

جامعة العربي بن مهيدي - أم البواقي	كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير	قسم العلوم المالية والمحاسبية
السنة الثالثة: محاسبة ومراجعة	مقياس المراجعة المالية	أستاذ المقياس: الدكتور صراوي مراد
السنة الجامعية: 2023/2024م	السداسي السادس	من فيفري إلى جوان 2024

السلسلة رقم 05: حول كيفية تدقيق دورة الأجور من طرف المدقق الخارجي:
السؤال:

أذكر الأهداف الخمسة التي يحرص المدقق المالي على توفرها في دورة الأجور؟

تمرين تطبيقي 1:

في إطار مهمة التدقيق لحسابات دورة الأجور في المؤسسة «X» ظهرت العمليات التالية لشهر جانفي 2016.

ساعات العمل الفترة	الساعات العادية	الساعات الإضافية %150	الساعات الإضافية %175
الأسبوع الأول	40 ساعة	03 ساعة	01 ساعة
الأسبوع الثاني	40 ساعة	02 ساعة	00 ساعة
الأسبوع الثالث	40 ساعة	01 ساعة	00 ساعة
الأسبوع الرابع	40 ساعة	02 ساعة	02 ساعة
المجموع	160 ساعة	08 ساعة	03 ساعة

المعلومات الإضافية:

- سعر الساعة العادية يقدر بـ 55 دج؛
- منحة المردودية 2675 دج؛
- تعويض النقل 2345 دج؛
- منح عائلية 4000 دج؛
- الضريبة على الدخل الإجمالي 526 دج؛
- العطلة المدفوعة الأجر 03 أيام؛
- مساهمات في الخدمات الاجتماعية 2% من الكتلة الأجرية؛
- العمل المطلوب:

1. إعداد كشف الأجر وتسجيل القيود المحاسبية المرافقة له؛

2. بصفتك مدقق للحسابات، هل للاعتماد على كشف الأجر وعلى التسويات المحاسبية كافية للحكم على هذه الدورة.

تمرين تطبيقي 2: مؤسسة الونشريس تشغل 55 عاملا، قامت بإعداد كشوف أجورهم لشهر مارس في 2020/03/31، وقامت بدفعها لهم في 2 أبريل 2020، وأمامنا نموذجين لكشف الأجر للعاملين:

كشف الراتب لشهر مارس 2020	
مؤسسة الونشريس	
الاسم: جيلالي	اللقب: عبود
المنصب: عامل مهني	
الوضع العائلي: أعزب	
رقم الضمان الاجتماعي: xxxxxxxxxxxxxxxx	
الأجر القاعدي	15000
الخبرة المهنية	6500
تعويض الضرر	2400
منحة المردودية	4500
أجر المنصب	28400
تعويض السلة	2400
تعويض النقل	3500
الأجر الإجمالي	34300
اقتطاع الضمان الاجتماعي	2556
الضريبة على الدخل الإجمالي	3022
مجموع الاقتطاعات	5578
المنح العائلية	/
الأجر الصافي	28722

كشف الراتب لشهر مارس 2020	
مؤسسة الونشريس	
الاسم: سلمان	اللقب: عامر
المنصب: رئيس ورشة	
الوضع العائلي: متزوج	عدد الأولاد: 03
رقم الضمان الاجتماعي: xxxxxxxxxxxxxxxx	
الأجر القاعدي	25000
الخبرة المهنية	12000
تعويض الضرر	4500
منحة المردودية	7500
أجر المنصب	49000
تعويض السلة	2400
تعويض النقل	5500
الأجر الإجمالي	56900
اقتطاع الضمان الاجتماعي	4410
الضريبة على الدخل الإجمالي	9247
مجموع الاقتطاعات	13657
المنح العائلية	900
الأجر الصافي	44143

العمل المطلوب:

إعداد دفتر الأجور لكل عمال المؤسسة، وإجراء التسجيلات المحاسبية للزمنة؟

جامعة العربي بن مهيدي – أم البواقي	كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير	قسم العلوم المالية والمحاسبة
السنة الثالثة: محاسبة ومراجعة	الحل النموذجي للسلسلة السادسة في مقياس المراجعة المالية	أستاذ المقياس: الدكتور صراوي مراد
السنة الجامعية: 2023م / 2024م	السادسي السادس	من فيفري إلى جوان 2024

الحل النموذجي المتعلق بالسلسلة الخاصة بكيفية تدقيق دورة الأجور من طرف المراجع الخارجي:

ملاحظة: كل المحتوى النظري لهذه السلسلة أخذ من كتاب البروفيسور عيساوي نصر الدين والموسوم بـ "التدقيق المالي: وفقا للمعايير الدولية للتدقيق؛ المعايير الجزائرية للتدقيق والمعايير الجزائرية لتقارير محافظ الحاسبات"، وذلك بتوصية منه باعتباره مسؤول المقياس لطلبة السنة الثالثة محاسبة ومالية، أما الجانب التطبيقي في هذه السلسلة فهو للأستاذ صراوي مراد، باعتباره مسؤول مقياس (مراجعة مالية) لطلبة السنة الثالثة ليسانس، تخصص محاسبة ومراجعة.

حل السؤال:

- التحقق من فصل الوظائف والمهام ضمن دورة الأجور بشكل كاف؛
 - كل الأعباء والمداخيل الخاصة بالمستخدمين قد سجلت بشكل صحيح؛
 - كل الأعباء والمداخيل الخاصة بالمستخدمين والتي سجلت قد تمت فعلا؛
 - كل الأعباء والمداخيل الخاصة بالمستخدمين والتي سجلت قد قيمت بالشكل الصحيح؛
 - كل الأعباء والمداخيل الخاصة بالمستخدمين قد سجلت، قيدت وجمعت بالشكل الصحيح.
- ملاحظة:** سيتم التحقق من مدى ضمان تغطية كل هدف، من خلال وضع استمارة تحمل مجموعة من الأسئلة المصوبة والموجهة للجهات المعنية والمسؤولة عن دورة الأجور، وذلك كما يلي:

1.4. التحقق من فصل الوظائف والمهام ضمن دورة الأجور بشكل كاف:

الرقم	النشاطات والوظائف التي تدخل ضمن دورة الأجور	الأشخاص المعنيين
01	اعتماد دخول وخروج المستخدمين؛	
02	تحديد مجالات ومستوى الأجور؛	
03	الترخيص بالعلاوات؛	
04	تحيين الملف الدائم للمستخدمين وأجورهم؛	
05	اعتماد عدد ساعات العمل لكل مستخدم؛	
06	تحضير ملف الأجور؛	
07	المراجعة الحسابية لبطاقات الأجور؛	
08	الاعتماد النهائي للأجور بعد إعداد ملفها؛	
09	تحضير أغلفة الأجور؛	
10	توزيع أغلفة الأجور؛	
11	امضاء الشيكات وصب الأجور في الحسابات؛	
12	مقاربة حساب البنك الخاص بالأجور؛	
13	مركزة الأجور؛	
14	تنظيم وترتيب ملفات أجور المستخدمين؛	
15	مقاربة دورية ليومية الأجور مع ملف الأجور؛	
16	الترخيص للتسبيقات والاقطاعات على الأجور.	

2.4. كل الأعباء والمداخل الخاصة بالمستخدمين قد سجلت بشكل صحيح:

الرقم	السؤال	نعم	لا	التعليق
01	هل يتم صب الأجر في حساب بنكي منفصل؟			
02	هل يتم أفعال وفحص هذا الحساب بصفة دورية؟			
03	هل يتم مراجعة هذا الحساب البنكي من قبل شخص مستقل؟			
04	هل يتم تنظيم التحيين الدوري لملف الأجر في شكل قائمة؟ والتي تتضمن:			
	• مختلف الحجوزات على الأجر (الاشتراكات الاجتماعية)؟			
	• مختلف المنح والعلاوات الممنوحة للمستخدمين؟			
05	هل تبين قائمة التحيين الدوري لملف الأجر الدورة المعنية بكل إجراء؟			
06	هل يستعمل ملف الأجر المحيين دوريا في تقدير الأعباء الاجتماعية للكيان؟			
07	في حالة مسك ملف الأجر باستعمال برامج الإعلام الآلي، فهل يتم تحيين هذه البرنامج دوريا؟			
08	هل يتم مقارنة الأعباء الاجتماعية للكيان مع الملفات المنتظمة للأجر؟			
09	هل تتم مقارنة مجموع ملف الأجر الخاص بالدورة الحالية مع سابقتها؟			
10	هل يتم تحليل الفرق المسجل بين الدورات الزمنية للأجر؟			
11	هل يتم تتبع اقتطاع الأعباء الاجتماعية والتي هي على عاتق المستخدم؟			
12	هل يتم تتبع كل التطورات الحاصلة في ملف الأجر بشكل مستمر؟			
13	هل تتم معالجة العطل مدفوعة الأجر؟			
	• هل يتم ذلك في الدورة المعنية؟			
	• هل يتم ذلك في الدورات الموالية؟			
14	هل تتمتع مصلحة الأجر بالموارد اللازمة بالفحص والمراقبة؟			
	• هل يتم تتبع الغيابات المسجلة؟			
	• هل يتم تتبع تداعيات الغيابات على الأجر؟			

3.4. كل الأعباء والمداخل الخاصة بالمستخدمين والتي سجلت قد تمت فعلا:

الرقم	السؤال	نعم	لا	التعليق
01	هل يتضمن ملف المستخدمين كل المعلومات الضرورية بكل مستخدم؟			
	• هل يتضمن صورة شمسية للمعني؟			
	• هل يتضمن شكل الإمضاء الشخصي؟			
	• هل يتضمن الحالة العائلية؟			
	• هل يتضمن تاريخ التنصيب؟			
	• هل يتضمن تاريخ صب الأجر والاقتطاعات المقابلة؟			
	• هل يتضمن عقد العمل؟			
	• هل يتضمن تعويضات والحقوق الأخرى للمستخدم؟			
02	هل العمليات التالية تخضع لترخيص مسؤولا ما؟			
	• هل يتم الترخيص للتوظيف أو الإدماج؟			
	• هل يتم الترخيص للفصل أو الطرد؟			
	• هل يتم الترخيص لتغيير الأجر؟			
	• هل يتم الترخيص لمنح القروض؟			
03	هل يتم تحيين الملف الإلكتروني الدائم للأجر ومقارنته مع الملف الذاتي لكل مستخدم؟			
04	هل ولوج الملف الشخصي للمستخدم مؤمن بشكل كاف؟			
	• هل الملف اليدوي مؤمن بشكل كاف؟			
	• هل يتم مقارنته مع قائمة المستخدمين؟			
05	هل التغيرات المستحدثة في ملف الأجر؟			
	• هل يمكن تحديدها بسهولة؟			

			هل يتم المصادقة عليها من طرف مسؤول معين؟
06			هل يتم المصادقة على المعلومات المتغيرة من دورة لأخرى (ساعات إضافية)؟
			هل يتم ذلك قبل معالجتها؟
			هل يتم ذلك قبل تسديد الأجر؟
07			هل يتم قرابة عدد ساعات العمل الحقيقي مع عدد الساعات المعتمدة في بطاقة الأجر؟
08			هل يتم مسك ومتابعة التسبيقات، القروض بصفة مستمرة؟
			هل يتم التأكد منها مع المعني؟
			هل يتم التأكد من قائمة المستفيدين؟
09			هل يتم تسديد الأجر نقديا (بواسطة السيولة النقدية)؟
			هل يتم التحقق من هوية المستفيد؟
			هل يتم التحقق من الأجر غير المحصلة؟
10			حالة تسديد الأجر وفق حسابات بنكية، هل يتم متابعة العنوان والمعلومات البنكية الأخرى الخاصة بحساب كل مستخدم؟
11			في حال وجود إمكانية تحصيل الأجر من طرف أشخاص آخرين غير المستخدمين المعنيين، هل يتم فرض الوكالة للاستفادة؟

4.4. كل الأعباء والمداخل الخاصة بالمستخدمين والتي سجلت قد قيمت بالشكل الصحيح:

الرقم	السؤال	التعليق
01	يتم مراقبة ملف الأجر بشكل مستقل؟	
02	هل يتم إجراء سبر لفحص صحة قواعد المعلومات المستخدمة وانتظامها؟	
03	هل يتم مقارنة الأعباء المرتبطة بالأجر دوريا مع قاعدة المعلومات المستخدمة؟	
04	هل يتم مراقبة حجم ونوع العلاوات المرتبطة ببلوغ رقم الأعمال حدا معيناً؟	
05	هل يتم إجراء مقارنة دورية لرقم الأعمال الحقيقي للمستخدم لتحديد العلاوات ورقم الأعمال المحاسبي؟	
06	هل يتم مقارنة المؤونات التي يتم تكوينها لاحتمال عدم تسديد الأعباء الاجتماعية مع الأعباء الحقيقية؟	
07	في حال الاعتماد على الإعلام الآلي لتحديد الفروق، هل يتم تحليل ومعالجة تلك الفروق؟	

4.5. كل الأعباء والمداخل الخاصة بالمستخدمين قد سجلت، قيدت وجمعت بالشكل الصحيح:

الرقم	السؤال	التعليق
01	هل يتم مراقبة التسجيلات المحاسبية الخاصة بالأجر وملاحقتها؟	
02	هل يتم مسك أكثر من محاسبة لمتابعة تطور الأجر؟	
	هل يتم مسك محاسبة مالية؟	
	هل يتم مسك محاسبة تحليلية؟	
03	هل يتم فحص ومراقبة مجموع يومية الأجر بصفة دورية؟	
04	هل يتم مسك الدفاتر التالية بشكل مستمر ودائم؟	
	هل يتم مسك ملف أجر مختوم ومصادق عليه؟	
	هل يتم مسك ملف خاص بالموظفين الأجانب؟	
05	في حالة استخدام برمجيات الإعلام الآلي، هل يتم فحص ومعالجة العمليات المرفوضة من قبل البرمجيات؟	

حل التمرين التطبيقي 1:

1. إعداد كشف الأجر وتسجيل القيود المحاسبية المرافقة له:

1.1. إعداد كشف الأجر لشهر جانفي 2016:

- قيمة الساعات العادية = قيمة الساعة × عدد الساعات العادية في الشهر؛

قيمة الساعات العادية = (160 × 55) دج = 8800 دج.

- قيمة الساعات الإضافية = قيمة الساعة الإضافية × عدد الساعات الإضافية في الشهر؛

قيمة الساعات الإضافية = (08 × 1,5 × 55) دج + (03 × 1,75 × 55) دج؛

قيمة الساعات الإضافية = (660) دج + (288,75) دج = 948,75 دج.

- الضمان الاجتماعي: اقتطاع نسبة محددة من أجر المنصب للعامل، حاليا هذه النسبة مقدرة بـ 9% وتدفع لصندوق الضمان الاجتماعي، والذي يتكفل بتحويل جزء منها إلى صندوق التقاعد؛

الضمان الاجتماعي = (0,09 × 13743,75) دج = 1236,94

- المساهمة في الخدمات الاجتماعية = (16088,75 × 0,02) دج = 321,76 دج.

كشف الراتب لشهر جانفي 2016	
مؤسسة الونشريس	
الاسم: ×××××	اللقب: ×××××
المنصب: ×××××××	عدد الأولاد: ××
الوضع العائلي: متزوج	رقم الضمان الاجتماعي: ××××××××××××××××
الأجر القاعدي	8800
الساعات الإضافية	948,75
عطلة مدفوعة الأجر	1320
منحة المرودية الفردية	2675
أجر المنصب	13743,75
تعويض النقل	2345
الأجر الإجمالي	16088,75
اقتطاع الضمان الاجتماعي	1236,94
الضريبة على الدخل الإجمالي	526
المساهمة في الخدمات الاجتماعية	321,76
مجموع الاقتطاعات	2084,7
المنح العائلية	4000
الأجر الإجمالي بعد الاقتطاعات	14004,05
الأجر الصافي	18004,05

2.1. تسجيل القيود المحاسبية المرافقة لكشف الأجور:

2016/01/31				
631	ح/ أجور المستخدمين (قيمة الأجر الإجمالي)	ح/ أجور المستخدمين (قيمة الأجر الإجمالي)	16088,75	16088,75
421	ح/ المستخدمين الأجور المستحقة	ح/ المستخدمين الأجور المستحقة		
	اثبات أجور المستخدمين			
2020/03/31				
421	ح/ المستخدمين الأجور المستحقة	ح/ المستخدمين الأجور المستحقة	2084,7	
431	ح/ الضمان الاجتماعي	ح/ الضمان الاجتماعي	1236,94	
432	ح/ الهيئات الاجتماعية الأخرى	ح/ الهيئات الاجتماعية الأخرى	321,76	
442	ح/ الضرائب والرسوم القابلة للتحويل من أطراف أخرى	ح/ الضرائب والرسوم القابلة للتحويل من أطراف أخرى	526	
	إثبات الاشتراكات			
421	ح/ المستخدمين الأجور المستحقة	ح/ المستخدمين الأجور المستحقة	18004,05	18004,05
512	ح/ البنوك الحسابات الجارية	ح/ البنوك الحسابات الجارية		
	دفع أجور المستخدمين			

2. بصفتك مدقق للحسابات، هل الاعتماد على كشف الأجر وعلى التسويات المحاسبية كافية للحكم على هذه الدورة:

- الاعتماد على بطاقة الأجور وعلى اليومية غير كافي للحكم على صحة هذه الدورة، لذلك يجب العودة لنظام الرقابة الداخلية، للتأكد من المعلومات الواردة في كشوف الأجور للعمال من خلال معرفة تأشير ساعات العمل؛
- وجود وثائق تثبت القيام بساعات عمل إضافية؛
- الرجوع لملف المستخدمين ومعاينة السيرة الذاتية لمنح العلاوات؛
- مراقبة نسبة الاقتطاع في الضمان الاجتماعي، والرجوع لسلم الضريبة، والحالة الاجتماعية للموظف؛
- التأكد من أن المنطقة التي يعمل بها الموظف هي لا تنتمي للمناطق النائية، أو إلغاء الحصول على تعويض 03 أيام.

حل التمرين التطبيقي 2:

مؤسسة الونشريس تشغل 55 عاملاً، قامت بإعداد كشوف أجورهم لشهر مارس في 2020/03/31 وقامت بدفعها لهم في 2 أبريل 2020 وأمامنا نموذجين لكشف الأجر للعاملين ودفتر الأجور لكل المؤسسة.

كشف الراتب لشهر مارس 2020	
مؤسسة الونشريس	
الاسم: جيلالي	اللقب: عبود
المنصب عامل مهني	
الوضع العائلي: أعزب	
رقم الضمان الاجتماعي: xxxxxxxxxxxxxxxx	
الأجر القاعدي	15000
الخبرة المهنية	6500
تعويض الضرر	2400
منحة المردودية	4500
أجر المنصب	28400
تعويض السلة	2400
تعويض النقل	3500
الأجر الإجمالي	34300
اقتطاع الضمان الاجتماعي	2556
الضريبة على الدخل الإجمالي	3022
مجموع الاقتطاعات	5578
المنح العائلية	/
الأجر الصافي	28722

كشف الراتب لشهر مارس 2020	
مؤسسة الونشريس	
الاسم: سلمان	اللقب: عامر
المنصب رئيس ورشة	
الوضع العائلي: متزوج	عدد الأولاد: 03
رقم الضمان الاجتماعي: xxxxxxxxxxxxxxxx	
الأجر القاعدي	25000
الخبرة المهنية	12000
تعويض الضرر	4500
منحة المردودية	7500
أجر المنصب	49000
تعويض السلة	2400
تعويض النقل	5500
الأجر الإجمالي	56900
اقتطاع الضمان الاجتماعي	4410
الضريبة على الدخل الإجمالي	9247
مجموع الاقتطاعات	13657
المنح العائلية	900
الأجر الصافي	44143

دفتـر الأجرور لمؤسسة الوثـشريس

شهر مارس 2020

الأجر الصافي	تعويضات أخرى		الإقتطاعات		الأجر الإجمالي	تعويضات		أجر المنصب	عناصر أجرة المنصب				الاسم واللقب	الرقم
		المنح العائلية	IRG	الضمان الاجتماعي		النقل	السلة		تعويض المردودية	تعويض الضرر	تعويض الخبرة المهنية	أجر القاعدي		
44143	/	900	9247	4410	56900	5500	2400	49000	7500	4500	12000	25000	سلمان عامر	1
28722	/	/	3022	2556	34300	3500	2400	28400	4500	2400	6500	15000	جيلالي عبود	2
														3
														4
														5
														..
														52
														53
														54
														55
2428885	/	15000	467500	249615	3131000	225500	132000	2773500	341000	165000	467500	1800000	المجموع	

الأجر الصافي = (3131000 - 249615 - 2773500) + 15000 = 2428885 د.ج.

2020/03/31				
3131000	3131000	ح/ أجور المستخدمين (قيمة الأجر الإجمالي) ح/ المستخدمين الأجور المستحقة اثبات أجور المستخدمين	421	631
2020/03/31				
249615 467500	717115	ح/ المستخدمين الأجور المستحقة ح/ الضمان الاجتماعي ح/ الضرائب والرسوم القابلة للتحويل من أطراف أخرى إثبات الاشتراكات	431 442	421
2428885	2428885	ح/ المستخدمين الأجور المستحقة ح/ البنوك الحسابات الجارية دفع أجور المستخدمين	512	421

- **أعباء رب العمل:** يتحمل رب العمل (المؤسسة) بالإضافة إلى أجور المستخدمين أعباء متعلقة بهم (بأرباب العمل) تدفع إلى الضمان الاجتماعي لفائدة العمال، وتقدر بنسبة مئوية محددة من طرف وزارة المالية، تحسب على أجر المنصب لكل عامل وهي مقدرة حالياً بـ 26%.
- حسب المثال السابق لمؤسسة الونشريس، فإنها مطالبة بدفع مبلغ لصندوق الضمان الاجتماعي متعلق بشهر مارس يقدر $2773500 \times 26\% = 721110$ دج.

2020/03/31				
721110	721110	ح/ اشتراكات مدفوعة للهيئات الاجتماعية ح/ الضمان الاجتماعي اثبات أعباء رب العمل	431	635

- تقوم المؤسسة بجمع اشتراكات العمال في صندوق الضمان الاجتماعي المقتطعة من أجورهم مع أعباء رب العمل وتدفع في تاريخ محدد حسب ما هو معمول به؛
- يصبح المبلغ الواجب دفعه من طرف المؤسسة لصندوق الضمان الاجتماعي المتعلق بشهر مارس 2020 موضحاً في الجدول التالي:

249615	اشتراكات المستخدمين (أنظر دفتر الأجور)
721110	مساهمة رب العمل $2773500 \times 26\%$
970725	المبلغ الواجب الدفع لصندوق الضمان الاجتماعي

- عند تسديد المبالغ المستحق لصندوق الضمان الاجتماعي والضريبة على الدخل الإجمالي يسجل القيد التالي:

2020/.../...				
1438225	970725	ح/ الضمان الاجتماعي	512	431
	467500	ح/ الضرائب والرسوم القابلة للتحويل من أطراف أخرى		442
		ح/ البنوك الحسابات الجارية إثبات دفع الاشتراكات الضمان الاجتماعي والضريبة على الدخل الإجمالي		

عن أساتذة المقياس:
الدكتور صراوي مراد