ة)	03 13	الحساب الجاري البريدي ✓	✓ 440004657325		
رقم الضريبة الإجمالية	عدد أيام العمل	عدد الغيابات	الأجر القاعدي			
01	✓ 22	00	25000.00			
الاسم	القاعدة	رقم أو نسبة	الأرباح	الاقتطاعات		
الأجر القاعدي	25.000,00	30,00	25.000,00			
تعويض الساعات الإضافية			✓ 432,70			
50 %						
تعويض الساعات الإضافية			✓ 865,40			
100 %						
تعويض الخبرة المهنية	25.000,00	2,00	500,00			
تعويض الضرر	22,00	+25000)232,00 22/0.2*500	5104,00			
اقتطاعات الضمان الاجتماعي	30604,00	9,00		2754,36		
اقتطاع ثاني للضمان الاجتماعي	1298,1			116,829		

	3960,00	180,00	22,00	تعويض القفة	
	1100,00	50,00	22,00	تعويض النقل	
1450,00		30,00	32909,64	اقتطاع الضريبة الإجمالية	
590,00				اقتطاع ثاني للضريبة الإجمالية	
	1000,00			منحة المرأة الماكثة في البيت	
6000,00			✓ 18000,00	اتعاظ التسبيقات	
صافي الأجر	اقتطاعات الضريبة الإجمالية	المبلغ الإجمالي الخاضع للضريبة	اقتطاعات الضمان الاجتماعي ✓	المبلغ الخاضع للاقتطاعات الضمان الاجتماعي	إجمالي الأرباح
27050,911 ✓	2040,00	32909,64 ✓	2871,89	31902,1	37962,1

الوسائل التي تعتمد عليها مصلحة المراقبة ليست هي نفس الوسائل التي يعتمد عليها مسير الأجر.

• رأس الكشف:

في رأس الكشف يتم مراقبة كل من أجرة شهر مارس 2020، الاسم و اللقب، الرقم التسلسلي، رقم الضمان الاجتماعي، وذلك من أجل:

- التأكد من أن كشف الأجر يخص هذا الشهر من خلال الملاحظة الدقيقة.
- التأكد من أن اسم العامل والرقم الخاص به موجود في دفتر الأجر للمجمع وهل لديه عقد عمل معها.
- التحقق من صحة رقم الضمان الاجتماعي عن طريق عقد العمل أو مصلحة الضمان الاجتماعي.

في حالة عدم مراقبة رأس الكشف فقد يقع المجمع في:

- تكاليف إضافية للمجمع عند وجود اسم أحد العمال غير التابعين للمجمع (عمال وهميين).



- عدم تطابق التصريحات الدورية للضمان الاجتماعي مع الاقتطاعات الخاصة بالعمال الفعلي.

• محتوى الكشف:

في محتوى الكشف يتم مراقبة كل من عدد أيام العمل للعمال، الساعات الإضافية، التسبيقات، حيث يتبع المراقب الداخلي الإجراءات التالية:

- يتم التحقق من عدد الأيام عن طريق تطابق ساعات الحضور والغياب الموجودة في بطاقة الحضور مع الجدول النهائي لإعداد الأجور.

- يتحقق من الساعات الإضافية من خلال معرفة عدد الساعات التي شغلها العامل في الأسبوع والمقدرة ب 40 ساعة عادية فان كانت أكبر من ذلك تعتبر ساعات إضافية، أو أكثر من 173.33 ساعة شهريا تعتبر ساعات إضافية.

- يتم مراقبة السلفيات المعطاة للعمال عن طريق مراجعة ملفاتهم وهل حقا تتوفر فيهم الشروط للحصول عليها، والمتمثلة في:

- يجب أن يكون للعمال عقد عمل غير منهي مع المجمع.

- الأقدمية في العمل.

- تعطى حسب الأولوية مثل: حالات المرض، شراء سكن، زواج أحد الأبناء....الخ.

في حالة عدم مراقبة محتوى الكشف يقع المجمع في الحالات التالية:

- الغش والاحتيال من خلال تسجيل ساعات عمل إضافية تعتبر تكلفة على المجمع.

- غضب العامل وتذمرهم بسبب عدم تسجيل بعض ساعات العمل.

- نزاع بين العمال وتذمرهم إذا أعطيت السلفيات لغير مستحقيها الذين لا تتوفر فيهم الشروط المناسبة.

## • أسفل الكشف:

في أسفل الكشف يتم مراقبة كل من اقتطاعات الضمان الاجتماعي، اقتطاع الضريبة الإجمالية، صافي الأجر، ويكون ذلك من خلال إتباع الإجراءات التالية:

- يتحقق المراقب من أن المجمع قد سدد الضمان الاجتماعي عن طريق طلب المعلومات من مصلحة الضمان الاجتماعي أو عن طريق وصل التسديد.

- يتحقق المراقب من أن المجمع قد سدد مصلحة الضرائب عن طريق استخدام جدول مخالصة الضرائب ويكون شهري أو عندما تقدم التصريح الضريبي G50 أو G50A لتسديد الضريبة المستحقة يقدم لها قسيمة تسديد الضريبة عند التسديد، كما يمكن التأكد في آخر السنة من خلال التصريح الضريبي السنوي .

في حالة عدم مراقبة أسفل الكشف فقد يقع المجمع في:

- الاختلافات والنزاعات بين العامل والمجمع حول الخطأ في الأجر المقدم إليه أو في حالة عدم تسديده.

- غرامات مالية في حالة عدم مراقبة التسديدات المستحقة لمصلحة الضرائب ومصلحة الضمان الاجتماعي في الوقت المناسب.

إذا وجد المراقب كشف الأجر غير صحيح سواء في أعلى الكشف أو في محتواه أو في أسفل الكشف يقوم بمراسلة رئيس مصلحة الموارد البشرية على أنه يوجد اختلاف في الساعات المسجلة على بطاقة الحضور مع كشوف الغيابات والحضور الفعلي فتقوم هذه الأخيرة بالتحقق وإذا تم التأكد من ذلك الخطأ بالفعل يتم تصحيحه في كشف الأجر للشهر القادم وليس في نفس الشهر لأنه تم احتساب الاقتطاعات وتسديدها وعلى المجمع الالتزام بتسديدها في الوقت اللازم والمحدد.

## 2- طريقة الاستبيان:

يعمل المدقق الداخلي لتقييم نظام الرقابة الداخلية في المجمع معتمدا على طرح أسئلة و التي هي عبارة عن استبيان لمعرفة مدى فعالية نظام الرقابة الداخلية في مساهمته لتحسين من نظام

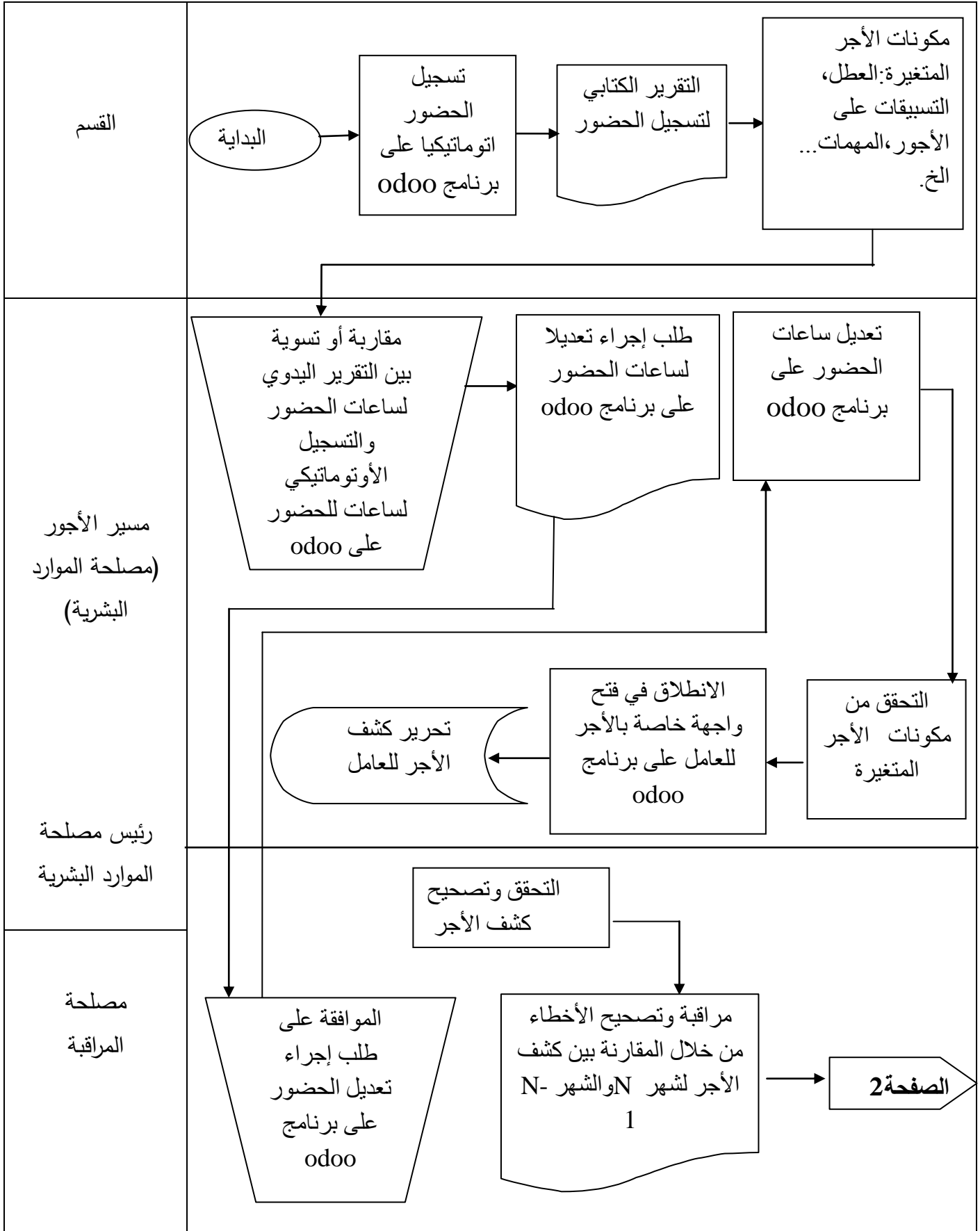
الرواتب و الأجر بحيث تم التعرف على مجموعة من الأسئلة المطروحة من طرف المدقق الداخلي لعملية التقييم و هي موضحة كآتي:

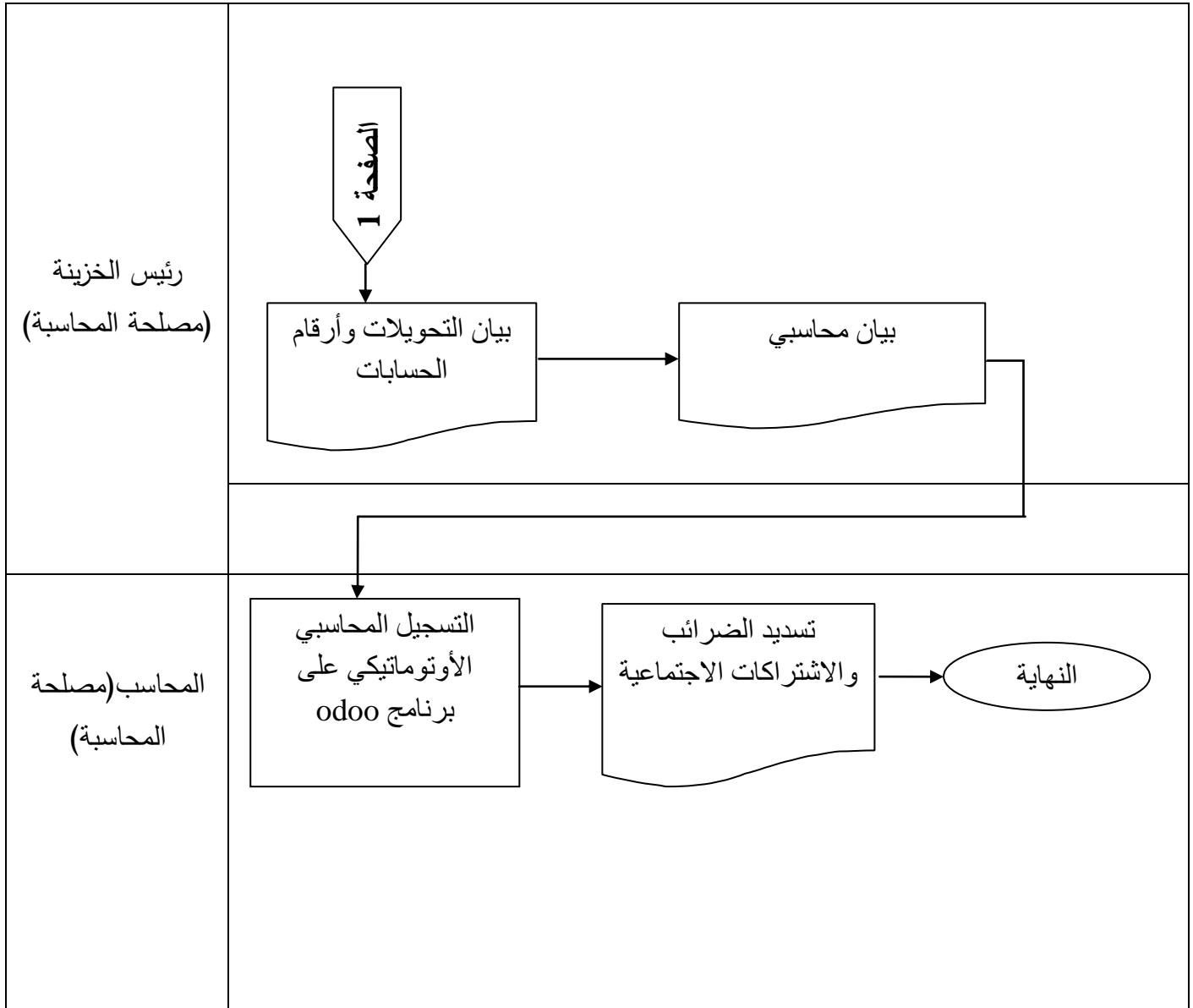
الجدول رقم 10: قائمة الأسئلة الخاصة بتقييم نظام الأجر الرقابة الداخلية لنظام الرواتب و الأجر.

الرقم	الأسئلة	نعم	لا	الملاحظة
01	هل يوجد نظام آلي لإعداد الأجر؟	<input checked="" type="checkbox"/>		
02	هل يوجد بطاقة متابعة للحضور اليومي؟	<input checked="" type="checkbox"/>		
03	هل توجد مراجعة لإعداد الأجر؟	<input checked="" type="checkbox"/>		
04	هل هناك مقارنة بين الكشوفات المنجزة و عدد العمال بالشركة؟	<input checked="" type="checkbox"/>		
05	هل هناك رقابة على ساعات العمل ببطاقة التتقيط و كشف الأجر؟	<input checked="" type="checkbox"/>		
06	هل يتم تحسين نظام الأجر وفق التغيرات؟	<input checked="" type="checkbox"/>		
07	هل هناك مراجعة لمجاميع دفتر الأجر؟	<input checked="" type="checkbox"/>		
08	هل هناك مطابقة بين دفتر الأجر و المدفوعات؟	<input checked="" type="checkbox"/>		
09	هل هناك رقابة على السلفيات للعمال؟	<input checked="" type="checkbox"/>		
10	هل هناك مراقبة في كشف الأجر؟	<input checked="" type="checkbox"/>		
11	هل هناك مراقبة بين كشف الأجر و فصل الأجر؟	<input checked="" type="checkbox"/>		
12	هل هناك مقارنة لدفتر الأجر و حسابات مصاريف المستخدمين؟	<input checked="" type="checkbox"/>		
13	هل توجد مراجعة محاسبية و بيانية للرواتب و الأجر؟	<input checked="" type="checkbox"/>		
14	هل نظام إعداد الأجر فعال؟	<input checked="" type="checkbox"/>		
15	هل توجد رقابة على إجراءات التسجيل المحاسبي	<input checked="" type="checkbox"/>		

المصدر: من إعداد الطالبين

3- طريقة خرائط التدقيق:





المصدر: من إعداد الطالبين بناء على معلومات المقابلة.

### ثانيا: إختبار التطابق

من اجل زيادة إضفاء المصدقية على فعالية نظام الرواتب والأجور يتم إجراء اختبار الأداء والامتثال الكمي، بحيث تشهد هذه الاختبارات على فعالية الإجراءات المتعلقة بنظام الرواتب والأجور في المجمع، وهذا من أجل زيادة قدره على إنتاج كشوف دفع تعكس الامتثال والانتظام والصدق.

#### 1- اختبار تطابق الدفاتر القانونية:

الأجر	المعالجة
أجور عمال المجمع .	المعالجة الفرعية
الإدارة العامة لمجمع شركات حسناوي.	الوحدة التنظيمية

المدقق	الوظيفية	مرجع
.....	الاسم واللقب	الاختبار
03 افريل 2020	تاريخ الاختبار	رقم 01

تنفيذ عملية التحقق
التحقق من الدفاتر القانونية للمجمع. لقد تحققنا من دفتر الأجر وغيرها من الدفاتر القانونية للمجمع الواجب الالتزام بها وفقا لأوامر وتعليمات المحكمة ومفتشيه العمل المختصة إقليميا.

خاتمة العمل: اختبار مرضي بما أن جميع الدفاتر يتم التسجيل فيها بشكل يومي.

#### 2- اختبار تطابق الأجر الأساسي:

الأجر	المعالجة
أجور عمال المجمع.	المعالجة الفرعية
الإدارة العامة لمجمع شركات حسناوي.	الوحدة التنظيمية

المدقق	الوظيفية	مرجع
.....	الاسم واللقب	الاختبار
03 افريل 2020	تاريخ الاختبار	رقم 02

تنفيذ عملية التحقق.

التحقق من حساب الراتب الأساسي لعدد من المستخدمين من مختلف الفئات المهنية في المجمع، أيضا على عينة مكونة من 15 كشفا للأجر لشهر مارس 2020.  
تم التحقق من صحة حساب الأجر الأساسي كما يلي:

رقم تسجيل العامل	الفئة	السعر الأساسي	الملاحظة
1458	عامل مؤقت	13285,74	لا يوجد
0466	عامل مؤقت	24727,26	لا يوجد
1125	عامل مؤقت	13285,74	لا يوجد
2875	عامل مؤقت	8503,64	لا يوجد
0321	عامل مؤقت	8630,56	لا يوجد
2015	دون فئة	54081,45	لا يوجد
0342	دون فئة	27233,61	لا يوجد
1123	دون فئة	12263,40	لا يوجد
1204	دون فئة	10424,40	لا يوجد
1762	مسؤول	26412,96	لا يوجد
1164	مسؤول	121731,12	لا يوجد
0208	مسؤول	116685,05	لا يوجد
0101	مسؤول	181665,55	لا يوجد
1452	مسؤول	301678,33	لا يوجد
0513	مسؤول	183016,67	

خاتمة العمل: عمل مرضي.

3- إختبار تطابق الأجر الصافي على كشوف الأجور وبيانات الدفع

المعالجة	الأجر.
المعالجة الفرعية	أجور عمال المجمع.
الوحدة التنظيمية	الإدارة العامة لمجمع شركات حسناوي.

مرجع	الوظيفية	المدقق
الاختبار	الاسم واللقب	.....
رقم 03	تاريخ الاختبار	03 افريل 2020

## تنفيذ عملية التحقق

تم إختيار عينة من كشوف الأجور لـ 10 موظفين في المجمع لشهر مارس 2020 من أجل التحقق من أن الأجر الصافي الذي يظهر على الكشف يتطابق مع الأجر الصافي على بيانات التحويلات والدفع نقدا.

رقم تسجيل العامل	اسم العامل	الأجر الصافي في كشف لأجر	الأجر الصافي في بيانات الدفع بالتحويلات البنكية والدفع نقدا.	الفرق
0005	A	28245,25	28245,25	0
0338	B	32146,64	32146,64	0
0676	C	25863,36	25863,36	0
0879	D	52526,17	52526,17	0
0722	E	66257,15	66257,15	0
0788	F	33565,55	33565,55	0
0319	G	28101,27	28101,27	0
0892	H	82152,32	82152,32	0
0823	I	34451,78	34451,78	0
0832	J	22503,44	22503,44	0

خاتمة العمل: عمل مرضي

## 4- اختبار التسبيقات على الأجور:

الأجر	المعالجة
أجور عمال المجمع.	المعالجة الفرعية
الإدارة العامة لمجمع شركات حسناوي.	الوحدة التنظيمية

المدقق	الوظيفية	مرجع الاختبار
.....	الاسم واللقب	رقم 03
03 افريل 2020	تاريخ الاختبار	



تنفيذ عملية التحقق

تدقيق التسبيقات على الأجر:

تم أخذ عينة من 10 دفعات يوم الدفع المأخوذة من شهر مارس 2020 مع العلم انه تم الخصم في نفس الشهر مع العلم أن تاريخ الدفع هو 9 مارس:

رقم تسجيل العامل	التسبيقات على الأجر تم في تاريخ:	الاقتطاع من الأجر تم في تاريخ:	ملاحظة
1490	12 فبراير	نهاية الشهر	لا يوجد
1291	15 فيفري	نهاية الشهر	لا يوجد
1568	22 فبراير	نهاية الشهر	لا يوجد
1245	18 فبراير	نهاية الشهر	لا يوجد
1778	26 فبراير	نهاية الشهر	لا يوجد
0456	13 فبراير	نهاية الشهر	لا يوجد
0086	11 فبراير	نهاية الشهر	لا يوجد
0145	11 فبراير	نهاية الشهر	لا يوجد
1225	3 مارس	نهاية الشهر	لا يوجد
1458	27 فبراير	نهاية الشهر	لا يوجد
0122	14 فبراير	نهاية الشهر	لا يوجد

نهاية العمل: عمل مرضي.

5- اختبار تقارب الأجر الصافي ( دفتر الأجر بيانات الدفع):

المعالجة	الأجر
المعالجة الفرعية	أجر عمال المجمع
الوحدة التنظيمية	الإدارة العامة لمجمع شركات حسناوي.

مرجع الاختبار	الوظيفية	المدقق
رقم 03	الاسم واللقب	.....
	تاريخ الاختبار	03 افريل 2020

تنفيذ عملية التحقق					
بالنسبة لشهر مارس وأفريل، قمنا بإجراء تقارب المبلغ الإجمالي لصافي الأجر الذي يظهر في دفتر الأجر مع مجموع بيانات الدفع التي تمت عن طريق التحويل البنكي والدفع نقدا للتأكد من صحتها.					
الفترة	جميع بيانات ضبط الرواتب التي تمت بالتحويلات البنكية (a)	جميع بيانات ضبط الرواتب التي تمت نقدا (b)	جميع بيانات الأجر الصافية المدفوعة للشهر a+b=c	المبلغ الإجمالي للأجر الصافي لشهر مارس (d)	الفرق c-d
مارس 2020	8937848,36	730218,43	9668066,79	9668066,79	0,00
أفريل 2020	9095325,13	446163,39	9541788,52	9541788,52	0,00

نهاية العمل: عمل مرضي.

6- اختبار تقارب الأجر الصافي (المحاسبي) دفتر الأجر (بيانات التحويلات البنكية):

المعالجة	الأجر.
المعالجة الفرعية	أجر عمال المجمع.
الوحدة التنظيمية	الإدارة العامة لمجمع شركات حسناوي.

مرجع الاختبار	الوظيفية	المدقق
رقم 06	الاسم واللقب	.....
	تاريخ الاختبار	03 أفريل 2020

تنفيذ عملية التحقق

بالنسبة لشهر جانفي وفبراير، قمنا بإجراء تقارب للأجر الصافي المحاسبي والمبلغ المسجل على دفتر الأجر والإشعارات البنكية

الفترة	الأجر الصافي المحاسبي	الأجر المدفوع المسجل على دفتر الأجر للموظفين المحليين	الأجر المدفوع المسجل على دفتر الأجر للموظفين المحليين	الأجر المدفوعة بناء على بيانات التحويلات البنكية
جانفي 2020	13656548,36	9418984,17	4237600,21	13656584,36
فبراير 2020	12788799,82	8960930,27	3827869,55	12788799,82

نهاية العمل: عمل مرضي.

7- اختبار التصريح الضريبي و الاجتماعي:

المعالجة	الأجور.
المعالجة الفرعية	أجور عمال المجمع.
الوحدة التنظيمية	الإدارة العامة لمجمع شركات حسناوي.

مرجع	الوظيفة	المدقق
الاختبار	الاسم واللقب	.....
رقم 07	تاريخ الاختبار	03 افريل 2020

## تنفيذ عملية التحقق

قمنا بتدقيق خلال شهر مارس 2020 التصريح الشهري للضمان الاجتماعي المصحوب ببيانات التحويلات البنكية، بالإضافة إلى نسخة من التصريح الضريبي G50 المقدمة إلى مصلحة الضرائب.

لاحظنا أن هذه التصريحات تمت الموافقة عليها من قبل المراقب المالي وأنه تم إيداعها في غضون الحدود الزمنية الواجب الدفع فيها، أي قبل نهاية الشهر N+1 للتصريحات الاجتماعية CNAS وقبل 20 من الشهر N+1 للتصريحات الضريبية G50.

نهاية العمل: عمل مرضي.

8- اختبار تطابق كشوف الأجور لشهري فبراير ومارس:

الاختلافات		مارس 2020	فبراير 2020	التعيينات
النسبة	المبلغ			
2.69%	338838,40	12613727,97	12952566,37	الكتلة الأجرية بالدينار الجزائري

الملاحظة	الفرق	مارس 2020	فبراير 2020	اليد العاملة	رقم الحساب
	-5	401	406		
اختلاف في عدد الموظفين	150619,89	10398132,70	10247512,81	الأجر الأساسي	1001 1021
10 في فبراير 2 في مارس	-14884,83	1909,60	16794,43	تذكير للأجر الأساسي	1003 1023
01 في فبراير .	449,64	0,00	-449,64	تذكير للأجر الأساسي المنخفض	1024
12 في فبراير 22 في مار	495701,49	633960,65	138259,16	تعويضات العطلة السنوية	1031
اختلاف في عدد الموظفين	-520,29	244871,20	245391,49	منحة المنصب	2051
5 في فبراير .	-3559,58	0,00	3559,58	تذكير لمنحة المنصب	2053
364 في فبراير 353 في مارس	-101040,00	732360,00	833400,00	منحة القفة	2061
5 في فبراير 2 في مارس .	-1080,00	240,00	13200,00	تذكير لمنحة القفة	2063

810	التعويضات العائلية	0,00	271200,00	271200,00	56 حالة في مارس.
825	النفقات الطبية	0,00	115300,55	115300,55	47 حالة مارس
988	منحة الصندوق	2700,00	0,00	2700,00	02 حالة.
2091	تعويض الضرر	10000,00	0,00	10000,00	5 حالة.
2102	منحة représentation	168000,00	0,00	168000,00	02 حالة.
2141	منحة الجرد	28600,00	-5200,00	23400,00	22 في فبراير\17 في مارس.
2142	منحة التركيب	214000,00	-63000,00	151000,00	03 حالة.
2182	منح إضافية	6911,27	-6911,27	0,00	02 حالة في فبراير.
2192	غياب الخاص بالعطلة السنوية	-115564,21	-310526,82	-194962,61	12 في فبراير\20 في مارس
2331	تعويضات العطلة السنوية.	230385,02	-9973,23	220411,79	32 في فبراير\29 في مارس
3011	الساعات الإضافية 50%	191674,18	-32209,18	159465,00	117 في فبراير\90 في مارس
3013	تذكير للساعات الإضافية 50%	20029,19	-15597,72	4431,47	19 في فبراير\2 في مارس
3021	الساعات الإضافية 100%	125421,42	59658,71	185080,13	47 في فبراير\48 في مارس
3023	تذكير للساعات الإضافية 100%	3642,72	-1933,44	1709,28	2 في فبراير\01 في مارس
5062	اقتطاعات الغيابات المرضية	-81367,77	-83399,64	-164767,41	26 في فبراير\25 في مارس
9581	اقتطاعات المشاركة في المطعم	65,00	-65,00	0,00	01 في فبراير.
	الأجور غير الخاضعة للضريبة				
2140	منحة النقل	82500,00	0,00	82500,00	18 في فبراير\19 في مارس

				الأجور الخاضعة للاقتطاعات	
50 في فبراير 39 في مارس.	113461,80	-200538,20	-314000,00	اقتطاعات التسبيقات على الأجور	4012
03 حالة في مارس	-213364,86	-213364,86	0,00	خصم أيام بعد المغادرة	5022
اختلاف في عدد الموظفين	4518,16	1036477,35	1031959,19	اقتطاعات الضمان الاجتماعي	6012
اختلاف في عدد الموظفين	-42638,66	-1682770,19	-1640131,53	اقتطاعات الضريبة على الدخل	7012
18 في فبراير 04 في مارس	219500,00	-53000,00	-272500,00	اقتطاعات الخاص بالقروض	4022
اختلاف بيانات الحضور في المطعم	1765,00	-52925,00	-54690,00	اقتطاعات المشاركة في المطعم	9652
02 في مارس	-24235,75	-24235,75	0,00	اقتطاعات مصارف المهام	4042

يوضح الجدول أعلاه اختلافات تطور الأجور، بحيث هناك اختلاف يبلغ نسبته 2.96%.

هذه الاختلافات اضطررتنا إلى تعميق عملية التدقيق لإيجاد الأسباب، ولذلك تم تخصيص خانة في الجدول السابق تبيين الملاحظات التي أدت إلى الاختلافات.

### ثالثا: تحليل نتائج تقييم نظم المراقبة الداخلية في المجمع

تحديد نقاط القوة و الضعف لنظام الرقابة الداخلية.

#### 1/ نقاط قوة نظام الرقابة الداخلية:

- توفر الشركة على نظام معلوماتي لمعالجة الأجور و الرواتب (ODOO)؛
- نظام تحفيز للعمال عن طريق تطبيق نظام العلاوة و الفردية و الجماعية؛
- استخدام ساعة الضبط بالشركة لإثبات ساعات العمل الفعلية؛
- استلاما كشف الأجور الشهرية و التي تتم بالصورة الآلية؛
- تحسين كشف الأجور بالتنسيق مع الترقيات الجديدة و تغير مناصب العمل؛
- المعالجة للأجور تتم هي الأخرى بطريقة آلية؛
- قاعدة الفصل بين المهام التي تسهل كشف الانحرافات و الأخطاء للمدقق الداخلي.

#### 2/ نقاط ضعف نظام الرقابة الداخلية:

- لا وجود لنقاط لنظام الرقابة الداخلية لنظام الرواتب و الأجور و هذا راجع للأنظمة الرقابية الفعالة المطبقة عليها.



## المطلب الثالث: تقرير المدقق الداخلي.

## أولاً: إعداد تقرير المدقق الداخلي

بعد الانتهاء من المهمة يتم رفع تقرير التدقيق الداخلي والذي يتضمن ردود الشخص المعني بالتدقيق، ويتضمن المشاكل والملاحظات التي تم التوصل إليها ومناقشة إمكانية تطبيقها وجدواها ومدى تلاؤمها مع الأهداف المرجوة والفترة الزمنية لتطبيقها، حيث يتم تقسيم النقاط التي تم ملاحظتها أثناء عملية التدقيق الداخلي إلى عدة أنواع:

- نقاط الضعف في تصميم إجراءات الرقابة إذا وجدت؛
  - نقاط عدم الالتزام بتطبيق النظام الداخلي للرواتب والأجور إذا وجدت؛
  - نقاط عدم فعالية الإجراءات المطبقة في المصالح المرتبطة بإعداد الرواتب و الأجور إن وجدت؛
  - نقاط للتطوير من خلال المقارنة مع أفضل الممارسات؛
  - وصف وتقييم المخاطر أو التأثير الناتج عن هذه الملاحظات؛
  - إعطاء رأيه وتقديم توصيات ومقترحات للإدارة العامة بهدف معالجة الملاحظات؛
- يتم إرسال التقرير إلى المدير العام للمجمع يتضمن ملف التدقيق والوثائق التالية:
- رسالة البدء بالمهمة؛
  - مقدمة هي عبارة عن وثيقة تعرف الفرع المعني بالتدقيق والخدمات التي يقدمها وإجراءات كل خدمة؛
  - استبياناً يوضح إجابات موظفي المصالح الخاضعة للتدقيق الداخلي والملاحظات الخاصة بالأسئلة؛
  - وثيقة توضح اسم المدقق الداخل، الخدمة التي تم تدقيقها، الجهة الخاضعة للتدقيق والمشاكل الملاحظة التي تواجه تلك الجهة.

**ثانياً: محتوى تقرير المدقق الداخلي**

فيما يلي عرض مكونات ومحتوى التقرير المعد من طرف المدقق الداخلي لمجمع شركات حسناوي:

**1- رقم التقرير:**

حيث يشمل كل تقرير على رقم وذلك لان مهمة المدقق الداخلي تكون بشكل دوري.

**2- عنوان التقرير:**

هي نوع المهمة التي سوف يقوم بها المدقق الداخلي.

**3- البرنامج:**

هي عبارة عن ما يجب على المدقق مراجعته أو مراقبته (نقاط التدخل).

**4- اسم المصلحة المراد تدقيقها:**

هي المصلحة التي تتم بها عملية التدقيق.

**5- عناصر التقرير:**

تتمثل عناصر التقرير فيما يلي:

- التمهيد:

على المدقق أن يقوم بتحديد ما يجب القيام به.

- الملاحظات:

على المدقق الداخلي أن يدلي بجميع الملاحظات بعد عملية التدقيق وتكون هذه الملاحظات إما ايجابية أو سلبية، ولكن يجب أن لا تخرج الملاحظات عن النقاط المراد تدقيقها.

- التوصيات:

هي عبارة عن حلول تنقسم إلى قسمين:

توصيات لعدم تنفيذ الإجراءات، بحيث يقوم المدقق الداخلي باكتشاف ما إذا تم تنفيذ الإجراءات الخاصة به، إذا أن هذه الأخيرة تعتبر بمثابة السياسات المتبعة داخل كل مصلحة.

توصيات لتحسين الأداء، بمعنى أن المدقق الداخلي يعطي اقتراحات من أجل تطوير وتحسين طرق العمل إذا لاحظ بعض الخلل في ذلك فمثلا يجب أن تكون هناك وثائق إثبات لتعامل المصالح فيما بينهم.

- تاريخ تنفيذ التوصيات:

في هذه الحالة يقوم المدقق الداخلي بإعطاء مدة زمنية لتنفيذ هذه التوصيات ويكون تحديد المدة على أساس أهمية التوصية وضرورة تطبيقها.

- رأي المدقق الداخلي:

في نهاية التقرير يقوم المدقق بإبداء رأيه.

- التوقيع:

ينبغي توقيع التقرير من طرف المدقق ومن طرف رئيس المصلحة وذلك من أجل إثبات صحة التقرير.

يكون مع التقرير ملخص يحتوي على أهم النقاط التي تم تدقيقها والتوصيات المتوصل إليها وكذا النتائج، وذلك من أجل سهولة قراءة التقرير وتوفير الوقت.

**خلاصة الفصل:**

من خلال قيامنا بإجراء الدراسة التطبيقية في مجمع شركات حسناوي - سيدي بلعباس - حاولنا الإلمام بكل ما يتعلق بنظام الرواتب والأجور الخاص بالمجمع من خلال التعرف على نظام الأجر ومكوناته وكيفيه إعداده والتسجيل المحاسبي الرواتب والأجور الخاصة بعمال المجمع. من أجل تحسين من فعالية نظام الرواتب والأجور في المجمع قمنا بتقييم نظام الرقابة الداخلية للمجمع من خلال وصف إجراءات عمل الرقابة الداخلية وطرح جملة من الأسئلة على المصالح المرتبطة بأعداد الرواتب والأجور للاستفادة أكثر من معرفة ضوابط الرقابة الداخلية، كما قمنا باختبار التطابق لكشوف الأجور وبعض الوثائق المدعمة لعملية التدقيق، أيضا تم التطرق إلى تقرير المدقق الذي يبين فيه جميع ما تم التوصل إليه من ملاحظات واستنتاجات والتوصيات الخاصة بنظام الرواتب و الأجور في المجمع، ومن كل ما سبق للتدقيق الداخلي دور فعال في تحسين من كفاءة وفعالية نظام الرواتب والأجور في المجمع .

الختامة العامة

## الخاتمة:

تقوم المؤسسة الاقتصادية بإعطاء أهمية كبيرة للحفاظ على ممتلكاتها و تحقيق أهدافها و كذا مواجهة محيطها الاقتصادي المليء المتغيرات، خاصة و أننا في عصر العولمة و التغيرات العالمية السريعة، هذا ما أدى بالمسؤولين إلى ضرورة وضع نظام فعال للمراجعة الداخلية كفيل بحماية موجوداتها يضمن حسن سير عملياتها و سلامتها من كافة الأعمال التلاعب و الإهمال، من خلال نظام يعتمد على تنظيم جيد و تقسم بناء مختلف الوظائف و تحديد مسؤوليات و عناصر بشرية مؤهلة و أدوات رقابية ملائمة. و عليه حاولنا معالجة موضوع الدراسة المتمثل في دور التدقيق الداخلي في تحسين كفاءة و فعالية نظام الرواتب الأجور، و ذلك بمعالجة إشكالية البحث التي تدور حول « كيف يساهم التدقيق الداخلي في تحسين كفاءة و فعالية نظام الرواتب و الأجور؟ » لما له من تأثير على سير الحسن لأنظمة الرقابة المتعلقة برواتب الأجور.

من خلال الجمع الدراسة النظرية من جهة و الدراسة التطبيقية من جهة أخرى و التركيز على النقاط التي تساهم في تحسين نظام الرواتب و الأجور داخل المؤسسة، و هذا بالتعرف على أساسيات، و بعد معالجتنا لمختلف جوانب الموضوع نظريا و إسقاطها على واقع المؤسسة الخاصة « شركة حسناوي » توصلنا إلى نتائج مع وضعنا لمجموعة من التوصيات مع إثبات صحة فرضيات المقترحة.

## النتائج المتوصل إليها:

- سنحاول فيما يلي أن نقدم النتائج التي توصلنا إليها سواء كان في الجانب النظري أو التطبيقي:
- التدقيق الداخلي أداة مستقلة تعمل من داخل المشروع للحكم والتقييم لخدمة أهداف الإدارة في مجال الرقابة عن طريق تدقيق العمليات المحاسبية والمالية والعمليات التشغيلية الأخرى.

- يعتبر التدقيق الداخلي وظيفة أساسية داخل المجمع بهدف حماية ممتلكات المجمع من السرقة والتلاعب من الأخطاء المحتملة على المستوى الداخلي وبالتالي إظهار الثغرات السلبية في المجمع.
- تساهم إجراءات المدقق الداخلي في تحسين من كفاءة وفعالية نظام الرواتب والأجور في مجمع شركات حسناوي- سيدي بلعباس- وهذا عن طريق تطبيق آلياتها واكتشاف الأخطاء والانحرافات ومحاولة إيجاد حلول سريعة لها لتجنب الوقوع فيها مستقبلا وهي الميزة الأساسية لنظام الرواتب والأجور ذو كفاءة عالية.
- يمكن القول أن عملية تطبيق الرقابة الداخلية على الرواتب والأجور فعالة لأن هناك فصل واضح بين الوظائف عن كل جزء يتعلق بإجراءات الرواتب والأجور، بحيث استخدام المستندات والسجلات المحاسبية كاملة وهناك دائما إذن بشأن هذه المستندات بالإضافة على مؤشر على فعالية التحكم الكلي في الرواتب والأجور في المجمع.
- عند اطلاع المدقق الداخلي على جميع المستندات والوثائق وسجلات الموظفين والأصول المادية في كل جزء من المجمع يمكن التقليل إلى ادني حد من جميع أشكال الانحرافات عند القيام بعمليات المجمع.
- خضوع المدقق الداخلي للمدير العام مما يكسبه القوة على تدقيق ومراقبة جميع رؤساء المصالح وعدم خضوع سلميا إلا للمدير وهذا يؤدي به إلى كشف نقاط الضعف في النظام وإعطاء اقتراحات لتحسين هذه الأخيرة.
- يقوم المدقق الداخلي بتقويم وتفعيل نظام الرقابة الداخلية عن طريق التقارير التي يقدمها إلى الإدارة العليا.

## مناقشة الفرضيات:

في ضل نتائج البحث يتم مناقشة فرضيات البحث كالتالي:

بالنسبة للفرضية الأولى: يعد التدقيق الداخلي وظيفة مستقلة داخل المجمع، ويتمثل نشاط هذه الوظيفة في القيام بعملية الفحص الدوري للوسائل الموضوعية تحت تصرف إدارة المجمع قصد مراقبة المجمع والتدقيق فيما إذا كانت الإجراءات المعمول بها تتضمن الضمانات الكافية، وأن العمليات شرعية والمعلومات صادقة، وإن التنظيمات فعالة والهيكل واضحة ومناسبة، بهدف مساعدة الإدارة في تخصيص أهدافها المسطرة.

بالنسبة للفرضية الثانية: يساهم التدقيق الداخلي في تقييم و دعم الرقابة المعمول بها على نظام الرواتب والأجور - فرضية صحيحة- لأن التدقيق الداخلي كونه أداة رقابية تعمل على التحسين المستمر لنظام الرقابة الداخلية من خلال القيام بعمليات دراسته و تقييمه لإكتشاف الإنحرافات و تصحيحها مع إقتراح حلول ملائمة تساعد في ضبط سير النظام.

بالنسبة للفرضية الثالثة: إن الرفع من فعالية نظام الرواتب و الأجور مرهون بمدى إلتزام مسيري الإدارة في المؤسسة بتطبيق الإقتراحات و التوصيات التي يقدمها المدقق الداخلي حول تحسين نظام الرواتب و الأجور-فرضية صحيحة- بما أن المدقق الداخلي متميز بوظيفته المستقلة التابعة للإدارة العامة و التي تقع في قمة هيكل الرقابة الداخلية ، و هو ما يساهم بدرجة كبيرة في تقييم كفاءة و فعالية النظام الخاص بالرواتب و الأجور ، فتعتبر الإقتراحات و التوصيات بمثابة إلتزامات لمسيري الإدارة لأنها تعتبر السبيل الصحيح للوصول إلى الهدف.

بالنسبة للفرضية الرابعة:تقديم تقارير المدقق الداخلي للمدير العام للمجمع يسهل عليه اكتشاف المصالح التي يوجد بها خلل وذلك باستدراك الأخطاء وتنظيم العمل.



تقديم التوصيات:

على ضوء ما سبق يتم تقديم التوصيات التالية:

- زيادة الاهتمام بالمدقق الداخلي لما له من دور هام في تفعيل وتقوية مهام التدقيق الداخلي مما يؤدي بدوره إلى تقوية نظام الرقابة الداخلية.
- السيطرة على الرواتب والأجور من طرف فريق قسم الرقابة على التسيير يجب أن تكون فعالة ويجب المحافظة عليها بشكل مستمر حتى يمكن من تجنب المخاطر والانحرافات.
- من أجل تحسين قدرة وكفاءة موظفي إدارة الرقابة الداخلية في المجمع، يجب أن يتم التدريب واستمرارية المشاركة في الدورات والندوات لهؤلاء الموظفين.
- إجراء دراسات متكررة لنظام الرقابة الداخلية يهدف إلى تعزيزه وتقوية مقوماته لضمان حماية المجمع.
- التقيد بتنفيذ ما جاء به تقرير المدقق الداخلي حرفياً.
- الفصل بين المهام على تنفيذ إجراءات الرواتب والأجور جيد كفاية، ومن المتوقع أن يتم تقييمها من قبل الرقابة الداخلية في القسم بشكل دوري.

# قائمة المراجع

## القرآن و الحديث

### الكتب:

1. أحمد حلمي جمعة، الاتجاهات المعاصرة في التدقيق والتأكيد الداخلي الحكومي الإداري الخاص البيئي المنشأة الصغيرة، دار الصفاء الأردن، 2009.
2. أحمد حلمي جمعة، مدخل إلى التدقيق الحديث، دار الصفاء، الطبعة الثانية الأردن، 2005.
3. أحمد ماهر، إدارة موارد بشرية، الدار، الجامعية74، شارع زكريا غنيم ابراهيمية الإسكندرية، 2004.
4. إدريس عبد السلام استوي، المراجعة" معايير وإجراءات"، منشورات جامعة قار يونس، الطبعة الخامسة، ليبيا، 2008.
5. ألفين أرينز، جيمس لوبك، تر: محمد عبد القادر الديسطي، أحمد حامد حجاج، المراجعة مدخل متكامل، دار المريخ، المملكة العربية السعودية، 2005.
6. البشير هدفي، الوجيز في شرح قانون العمل، علاقات العمل الفردية و الجماعية، دار الريحانة للكتاب ، جسور للنشر و التوزيع، 2006.
7. تامر مزيد رفاعه، أصول تدقيق الحسابات وتطبيقها على دوائر العمليات في المنشأة، دار المناهج للنشر والتوزيع، جامعة فيلادلفيا، عمان، 2017.
8. خلف عبد الله الوردان، دليل لتدقيق الداخلي وفق المعايير الدولية الصادرة عن IIA ، مؤسسة الوراق، الأردن، 2013.
9. د. عيسى عبد العزيز الرواشدة، محاسبة تكاليف، عمان، دار الكنوز المعرفة للنشر و التوزيع، 2010.
10. سنان الموسوي، إدارة الموارد البشرية و تأثيرات العولمة عليها، دار مجد لاوي للنشر و التوزيع، عمان، الأردن، 2004.
11. صالح محمد، التدقيق الداخلي ودوره في الرفع من تنافسية المؤسسة، ط 1، دار الرماح للنشر، عمان، 2016.

12. صلاح بسيوني عيد، عبد المنعم فليح، سعيد يحيى ضو، محاسبة التكاليف، مصر، كلية التجارة، جامعة القاهرة، 2016-2017.
13. عبد الرزاق محمد عثمان، أصول التدقيق والرقابة الداخلية، الدار النموذجية، لبنان، 2011.
14. عبد الفتاح محمد صحن، فتحي رزق السوافري، أصول المراجعة، دار الجامعة للطباعة، مصر، 2000.
15. عصام نعمة قريط، مدخل إلى التدقيق من الناحية النظرية والتطبيقية، دار وائل للنشر والتوزيع، الطبعة الثانية، الأردن، 2014.
16. فياض حمزة محمد رملي، نظم المعلومات المحاسبية المحسوبة، دار الأبائي للنشر والتوزيع، الخرطوم، السودان، 2012.
17. كمال الدين مصطفى الدهراوي، محمد سيد سريرا، دراسة متقدمة في المحاسبة والمراجعة، دار الجامعة، مصر، 2006.
18. محمد التوهامي طواهر، مسعود صديق، المراجعة وتدقيق الحسابات "الإطار النظري والممارسات التطبيقية"، ديوان المطبوعات الجامعية، الطبعة الثانية، الجزائر، 2005.
19. محمد السيد سرايا، أصول وقواعد المراجعة والتدقيق الشامل، مكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، مصر، 2007.
20. المؤسسة العامة للتدريب التقني و المهني، الإدارة العامة لتصميم و تطوير المناهج، إدارة الموارد البشرية، طبعة، 1429هـ، المملكة العربية السعودية.
21. نادر بن محمد حنظاظه، وليد بن علوي عقيل، دليل إجراءات إدارة المراجعة الداخلية، مطابع جامعة الملك عبد العزيز، الطبعة الأولى، جدة، 2018.
22. يوسف حجيم الطائي، هاشم فوزي العبادي، إدارة الموارد البشرية قضايا معاصرة في الفكر الإداري، دار صفاء للنشر و التوزيع، عمان، 2015.

المذكرات الماستر:

1. أحمد حيدر هادي، تقييم نظام الرقابة الداخلية، مذكرة شهادة البكالوريوس، كلية العلوم الاقتصادية والتجارة وعلوم التسيير، قسم العلوم المالية والمصرفية، جامعة القادسية، العراق، 2016.
2. أخلف بلال، الحماية القانونية للأجر العامل، مذكرة لنيل شهادة ماستر في الحقوق، جامعة عبد الرحمن ميرة ، بجاية، 2016-2017.
3. إيمان شراك، سعاد بلوادي، التكامل بين التدقيق الداخلي والتدقيق الخارجي ودوره في تعزيز نظام الرقابة الداخلية، مذكرة ماستر، معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، المركز الجامعي بلحاج بوشعيب، عين تموشنت، الجزائر، 2019.
4. براهيم بلال، تقييم دور المراجع الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية في المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماجستير، قسم محاسبة، جامعة بومرداس، الجزائر، 2015.
5. بلال نحال، فاتح بوشمال، أثر نظام الرقابة الداخلية في تفعيل الرواتب و الأجور، مذكرة تخرج مقدمة لإستكمال متطلبات نيل شهادة ماستر في علوم التسيير، قالمة، 2015-2016.
6. بن حمو الزهرة، دور التدقيق الداخلي في تفعيل ودعم القرار داخل المؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم المالية والمحاسبة، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، الجزائر، 2018.
7. بوقبرين عابد، ضوابط تحديد أجر العامل في ظل العولمة الاقتصادية، مذكرة لنيل الماجستير في القانون الاجتماعي، مستغانم، جامعة عبد الحميد ابن باديس، 2010-2011.
8. جادلي سمير، تسيير الأجور في المؤسسة، مذكرة مكملة لنيل شهادة الماجستير في علوم التسيير، جامعة منتوري، قسنطينة، 2008-2009.

9. جدي الوردي، نظام القانوني للصندوق الوطني للتأمينات الاجتماعية للأجراء في الجزائر، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر، جامعة العربي التبسي، تبسة، الجزائر، 2015-2016.
10. جموعي فطيمة، دور وظيفة التدقيق تحسين فعالية مراقبة التسيير في المؤسسة، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم تدقيق ومراقبة التسيير، جامعة قاصدي مباح، ورقلة، الجزائر، 2017.
11. خدة ياسر، تومي نورالدين، محاسبة الأجور في إدارة العمومية، مذكرة مقدمة ضمن متطلبات نيل شهادة الماستر، جامعة جيلالي بوعمامة، خميس مليانة، 2017-2018.
12. ددوش محمد، تسيير الأجور في مؤسسة الإستشفائية، مذكرة تخرج ضمن متطلبات نيل شهادة ماستر، علوم تسيير، مستغانم، 2017/2018.
13. دغة إيمان، عنان رحمة، دور التدقيق الداخلي في تفعيل نظام الرقابة الداخلية، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم محاسبة وتدقيق، جامعة قاصدي مباح، ورقلة، الجزائر، 2019.
14. رفيقة بكوش، صارة بلهادي، زينب خباز، محاسبة منافع المستخدمين حسب المعيار **IAS19** و **حسب SCF**، مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي، محاسبة و تدقيق جامعة حمه لخضر بالوادي، 2017-2018.
15. سحنون آسية، استراتيجية الأجور و آثارها على أداء العاملين في المنظمة، مذكرة نيل شهادة ماستر، تخصص إدارة أعمال موارد بشرية، دائرة مغنية 2016-2017.
16. سلامي كريمة، دور نظام الأجور في تعزيز ولاء العامل للمؤسسة، مذكرة مكملة لنيل شهادة الماستر في علم الاجتماع، قالمة 2018-2019.
17. سومر أديب ناصر، أنظمة الأجور و أثرها على أداء العاملين في شركات و مؤسسات القطاع العام الصناعي في سوريا، بحث مقدم لنيل شهادة الماجستير في إدارة الأعمال، جامعة تشرين، سوريا، 2003-2004.

18. عبد السلام خميس بدوي، أثر هيكل الرقابة الداخلية وفقا لإطار COSO على تحقيق أهداف الرقابة، مذكرة ماجستير، كلية التجارة، قسم المحاسبة والتمويل، الجامعة الإسلامية غزة، فلسطين، 2011.
19. عبد السلام عبد الله سعيد أبو سرعة، التكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية، مذكرة الماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، محاسبة وتدقيق، جامعة الجزائر.
20. عبد السلام عبد الله سعيد أبو سرعة، التكامل بين المراجعة الداخلية والمراجعة الخارجية، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية، جامعة الجزائر 3، الجزائر، 2010.
21. علول محمد لمين، دور نظام المعلومات المحاسبية في تحسين التدقيق الداخلي بالمؤسسة الاقتصادية، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم التجارية، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2016.
22. عماري صبرينة، دور المراجعة الداخلية في الرقابة على تكاليف الجودة، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر.
23. عيادي محمد أمين، مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبي، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص إدارة الأعمال، الجامعة الجزائر، 2008.
24. فاطمة بوعوج، صورية كحول، دور التدقيق الداخلي في تفعيل اتخاذ القرار، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2015.
25. الكر محمد، سياسة الأجور في الجزائر "واقع و آفاق" (1990-2008)، مذكرة تخرج ضمن متطلبات نيل شهادة الماجستير بقسم العلوم السياسية و العلاقات الدولية، جامعة الجزائر، بن يوسف بخدة، 2007.

26. لطفي شعبان، المراجعة الداخلية مهمتها ومساهماتها في تحسين تسيير المؤسسة، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، فرع إدارة أعمال، جامعة الجزائر3، الجزائر.
27. مارية فلاح، دراسة تحليلية و تقييمية لنظام الأجور في المؤسسات ذات الطابع الصناعي و التجاري، مذكرة مكملة لنيل شهادة الدراسات العليا المتخصصة في تسيير الجماعات المحلية و التنمية، قسنطينة، 2007-2008.
28. محمد أمين عياد، مساهمة المراجعة الداخلية في تقييم نظام المعلومات المحاسبية للمؤسسة، مذكرة ماجستير، كلية علوم التسيير، فرع إدارة الأعمال، جامعة الجزائر، 2008.
29. معاريف محمد أمين، كريم محمد بن جلول، معيار منافع المستخدمين لمحاسبة الأجور ، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماستر، تخصص محاسبة و تدقيق جامعة الطاهر مولاي، سعيدة، 2017-2018.
30. مغيث فتح الله، دور التدقيق المحاسبي في تقييم أداء المؤسسة، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم المالية والمحاسبة، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، الجزائر، 2018.
31. ناصر عبد العزيز مصلح، أثر استخدام الحاسوب على أنظمة الرقابة الداخلية في مصاريف العاملين في قطاع غزة، رسالة ماجستير، جامعة غزة، فلسطين، 2007.
32. نعيمة فلفول، دور التدقيق الداخلي في تحسين نظام الرقابة الداخلية، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، تخصص محاسبة و تدقيق، جامعة العربي بن مهيدي، أم البواقي، الجزائر، 2018.
33. الهاشمي حمزة، فعالية التدقيق الداخلي في المؤسسة، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم المالية والمحاسبة، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، الجزائر، 2017.
34. هلال نبيلة، كاسل رزيقة، أهمية المراجعة القانونية في إضفاء المصداقية على القوائم المالية، مذكرة الماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم العلوم المالية والتسيير، جامعة أكلي محمد اولحاج، البويرة، 2015.



35. يونسى طريق، دحماني يوسري، دور المراجعة الداخلية في مراقبة حسابات الخزينة، مذكرة ماستر، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم المالية والمحاسبة، جامعة البويرة، الجزائر، 2015.

#### أطروحات الدكتوراة:

1. بولحبال فريد، أثر استخدام أساليب المراجعة الحديثة على جودة تقرير محافظ الحسابات، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراة، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، جامعة محمد خيضر، بسكرة، الجزائر، 2018.

2. شلال زهير، آفاق اصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة، أطروحة دكتوراه، تخصص، تخصص تسيير المنظمات جامعة "أحمد بوقرة" بومرداس، 2013-2014.

3. عامر حاج دحو، التدقيق القائم على تقييم مخاطر الرقابة الداخلية ودوره في تحسين أداء المؤسسة الاقتصادية، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الدكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، قسم علوم التسيير، جامعة أحمد دراية، أدرار، الجزائر، 2018.

#### المجلات:

1. أحمد يوسف والآخرون، دور المراجعة الداخلية في تحسين كفاءة وفعالية صناديق الاستثمار، مجلة العلوم الاقتصادية، العدد 16، جامعة للعلوم الاقتصادية، كلية الدراسات التجارية، السودان، 2015.

2. رافد عبد النواس النقيب، التشغيل الإلكتروني للبيانات المحاسبية وأثره في تحسين كفاءة أداء الرقابة الداخلية، مجلة المحاسبة للعلوم المحاسبية والتدقيق، المجلد 23- العدد 45، سبتمبر 2016.

3. رغد منير فرحان الزبيد، مدى التزام المدققين في القطاع العام العراقي بمعايير التدقيق الداخلي للحد من الغش والاحتيال، المجلة العراقية للعلوم الإدارية، كلية الإدارة والاقتصاد، المجلد 13، العدد 53، العراق.

4. زوهري جليلة، أهمية التدقيق في دعم مصداقية المعلومات المالية بين النظرية والتطبيق، مجلة الاقتصاد والمالية، المجلد 03- العدد 02، كلية العلوم الاقتصادية والتجارة وعلوم التسيير، جامعة سيدي بلعباس، الجزائر، 2017.

5. العيد محمد، بن زازة منصورية، التدقيق الداخلي ودوره في اتخاذ القرار، مجلة المالية والأسواق، مخبر ديناميكية الاقتصاد الكلي والتغيرات الهيكلية (ديناميكية)، العدد 3، جامعة عبد الحميد بن باديس، مستغانم، الجزائر، 2015.

6. لقلطي الأخضر، منصر عبد العالي، محاسبة منحة الإحالة على التقاعد وفق النظام المحاسبي المالي، مجلة المقريري للدراسات الاقتصادية و المالية، المجلد 1، العدد 2، المركز الجامعي أفلو، الجزائر، 2017.

#### المؤتمرات:

1. علي الحمدان، الثقافة الرقابية في التدقيق على إجراءات مبادئ الحوكمة وإدارة المخاطر، المؤتمر المهني الثالث للمحاسبة والمراجعة، جمعية المحاسبين والمراجعين الكويتيين، العدد 55، الكويت، أكتوبر 2012.

#### المحاضرات:

1. بكاري بلخير، بن عيشة باديس، مطبوعة في المحاسبة المالية و المعمقة، جامعة قاصدي مرباح ، ورقلة، 2015-2016.

2. بن ربيع حنيفة، مطبوعة دروس و تطبيقات محلولة في مقياس المحاسبة المالية و المعمقة، جامعة الجزائر، 2016/2017.

#### المراجع الأجنبية:

1- Robert Obert. Marie pierre mairresse. **Comptabilité et audit**. Dunod. 2emeEdition. Paris. 2009.

#### المعاجم:

1. المعجم العربي، المعاني، <https://www.almaany.com>

#### الجرائد:

1. الجريدة الرسمية الجمهورية الجزائرية، ع 17، قانون رقم 90-11، مؤرخ في 26 رمضان 1410 الموافق لي 21 أبريل 1990 المتعلق بعلاقات العمل.

القوانين:

1. قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة، المديرية العامة للضرائب، الجزائر، 2020.

المواقع الإلكترونية:

1. <https://www.groupe-hasnaoui.com/>

الملحق



<i>Journal</i>	<b>ODSALAIRE</b>	<i>Période</i>	31/01/2019
<i>Pièce N°</i>	4	<i>Date :</i>	31/01/2019
<i>Libellé</i>	<b>CENTRE DE COÛT :</b>		<b>HEB</b>
<i>Observation</i>			

<i>N° Compte</i>		<i>Montant</i>	
<i>Débit</i>	<i>Crédit</i>	<i>Débit</i>	<i>Crédit</i>
6310G001		110 590,91	-
6310G003		2 392,00	-
6310G004		11 675,77	-
6310G007		15 000,00	-
6310G010		4 000,00	-
6310G012		10 319,05	-
6310G029		17 270,00	-
6310G031		2 200,00	-
6310G054		2 769,28	-
6310G059		2 500,00	-
63500300		31 406,80	-
6310R023		-	778,86
6310R025		-	346,16
6310R026		-	3 461,60
6310R027		-	2 045,45
	42100000	-	145 199,96
	44200100	-	13 149,63
	43100100	-	13 735,35
	43100300	-	31 406,80
	<b>Total :</b>	<b>210 123,81</b>	<b>210 123,81</b>

<i>Visa Comptable</i>	
<i>Imputation</i>	<i>Saisie</i>
<i>Date :</i>	<i>Date:</i>
<i>Visa :</i>	

16/02/2020 10:24

SPA LE PHARE HASNAOUI

1 / 1

SPA LE PHARE HASNAOUI, CITE MAKAM CHAHID LOT N° J10 SIDI BEL ABBES, SIDI BEL ABBES

Tel :+213 048 77 03 17

Centre(s) CNAS : CNAS LE Phare SPA

N° employeur(s) : 2293197344

Filtrer par départements :

Tous

Filtrer par postes :

Tous

Filtrer par postes de charge :

HEB

Filtrer par employés :

Tous employé(s)

## Centralisateur des rubriques de paies

Du 21/12/2019 au 20/01/2020

Libellé	N/Base	+/-	Montant	Eff
Salaire de base	136 500,00	+	110 590,91	7 ✓
Retenue congé anuel	681,82	-	-2 045,45	1 ✓
Absence pour congé maladie	173,08	-	-3 461,60	2 ✓
Absence Irrégulière	173,08	-	-778,86	2 ✓
Absence Autorisée Non Rémunérée	86,54	-	-346,16	1 ✓
Remboursement congé annuel	997,03	+	10 319,05	2 ✓
Prime Complémentaire de Rendement	2 500,00	+	2 500,00	1 ✓
Indemnité de technicité	15 000,00	+	15 000,00	1 ✓
Indemnité de Sujettions	4 000,00	+	4 000,00	1 ✓
Indemnité de nuisance	75 858,84	+	11 675,77	6 ✓
Indemnité d'expérience Professionnelle	18 400,00	+	2 392,00	1 ✓
Heures Supplémentaire 100%	173,08	+	2 769,28	1 ✓
CNAS	66 902,16	-	-6 021,19	2 C
BENEFICIAIRES ABATTEMENT 80%	8 756,02	-	-788,05	1 } 1373,31
BENEFICIAIRES ABATTEMENT 40%	53 480,76	-	-4 813,27	3 }
BENEFICIAIRES ABATTEMENT 20%	23 476,00	-	-2 112,84	1 }
Prime de transport	44,00	+	2 200,00	2 ✓
Prime de Panier	129,00	+	17 270,00	7 ✓
IMPOT SUR LE REVENU GLOBAL	158 349,59	-	-13 149,63	7 ✓
Congé acquis	4 820,46	+	12 051,17	7 ✓
Salaire net	145 199,96		145 199,96	7 ✓
Salaire net à payer	145 199,96		145 199,96	7 ✓
	Masse salariale		203 180,56	7

ARRETE LE NET A PAYER DU PRESENT ETAT A LA SOMME DE CENT QUARANTE-CINQ MILLE CENT QUATRE-VINGT-DIX-NEUF DINARS ALGÉRIENS ET QUATRE-VINGT-SEIZE CENTS



## الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة الجيلالي لياابس - سيدي بلعباس

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

فرع العلوم المالية والمحاسبة

### بطاقة التقييم

اسم ولقب المترقب: هباري ماسين  
 تاريخ ومكان الميلاد: 1975/04/14  
 المسجل في السنة الثانية (ماستر) تخصص: محاسبة ونسب  
 مدة التربص: 10 أشهر  
 مكان التربص: مجمع شركات - سناري

ملاحظات أخرى	ضعيف	جيد	ممتاز	
			✓	مواظبة
		✓		معلومات تطبيقية
			✓	مبادرات
		✓		القدرة على العمل
		✓		العلاقة مع العمال
		✓		العلاقة مع وحدة الإنتاج

تقييمات أخرى:

طالب جيد مع القدرة على التكيف مع جو العمل





## الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي  
جامعة الجيلالي ليابس - سيدي بلعباس  
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير  
فرع العلوم المالية والمحاسبة

### بطاقة التقييم

اسم ولقب المتربص: زمالحي محمد أمينة  
تاريخ ومكان الميلاد: 11/02/1996 بمستطفي بن لاسم أميم  
المسجل في السنة الثانية (ماستر) تخصص: محاسبة وتفتيش  
مدة التربص: 10 أيام  
مكان التربص: مجمع شركة حسناوي

ملاحظات أخرى	ضعيف	جيد	ممتاز	
			✓	مواظبة
		✓		معلومات تطبيقية
			✓	مبادرات
		✓		القدرة على العمل
		✓		العلاقة مع العمال
		✓		العلاقة مع وحدة الإنتاج

تقييمات أخرى:

طالب جيد مع القدرة على التكيف والعمل



جامعة الجيلالي ليابس - سيدي بلعباس، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، حي بني عامر، 22000.

Site web: <http://www.univ-sba.dz/fsecg/>