

وزارة التعليم والبحث العلمي

المركز الجامعي المقاوم الشيخ أمود بن مختار- إيليزي (الجزائر)

معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير



الأثر المحاسبي لتطبيق المعيار المحاسبي الدولي الثامن على الكشوفات  
المالية في المؤسسة الاقتصادية

دراسة حالة دراسة حالة ديوان الترقية والتسيير العقاري - إيليزي .

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات الماجستير الأكاديمي في شعبة: العلوم المالية والمحاسبية، تخصص: محاسبة وجباية معمقة

من إعداد:

- الطالب(ة): زواي حوسام
- الطالب(ة): كاوا هشام

نوقشت علنا أمام اللجنة المكونة من:

الاسم واللقب	الدرجة العلمية	المؤسسة الجامعية	الصفة
إلياس ميدون	أستاذ محاضر	المركز الجامعي إيليزي	رئيسا
الأخضر عياشي	أستاذ محاضر	المركز الجامعي إيليزي	مشرفا
ميلود مرخوفي	أستاذ محاضر	المركز الجامعي إيليزي	عضوا مناقشا

السنة الجامعية: 2022/2023



وزارة التعليم والبحث العلمي

المركز الجامعي المقاوم الشيخ أمود بن مختار- إيليزي (الجزائر)

معهد العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير



الأثر المحاسبي لتطبيق المعيار المحاسبي الدولي الثامن على الكشوفات  
المالية في المؤسسة الاقتصادية

دراسة حالة دراسة حالة ديوان الترقية والتسيير العقاري - إيليزي .

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات الماجستير الأكاديمي في شعبة: العلوم المالية والمحاسبية، تخصص: محاسبة وجباية معمقة

من إعداد:

- الطالب(ة): زواي حوسام
- الطالب(ة): كاوا هشام

نوقشت علنا أمام اللجنة المكونة من:

الاسم واللقب	الدرجة العلمية	المؤسسة الجامعية	الصفة
إلياس ميدون	أستاذ محاضر	المركز الجامعي إيليزي	رئيسا
الأخضر عياشي	أستاذ محاضر	المركز الجامعي إيليزي	مشرفا
ميلود مرخوفي	أستاذ محاضر	المركز الجامعي إيليزي	عضوا مناقشا

السنة الجامعية: 2022/2023

## الإهداء

الحمد لله و كفى و الصلاة والسلام على الحبيب المصطفى و أهله ،أما بعد :

هذا العمل أهديه إلى كل من أحب العلم و العمل

إلى عائلتي صغيرها و كبيرها وأخص بالذكر

إلى من علمني فلسفة الحياة و لا أرجو من الدنيا إلا رضاها للغالي "أبي"

كما أهديه إلى التي لا أحيا إلا بوجودها إلى الغالية "أمي"

وشكر خاص لأخوتي و لا أنسى الأساتذة

وإلى كل الأهل و الأصدقاء، و من عرفتهم في حياتي منذ نعومة أظفري حتى هذه اللحظة

إلى كل من ساندني و لو بنصيحة.

زواي

## الإهداء

الحمد لله و كفى و الصلاة والسلام على الحبيب المصطفى و أهله ،أما بعد :

هذا العمل أهديه إلى كل من أحب العلم و العمل

إلى عائلتي صغيرها و كبيرها وأخص بالذكر

إلى من علمني فلسفة الحياة و لا أرجو من الدنيا إلا رضاها للغالي "أبي"

كما أهديه إلى التي لا أحيأ إلا بوجودها إلى الغالية "أمي"

وشكر خاص لأخوتي و لا أنسى الأساتذة

وإلى كل الأهل و الأصدقاء، و من عرفتهم في حياتي منذ نعومة أظفري حتى هذه اللحظة

إلى كل من ساندني و لو بنصيحة.

## شكر وعرافان

الحمد لله واهب النعم المتفضل علينا بكامل جوده وكرمه،  
نشكره ونحمده حمدا كثيرا أن يسر لنا إنجاز هذا العمل  
ونسأله أن يقدر لنا الخير إن شاء الله  
كما نتقدم بأسمى عبارات الشكر والعرافان لكل من:  
الوالدين الكريمين والعائلة المحترمة من كبيرها إلى صغيرها،

لكل من ساهم في إنجاز هذا العمل من قريب أو من بعيد،

لكل الطاقم الإداري بالمعهد الوطني المتخصص للتعليم والتكوين المهنيين على كل المساعدات  
والتسهيلات المقدمة،

ونتوجه بالشكر للأستاذ الفاضل "العياشي لخضر" على تأطيره لنا من حيث التوجيه وتقديم النصائح  
لما يخدم هذا العمل، والذي لم يبخل علينا من معرفته وخبراته،

كما لا ننسى أن نشكر أعضاء اللجنة الموقرة لقبولهم مناقشة مذكرتنا بهدف زيادة قيمتها العلمية.

الصفحة	الموضوع
I	الإهداء
III	شكر وعرفان
V	قائمة الجداول
VII	قائمة الأشكال
IX	قائمة الملاحق
X	قائمة الاختصارات
أ - د	مقدمة
05	الفصل الأول: الإطار النظري والدراسات السابقة
06	تمهيد
10	المبحث الأول: ماهية المعايير المحاسبية الدولية IAS
10	المطلب الأول: مفهوم و نشأة المعايير المحاسبية الدولية (IAS)
14	المطلب الثاني : الهيئات الدولية المسؤولة عن المعايير المحاسبية الدولية (IAS)

17	المطلب الثالث: تقسيمات معايير المحاسبة الدولية (IAS)
20	المبحث الثاني : الكشوفات المالية
20	المطلب الأول : مفهوم الكشوفات المالية
22	المطلب الثاني : الكشوفات المالية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي
24	المطلب الثالث : الإطار القانوني الذي ينظم عملية نشر الكشوفات المالية
28	المطلب الرابع : آجال إيداع الكشوفات المالية
30	المبحث الثالث: أثر تطبيق المعيار المحاسبي الدولي الثامن IAS8
31	المطلب الأول:الأرباح والخسائر
33	المطلب الثاني: التغيرات في التقديرات المحاسبية والسياسات المحاسبية
37	المطلب الثالث:معالجة الأخطاء وتصحيحها
40	المبحث الرابع: الدراسات السابقة
40	المطلب الأول: عرض الدراسات السابقة
47	المطلب الثاني: مناقشة الدراسات السابقة

49	خلاصة الفصل
50	الفصل الثاني : الجزء التطبيقي لدراسة الحالة لمؤسسة ديوان الترقية والتسيير العقاري - إليزي
51	تمهيد
52	المبحث الأول : نظرة عامة حول مؤسسة ديوان الترقية والتسيير العقاري - إليزي
52	المطلب الأول : نشأة مؤسسة ديوان الترقية والتسيير العقاري لولاية إليزي
53	المطلب الثاني: تعريف مؤسسه ديوان ألترقية والتسيير العقاري لولاية إليزي وأهدافها
54	المطلب الثالث الهيكل التنظيمي لديوان الترقية والتسيير العقاري لولاية إليزي
57	المبحث الثاني:تقديم مصلحة التربص
57	المطلب الأول: تقديم دائرة المالية والمحاسبة
59	المطلب الثاني: تقديم مصلحة المحاسبة

61	المبحث الثالث : الأثر المحاسبي لتطبيق IAS8 في الكشوفات المالية للمؤسسة
61	المطلب الأول: الكشوفات المالية لمؤسسة ديوان الترقية والتسيير العقاري OPGI لولاية إيزي
69	المطلب الثاني: أثر تطبيق المعيار المحاسبي الدولي الثامن في مؤسسة ديوان الترقية والتسيير العقاري OPGI لولاية إيزي
72	المطلب الثالث: آليات تطبيق المعيار المحاسبي الثامن على الكشوفات المالية لمؤسسة OPGI
75	خلاصة الفصل
77	الخاتمة
	قائمة المراجع
	الملاحق
	الملخص

قائمة الجداول

الصفحة	العنوان	الرقم
18	عرض تقسيمات المعايير المحاسبة الدولية IAS	01

## قائمة الأشكال

الصفحة	العنوان	الرقم
57	الهيكل التنظيمي للمؤسسة	01

## قائمة الملاحق

العنوان	الرقم
نموذج قائمة مالية لميزانية التسيير للسنة المالية 2019 - 2020	01
نموذج لجدول حساب النتائج للسنة المالية 2019-2020	02

قائمة المختصرات

تسمية المصطلح	الاختصار
INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARDS	IAS
INTERNATIONAL ACCOUNTING STANDARDS 8	IAS8

# مقدمة

لقد فرضت التغيرات الاقتصادية الدولية على المتعاملين الاقتصاديين الدوليين على إيجاد قواعد محاسبية موحدة تخدم أهدافهم، وهو ما جعل من الهيئات المحاسبية الدولية المسارعة لإيجاد قواعد محاسبية دولية موحدة تساعدهم على تغطية مختلف الجوانب المتعلقة بالقياس والعرض والإفصاح عن الأنشطة الاقتصادية للمؤسسات والحكومات، وذلك بهدف تسهيل مسار العولمة الاقتصادية، حيث تمثلت هذه القواعد المحاسبية الدولية في المعايير المحاسبية الدولية (IAS)، والتي هي عبارة عن مجموعة متكاملة من المعايير المحاسبية عالية الجودة والقابلة لفهم وتطبيق المطالب بوجود الشفافية وقابلية المقارنة في أسواق رؤوس المال العالمية، فوضع هذه المعايير يمثل أداة مفيدة لدعم بيئة تنظيمية دولية مستقرة وأكثر أمنا.

كما ان توسع حجم الأسواق وظهور ما يعرف بالاقتصاديات المفتوحة أدى لحدوث تغيير كبير في طبيعة الأعمال التجارية، والذي ساهم في تزايد الحاجة لوجود معايير محاسبية تساهم بشكل كبير في توحيد العمل المحاسبي بما يتلاءم مع سياسة الدول ومتطلبات سوق العمل على الصعيد المحلي والعالمي أيضا؛ حيث يتم من خلالها إصدار تقارير وقوائم مالية تتمتع بالجودة العالية والشفافية بالإضافة لقابليتها على المقارنة، فعلى سبيل المثال المعيار المحاسبي الثامن يعطي توضيحا للمبادئ والأسس التي ينبغي الالتزام بها في القوائم المالية أو الكشوفات المالية

لكي تكون أكثر موثوقية وملائمة في السوق العمل ، وكذا قابليتها للمقارنة مع القوائم المالية لنفس المؤسسة من فترة لأخرى، ويهدف أساسا إلى تحديد المعايير التي ينبغي الالتزام بها عند اختيار السياسة المحاسبية للمؤسسة وعملية تغييرها بالمستقبل،بالإضافة إلى أنه يحدد هذا المعيار جميع المعالجات المحاسبية لأي تغيير في تقديرات المؤسسة، وأخيرا يركز على وضع معالجات للأخطاء التي تحدث داخل المؤسسة في الفترات السابقة؛فمن خلال هذا المنطلق تم طرح الاشكالية الرئيسية التالية:

**ما الأثر المحاسبي لتطبيق المعيار المحاسبي الدولي الثامن على الكشوفات المالية في المؤسسات الاقتصادية ؟**

ومن أجل الإلمام بجميع جوانب الموضوع، وتسهيل الإجابة على الإشكالية تم تقسيمها للأسئلة الفرعية التالية:

-ماهي ركائز المعيار المحاسبي الدولي الثامن؟

-فيما يتمثل الأثر المحاسبي للمعيار المحاسبي الدولي الثامن(IAS8)؟

-ماهي الكشوفات المالية للمؤسسات الاقتصادية ؟

**فرضيات الدراسة:**

بغرض إجراء دراسة شاملة لموضوع الدراسة ،تمت صياغة الفرضيات التالية:

## 1-الفرضية الرئيسية:

لتطبيق المعيار المحاسبي الدولي الثامن على الكشوفات المالية في المؤسسات الاقتصادية أثر محاسبي تراكمي

## 2-الفرضيات الفرعية:

-يرتكز المعيار المحاسبي الدولي الثامن (IAS8)على السياسات المحاسبية و التغيرات في التقديرات المحاسبية، والأخطاء.

-للمعيار المحاسبي الدولي الثامن (IAS8) أثر محاسبي رجعي فقط .

-الكشوف المالية للمؤسسات الاقتصادية هي البيانات المالية التي يتم عرضها ضمن قوائم مخصصة .

## أهمية الدراسة:

ان اهمية معالجة موضوع الدراسة الحالية الوصول لعدة نقاط تتلخص فيما يلي:

- تأكيد أهمية الكشوف المالية لدى المؤسسات الاقتصادية.
- تقديم صورة عن واقع تطبيق المعيار المحاسبي الدولي الثامن (IAS8).
- التعرف على الأثر المحاسبي لتطبيق المعيار المحاسبي الدولي الثامن (IAS8) في المؤسسة .

**أهداف الدراسة:** تمثل أهداف دراستنا في:

- تقديم الإطار النظري الذي يحدد مرتكزات المعيار المحاسبي الدولي الثامن (IAS8).
- محاولة معرفة الأثر المحاسبي لتطبيق المعيار المحاسبي الدولي الثامن (IAS8) على الكشوفات المالية للمؤسسات الاقتصادية.

**مبررات اختيار الموضوع:**

لقد تم اختيار موضوع الدراسة نظرا لطبيعة التخصص الأكاديمي بالجامعة من جهة ، و القيمة العالية التي توليها المؤسسات للكشوفات المالية في معاملاتها الاقتصادية في ظل تطبيق المعيار المحاسبي الدولي الثامن (IAS8)، لهذا كان لابد من تسليط الضوء على كل من المعيار الدولي المحاسبي الثامن والكشوفات المالية.

**منهجية البحث والادوات المستعملة:**

بغرض الوصول لأهداف الدراسة الحالية تم إتباع المنهج الوصفي التحليلي، من اجل معالجة إشكالية البحث المقدمة والتأكد من صحة الفرضيات وذلك باعتبار أن هذا المنهج هو المنهج الأكثر ملائمة، لوصفه تحليل الاشكالية المطروحة والالمام بمختلف الجوانب النظرية لها، بالإضافة إلى إتباع منهج دراسة حالة للحصول على المعلومات المساعدة لتوضيح الاثر المالي المحاسبي لتطبيق المعيار المحاسبي الدولي الثامن (IAS8) على الكشوفات المالية للمؤسسات الاقتصادية، وذلك

بالاعتماد على الوثائق المقدمة من طرف مؤسسة ديوان الترقية والتسيير العقاري - إيزي، أما فيما يخص الأدوات المستعملة لجمع البيانات فقد تم استخدام الملاحظة والمقابلة الشخصية.

### حدود الدراسة:

تتمثل حدود الدراسة في الأبعاد التالية:

**البعد الزمني:** قمنا بتقسيم دراسة بحثنا هذا إلى فترتين زمنيتين الدراسة النظرية من شهر ديسمبر 2022 إلى شهر جانفي 2023 و من ثم الدراسة الميدانية الممتدة من شهر فيفري 2023 إلى شهر ماي 2023.

**البعد المكاني:** لقد تم اختيار مؤسسة ديوان الترقية والتسيير العقاري - إيزي التي على مستواها يتم اعتماد الكشوفات المالية، وتعتبر أيضا مؤسسة من المؤسسات الاقتصادية لإجراء الدراسة الميدانية.

### صعوبات الدراسة:

-قلة المراجع التي توضح الأثر المحاسبي لتطبيق المعيار المحاسبي الدولي الثامن (IAS8) في المؤسسات.

-صعوبة إيجاد المؤسسات التي تطبق المعيار المحاسبي الدولي الثامن (IAS8) على مستوى ولاية إيزي.

## منهج الدراسة :

اعتمدنا للقيام بهذا البحث على المنهج الوصفي لإبراز مختلف المفاهيم المتعلقة بالأثر المحاسبي و خصائص الكشوفات المالية ، كما استعملنا المنهج التاريخي لتوضيح تطور أنظمة المعيار المحاسبي عبر الوقائع والأحداث التاريخية، بالإضافة إلى استعمال المنهج التحليلي من خلال جمع البيانات وتحليلها قصد إثبات بعض العيوب أو المزايا التي يتميز بها نظام الكشوفات المالية في الجزائر، كما استعملنا المنهج الاستقرائي لاستشراف المزايا التي من الممكن تحقيقها قياساً على نتائج لتجارب محققة في الواقع.

## هيكل الدراسة:

بهدف دراسة جميع جوانب موضوع الدراسة الحالية تم تقسيمها الى المقدمة انطلقنا فيها من الإشكالية ، فرضيات ، أهمية، أهداف ، مبررات اختيار الموضوع ، منهجية الدراسة، حدود الدراسة و المنهج المستخدم في الدراسة ثم تطرقنا لفصلين ، حيث تضمن الفصل الاول الجانب النظري للدراسة والذي بدوره تم تقسيمه الى أربعة مباحث ، فقد تمثل الأول في ماهية المعايير المحاسبية الدولية (IAS)، الذي يتضمن ثلاثة مطالب فالمطلب الاول تمثل في مفهوم ونشأة المعايير المحاسبية الدولية (IAS)، اما المطلب الثاني فتمثل في الهيئات الدولية المسؤولة عن المعايير المحاسبية الدولية (IAS)، والمطلب الثالث تمثل في تقسيمات المعايير المحاسبية الدولية (IAS)؛والمبحث الثاني الكشوفات المالية ،المطلب الأول : مفهوم الكشوفات المالية و المطلب الثاني : الكشوفات المالية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي و المطلب الثالث : الإطار القانوني الذي ينظم عملية نشر

الكشوفات المالية والمطلب الرابع : آجال إيداع الكشوفات المالية ، وبالنسبة للمبحث الثالث فقد خصص لأثر تطبيق المعيار المحاسبي الدولي الثامن (IAS8)، والذي بدوره أيضا قسم لثلاثة مطالب، فالأول تمثل في الأرباح والخسائر أما الثاني فتمثل في معالجة وتصحيح الأخطاء ، وبالنسبة للثالث فتمثل السياسات المحاسبية والتقديرات ؛أما فيما يخص المبحث الرابع فقد تمثل في الدراسات السابقة ، والذي بدوره تم تقسيمه أيضا إلى ثلاث مطالب ، حيث تمثل المطلب الأول في عرض الدراسات السابقة ، والمطلب الثاني فتمثل في مناقشة الدراسات السابقة ، أما المطلب الثالث فتمثل في ما يميز الدراسة الحالية؛ كما أن الفصل الثاني تضمن الجانب التطبيقي للدراسة مقسما لمبحثين رئيسيين أيضا، فالمبحث الأول تمثل في تقديم المؤسسة محل التبرص ديوان الترقية والتسيير العقاري - إليزي، حيث أنه مقسم لثلاثة مطالب فالأول تمثل في نشأة مؤسسة ديوان الترقية والتسيير العقاري - إليزي، أما المطلب الثاني فتمثل في عرض الهيكل التنظيمي للمؤسسة ، وبالنسبة للثالث فتمثل في تقديم المصلحة محل التبرص ؛ أما فيما يخص المبحث الثاني الى ثلاثة مطالب فالمطلب الأول تمثل في الكشوفات المالية لمؤسسة ديوان الترقية والتسيير العقاري - إليزي، أما الثاني فتمثل أثر تطبيق المعيار المحاسبي الدولي الثامن (IAS8) في مؤسسة ديوان الترقية والتسيير العقاري - إليزي، وبالنسبة للمطلب الثالث فتمثل في نتائج اختبار الفرضيات، وأخيرا الخاتمة التي كللت بالنتائج المتوصل إليها من خلال الدراسة.

# الفصل الأول: الإطار النظري والدراسات السابقة

## تمهيد:

لقد فرض الاقتصاد العالمي الحالي وضعًا جديدًا في ظل تنامي ظاهرة العولمة وثورة أنظمة المعلومات على أداء المؤسسات الاقتصادية، حيث أصبحت المعاملات الدولية تعرف بمفهوم وقواعد جديدة من جعلت انتقال الموارد الاقتصادية بين الدول بشكل يسير بكفاءة وسرعة عاليتين، وانعكس ذلك على توسع نشاطات بعض المؤسسات الاقتصادية وتخطت معاملاتها حدود الدولة الواحدة، مما جعل المحاسبة تكتسب مكانة بارزة بدور أساسي في الاقتصاد، فالدول الكبرى المتحكمة فيه شرعت في سن القوانين والتشريعات الخاصة لتنظيم المعاملات الدولية بمختلف مجالاتها وأنواعها ، فلكل دولة نظامها المحاسبي الذي تم تشكيله في ظروف معينة تختلف عن تلك الظروف السائدة في دولة اخرى، وهو ما أدى لظهور ما يعرف بالمعايير المحاسبية الدولية.

## المبحث الأول: ماهية معيار المحاسبة الدولية (IAS)

إن الهدف من المعيار المحاسبي الدولي هو تنظيم وضبط التعاملات المحاسبية بين الدول؛ كما أنه الأداة التي تساعد على حل القضايا والخلافات المحاسبية دولياً مما جعلها تكتسب أهمية بالغة.

## المطلب الأول: مفهوم و نشأة المعايير المحاسبية الدولية (IAS)

سنتطرق في هذا المطلب لمفهوم المعايير المحاسبية الدولية والمصطلحات ذات الصلة المباشرة

بها، ثم لمدى أهميتها في النظام المحاسبي المالي.

### أولاً- مفهوم معايير المحاسبة الدولية (IAS):

أ. تعتبر المعايير المحاسبية:

" قواعد لإعداد القوائم المالية، فهي مبادئ محاسبية مقبولة قبولا عاما تحدد نوع المعلومات

التي ينبغي أن تتألف من القوائم المالية وكيف ينبغي أن تعد تلك المعلومات فالمعايير المحاسبية

تحدد أي من ممارسات المحاسبة التي يمكن قبولها والتي لا يمكن قبولها".<sup>1</sup>

<sup>1</sup>-مرغني وليد، دمدوم زكرياء، و عامر الحاج، مقارنة المحاسبة العمومية في البيئة الجزائرية في ظل التوجه نحو معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS- الواقع والتحديات، مجلة العلوم الانسانية، 2021.

ب. المعيار المحاسبي:

هو بيان كتابي يصدره جهاز أو هيئة تنظيمية رسمية حكومية أو مهنية، حيث يتعلق بعنصر

محدد من عناصر القوائم المالية أو بنوع معين من أنواع العمليات أو الأحداث.<sup>1</sup>

كما يقصد ببيان المعيار المحاسبي أنه الإطار الكتابي الذي يصدره الجهاز أو الهيئة المسؤولة

على إصدار المعايير في تاريخ معين ، حيث يشمل هذا البيان أهداف المعيار والنطاق تطبيقه على

القطاعات المعنية به، وبرقم مسلسل لكل فقرة من فقراته كما يتضمن تاريخ بدأ سريان المعيار وإلا

فصاحات المتعلقة به والملاحق الإيضاحية للنتائج التي انتهى إليها هذا البيان .

**ثانيا - نشأة معايير المحاسبة الدولية (IAS):**

إن ظهور انتقادات الفكر المحاسبي القوية بعد أزمة الكساد الكبير عام 1929 في الولايات

المتحدة الأمريكية ،قد ادى في ذلك الوقت لإفراز عمليات البحث التي قام بها المفكرون الرأسماليون

عن أسباب نشوء تلك الأزمة، فالمحاسبة بوضعها الذي كانت عليه أسهمت إلى حد كبير في حدوث

تلك الأزمة ، حيث أن المعلومات التي كانت تعرض على المستثمرين في السوق الأوراق المالية إما

أنها غير دقيقة ومبالغ فيها ،أو أنها لم تكن متاحة للقيام بمقارنتها مع مختلف الشركات بسبب تعدد

<sup>1</sup> - نجوى سعداني،نصيرة كير، آفاق تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS في المؤسسات العمومية الجزائرية، جامعة الشهيد حمه لخضر، علوم المالية والمحاسبة، الوادي، 2019، : 19-06-2019، ص 07.

البدائل المتاحة كالمعالجات المحاسبية والأحداث المالية ذات الطبيعة الواحدة، لهذا تدخلت الحكومة الأمريكية بوضعها معايير محاسبية تحكم قياس وعرض المعلومات المالية ، وذلك من خلال إنشاء هيئة التداول المالية (SEC) و سن قانوني الأوراق المالية لعام 1932 و 1934 ، اللذان تم اعتبارهما لدى الكثير على أنهما من القوانين المتعلقة بالإفصاح عن المعلومات المالية وأهمها المعلومات المحاسبية.<sup>1</sup>

فمن هنا أصبحت المعايير المحاسبية محل اهتمام كل المتعاملين اقتصاديين ( مؤسسات الاقتصادية، وكذلك المؤسسات المالية والجماعات العمومية الأخرى....) ، إلا أنها أُسندت للخبراء المحاسبين لتحديد آليات استعمالها؛ كما أن ما يمكن ملاحظته أنها اليوم أصبحت تتجاوز حدود اهتمام الأعوان الاقتصاديين لدولة ما فقط لتكون محل اهتمام العالم بأسره؛ والسبب وراء ذلك هو أن الاقتصاد الدولي يمر من فترة إلى أخرى بأزمة ثقة ، والتي تنتج من أهم عامل ألا وهو عدم الثقة بين متعاملين الأسواق والمستثمرين في القوائم المالية للمؤسسات؛ وهو الانطباع الذي تم تأكيده من خلال المشاكل التي حدثت بالولايات المتحدة الأمريكية من تلاعب المحاسبين المؤدي إلى إظهار قوائم مالية مُضللة للمتعاملين في الأسواق المالية، فقد كانت سبباً مباشراً في انهيار العديد من

<sup>1</sup> - بوكفوسة أمحمد، متطلبات تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS) وفق أساس الاستحقاق دراسة حالة الجزائر، (جامعة عبد الحميد بن باديس، المحرر) مجلة المالية و الأسواق، 09(02)، 488، 2022، ص 49.

الشركات الأمريكية الكبرى بعد عام 2001، مثل شركة (Enron) الأمريكية العملاقة في ميدان الطاقة وشركة (world. Com) للاتصالات وشركة (zero) لصناعة الأجهزة المكتبية وما تبعها من انهيار المؤسسات المالية خلال الأزمة المالية عام 2008.<sup>1</sup>

فهذا التلاعب ساهم في إظهار قوائم مالية بشكل يخفي حقيقة مديونية تلك الشركات ومراكزها المالية، كما ارتفعت أسعار الأسهم لهذه الشركات نتيجة للمعلومات الخاطئة، بعد أن ضمن المدراء التنفيذيون أرباح عالية نتيجة لبيع ممتلكاتهم من أسهم تلك الشركات، ظهرت الحقيقة و انهارت تلك الشركات. "إن محاولات التلاعب في القوائم المالية سببت نقصانا بحركة رؤوس المال العالمية وتذبذبها، فالفضائح الأخيرة أظهرت حجمها مع نهاية القرن لذا بقي الشك مرتبطا دائما بنوعية المعلومات المالية، مما جعل من تلك الظروف التي تعددت في الولايات المتحدة الأمريكية مصادرا لإعداد المعايير المحاسبية التي يتعارض بعضها مع الآخر، لذا قامت الهيئات والمنظمات التي مارست هذه المهمة بإنشاء هيئة تداول الأوراق المالية (SEC)، كما سن كل من المعهد الأمريكي للمحاسبين ومصلحة الضرائب الأمريكية و إدارات أسواق المال وغيرها المعايير المحاسبية أخرى.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> - بوكفوسة أمحمد، مرجع سابق ، ص 49.

<sup>2</sup> -مرجع نفسه ، ص 49.

## المطلب الثاني : الهيئات الدولية المسؤولة عن المعايير المحاسبية الدولية (IAS) .

إن عملية الإشراف على المعايير المحاسبية الدولية تتم من طرف هيئات محاسبية دولية، فهي المسؤول الأول على عملية إصدار تلك المعايير، حيث كانت في البداية تتمثل في لجنة المعايير المحاسبية الدولية ( IASC )، ثم تحولت فيما بعد الى مجلس المعايير المحاسبية الدولية (IASB) .

أولاً-لجنة معايير المحاسبية الدولية ( IASC ):

هي لجنة منظمة مستقلة تهدف إلى إعداد معايير يمكن استخدامها من قبل المؤسسات لدى إعداد القوائم المالية في جميع العالم، حيث تم تشكيل هذه اللجنة في عام 1973 من خلال اتفاق بين المنظمات المحاسبية القائمة في كل من استراليا ،كندا، فرنسا، ألمانيا، اليابان، المكسيك، هولندا، المملكة المتحدة وايرلندا بالإضافة للولايات المتحدة الأمريكية فمنذ عام 1983 شملت عضوية اللجنة كلا من المنظمات المحاسبية المهنية للأعضاء في الاتحاد الدولي للمحاسبين (IFAC)، وابتداء من كانون الثاني 1996 صارت اللجنة تضم 116 منظمة من 85 دولة، كما أصبحت في عام 1999 تضم 143 عضواً من 104 دولة يمثلون مليوني محاسب، كما شاع استخدام المعايير الدولية حتى من تلك المنظمات او الدول التي لم تنضم الى عضوية اللجنة بعد<sup>1</sup>، كما أن الأهداف التي تسعى هاته الهيئة لتحقيقها، هي:

<sup>1</sup> - مداني بن بلغيث، أهمية اصلاح النظام المحاسبي للمؤسسات في ظل الاعمال التوحيد الدولية، اطروحة دكتوراه، جامعه الجزائر، الجزائر، 2004 ، ص

- إعداد ونشر للصالح العام المعايير المحاسبية لإعداد القوائم المالية والإفصاح عنها، و ترقية استعمالها وتعميمها على المستوى الدولي.
- المساهمة في إرساء توافق للأنظمة المحاسبية والمعايير والإجراءات المرتبطة بالإفصاح عن القوائم المالية.
- العمل على ان تحتوي القوائم المالية والوثائق الأخرى معلومات مالية ذات جودة عالية، شفافة وقابلة للمقارنة، وبالشكل الذي يساعد مختلف المتدخلين في الأسواق المهنية في العالم، ومختلف المستعملين الآخرين من اتخاذ قراراتهم الاقتصادية.
- عدم تعارض المعايير المحاسبية الوطنية مع المعايير المحاسبية الدولية لاجل ضمان حلول عالية الجودة.<sup>1</sup>

#### ثانيا- مجلس المعايير المحاسبية الدولية (IASB) :

لقد تم اعتماد مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) منذ 01 ابريل 2001 كبديل للجنة المعايير المحاسبية الدولية، ومنذ ذلك الوقت أصبحت المعايير المصدرة من طرف المجلس تسمى بالمعايير الدولية للتقارير المالية (IFRS)، بدلا من المعايير المحاسبية الدولية (IAS)، كما تميزت هذه المرحلة بإجماع دول اكبر بالإضافة لإصدار معايير تمس جوانب حساسة نتجت جراء

<sup>1</sup> - مداني بن بلغيث، مرجع سابق، ص 132.

التطورات العالمية كالمشتقات المالية، حيث تم إصدار أول معيار من نوع IFRS 19 في جوان 2003 ليمثل الإطار النظري جديد للعمل المحاسبي الدولي؛ (Placeholder2) كما يهدف هذا المجلس لتحقيق ما يلي:

- ونشر معايير محاسبية ذات غرض تراعى عند إعداد القوائم المالية وتشجيع العمل بموجبها على مستوى العالم.

- العمل بشكل عام على تطوير التعليمات والمعايير المحاسبية والإجراءات المتعلقة بعرض القوائم المالية على مستوى دولي، ويتبع المجلس الاستراتيجيات التالية:

- تشجيع الدول الأعضاء لدعوة مجلس ASB للمشاركة عندما تقترح دولتان أو أكثر لا يربطهما تشريع عام لإجراء مناقشات حول معايير التقارير المالية الدولية.

- الدول التي لا توجد لها معايير محاسبية لتطبيق معايير التقارير المالية.

- دعوة دول أخرى لديها بعض المعايير المحاسبية الوطنية للتكيف مع معايير التقارير المالية الدولية كأساس المعايير المحاسبية الوطنية<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> - مداني بن بلغيث، مرجع سابق، ص 133.

- معايير المحاسبية الوطنية مع معايير التقارير المالية الدولية المماثلة لإلغاء اي فروقات جوهرية.  
- منافع تنسيق مع معايير التقارير المالية الدولية للدول التي يكون إطار الممارسات المحاسبية ضمن قوانينها.

### المطلب الثالث: تقسيمات معايير المحاسبة الدولية (IAS).

بدأت هذه المعايير في الظهور خلال سنوات السبعينات حيث تأسست خلالها لجنة معايير المحاسبة الدولية (IASB) سنة 1972 من 09 دول لتخضع هذه اللجنة إلى إعادة هيكلة سنة 2001 ليصبح اسمها مجلس معايير المحاسبة الدولية (IASB) و هي تطبق في أغلب الدول و الجدول الموالي يبين لنا المعايير الصادرة عنها حسب التسلسل الزمني.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> - بوهين فتيحة، فعالية معايير المحاسبة الدولية في الرقابة الخارجية على المصاريف التجارية-دراسة حالة لبنك الجزائر، الجزائر، المركز الجامعي خنشلة، 2006/2007، ص 62-63.

الجدول (01-01): ظهور و تطور معايير المحاسبة الدولية حسب التسلسل الزمني إلى غاية نهاية

سنة 2008

رقم المعيار	اسم المعيار	تاريخ أول إصدار	الرقم
IAS1	عرض البيانات المالية	1975/1/1	01
IAS2	المخزون	1976/1/1	02
IAS7	قائمة التدفقات النقدية	1979/1/1	03
IAS8	السياسات المحاسبية و التغيرات في التقديرات المحاسبية و الأخطاء	1980/1/1	04
IAS10	الأحداث اللاحقة لتاريخ الميزانية العمومية	1980/1/1	05
IAS11	عقود الإنشاء	1980/1/1	06
IAS12	ضرائب الدخل	1981/1/1	07
IAS16	الممتلكات و المصانع و المعدات	1983/1/1	08
IAS17	عقود الإيجار	1984/1/1	09
IAS36	انخفاض قيمة الأصول	1999/1/1	10
IAS37	المخصصات و الالتزامات و الأصول المحتملة (الطارئة)	1999/1/1	11
IAS38	الأصول غير الملموسة	1999/1/1	12
IAS39	الأدوات المالية: الاعتراف و القياس	2001/1/1	13
IAS40	الاستثمارات العقارية	2001/1/1	14
IAS41	الزراعة	2003/1/1	15
IFRS1	تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية لأول مرة	2004/1/1	16
IFRS2	الدفع على أساس الأسهم	2005/1/1	17
IFRS3	اندماج الأعمال	2004/4/1	18
IFRS4	عقود التأمين	2005/1/1	19
IFRS5	الأصول غير المتداولة المحتفظ بها برسم البيع و العمليات المتوقعة	2005/1/1	20
IFRS6	استكشاف و تقييم الموارد الطبيعية	2006/1/1	21
IFRS7	الأدوات المالية: الإفصاح	2007/1/1	22
IFRS 8	الإفصاح في القطاعات التشغيلية	2007/1/1	23

المصدر: بوهين فتيحة: فعالية تطبيق معايير المحاسبة الدولية في الرقابة الخارجية على المصارف التجارية - دراسة حالة بنك الجزائر، مذكرة تخرج لنيل شهادة الماجستير ، تخصص إدارة مالية، المركز الجامعي خنشلة، 2007/2006 ، ص 62-63 .

من الجدول السابق نلاحظ انه تم إصدار 23 معيار محاسبي دولي لتطبيقه ، حيث أن الـ 15 معيارًا الأولى تم إصدارها من طرف لجنة للمعايير للمحاسبة الدولية (IASB) ، بينما المعايير الـ 08 الأخيرة من الجدول هي صادرة عن مجلس المعايير للمحاسبة الدولية (IASB).<sup>1</sup>

---

<sup>1</sup>- بوهين فتيحة، مرجع سابق ، ص 65.

## المبحث الثاني : الكشوفات المالية

### المطلب الأول : مفهوم الكشوفات المالية

الكشوف المالية هي : مجموعة كاملة من الحسابات تتضمن الميزانية، قائمة حساب النتيجة، قائمة تدفقات الخزينة، قائمة تغير الأموال الخاصة والملاحق، والهدف من هذه الكشوف تقديم المعلّومات عن الوضعية و الأداء المالي من أجل اتخاذ القرارات الاقتصادية.

تعد الكشوف المالية الوسيلة الأساسية للإبلاغ المالي عن المؤسسة، حيث ينظر للمعلومات الواردة فيها بأنه تقتبس المركز المالي للمؤسسة وأدائها المالي وتدفقاتها النقدية، وتمكن كذلك من التعرف على التغيرات في المركز المالي وحقوق الملكية ، حيث أنها تمثل ناتج النشاط في المؤسسة خلال فترة زمنية معينة <sup>1</sup>.

هي عبارة عن مجموعة من البيانات المالية الخاصة بمنشأة ما، يتم عرضها على شكل تقارير مكتوبة، وتحتوي غالباً تلك التقارير على معلومات عن الدخل وما يتضمنه من إيرادات ومصروفات، ومعلومات عن المركز المالي وما يتضمنه من ممتلكات والتزامات، ومعلومات عن نتائج عمل المنشأة سواء كانت أرباح أو خسائر.

<sup>1</sup>-أسير منور ومحمد مجير ، أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على عرض القوائم المالية حالة جدول النتائج ملقئ دولي حول النظام المحاسبي المالي في ظل المعايير المحاسبية الدولية ، المركز الجامعي الوادي، الوادي ، 2010 ، ص ص 17-18.

حيثُ تُساهم تلك الكشوفات المالية وما تتضمنه من معلومات بتوضيح الحالة المالية للمنشأة في وقت ما، أو خلال فترة مُحددة من الزمن.

وبعبارة أخرى فإن القوائم المالية تُعد الوسيلة التي تقوم المنشآت من خلالها بتوصيل المعلومات المالية لمستخدمي هذه القوائم.

الكشوفات المالية هي تقارير تُعبر عن الأداء المالي للشركة في فترة زمنية محددة. تساعد هذه التقارير على تقييم الأداء المالي وتحديد مواطن القوة والضعف، وهي تتضمن بشكل رئيسي: الميزانية العمومية، قائمة الدخل، وقائمة التدفقات النقدية.

الكشوفات المالية هي العمود الفقري لأي عمل تجاري لأنها تسهم في تكوين صورة مفصلة وشاملة عن الأداء المالي للشركة، بما في ذلك الإيرادات والمصروفات والأصول والخصوم. سواء أكانت مستثمرًا أم ممولًا أم صاحب عمل، فإن فهم البيانات المالية ضروري للغاية لاتخاذ قرارات مدروسة حول مستقبل الشركة.

**الميزانية العمومية:** تُظهر هذه القائمة موقف الشركة المالي في نهاية فترة محاسبية معينة، حيث تُعرض الأصول والخصوم وحقوق الملكية للشركة.

**قائمة الدخل:** تُعبر عن الأرباح والخسائر التي حققتها الشركة خلال فترة محاسبية معينة.

**قائمة التدفقات النقدية:** تُظهر هذه القائمة التغيرات في النقد وما يعادلها خلال فترة محاسبية معينة، مُرتبة حسب أنشطة التشغيل والاستثمار والتمويل.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> -أسيرير منور ومحمد مجبر ، مرجع سابق ، ص 19.

## المطلب الثاني : الكشوفات المالية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي

إن الإفصاح المناسب يتطلب عرض المعلومات المحاسبية في الكشوف المالية بطرق يسهل فهمها، وترتيب وتنظيم المعلومات بصورة تركز فيها على الأمور الجوهرية، وبشكل عام يتم الإفصاح عن المعلومات ذات الآثار المهمة على قرارات المستخدم في صلب الكشوف المالية . أما المعلومات الأخرى وخصوصا التفاصيل، فيتم الإفصاح عنها إما في الملاحظات أو الإيضاحات المرفقة بالقوائم أو في جداول مكملة أو كشوف تلحق بها، كما يتطلب الأمر أحيانا الإفصاح عن المعلومة نفسها في أماكن متعددة في البيانات المالية إذا كانت مهمة .

وفي ما يلي سنتطرق إلى الكشوف المالية التي جاء بها النظام المحاسبي المالي:

### 1- قائمة المركز المالي :

تعرف قائمة المركز المالي وفقا للمعيار الدولي رقم (01) على أنها الميزانية العمومية التي تعد المكون الرئيسي في الكشوف المالية وهي عبارة عن بيان بالمركز المالي الذي يوضح الأصول والخصوم وحقوق الملكية في نقطة زمنية معينة ، وتعكس الميزانية الوضع المالي للمؤسسة بما يتفق مع المحاسبة التي تم إعداد الكشوف المالية على أساسها.<sup>1</sup>

<sup>1</sup>- طارق عبد العال، موسوعة معايير المحاسبة (الجزء الأول)، جامعة عين شمس الدار الجامعية ، مصر ، 2004، ص 11.

## 2- جدول النتائج:

يعرف جدول النتائج على أنه "عبارة عن كشف يتضمن إيرادات ومصروفات المشروع في فترة مالية سابقة، ونتيجة هذه القائمة تكون صافي ربح إذا كان مجموع الإيرادات فيها أكبر من مجموع المصروفات وتكون صافي خسارة إذا كان مجموع المصروفات فيها أكبر من مجموع الإيرادات".<sup>1</sup>

## 3- جدول تدفقات الخزينة:

نص المعيار المحاسبي الدولي رقم (07) على عرض قائمة التدفقات النقدية وذلك بتصنيف التدفقات النقدية وفق الأنشطة التشغيلية والاستثمارية والتمويلية، وقد عرف المعيار المذكور التدفقات النقدية بأنها التدفقات الداخلة والخارجة من النقدية وما يعادلها.<sup>2</sup>

## 4- جدول تغير الأموال الخاصة:

يعرف جدول تغير الأموال الخاصة على أنه "كل ما يتعلق بحقوق صاحب المشروع داخل المشروع متمثلة برأسماله ومحتوياته الشخصية والإضافية لرأس المال وصافي الربح أو الخسارة المتحققة في قائمة الدخل".<sup>3</sup>

## 5- ملحق الكشوف المالية :

<sup>1</sup>-رضوان حلوه حنان وآخرون، أسس المحاسبة المالية، دار الحامد للنشر والتوزيع، الأردن، 2004، ص 89.

<sup>2</sup>-طارق عبد العال حماد، دليل المحاسبة إلى تطبيق معايير التقرير المالية الدولية الجديدة، دار الجامعة، الإسكندرية، 2006، ص 189.

<sup>3</sup>-رضوان حلوه حنان و آخرون، مرجع سابق، ص 126.

يشمل ملحق الكشوف المالية على معلومات تخص النقاط الآتية متى كانت هذه المعلومات تكتسي

طابعا هاما أو كانت مفيدة في العمليات الواردة في الكشوف المالية ومنها مايلي:<sup>1</sup>

أ-القواعد والطرق المحاسبية المعتمدة لمسك المحاسبة وإعداد الكشوف المالية (المطابقة للمعايير موضحة كل مخالفة لها مفسرة ومبررة).

ب-مكملات الإعلام الضورية لحسن فهم الميزانية وحسابات النتائج،جدول سيولة الخزينة وجدول تغير الأموال الخاصة.

ت-المعلومات التي تخص الكيانات المشاركة، والمؤسسات المشتركة، والفروع ...إلخ.

ث-المعلومات ذات الطابع العام أو التي تعني بعض العمليات الخاصة الضرورية للحصول على صورة وفيية.

**المطلب الثالث : الإطار القانوني الذي ينظم عملية نشر الكشوفات المالية**

وسنتطرق له في النقاط التالية :

**الفرع الأول : كيفية الإيداع القانوني للكشوف المالية والهدف منه**

وذلك يتم كما يلي:<sup>2</sup>

<sup>1</sup>-الأمانة العامة للحكومة الجريدة الرسمية، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية الإصدار 19 ، المطبعة الرسمية ،الجزائر ، 2009 ، ص27.

<sup>2</sup>-وزارة التجارة ميثاق إيداع الحسابات الاجتماعية، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، المطبعة الرسمية، الجزائر ، 2011 ، ص ص 3-4.

طبقا للمادة 12 من القانون رقم 04-08 المؤرخ في 14 أوت 2004 يتعلق بشروط ممارسة الأنشطة التجارية يقصد بالإشهار القانوني الإجباري بالنسبة للأشخاص الاعتباريين هو إطلاع الغير، هيئات مالية أو إدارية ومتعاملين اقتصاديين تجار (بمضمون الحسابات الاجتماعية والتي يمكن من خلالها الحصول على صورة حقيقية للصحة المالية للشركات التجارية)، وطبقا لأحكام القانون التجاري لاسيما المادة 717 الفقرة 01 " فإن الحسابات الاجتماعية عبارة عن سلسلة من 3 جداول محاسبية وهي جدول النتائج وجدول الأصول وجدول الخصوم "، الحسابات المذكورة أنفا تبين من خلال المعطيات التي تحتويها بالإضافة إلى محضر الجمعية العامة الذي يفصل في حسابات السنة المالية المعبرة عن الوضعية المالية الحقيقية للشركات التجارية . حيث أن إيداع الحسابات الاجتماعية يكون على مستوى المركز الوطني للسجل التجاري ويدخل في إطارات الإشهارات القانونية الإجبارية وذلك طبقا للمادة 717 الفقرة 03 " تودع حسابات الشركة المذكورة في المقطع الأول في المركز الوطني للسجل التجاري خلال الشهر الذي يلي مصادقة الجمعية العامة عليها ويعد الإيداع بمثابة إشهارها" ويجب إيداع الحسابات الاجتماعية كل سنة طبقا للمادة 676 من القانون التجاري التي تنص على " تجتمع الجمعية العامة العادية مرة على الأقل في السنة خلال الستة أشهر التي تلي قفل السنة المالية ويمدد هذا الأجل بناء على طلب مجلس الإدارة أو مجلس المديرين حسب الحالة بأمر من الجهة القضائية المختصة التي تبنت في ذلك بناء على عريضة .

الفرع الثاني : الجهات المعنية بإيداع الكشوفات المالية والقوائم الواجب توفرها<sup>1</sup>

### 1-الجهات المعنية بإيداع الكشوف المالية:

كل شركات الأشخاص الاعتباريين ملزمة بنشر حساباتها الاجتماعية عند نهاية كل سنة مالية

ويخص الأمر :

أ-الشركات ذات الأسهم.

ب-المؤسسات ذات الشخص الوحيد وذات المسؤولية المحدودة.

ت-شركات التضامن.

ث-شركات ذات التوصية البسيطة .

### 2-الكشوفات المالية المطلوب تقديمها

أ-بالنسبة للشركات التجارية: بالنسبة للكشوفات المالية المطلوب تقديمها بالنسبة للشركات التجارية

فإنها ملزمة بتقديم ما يلي :

✓ نسخة واحدة 01 من جدول أصول الميزانية باللغة الوطنية وترجمتها باللغة الفرنسية.

✓ نسخة واحدة 01 من جدول خصوم الميزانية باللغة العربية وترجمتها باللغة الفرنسية.

✓ نسخة واحدة 01 من جدول النتائج باللغة العربية وترجمتها باللغة الفرنسية.

<sup>1</sup>-وزارة التجارة ميثاق إيداع الحسابات الاجتماعية، مرجع سابق، ص ص 5-6.

✓ محضر الجمعية العامة التي تفصل في الحسابات الاجتماعية موقع من طرف الشركاء أو الممثلين القانونيين للشركة (ويتضمن عبارة المصادقة أو الموافقة على الحسابات) نسخة باللغة العربية ونسخة باللغة الفرنسية .

ب- بالنسبة للبنوك والمؤسسات المالية : بالنسبة للكشوف المالية المطلوب تقديمها بالنسبة للبنوك والمؤسسات المالية فإنها ملزمة بتقديم ما يلي :

- ✓ نسخة واحدة 01 من جدول أصول الميزانية بالغة الوطنية وترجمتها باللغة الفرنسية .
- ✓ نسخة واحدة 01 من جدول خصوم الميزانية باللغة العربية وترجمتها باللغة الفرنسية.
- ✓ نسخة واحدة 01 من جدول النتائج باللغة العربية وترجمتها باللغة الفرنسية .
- ✓ نسخة واحدة 01 من جدول خارج الميزانية باللغة العربية وترجمتها باللغة الفرنسية.
- ✓ نسخة واحدة 01 من جدول تدفقات الخزينة باللغة العربية وترجمتها باللغة الفرنسية.
- ✓ نسخة واحدة 01 من جدول تغير الأموال الخاصة بالغة العربية وترجمتها بالغة الفرنسية .
- ✓ نسخة واحدة 01 من الملحق باللغة العربية وترجمتها باللغة الفرنسية .

ويتم إعداد الكشوفات المالية وفق النظام المحاسبي المالي، ونشير إلى أن محضر الجمعية العامة المذكور أعلاه يتضمن كل المعلومات الخاصة بتسمية الشركة عنوانها الكامل ورقم سجلها

التجاري ويجب أن تتضمن الجداول المحاسبية المذكورة أعلاه ختم الشركة أو الهيئة المحاسبية المختصة.

### 3- الجهات المخول لها مسك الكشوفات المالية

على كل شركة إيداع حساباتها الاجتماعية حسب مكان تواجدها على مستوى الفروع المحلية للمركز الوطني للسجل التجاري المتواجدة على مستوى كل ولاية.<sup>1</sup>

#### المطلب الرابع : آجال إيداع الكشوفات المالية

وذلك وفق الآتي :

#### الفرع الأول : بالنسبة للشركات التجارية

طبقاً لأحكام القانون التجاري يتم إيداع الحسابات الاجتماعية في أجل شهر واحد بعد تاريخ انعقاد الجمعية العامة التي تفصل في الحسابات الاجتماعية للسنة المالية المعتبرة المادة 717 الفقرة 03 من القانون التجاري، كما يجب أن يعقد اجتماع الجمعية العامة التي تفصل في الحسابات خلال الفترة التي تمتد من الفاتح من جانفي من السنة التي تلي قفل السنة المالية المعنية وذلك إلى غاية 30 من جوان من نفس السنة يبقى تاريخ 30 من جوان آخر أجل لانعقاد الجمعية أيضاً من الضروري الأخذ بالحسبان أن الشركات مقيدة بشهر واحد انطلاقاً من تاريخ انعقاد الجمعية العامة

<sup>1</sup> -وزارة التجارة ميثاق إيداع الحسابات الاجتماعية، مرجع سابق، ص 5-6.

للقيام بالإيداع على مستوى المركز الوطني للسجل التجاري، وللعلم فإنه بالإمكان تمديد أجل انعقاد الجمعية العامة بالنسبة للشركات التجارية بموجب أمر صادر عن المحكمة المختصة إقليمياً المادة 676 من القانون التجاري.

### الفرع الثاني : بالنسبة للبنوك و المؤسسات المالية:

البنوك و المؤسسات المالية ملزمة كذلك بإيداع حساباتها في أجل الستة أشهر الأولى التي تلي قفل السنة المالية المذكورة أي إلى غاية تاريخ 30 جوان من نفس السنة و الذي يعد كآخر أجل ،ويتم إيداع خلال الثلاثين يوماً التي تلي المصادقة على الحسابات من قبل الهيئة المختصة وبإمكان المؤسسات المالية والبنوك تمديد هذا الأجل بناء على ترخيص خاص صادر عن اللجنة البنكية المادة 103 من الأمر رقم 03-11 المؤرخ في 26 أوت 2003 يتعلق بالنقد والقروض.

الكشوفات المالية يتول نشرها المركز الوطني للسجل التجاري في النشرة الرسمية للإعلانات القانونية للحسابات الاجتماعية في العدد الذي يلي تاريخ إيداع تلك الكشوف <sup>1</sup>.

<sup>1</sup>-كمال الدهراوي،وعبد الله هلال ، المحاسبة المتوسطة بين النظرية والتطبيق، الدار الجامعية، الإسكندرية ، 1999، ص 15.

## المبحث الثالث : أثر تطبيق المعيار المحاسبي الدولي الثامن IAS8

إن هذا المعيار يركز على ثلاثة مؤشرات مهمة ألا وهي السياسات المحاسبية والتغير في التقديرات المحاسبية وتصحيح الأخطاء، فهو جاء بموجب المرونة في تطبيق بعض المبادئ والأسس المحاسبية وتقديرات الإدارة لبعض البنود؛ حيث يهدف هذا المعيار إلى وصف التبويب والإفصاح والمعالجة المحاسبية لبعض البنود في قائمة الدخل، وذلك من أجل أن تقوم كافة المؤسسات بإعداد وعرض الدخل على أساس منسق يساعدها على مقارنة قوائمها المالية بالفترات السابقة لها بالإضافة إلى البيانات المالية الأخرى، وعليه فإنه يشترط التبويب والإفصاح للبنود غير العادية من جانب الإفصاح عن بعض البنود من خلال الإرباح والخسائر من الأنشطة الاعتيادية، كما يحدد هذا المعيار المعالج للتغيرات في التقديرات المحاسبية والسياسات المحاسبية أيضا وتصحيح الأخطاء الجوهرية فيها.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> - علي يوسف، المعيار المحاسبي الدولي 08- دورة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، جامعة دمشق، كلية الاقتصاد، سوريا: هيئة الأسواق والأوراق المالية السورية وجمعية المحاسبين القانونيين السورية، 2009، ص 02.

## المطلب الأول: الأرباح والخسائر

تطرق هذا المعيار لمؤشر صرف الربح او الخسارة من حيث:

**الفترة حيث يجب ان تدرج جميع البنود للإيرادات والمصروفات التي تم الاعتراف بها خلال فترة**

لتحديد الصافي الربح او الخسارة لها، إلا إذا اشترط او سمح هذا المعيار المحاسبي دولي آخر بما

يخالف ذلك، فعادة ما تدرج جميع هذه البنود للإيرادات والمصروفات التي تم الاعتراف بها خلال فترة

معينة لتحديد صافي الربح أو الخسارة لها، كما يشمل ذلك البنود غير العادية والآثار الناجمة عن

التغيرات في التقديرات المحاسبية، ولكن يمكن في ظل ظروف معينة أن يتم استبعاد بعض البنود من

صافي الربح والخسارة للفترة الحالية، حيث تكون هذا المعيار حالتين من الظروف تصحيح أخطاء

الجوهريّة وتأثير التغيرات في السياسات المحاسبية.<sup>1</sup>

كما ان المعايير المحاسبية الدولية الأخرى تتناول بنود المستوفيات لتعريف الإطار المفاهيمي

للإيراد والمصروف كما وردت في الإطار لكنها تُستبعد عادة عند تحديد صافي الربح أو الخسارة،

فمثلا تشمل فوائد إعادة تقييم الموجودة في المعيار المحاسبي الدولي 16 الخاص بالامتلاكات

ومصانع المعدات بالإضافة للمكاسب والخسائر الناتجة عن ترجمة البيانات المالية الخاصة

<sup>1</sup> - علي يوسف، مرجع سابق ، ص 02.

بمؤسسات أجنبية؛ كما يتضمن صافي الربح أو الخسارة لفترة معينة المكونات التالية والتي يجب

الإفصاح عنها في صلب قائمة الدخل<sup>1</sup>:

- الإرباح أو الخسائر من الأنشطة الاعتيادية:

- الأرباح أو الخسائر من البنود غير العادية:

إن الإفصاح في هذه الحالة عن طبيعة قيمة كل بند غير عادي بشكل منفصل، حيث تدرج في

الواقع كافة بنود الإيرادات والمصروفات عند تحديد صافي الربح أو الخسارة لفترة ما والنتيجة من

خلال الأنشطة الاعتيادية، فلذلك فإن البنود غير العادية تنشأ عن إحداث أو عمليات نادرة الحدوث،

وما يميز حدثا أو عملية بشكل واضح عن الأنشطة الاعتيادية للمؤسسة بناء على طبيعة تلك

الحادثة والعملية بالنظر الى علاقتها بالأنشطة الاعتيادية لها، وليس وفقا لتوقع تكرار تلك الأحداث

ولذلك لأن أي حدث أو عملية قد تعتبر من البنود غير العادية لمؤسسة واحدة في حين تعتبر

عادية بالنسبة للمؤسسات الأخرى ، فمثلا أعباء الخسائر الناجمة عن الزلازل يمكن اعتبارها بنودا غير

عادية في حالة العديد من المؤسسات ولكن مطالبة المؤمن عليهم من شركة التأمين لا تعتبر بنودا

<sup>1</sup> - حيدر كاظم نصر الله حسين، أثر تطبيق المعيار المحاسبي الدولي 08 على ضرائب الدخل، العراق: المجلة كلية للعلوم الاقتصادية الجامعة، 2019، ص 354-355.

غير عادية بالنسبة لمؤسسة التأمين التي تؤمن ضد مثل هذه المخاطر، كما أن من الأمثلة عن الأحداث والعمليات التي ينتج عنها عادة بنود غير عادية لمعظم المؤسسات ما يلي:

- مصادرة الموجودات.

- الزلازل وغيرها من الكوارث الطبيعية.

كما يمكن ان يتم الإفصاح عن طبيعة قيمة كل بند من البنود غير العادية في صلب قائمه الدخل ، او اذا تم الإفصاح عن ذلك في ملاحظات من البيانات المالية فان إجمالي البنود غير العادية يتم الإفصاح عنها بسبب في قائمة الدخل.

### المطلب الثاني: التغيرات في التقديرات المحاسبية والسياسات المحاسبية

#### 1. التغيرات في التقديرات المحاسبية:

هي نتيجة لحالة عدم التؤكد في الأنشطة التجارية لأن الكثير من بنود البيانات المالية لايمكن

قياسها بدقة، ولكن يمكن تقديرها، حيث أن التقدير يستلزم الاجتهاد الذي يوصل إلى أحدث

المعلومات المتوفرة، كما أنه يكون مطلوباً مثلاً في الديون المعدومة، أو تقادم المخزون، أو لتقدير

العمر للإنتاج أو النمط المتوقع لاستهلاك المنافع الاقتصادية للموجودات القابلة للاستهلاك. ففي

بعض الأحيان يكون من الصعب التمييز بين التغيير في السياسة المحاسبية والتغيير في التقدير

المحاسبى ، لذا يتوجب في هذه الحالة أن يتم معالجة التغيير على أنه تغيير في التقدير المحاسبى

مع الإفصاح المناسب، كما يجب أن يدرج أثر التغيير في التقدير المحاسبي عند تحديد صافي الربح أو الخسارة

وذلك من خلال:

أ. فترة التغيير إذا كان التغيير بأثر على الفترة فقط،

ب. فترة التغيير والفترات المستقبلية إذا كان للتغيير أثر على كليهما .

كما يمكن أن يكون للتغيير في التقدير المحاسبي تأثير على الفترة الحالية فقط أو الفترة الحالية

والفترات المستقبلية، فمثال التغيير في تقدير الديون المعدومة له تأثير فقط على الفترة الحالية،

ولذلك يتم الاعتراف به فوراً، ولكن التغيير في تقدير العمر الانتاجي الأصلي أو في النمط المتوقع

لاستهلاك منافعه الاقتصادية، فإنه يؤثر على مصروف الاستهلاك في الفترة الحالية وفي كل فترة

من فترات العمر الإنتاجي المتبقي ، وفي كلتا الحالتين يتم الاعتراف بالأثر المرتبط بالفترة الحالية

على أنه إيراد أو مصروف في الفترة الحالية، أما الأثر على الفترات المستقبلية إن وجد فقد تم

الإعتراف به في الفترات المستقبلية، حيث يتوجب أن يتم إدراج أثر التغيير في التقدير المحاسبي طبقاً

لنفس التبويب في قائمة الدخل الذي سبق استخدامه لذلك التقدير، و لضمان المقارنة بين البيانات

المالية لفترات مختلفة يتم ادراج تأثير التغيير في التقدير المحاسبي لتقديرات سبق إدراجها في الربح

أو الخسارة من المعاملات الاعتيادية ضمن ذات البنود المكونة لصافي الربح أو الخسارة، كما يتم

توضيح بيان أثر التغيير في التقدير المحاسبي ضمن البنود غير العادية إذا كان قد سبق وأن تم إدراج التقديرات ضمن البنود غير العادية، كما يتوجب الإفصاح عن طبيعة وقيمة التغيير في التقدير المحاسبي الذي له تأثير مادي على الفترة الحالية أو الذي يتم التوقع أن يكون له تأثير مادي على فترات لاحقة. وإذا كان تحديد القيمة غير عملي فيجب الإفصاح عن هذه الحقيقة.

## 2. التغييرات في السياسات المحاسبية:

يحتاج فيها المستخدم البيانات المالية التي تمكنهم من مقارنة البيانات المالية للمؤسسة خلا ل فترة زمنية ، وذلك حتى يتعرفوا على التغييرات في المركز المالي والأداء بالإضافة للتدفقات النقدية، ولهذا تطبق عادة نفس السياسات المحاسبية في كل فترة، حيث يتوجب الإقتصار على إجراء تغيير في السياسة المحاسبية فقط في الحالات التي يتطلبها القانون أو هيئة وضع المعايير المحاسبية أو إذا كان ذلك من شأنه تقديم عرض أكثر مناسبة للأحداث والعمليات في البيانات المالية الخاصة بالمؤسسة ، كما يتم عرض الأحداث والعمليات في البيانات المالية بطريقة أكثر مناسبة ، وذلك عندما ينتج عن السياسة المحاسبية الجديدة معلومات الأكثر ملائمة والمعتمدة المعبرة عن المركز المالي و الأداء والتدفقات النقدية للمؤسسة، بالإضافة إلى أنه يتم تلخيص الأمور التابعة للتغييرات في السياسات المحاسبية:

أ. تبني سياسة محاسبية لأحداث أو عمليات تختلف من حيث الجوهر عن أحداث أو عمليات حدثت في السابق، و ذلك بتبني سياسة محاسبية جديدة لأحداث أو عمليات لم تحدث في السابق أو كانت غير مادية.

ب. التطبيق المبدئي لسياسة تحميل موجودات بقيم إعادة التقييم يمثل تغييرات في السياسة

المحاسبية، ولكن يتم معالجته بإعادة تقييم حسب المعيار المحاسبي الدولي رقم 16 والخاص

بالممتلكات والمصانع والمعدات، أو المعيار المحاسبي الدولي رقم 25 الخاص بالمحاسبة عن

الاستثمارات طبقاً للأحوال، وليس حسب هذا المعيار المحاسبي.

إن التغييرات المحاسبية تطبق بأثر رجعي أو على الفترات المستقبلية حسب متطلبات هذا

المعيار، فالتطبيق بأثر رجعي يؤدي إلى أن تكون السياسة المحاسبية الجديدة الجاري تطبيقها على

الأحداث والعمليات كما لو كان تطبيقها قد تم بشكل دائم. فلذا لا يتم إجراء أية تعديلات تتعلق

بالفترات السابقة سواء للرصيد الافتتاحي للأرباح المحتجزة أو لبيان صافي الربح أو الخسارة في الفترة

الحالية لأنه لا يجري إعادة احتساب الأرصدة القائمة، كما يتعين تطبيق السياسة المحاسبية الجديدة

على الأرصدة القائمة منذ تاريخ التغيير، فمثلاً يمكن أن تقرر المؤسسة إجراء تغيير في السياسة

المحاسبية الخاصة بتكاليف الاقتراض، وتقوم برسمة تلك التكاليف حسب المعالجة البديلة المسموح

بها في المعيار المحاسبي الدولي 23 الخاص بتكاليف الإقتراض، حيث أن التطبيق المستقبلي

للسياسة الجديدة ينطبق فقط على تكاليف الاقتراض التي حدثت بعد تاريخ التغيير في السياسة المحاسبية.

### المطلب الثالث: معالجة الأخطاء وتصحيحها

#### 1. الأخطاء الجوهرية:

يمكن أن تكتشف خلال الفترة الحالية أخطاء تحدث أثناء إعداد البيانات المالية لفترة واحدة أو أكثر من الفترات المالية السابقة، فقد تحدث هذه الأخطاء نتيجة أخطاء حسابية أو أخطاء في تطبيق السياسات المحاسبية أو نتيجة لسوء تفسير الحقائق أو نتيجة الغش أو السهو. وعادة يتم إدراج تصحيح تلك الأخطاء عند تحديد صافي الربح أو الخسارة للفترة الحالية، كما أنه في أحيان نادرة يكون للخطأ أثر هام على البيانات المالية لفترة مالية واحدة أو أكثر من الفترات السابقة، بحيث يجعل تلك البيانات المالية غير موثوق بها في تاريخ إصدارها وهو ما يطلق عليها الأخطاء الجوهرية، كمثال على تلك الأخطاء هو شمول البيانات المالية لفترات سابقة على قيم عن أعمال تحت التنفيذ وحسابات مدينين عن عقود مزيفة لا يمكن تنفيذها. و الذي يتطلب فيه تصحيح الأخطاء المتعلقة بفترات سابقة كإعادة تعديل المعلومات المقارنة أو إعداد معلومات افتراضية إضافية، كما يمكن التمييز بين تصحيح أخطاء جوهرية وبين التغييرات في التقديرات المحاسبية، حيث أن التقديرات المحاسبية بطبيعتها هي تقريبات تحتاج إلى المراجعة عند ظهور معلومات إضافية، مثل المكاسب

والخسائر التي يعترف بها نتيجة لاحتمال لم يكن بالإمكان تقديره بشكل موثوق به، فهو لا يمثل تصحيحاً لخطأ جوهري .

## 2. المعالجة النسب للأخطاء:

المعالجة المفضلة تجب بيان المبلغ الناتج عن تصحيح الخطأ الجوهري التابع لفترات مالية سابقة عن طريق تعديل الرصيد الإفتتاحي للأرباح المحتجزة، حيث يتعين تعديل المعلومات المقارنة إلا إذا كان إجراء ذلك غير عملي، فالبيانات المالية تعد بما في ذلك المعلومات المقارنة كما لو كان إجراء التصحيح فهو يتم في نفس الفترة التي حدث فيها الخطأ، ولذلك تدرج قيمة التصحيح لكل فترة ضمن صافي الربح أو الخسارة لتلك الفترة. أما قيمة التصحيح المتعلقة بفترات سابقة للمعلومات المقارنة في البيانات المالية لثم تعديلها ضمن الرصيد الافتتاحي للأرباح المحتجزة لأول فترة مالية مقدمة، كما يتوجب أن تفصح المؤسسة عن الأتي:

أ. طبيعة الخطأ الجوهري.

ب. مبلغ التصحيح للفترة الحالية ولكل فترة سابقة معروضة .

ج. مبلغ التصحيح المتعلق بفترات سابقة التي أدرجت في المعلومات المقارنة،

د. حقيقة أن المعلومات المقارنة قد تم تعديلها أو أن إجراء ذلك غير عملي.

### 3. المعالجة البديلة المسموح بها لتصحيح الأخطاء:

إن المعالجة البديلة المسموح بها هي توجب إدراج قيمة تصحيح الخطأ الجوهرى في تحديد صافى الربح أو الخسارة للفترة الحالية. كما يتوجب عرض المعلومات المقارنة كما تم عرضها في البيانات المالية للفترة السابقة. بالإضافة لوجوب عرض المعلومات الافتراضية الإضافية التي أعدت حسب الفقرة 34 إلا إذا كان ذلك غير عملي، فيتم إدراج تصحيح خطأ جوهرى في تحديد صافى الربح أو الخسارة للفترة الحالية، ولكن المعلومات الإضافية عادة ما تعرض في أعمدة منفصلة لإظهار صافى الربح أو الخسارة للفترة الحالية وأي فترة سابقة كما لو كان الخطأ الرئيسى قد تم تصحيحه في الفترة التي حدث فيها، كما يمكن أن تكون هذه المعالجة المحاسبية ضرورية في الدول التي تشترط أن تتضمن البيانات المالية معلومات مقارنة والتي تتفق مع البيانات المالية التي عرضت في الفترات السابقة، ويجب على المؤسسة أن تفصح عن مايلي:

أ. طبيعة الخطأ الجوهرى .

ب. مبلغ التصحيح الذي تم الإعتراف به في صافى الربح أو الخسارة للفترة الحالية،

ج. مبلغ التصحيح الذي أدرج في كل فترة من الفترات التي عرض لها معلومات افتراضية و مبلغ

التصحيح المتعلق بالفترات السابقة لتلك التي أدرجت في المعلومات الافتراضية،و إذا كان إجراء ذلك

غير عملي فيجب الإفصاح عن هذه الحقيقة.

## المبحث الرابع: الدراسات السابقة

تم الاعتماد في إعداد الدراسة الحالية على دراسات سابقة لباحثين آخرين، سواء تعلق ذلك بالمتغيرين المستقل أو التابع للدراسة أو كلاهما معا، حيث تمثلت هاته الدراسات في العربية والأجنبية أيضا .

### المطلب الأول: عرض الدراسات السابقة

قمنا في هذا المطلب بعرض الدراسات السابقة، حيث قسمناه إلى فرعين حيث تمثل الأول في الدراسات السابقة حيث تجسدت هذه الدراسات المعتمدة لإعداد الدراسة الحالية، في المقالات الأكاديمية بالإضافة لمذكرات الماجستير والدكتوراه.

أولا- هلايلي إسلام، الإفصاح عن الكشوف المالية وفق النظام المحاسب المالي SCF في الجزائر، 2020 مقال بالمجال الجزائرية للأمن والتنمية،

ان الهدف من هذه الدراسة هو توضيح وشرح وتقييم كيفية الإفصاح عن الكشوف المالية وفق النظام المحاسبي المالي في الجزائر لمستخدمي الكشوف وتبيان الإطار القانوني الذي يضمن الإفصاح عن هذه الكتب نتائج المتوصل إليها هو انه وفق القوانين المعمول بها في الجزائر لعملية نشر الكشوف المالية انه يتولى نشرها المركز الوطني للسجل التجاري في النشرة الرسمية للإعلانات القانونية للحسابات الاجتماعية في العدد الذي يلي تاريخ إيداع تلك الكشوف وتشمل قائمة المركز

المالي وجدول النتائج فقط بالنسبة للمؤسسات التجارية دون التزام نشر الكشوف الأخرى كما هو معمول به في المؤسسات المالية والبنوك مثل جدول سيولة الخزينة وتغيير الأموال الخاصة والملحق وهذا ما يجعل مستخدمي الكشوف لا يستطيعون قراءة الكشوف بصفة سليمة ولا يملكون صورة صادقة عن وضعية المؤسسة.

**ثانيا - كتوش عاشور و أولاد قادة آمال، الإفصاح المحاسبي ودوره في تعزيز شفافية القوائم المالية الاقتصادية، 2016، مجلة الحقوق والعلوم إلا إنسانية لجامعة الجلفة.**

تهدف هذه الدراسة إلى إبراز مدى قوة وأهمية الإفصاح المحاسبي وفقا للمعايير المحاسبية الدولية في تعزيز شفافية ومصداقية وعرض للقوائم المالية متى يمكن الاعتماد من خلال مستخدميها لاتخاذ القرار السليم والرشيد في لأجل ذلك استدعى الأمر لوضع تشريعات قانونية ومعايير متفق عليها في عملية الإفصاح والعرض من قوائم المالية وذلك بغية الوصول إلى توحيد الأنظمة المحاسبية لمواكبة التطورات الحاصل في مجال استخدام المحاسبة.

**ثالثا - كاظم نصر الله حسين حيدر، اثر تطبيق المعيار المحاسبي الدولي رقم ثمانية على ضرائب الدخل، 2019، بمجله كليه بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعية.**

ركزت هذه الدراسة على الآثار الضريبية وما يرافقها من تحقيق العدالة والإنصاف في ظل

المعيار المحاسبي الدولي رقم ثمانية والذي يغطي جوانب ثلاثة السياسات المحاسبية التي تتبناها

الشركة والمعالجات المحاسبية لها نتيجة تغير الشركة لسياستها المحاسبية بينما ركز الجانب الثاني على المعالجات المحاسبية للتغير في التقديرات المحاسبية وأخيرا ركز الجانب الثالث على الأخطاء المحاسبية التي تحدث في فترات السابقات وكيفية معالجتها وبالاستناد على هذا المعيار فقط تم بيان ومعالجة الآثار الضريبية التي تحدث للشركة المطبقة له بموجب المعيار المحاسب الدولي رقم 12 والذي يركز على الضرائب الدخل التي تفرض على الشركات حيث توصل الباحث إلى مجموعة من الاستنتاجات من أهمها ان المعيار المحاسب الدولي رقم ثمانية و 12 يكمل احدهما الآخر عند التطبيق وذلك لان أي آثار ضريبية تحدث نتيجة تطبيق المعيار الثامن يتطلب معالجتها وفقا للمعيار رقم 12 كما ان تطبيق المعيار المحاسبي الدولي الثامن له تأثير مباشر على ضرائب الدخل وقد يؤدي إلى تخفيض مبالغ الضريبة زيادتها خصوصا عند إجراء تغيير فيلم السياسة المحاسبية أو الطرق والتقديرات المعتمدة وتصحيح الأخطاء بالشركة وكذلك التعرف على كيفية وضع معالجه حاسبية للفارق بين الربح المحاسبي والربح الضريبي بموجب المعيار المحاسب الدولي 12 التي تحدث نتيجة تبني الشركة لتطبيق المعيار المحاسبي الدولي الثامن.

رابعاً- بن راحلة محمد الصالح و مهاوة أمال، جديد هيئة معايير المحاسبة الدولية: واقع وفرصة لإنجاح الإصلاح المحاسبي في الجزائر. 2011. مقال في مجلة الأبحاث الاقتصادية لجامعة بليدة .2

منذ دخول النظام المحاسبي المالي SCF حيز التطبيق وهو يواجه العديد من المشاكل والعقبات التي حدثت من تأديته للمهام الموطنة إليه، ذلك لعدة أسباب أهمها بناء النظام بالاعتماد على المرجعية إلا نجلو سويه غير مستقره أين تكون الأسواق المالية جد متطورة ومتقلبة وثقافة محاسبية متطورة كذلك، لكن مع انطلاق هيئة المعايير المحاسبة الدولية منذ عقد ثمن بدراسة مشروع لإعداد معيار دولي للتقارير المالية للمؤسسات الصغيرة والمتوسطة والدول النامية، خاصة ما يحدث في أسواقها والذي تجسد في شكله النهائي في جويلية 2009، أصبحت هناك فرصة للاستفادة من هذه التجربة الدولية في إرساء نظم محاسبية مبسطة في راعي متطلبات والاحتياجات المحاسبية الخاصة بواقع الاقتصاد الجزائري والمؤسسات الصغيرة والمتوسطة التي تمثل ما يقارب 95% من نسيجه الاقتصادي أي تجسد رغبة الجزائر في تقريب الممارسة المحاسبية في الجزائر إلى الممارسة الدولية، دون مواجهة أي مشاكل في التطبيق بل أكثر من ذلك تساعد على إنجاز دور المحاسبة في تحقيق أهداف التنمية والإصلاح الاقتصادي في الجزائر ودعم الاقتصاد كذلك فيها التحديات المستقبلية

اعتمادا على نظام محاسبي مرن يمكنه من دخول اقتصاد جديد بلا حدود في عالم لم تعد فيه إزالة الحدود حلما أو اختيارا، بل أصبحت واقعا.

خامسا - ضريفي نوال و ضريفي الصادق، دور تطبيق المعايير الدولية للمحاسبة في القطاع العام في عصرنة نظام المحاسبة العمومية في الجزائر، 2018، مذكرة.

هدفت الدراسة لعرض نظام المحاسبة العمومية في الجزائر والنقائص التي يعرفها هذا الأخير، خاصة في ظل تطبيق الأساس النقدي، وضرورة اللجوء إلى تطويرها من خلال تجسيد نتائج مشروع الإصلاح الذي ينص على تطبيق المخطط المحاسبي الجديد المستوحى من معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام على تطبيق أساس الاستحقاق، مما يؤدي إلى زيادة جودة هذا النظام وبالتالي تسهيل عملية اتخاذ القرار من جهة وحماية المال العام من جهة أخرى.

حيث توصلت نتائج هذه الدراسة إلى ان نظام المحاسب العمومية في الجزائر يعاني من عدة صعوبات خاصة عدم فعالية مدونة الحسابات وإهمال تسجيل الاستثمارات والتجهيزات، كما أن هذا النظام على الأساس النقدي الذي ثبت عجزه في ظل التطورات الحاصلة، عدم تجسيد محاولات الإصلاح التي شهدها نظام المحاسب العمومية في الجزائر على ارض الواقع جملة من المعوقات، في حين قدمت التوصيات ان المعايير المحاسبية الدولية في قطاع العام تقدم جملة من الإرشادات التي تسمح القوائم المالية ،وتقييم ممتلكات بكفاءة وتسجيل العمليات المالية لها،بالشكل الذي يوفر

قدرا كبيرا من الشفافية وكذا الإفصاح الكامل عن المعلومات الضرورية لمستخدمي القوائم المالية سواء تعلق الأمر باتخاذ القرارات أو الرقابة والمساءلة؛ كما أن تطبيق نظام المحاسبية العمومية المستمد من معايير المحاسبة في القطاع العام سوف يسمح بتوفير معلومات ذات جودة عالية خاصة في مجال تسيير الموارد المالية، تحديد المركز المالي للدولة. وتقييم أداء المؤسسات العمومية. (ضريفي نوال وضريفي صادق؛، 2018، الصفحات 68-69).

سادسا- السعيد يوسف احمد، واقع نظام المحاسبة العمومية في الجزائر واليات التطوير وفقه متطلبات المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام IPSAS، 2022.

هدفت دراسة إلى التعرف على واقع المحاسبة العمومية في البيئة الجزائرية واليه ألتطهيرها وفق المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام IPSAS، ولبلوغ هدفها تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي، حيث قسمت هذه الدراسة إلى محورين الأول تمثل في الإطار النظري للدراسة وتضمن المفاهيم الأساسية للمحاسبة العمومية والمتطلبات لتبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS، أما المحور الثاني فتمثل في الجانب التطبيقي حيث تم من خلاله تصميم استبيان يتناسب مع موضوع الدراسة ومن ثم توزيعه على المجتمع المدروس، كما تمثلت نتائج هذه الدراسة

في ان تطوير نظام المحاسبة العمومية في الجزائر وفقا معايير المحاسبة الدولية للقطاع

العام IPSAS، يبقى رهينة التوفر إلا داره السياسية للحكومة الجزائرية.<sup>1</sup>

سابعا-بوعبانة فتيحة و حسياني عبد الحميد، عصرنة نظام المحاسبة العمومية في الجزائر وفق

معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS الجهود والتحديات، 2021.

هدفت هذه الدراسة إلى تعرف على مدى إمكانية توفير البيئة الملائمة للتكيف مع معايير

محاسبة الدولية، وهذا من خلال التعرف على مختلف الدوافع التي أدت إلى هذا الإصلاح، ودراسة

مشروع عصرنه نظام المحاسبة العمومية بالإضافة إلى الجهود المتمثلة في أهم الترتيبات للقيام بهذا

الإصلاح خاصة ما يتعلق بالإطار القانوني والتشريعي والتنظيمي، حيث توصلت نتائج هاته الدراسة

إلى ان هذا المشروع لا زال قيد الدراسة تطوير بسبب عدة صعوبات واجهت التطبيق، لان دخول

المخطط المحاسبي الجديد حيز تنفيذ يتطلب أولا وقبل كل شيء التنفيذ النهائي لمشروع" إعادة هيكلة

إجراءات تنفيذ النفقات العمومية" الذي يسمح بالتقييد المحاسبة للحقوق المثبتة المتعلقة بالنفقات في

الوقت الحقيقي الالتزام بها ،كما يتطلب وجود نظام للإعلام الآلي مطور وفعال والمتمثل في "النظام

الدمج لعمليات التسيير الميزاني" SIGB.<sup>2</sup>

<sup>1</sup> - يوسف السعيد أحمد، واقع نظام المحاسبة العمومية في الجزائر آليات التطوير وفق متطلبات المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام IPSAS، (جامعة محمد بوقرة، المحرر) مجلة أبعاد اقتصادية، 12(01)، جوان 2022، ص 76-77.

<sup>2</sup> - بوعبانة فتيحة وحسياني عبد الحميد، عصرنة نظام المحاسبة العمومية في الجزائر وفق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS)، الجهود والتحديات، (جامعة الجزائر، 3، المحرر) مجلة المؤسسة، 10(01)، جويلية 2021، ص، 245.

## المطلب الثاني: مناقشة الدراسات السابقة

سننظر في هذا المطلب لمناقشة الدراسات السابقة، حيث قمنا بتقسيمه لفرعين فالأول تمثل في النقاط المشتركة بين الدراسات السابقة، أما الثاني فتمثل في نقاط الاختلاف بين الدراسات السابقة.

### 1. النقاط المشتركة بين الدراسات السابقة:

إن الدراسات السابقة كلها تشترك في العناصر التالية:

- أ. ركزت على دراسة النظام المحاسبي المالي في المؤسسات سواء كانت اقتصادية أو عمومية.
- ب. تطرقت لمفهوم مصطلحين المحاسبة الدولية و المعايير المحاسبية الدولية أيضا.
- ج. تم التطرق للقوائم المالية والكشوفات المالية اللازمة في المؤسسات.
- د. تم إجراء الدراسة التطبيقية ميدانيا والاعتماد فيها بالدرجة الأولى على الوثائق المقدمة من المؤسسات.

### 2. نقاط الاختلاف بين الدراسات السابقة:

تختلف الدراسات السابقة عن بعضها البعض فيما يلي:

- أ. المؤسسة محل التبرص أي التي تم إجراء دراسة الحالة فيها.
- ب. أدوات جمع البيانات المعتدة في كل دراسة تختلف من دراسة إلى أخرى
- ج. الكشوفات المالية المستخدمة في الدراسة أو المدروسة.

د. اختلاف أحد المتغيرين سواء المستقل أو التابع في كل دراسة.

### المطلب الثالث: مايميز الدراسة الحالية

تمتاز الدراسة الحالية عن باقي الدراسات السابقة من حيث:

- مكان إجراء الدراسة التطبيقية، ألا وهو المؤسسة ديوان الترقية والتسيير العقاري لولاية إيزي.
- المنهج المتبع في الدراسة ألا وهو المنهج الوصفي التحليلي.
- أدوات جمع البيانات المستخدمة في الدراسة ألا وهي: الملاحظة والمقابلة الشخصية
- بالإضافة إلى أن متغيرات الدراسة الحالية تمثلت في الكشوفات المالية للمؤسسة الاقتصادية والأثر المحاسبي لتطبيق المعيار المحاسبي الثامن.
- الهدف من الدراسة الحالية هو معرفة الأثر المحاسبي لتطبيق المعيار المحاسبي الدولي الثامن في الكشوفات المالية لمؤسسة ديوان الترقية والتسيير العقاري لولاية إيزي.

## خلاصة الفصل

تطرقنا في هذا الفصل إلى مختلف الأدبيات النظرية للمعايير المحاسبية الدولية IAS وأثر تطبيق المعيار المحاسبي الدولي الثامن IAS8 على الكشوفات المالية للمؤسسة الاقتصادية، كما تطرقنا إلى مختلف المفاهيم التي تناولتها مختلف الدراسات السابقة من خلال عرضها ومناقشتها و معرفة أوجه الاختلاف و التشابه فيما بينها من جهة وما يميز الدراسة الحالية عنها من جهة أخرى، ففالأخير تم التوصل إلى أن تطبيق المعيار المحاسبي الدولي الثامن على الكشوفات المالية له أثر محاسبي رجعي. في المؤسسة.

الفصل الثاني: دراسة حالة لمؤسسة  
ديوان الترقية والتسيير العقاري -  
إليزي

### تمهيد:

سيتم في هذا الجزء تحديد الإطار الاطبيقي لدراسة الحالة إبتداء من التعريف بالمؤسسة محل الدراسة ألا وهي ديوان الترقية والتسيير العقاري بولاية إليزي، وصولا لعرض النتائج المتوصل إليها وتحليلها باستعمال الأساليب الإحصائية المناسبة ومن ثم تفسيرها، وذلك بغرض اختبار صحة فرضيات الدراسة المبنية سابقا التي نحاول من خلالها معرفة الأثر المحاسبي لتطبيق المعيار المحاسبي الدولي الثامن على القوائم المالية للمؤسسة.

## المبحث الأول: نظرة عامة حول ديوان الترقية والتسيير العقاري لولاية إليزي

سيتم التطرق في هذا المبحث للنظرة العامة حول مؤسسة ديوان الترقية والتسيير العقاري، حيث تم تقسيمه إلى ثلاث مطالب الأول نشأة المؤسسة أما الثاني تعريفها وأهدافها، وفيما يخص الثالث تمثل في هيكلها التنظيمي

### المطلب الأول : نشأة مؤسسة ديوان الترقية والتسيير العقاري لولاية إليزي

تقرر إنشاء ديوان التربية والتسيير العقاري لولاية إليزي سنة 1985 وفق المرسوم التنفيذي رقم 75 /85 المؤرخ في 13 /04 /1985 والمتضمن إنشاء مكتب للترقية والتسيير العقاري للولاية وفقا للمبادئ الأولى التي نصت على انه ينشأ مكتب الترقية والتسيير العقاري في كل من الولايات التالية البيض,, إليزي, بوعريريج,, تندوف نعامه, عين تموشنت,, غليزان, عين الدفلى, الوادي.

وبعد صدور المرسوم التنفيذي 91 /147 المؤرخ في 05 /12 /1991 والمتضمن تغيير الطبيعة

القانونية للقوانين الاساسيه لدواوين الترقية والتسيير العقاري وتحديد كيفية تنظيمها وعملها تحول

كباقي الدواوين الأخرى من المؤسسة ذا الطابع إداري إلى مؤسسه عموميه وطنيه ذات الطابع

صناعي وتجاري، وذلك حسب نص الفقرة 01 من المادة الأولى من هذا المرسوم "تتغير دواوين

الترقية والتسيير العقاري ألقائمه عند تاريخ سريان هذا المرسوم في طبيعتها القانونية إلى مؤسسات

وطنيه ذات الطابع صناعي تجاري", وكما انه حسب المادة 02 نفس المرسوم "تتمتع دواوين ألتربيه

والتسيير العقاري بالشخصية المعنوية والاستقلال المالي وتعد تاجره في علاقاتها مع الغير وتخضع

## لقواعد قانون التجاري "

فليكون السكر كان يعتبر من أولويات ومن الأهداف التي تسعى الحكومة الى تحقيقه وتوفيره ونظر للظروف الاقتصادية وجدت الدولة انه من الواجب لها ان تقوم بدمج بعض الدواوين إداريا ضمن ديوان واحد مع الاحتفاظ بنشاطها كما كان اعتبارها كوحدة او فرع للديوان المدمجة فيه وذلك لافتقادها للتسيير الجيد لهذا تم دمج تحويل ديوان الترقية والتسيير لولاية اليزا إلى ديوان التركي والتسيير العقاري لولاية تمنراست وفقا مرسوم التنفيذ رقم 97 / 441 المؤرخ في 11/17/1997 والمتضمن حل دواوين الترقية والتسيير العقاري لباب الوادي،، الحراش،، اليزي، إدرار، تندوف، البيض، ألنعامة وتحويلها أملاكها وبعد عملية الدمج هذه أصبحت OPGI اليزي تابعه لولاية تمنراست

الا انه بعد صدور مرسوم رقم 01/1434 المؤرخ فيه 31/12/2001 والمتضمن " إنشاء دواوين الترقية والتسيير العقاري للولايات التالية: اليزي، تندوف، البياض، النعام، غرداية، الوادي أصبح OPGI اليزي مستقلا بذاته يتمتع بالاستقلالية الإدارية والمالية.

### المطلب الثاني: تعريف مؤسسه ديوان الترقية والتسيير العقاري لولاية إيزي وأهدافها

يعتبر ديوان الترقية والتسيير العقاري لولاية اليزي مؤسسه عمومية ذات طابع اقتصادي وتجاري تمارس نشاطات عقارية تابعه لوزارة السكن والعمران والمدينة من بين أهدافها ومهامها تنفيذ البرامج السكنية المسطرة من قبل الوزارة الوصية في مختلف الصيغ خاصة السكن العمومي الاجاري الموجه

أساسا إلى ذوي الدخل المحدود حيث ان الجهة الوصية تسعى القضاء على أزمة السكن داخل المجتمع وذلك باتخاذ جملة من إجراءات التي ترمي في مجملها الى منح السكن إلى أشخاص مستحقين وتحقيق العدالة الاجتماعية في التوزيع من بينها استحداث نظام البطارية السكن الذي يتم من خلاله التحقق من عدم استفادة الطالب للسكن على مستوى الوطني من السكن في مختلف الصيغ لتفادي الاستفادة من أكثر من مره.

### المطلب الثالث الهيكل التنظيمي لديوان الترقية والتسيير العقاري لولاية اليزي

يدير دواوين الترقية والتسيير العقاري مجلس يتعين وفق إحكام المرسوم التنفيذي رقم 91/147 المؤرخ في 12/05/1991 والذي يتضمن تغيير الطبيعة القانونية للقوانين الأساسية لدوان الترقية والتسيير العقاري والتحديد كيفية يشرف عليها مدير عام معين من طرف وزير السكن والعمران حيث يتشكل مجلس الادارة من:

- خبراء يقترحون وزير المكلف بالسكن.

- خبيرين يقترحوا من وزان المكلف بالمالية.

حيث أن خبيرين اقترحوا من وزير المكلف بالجماعات المحلية، يتم تعيينهم بمقرر من الوزير

المكلف بالسكن لمدة ثلاثة سنوات، وفي حاله توقف اي عضو من الأعضاء يعوض بالإشكال نفسها

إلى غاية انتهاء مهمته وينتخب رئيس مجلس الإدارة من طرف نظرائه لمدة مهمته، وينتخب رئيس

المجلس الإدارة تبكى للقوانين والأنظمة المعمول بها ويصادق على ما يلي:

- مشروع نظامه الداخلي.

-برنامج عمل الديوان.

-القروض والمصادقة على مخطط السنوي لتمويل الديوان.

-قواعد العمل إبرام الصفقات والعقود والاتفاقيات التي يكون الديوان فيها ملتزما.

- بصفه عامه كل القضايا التي يعرضها عليه المدير العام من اجل تحقيق أهداف الديوان.

كما يتولى الإشراف على الديوان مدير عام للتعين من طرف المكلف بالسكن حيث تتمثل مهامه وفق

مضمون ماده 16 من المرسوم التنفيذي رقم 91 / 147 في النقاط التالية:

- يسهر على تحقيق الأهداف المرسومة للديوان.
- يمثل الديوان ازاء الغير ويمكنه توقيع جميع الوثائق التي تلزم الديوان.
- يقوم بالإعمال التخفيض التحفيزية ويمارس الدعاوي القضائية.
- يعد جداول تقديرية الإرادة والنفقات يقدمها للمصادقة عليها من طرف مجلس الإدارة,
- يعرض في نهاية كل سنة ماليه تقرير سنوي عن نشاط الطائرة والحسابات النتائج يرسلها للمصادقة عليها.

كما يقع تحت إشراف المدير العام حسب الهيكل التنظيمي للديوان وتطبيقاً لأحكام المادة 13 من

المرسوم التنفيذي رقم 91 / 147 مؤرخ في 12/05/1991 ايوا بناء على اقتراح مجلس إدارة الديوان

والصادق على الهيكل التنظيمي لديوان الترقية والتسيير العقاري.

## المبحث الثاني: تقديم المصلحة محل التبرص

إن المصلحة محل التبرص متواجدة على مستوى دائرة المالية والمحاسبة حيث تم التركيز فيها

على مصلحة المحاسبة تحديدا

### المطلب الأول: تقديم دائرة المالية والمحاسبة

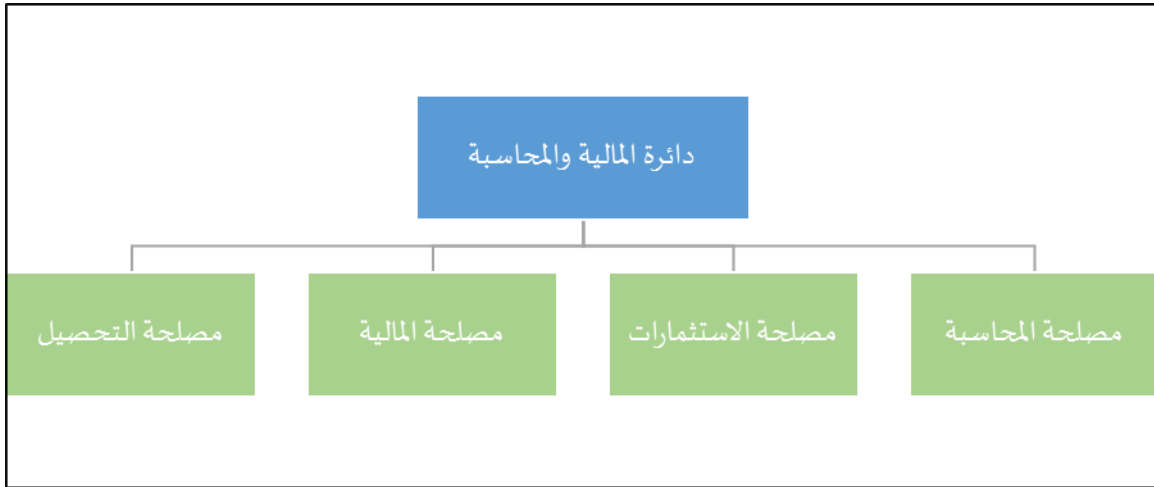
تضم هذه الدائرة أربع مصالح وهي مصلحة المحاسبة، مصلحة المالية، مصلحة الاستثمارات

ومصلحة التحصيل .

تعتبر هذه الدائرة الجهة المسؤولة عن جميع العمليات المالية المحاسبية الخاصة بالديوان وتحديد

الميزانية اللازمة لتنفيذ المهام حيث تضم أربع مصالح يمكن في المخطط التالي:

### الشكل رقم 02: الهيكل التنظيمي لدائرة المالية والمحاسبة



المصدر: بالاعتماد على وثائق المؤسسة

## 1. شرح الهيكل التنظيمي :

بعد عرض الهيكل التنظيمي لدائرة المالية والمحاسبة ،سيتم شرح المصالح التابعة له كمايلي:

### - مصلحة المحاسبة:

تقوم بتسجيل كافة القيم المالية كما داخل ومدفوعات الديوان وفقا لمبدأ القيد المزدوج حيث تتمحور مهامها في مسك الدفاتر المحاسبية وفقا للقواعد المعمول بها أضافه لإعداد القوائم الجرد والحساب الاهتلاكات.

### - مصلحة المالية:

تقوم هذه المصلحة بإعداد الميزانية التقديرية للديوان والتي تخضع لموافقة الممثل الوزير السكن كما تتولى القيام بالتسيير المالي حيث تهتم بصرف المبالغ لتوفير الوسائل المادية اللازمة للديوان وتسييرها وفقا للميزانية المقدره كما تختص أيضا بدراسة الحالة المالية للديوان.

### - مصلحة الاستثمارات:

من مهام الديوان الإشراف على المشاريع متمثله في انجاز السكنات، ومن مهام هذه المصلحة متابعه مراقبه وضعيات الأشغال المقاولين وتسديد مستحقاتهم الى حين نهايه المشروع وتسليمه بما يتوافق مع الميزانية والتقديرية للمشروع.

- مصلحة التحصيل:

تعتبر مركز الحركة المالية للديوان تكفر باستلام إيجار وحق تعبئه دخول محل التجاري ومبالغ الرسوم مطبقة على دفاتر الشروط وطلبات العروض واستخراج الشهادات عدم الاستفادة....الخ، تختص هذه المصلحة بمتابعه ملفات المستأجرين كذلك ملفات المتنازل لهم في حاله البيع وعليها تسجيل الأموال التي بحوزة الديوان وتتكفل أيضا بإرسال الإيرادات التي تحصل عليها الى مصلحة المحاسبة المالية لمباشره الإجراءات اللازمة لمعرفة وضعيه الديوان في نهاية الدورة حيث تعتمد على برنامج الي يسمى DGI .

المطلب الثاني: تقديم مصلحة المحاسبة

تعتبر المحاسبة واحدة من أربع مصالح التابعة لدائرة المالية والمحاسبة، هذا تتم فيها معالجه العمليات المحاسبية من خلال برنامج المحاسبي الي يدعى PCCOMPTA لقد تم اقتنائه من اجل الخدمات التي يتميز بها اذ انه يقوم بتقديم عدة خدماته من بينها تصحيح الأخطاء بصوره إليه، كذلك يحتوي على برنامج للحماية حيث وحده المحاسب من يمكنه الدخول للبرنامج بكلمه مرور سريه ويحدد الوقت الذي تم فتحه فيه والوقت الذي أغلق فيه، كما يقوم المكلف بهذه المصلحة بالعديد من المهام منها:

- مختلف العمليات التي يقوم بها الديوان في أليومية حسب النظام المعمول به SCF داخل المؤسسة.

- السهر على الوفاء بالتزامات المؤسسة تجاه الغير مثل الوفاء بالديون جبائية تجاه مصلحة الضرائب.
- حسابات من اليومية إلى الدفتر الكبير.
- انجاز ميزان المراجعة قبل الجرد وميزان المراجعة بعد قيام بعملية الجرد بعمليات التسوية
- واعمال نهاية السنة وإعداد القوائم المالية كالميزانية وجدول حسابات النتائج وجدول التدفقات الخزينة.

### المبحث الثالث: الأثر المحاسبي لتطبيق المعيار المحاسبي الثامن على الكشوفات المالية

سيتم خلال هذا المبحث عرض الأثر المحاسبي لتطبيق المعيار المحاسبي الثامن على

الكشوفات المالية، المطب الأول الكشوفات المالية لمؤسسة ديوان الترقية والتسيير العقاري لولاية

إليزي، والثاني أثر تطبيق المعيار المحاسبي الدولي الثامن في المؤسسة، أما الثالث يتمثل في عرض

نتائج الفرضيات.

### المطلب الأول: الكشوفات المالية لمؤسسة ديوان الترقية والتسيير العقاري OPGI لولاية إليزي

إن من بين الكشوفات المالية لمؤسسة OPGI ميزانية تسيير المؤسسة والتي توضح الوضعية

المالية للمؤسسة مقسمة لجزأين الأول يمثل الأصول والثاني الخصوم، بالإضافة لجدول حساب

النتائج للمؤسسة، حيث سيتم عرضها بالتفصيل فيما يلي:

## الفصل الثاني: دراسة حالة لمؤسسة الترقية والتسيير العقاري -إليزي

04/04/2023 11: 5 طبع في

OPGI ILLIZI

01/01/2020 إلى 31/12/2020 السنة المالية

رقم التعيين: 000133010812468

### الأصول -ميزانية

2019	2020			علامة	أصول
صاف	صاف	اهلاك مؤنات و خسائر ل القيم	مدائغ الخام		
					أصول غير جارية
					المنوج الإيجابي أو السلبي-فارق بين الإقتناء
					تثبيات مغوية
					تثبيات عينية
1 724 400,00	1 724 400,00		1 724 400,00		أرض
940 880 924,10	901 391 377,91	1 039 921 018,53	1 941 312 396,44		مبان
588 690,88	576 759,49	19 746 546,70	20 323 306,19		تثبيات عينية أخرى
					تثبيات ممنوح امتيازها
					تثبيات يجري إنجازها
					تثبيات مالية
					سندات موضوعة موضع معادلة
					مساهمات أخرى و حسابات دائنة ملحقه بها
					سندات أخرى مثبته
					قروض و أصول مالية أخرى غير جارية
					ضرائب مؤجلة على الأصل
<b>943 194 014,98</b>	<b>903 692 537,40</b>	<b>1 059 667 565,23</b>	<b>1 963 360 102,63</b>		مجموع الأصل غير الجاري
					أصول جارية
12 750,00	87 610,00		87 610,00		مخزونات و منتجات قيد التنفيذ
					حسابات دائنة و استخدامات مماثلة
226 852 088,41	245 777 704,06		245 777 704,06		الزبائن
84 898 036,11	99 046 005,32		99 046 005,32		المتدينون الآخرون
2 105 383,93	4 120 610,82		4 120 610,82		الضرائب و ما شابهها
					حسابات دائنة أخرى و استخدامات مماثلة
					الموجودات و ما شابهها
18 000 000,00	18 000 000,00		18 000 000,00		الأموال الموظفة و الأصول المالية الجارية الآخري
17 251 166,36	12 877 306,52		12 877 306,52		الزينة
<b>349 119 424,81</b>	<b>379 909 236,72</b>		<b>379 909 236,72</b>		مجموع الأصول الجارية
<b>1 292 313 439,79</b>	<b>1 283 601 774,12</b>	<b>1 059 667 565,23</b>	<b>2 343 269 339,35</b>		المجموع العام للأصول

حيث توضح الوثيقة أعلاه أصول المؤسسة الجارية والغير جارية ،من خلال عرض قيمتها لسنة

2019 و2020

## الفصل الثاني: دراسة حالة لمؤسسة الترقية والتسيير العقاري -إليزي

04/04/2023 10:59 طبع في

OPGI ILLIZI

01/01/2021 إلى 31/12/2021 السنة المالية

رقم التعيين: 000133010812468

### الخصوم -ميزانية

2020	2021	علامة	
<b>رؤوس الأموال الخاصة</b>			
			رأس مال تم إصداره
300 000,00	300 000,00		رأس مل غير مستعان به
			احتياطيات متممة -علاوات و احتياطيات (1)
			فوارق إعادة التقييم
			فارق المعادلة(1)
-53 644 217,62	-41 148 353,28		إنتيجة صافية حصة المجمع /نتيجة صافية
-1 113 937 274,64	-1 168 054 281,39		ترحيل من جديد /رؤوس أموال خاصة أخرى
			حصة الشركة المدمجة(1)
			حصة ذوي الاقلية
<b>-1 167 281 492,26</b>	<b>-1 208 902 634,67</b>		<b>1المجموع</b>
<b>الخصوم غير الجارية</b>			
			قروض و ديون مالية
124 388 006,97	144 300 651,97		مؤجلة و مرصود لها ضرائب
			ديون أخرى غير جارية
2 083 128 748,49	2 083 128 748,49		مؤنات و منتجات ثابتة مسبقا
<b>2 207 516 755,46</b>	<b>2 227 429 400,46</b>		<b>2مجموع الخصوم غير الجارية</b>
<b>الخصوم الجارية</b>			
			موردون و حسابات ملحقه
4 217 474,56	3 895 519,21		ضرائب
50 018 106,58	61 182 959,66		ديون أخرى
189 127 996,98	166 623 118,42		خزينة سلبية
2 932,80	2 932,80		
<b>243 366 510,92</b>	<b>231 704 530,09</b>		<b>3مجموع الخصوم الجارية</b>
<b>1 283 601 774,12</b>	<b>1 250 231 295,88</b>		<b>مجموع عام للخصوم</b>

1-يستعمل فقط للعرض في حالات المالية

حيث توضح الوثيقة أعلاه خصوم المؤسسة الجارية والغير جارية ،من خلال عرض قيمتها لسنة

2019و2020

## الفصل الثاني: دراسة حالة لمؤسسة الترقية والتسيير العقاري -إليزي

04/04/2023 10:53: طبع في

OPGI ILLIZI

01/01/2022 إلى 31/12/2022: السنة المالية

رقم التعيين: 000133010812468

وثيقة مؤقتة الخصوم -ميزانية

2021	2022	علامة	
			<b>رؤوس الأموال الخاصة</b>
300 000,00	300 000,00		رأس مال تم إصداره
			رأس مل غير مستعان به
			احتياطات مدمجة - علاوات و احتياطات (1)
			فوارق إعادة التقييم
			فارق المعادلة (1)
-41 148 353,28	-48 096 805,09		نتيجة صافية/نتيجة صافية
-1 168 054 281,39	-1 113 757 208,98		ترحيل من جديد لرؤوس أموال خاصة أخرى
			حصة الشركة المدمجة (1)
			حصة ذوي الألفية
<b>-1 208 902 634,67</b>	<b>-1 161 554 014,07</b>		<b>1 المجموع</b>
			<b>الخصوم غير الجارية</b>
144 300 651,97	153 076 206,97		قروض و ديون مالية
			مؤجلة و مرصود لها حضانة
			ديون أخرى غير جارية
2 083 128 748,49	2 083 128 748,49		مؤونات و منتجات ثقيلة مسبقا
<b>2 227 429 400,46</b>	<b>2 236 204 955,46</b>		<b>2 مجموع الخصوم غير الجارية</b>
			<b>الخصوم الجارية</b>
3 895 519,21	4 317 100,04		موردون و حسابات ملحقة
61 182 959,66	71 495 417,17		ضرائب
166 623 118,42	178 437 600,88		ديون أخرى
2 932,80			خزينة سلبية
<b>231 704 530,09</b>	<b>254 250 118,09</b>		<b>3 مجموع الخصوم الجارية</b>
<b>1 250 231 295,88</b>	<b>1 328 901 059,48</b>		<b>مجموع عام للخصوم</b>

1- يستعمل فقط للعرض في الحالات المالية

حيث توضح الوثيقة أعلاه خصوم المؤسسة الجارية والغير جارية المؤقتة، من خلال عرض قيمتها

لسنة 2019 و 2020

## الفصل الثاني: دراسة حالة لمؤسسة الترقية والتسيير العقاري -إليزي

04/04/2023 10:52: طبع في

OPGI ILLIZI

01/01/2022 إلى 31/12/2022: السنة المالية

رقم التعيين: 000133010812468

وثيقة مؤقتة-الأصول -ميزانية

2021	2022			علامة	أصول
	صاف	صاف	اهتلاك مؤنات و خسائر القيم		
					أصول غير جارية
					المنتوج الإيجابي أو السلبي-فارق بين الإقتناء
					تثبيات مغوية
					تثبيات عينية
1 724 400,00	2 270 510,00		2 270 510,00		أرض
861 355 721,72	913 811 291,49	1 026 954 994,95	1 940 766 286,44		مبان
1 421 676,44	2 980 753,27	18 703 849,98	21 684 603,25		تثبيات عينية أخرى
					تثبيات ممنوح امتيازها
					تثبيات يجري إنجازها
					تثبيات مالية
					سندات موضوعة موضع معاملة
					مساهمات أخرى و حسابات دائنة ملحقه بها
					سندات أخرى مثبتة
					قروض و أصول مالية أخرى غير جارية
					ضرائب مؤجلة على الأصل
<b>864 501 798,16</b>	<b>919 062 554,76</b>	1 045 658 844,93	<b>1 964 721 399,69</b>		مجموع الأصل غير الجاري
					أصول جارية
77 950,00	461 665,00		461 665,00		مخزونات و منتجات قيد التنفيذ
					حسابات دائنة و استخدامات مماثلة
261 411 591,91	292 042 362,17		292 042 362,17		الزبائن
98 939 980,32	99 419 980,32		99 419 980,32		المتدينون الآخرون
4 790 174,75	5 400 303,77		5 400 303,77		الضرائب و ما شابهها
					حسابات دائنة أخرى و استخدامات معلقة
					الموجودات و ما شابهها
					الأموال الموظفة و الأصول المالية الجارية الأخرى
20 509 800,74	12 514 193,46		12 514 193,46		الزينة
<b>385 729 497,72</b>	<b>409 838 504,72</b>		<b>409 838 504,72</b>		مجموع الأصول الجارية
<b>1 250 231 295,88</b>	<b>1 328 901 059,48</b>	1 045 658 844,93	<b>2 374 559 904,41</b>		المجموع العام للأصول

حيث توضح الوثيقة أعلاه أصول المؤسسة الجارية والغير جارية المؤقتة ،من خلال عرض قيمتها

لسنة 2019 و2020

## الفصل الثاني: دراسة حالة لمؤسسة الترقية والتسيير العقاري -إليزي

11: 04/04/2023: طبع في

01/01/2021 إلى 31/12/2021 السنة المالية

OPGI ILLIZI

رقم التعيين: 000133010812468

### طبيعة /حساب النتائج

2020	2021	علامة	
59 939 128,36	69 813 467,56		المبيعات و المنتجات للملحقة
			تغيرات المخزونات و المنتجات المصنعة و المنتجات قيد الصنع
			الإنتاج المبتدئ
			إعادات الإستغلال
<b>59 939 128,36</b>	<b>69 813 467,56</b>		<b>- إنتاج السنة المالية 1</b>
-1 891 482,35	-2 266 562,46		المشتريات المستهلكة
-2 376 893,47	-4 881 145,17		الخدمات الخارجية و الإستهلاكات الأخرى
<b>-4 268 375,82</b>	<b>-7 147 707,63</b>		<b>- استهلاك السنة المالية 2</b>
<b>55 670 752,54</b>	<b>62 665 759,93</b>		<b>- القيمة المضافة للإستغلال 3(1+2)</b>
-73 678 664,85	-72 501 475,36		أعباء المستخدمين
-1 282 944,50	-608 480,00		الضرائب و الرسوم و المدفوعات المعلقة
<b>-19 290 856,81</b>	<b>-10 444 195,43</b>		<b>- اجمالي فائض الإستغلال 4</b>
410 808,17	868 410,42		المنتجات العملياتية الأخرى
-822 781,55	-3 463 570,85		الأعباء العملياتية الأخرى
-40 273 587,58	-40 440 389,24		المخصصات للإهلاكات و المؤنات و خسارة القيمة
			استرجاع على خسائر القيمة و المؤنات
<b>-59 976 417,77</b>	<b>-53 479 745,10</b>		<b>- النتيجة العملياتية 5</b>
283 384,21	281 914,16		المنتجات المالية
			الأعباء المالية
<b>283 384,21</b>	<b>281 914,16</b>		<b>- النتيجة المالية 6</b>
<b>-59 693 033,56</b>	<b>-53 197 830,94</b>		<b>7(5+6) - النتيجة العادية قبل الضرائب</b>
			الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية
			الضرائب المؤجلة - تغيرات - حول النتائج العادية
<b>60 633 320,74</b>	<b>70 963 792,14</b>		<b>مجموع منتجات الأنشطة العادية</b>
<b>-120 326 354,30</b>	<b>-124 161 623,08</b>		<b>مجموع أعباء الأنشطة العادية</b>
<b>-59 693 033,56</b>	<b>-53 197 830,94</b>		<b>- النتيجة الصافية للأنشطة العادية 8</b>
6 048 815,94	12 049 477,66		يطلب بيئتها/العناصر غير العادية - المنتجات
			يطلب بيئتها/العناصر غير العادية - الأعباء
<b>6 048 815,94</b>	<b>12 049 477,66</b>		<b>- النتيجة غير العادية 9</b>
<b>-53 644 217,62</b>	<b>-41 148 353,28</b>		<b>- النتيجة الصافية للسنة المالية 10</b>

حيث توضح الوثيقة أعلاه جدول حساب النتائج للمؤسسة ،من خلال عرض قيمتها لسنة

2019 و 2020

## الفصل الثاني: دراسة حالة لمؤسسة الترقية والتسيير العقاري -إليزي

10:54 04/04/2023: طبع في

OPGI ILLIZI

31/12/2022 إلى 01/01/2022: السنة المالية

رقم التعيين: 000133010812468

### وثيقة مؤقتة-طبيعة /حساب النتائج

2021	2022	علامة	
69 813 467,56	77 043 518,90		المبيعات و المنتجات الملحقة
			تغيرات المخزونات و المنتجات المصنعة و المنتجات قيد الصنع
			الإنتاج المثبت
			إعانات الإستغلال
<b>69 813 467,56</b>	<b>77 043 518,90</b>		<b>- إنتاج السنة المالية 1</b>
-2 266 562,46	-1 746 298,09		المشتركة المستهلكة
-4 881 145,17	-11 507 892,98		الخدمات الخارجية و الإستهلاكات الأخرى
<b>-7 147 707,63</b>	<b>-13 254 191,07</b>		<b>- استهلاك السنة المالية 2</b>
<b>62 665 759,93</b>	<b>63 789 327,83</b>		<b>- القيمة المضافة للإستغلال 3(1+2)</b>
-72 501 475,36	-77 352 192,27		أعباء المستخدمين
-608 480,00	-88 417,00		الضرائب و الرسوم و المدفوعات الممثلة
<b>-10 444 195,43</b>	<b>-13 651 281,44</b>		<b>- اجمالي فائض الاستغلال 4</b>
868 410,42	446 338,87		المنتجات العمليية الأخرى
-3 463 570,85	-507 594,32		الأعباء العمليية الأخرى
-40 440 389,24			المخصصات للإستهلاكات و المؤونات و خسارة القيمة
			استرجاع على خسائر القيمة و المؤونات
<b>-53 479 745,10</b>	<b>-13 712 536,89</b>		<b>- النتيجة العمليية 5</b>
281 914,16			المنتجات المالية
			الأعباء المالية
<b>281 914,16</b>			<b>- النتيجة المالية 6</b>
<b>-53 197 830,94</b>	<b>-13 712 536,89</b>		<b>(5+6) - النتيجة العادية قبل الضرائب 7</b>
			الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية
			الضرب المؤجلة - تغيرات - حول النتائج العادية
<b>70 963 792,14</b>	<b>77 489 857,77</b>		<b>مجموع منتجات الأنشطة العادية</b>
<b>-124 161 623,08</b>	<b>-91 202 394,66</b>		<b>مجموع أعباء الأنشطة العادية</b>
<b>-53 197 830,94</b>	<b>-13 712 536,89</b>		<b>- النتيجة الصافية للأنشطة العادية 8</b>
12 049 477,66	6 764 085,08		يطلب بيئيا(العناصر غير العادية - المنتجات
			يطلب بيئيا(العناصر غير العادية - الأعباء
<b>12 049 477,66</b>	<b>6 764 085,08</b>		<b>- النتيجة غير العادية 9</b>
<b>-41 148 353,28</b>	<b>-6 948 451,81</b>		<b>- النتيجة الصافية للسنة المالية 10</b>

حيث توضح الوثيقة أعلاه جدول حساب النتائج المؤقت للمؤسسة ،من خلال عرض قيمتها لسنة

2019 و 2020

إن الهدف من تطبيق هذا المعيار في الكشوفات المالية يكمن فيمايلي:

أ. الفروض الأساسية المرتبطة بتطبيق المعيار : ويتم من خلالها

-محاسبة التعهد أي الاهتمام بتسجيل أثر التبادلات و الأحداث الأخرى لحظة حدوثها عكس

محاسبة التدفقات التي لا تهتم إلا بتسجيل دخول و خروج العناصر النقدية.

- استمرار النشاط.

- ثبات الطرق المحاسبية.

ب. مسار تطبيق المعيار: ويتم عبر

تهتم عملية تطبيق المعيار عادة بحل المشاكل التي يتم طرحها من قبل مجلس الإدارة أو

أعضاء دائرة المالية والمحاسبة، أو الهيئات التي تربطها علاقات معها، و يتبع عملية تطبيقه وفق

المسار التالي:

- تحديد طبيعة المشكل الذي يتطلب تطبيق معيار، ثم يتم تشكيل فوج عمل يترأسه عضو من

المجلس و يضم ممثلي هيئات تربطها علاقات معها لثلاثة هيئات على الأقل.

- بعد أن يستعرض مختلف المسائل المرتبطة بالمشكل المطروح، يقوم فوج العمل باستعراض أهم

الحلول التي تعتمدها الهيئات التي تربطها علاقات معها ، ثم يقوم بإسقاطها علىبرنامجها المحاسبي،

و من ثم يعرض على مجلس الإدارة أهم النقاط التي سوف يتناولها.

- بعد تلقي فوج العمل ردا على اقتراحاته من المجلس، يقوم بإعداد و نشر مشروع أولي للسياسة

المحاسبية المرغوب في تبنيها، حيث يتضمن مختلف الحلول المقترحة و التبريرات المرافقة لها، بعد

موافقة المجلس يتم توزيع المشروع بشكل واسع لإثرائه.

بعد تلقي الردود، يقوم فوج العمل بإعداد مشروع السياسة المتبعة وفق مذكرة إيضاح، يتم نشرها لتطبيقها.

**المطلب الثاني: أثر تطبيق المعيار المحاسبي الدولي الثامن في مؤسسة ديوان الترقية والتسيير**

**العقاري OPGI لولاية إلزي**

إن تطبيق المعيار المحاسبي الدولي الثامن في المؤسسة محل التبرص يهدف إلى:

- المساعدة على إعداد القوائم والكشوفات المالية في المؤسسة.
- مساعدة مستخدمي الكشوفات المالية على اتخاذ القرارات الاستراتيجية للمؤسسة.
- مساعدة المراجعين على إبداء آرائهم حول مدى تطابق القوائم المالية مع الاستراتيجية المتبعة في المؤسسة.

- مساعدة المستعملين على فهم القوائم المالية.

- توضيح المركز المالي و الوضعية المالية للمؤسسة.

يتم استخدام الكشوفات المالية المعدة من طرف سبعة فئات رتبت حسب أهميتها، ودرجة أفضليتها و الاستعمال الداخلي في المؤسسة المعدة لهذه القوائم و هي:

أ- المساهمين: ينصب اهتمامهم على درجة المخاطرة المتعلقة باستثماراتهم و ربحيتها، فهم بحاجة إلى معلومات تساعد على اتخاذ قرار شراء استثمار، الاحتفاظ به أو بيعه كما يهتمون بالمعلومات التي تساعد على معرفة قدرة المنشأة على توزيع قسائم الأرباح.

ب- العاملين:هم بحاجة إلى معلومات متعلقة باستقرار و ربحية المنشأة من أجل معرفة قدرة المنشأة على دفع تعويضات، مكافآت، منافع التقاعد و توفير فرص العمل.

ج- المقرضين:و هم بحاجة إلى معلومات حول قدرة مقترضيههم على دفع قروضهم و الفوائد المتعلقة بها عند الاستحقاق.

د- المورددين و الدائنين الآخرين:و هم بحاجة إلى معرفة ما إذا كانت المبالغ المستحقة ستدفع لهم عند الاستحقاق.

هـ- الزبائن:و هم بحاجة إلى معلومات متعلقة باستمرارية المؤسسة خاصة عندما يكون لهم ارتباط طويل الأجل معها أو أن نشاطهم متعلق باستمرارية المنشأة.

و- الجمهور:و هو بحاجة إلى معلومات حول التطورات الحديثة لثروة المنشأة و تنوع نشاطها في الاقتصاد المحلي.

ي- الدولة و الهيئات العمومية: تهتم الدولة بتوزيع الموارد و بالتالي نشاطات المؤسسة ، كما أنها بحاجة إلى معلومات لتنظيم نشاط هذه الأخيرة و تحديد السياسات الجبائية و إعداد إحصائيات وطنية كالدخل القومي.

- كما أنه يمكن من خلال عنصر الكشوفات المالية السابق ملاحظة أن المؤسسة محل الدراسة قامت أيضا بتغيير سياستها المحاسبية أيضا بعد صدور المرسوم الرئاسي المعدل لقانون الضريبة، حي تم تحديد الأثر على تقييم أصول المؤسسة كمايلي:

2021	2022			علامة	أصول
	صاف	صاف	اهتلاك مؤنات و خسائر القيم		
					أصول غير جارية
					المنفوج الإيجابي أو السلبي-فارق بين الإقتناء
					تثبيات معقوبة
					تثبيات عينية
1 724 400,00	2 270 510,00		2 270 510,00		أرض
861 355 721,72	913 811 291,49	1 026 954 994,95	1 940 766 286,44		ميان
1 421 676,44	2 980 753,27	18 703 849,98	21 684 603,25		تثبيات عينية أخرى

- يعتبر التطبيق المبدئي لأي سياسة بهدف إعادة تقييم الأصول طبقاً لمعيار المحاسبة الدولية الخاص بالأصول الثابتة وإستهلاكها أو معيار المحاسبة الدولية الخاص بالأصول غير الملموسة، تغييراً في السياسة المحاسبية يتم التعامل معه بإعادة تقييم طبقاً لمعايير المحاسبة الدولية وليس طبقاً لهذا المعيار.

فبناءً على ذلك، يجب التعامل مع التغيير في سياسة تقييم الأصول الثابتة طبقاً للمعايير ذات الصلة، وهذا يعني أنه من غير الضروري إعادة بيان الفترات السابقة بالنسبة للقيمة الدفترية ومصاريف الاستهلاك، إلا أنه وبغض النظر عن الملاحظة السابقة، يشير المعيار رقم "08" إلى أن التغيير في أساس القياس هو تغيير في السياسة المحاسبية وليس تغييراً في التقدير المحاسبي، أما يبين لاحقاً و أما عندما يصعب التمييز بين التغيير في السياسة المحاسبية والتغيير في التقدير، يعامل التغيير على أنه تغيير في التقدير المحاسبي.

## المطلب الثالث: آليات تطبيق المعيار المحاسبي الثامن على الكشوفات المالية لمؤسسة

### OPGI

إذا لم يكن ممكن عملياً تحديد الآثار الخاصة بالفترة أو الأثر الناتج عن تغيير السياسات المحاسبية، فهنا لا يتطلب تطبيق المعيار المحاسبي الدولي رقم "8" بالمؤسسة بل يتم تطبيق التغيير في السياسة المحاسبية بأثر رجعي فقط/

#### 1. آلية تطبيق التغييرات المحاسبية و التغييرات السياسات المحاسبية:

أن المعيار رقم "08" يساعم في شرح وبيان العديد من القضايا التي ترتبط بالقاعدة السابقة، والتي نذكر منها مايلي:

- أ. في حالة تعذر تحديد التأثيرات الخاصة بالفترة المرتبطة بتغيير أي سياسة محاسبية على معلومات المقارنة عن فترة أو أثر من الفقرات التي يتم عرضها، يمكن للمؤسسة أن تقوم بتطبيق السياسة المحاسبية الجديدة على القيم الدفترية للأصول والالتزامات في بداية أقرب فترة يمكن التطبيق عليها بأثر رجعي والتي قد تكون الفترة الحالية، وتقوم المؤسسة أيضاً بعمل تسوية لمطابقة الرصيد أولاً للمدة الخاصة بكل بند من بنود حقوق الملكية قد تأثر على هذه الفترة.
- ب. عند تعذر تحديد الأثر التراكمي في بداية الفترة الحالية والخاص بتطبيق سياسة محاسبية جديدة على جميع الفترات السابقة، فإنه يجب على المؤسسة تعديل المعلومات المقارنة لتطبيقها السياسة المحاسبية الجديدة بأثر لاحق في أقرب تاريخ ممكن.

ج. عندما تقوم المؤسسة بتطبيق سياسة محاسبية جديدة بأثر رجعي، فإنها تطبق هذه السياسة على

معلومات المقارنة عن الفترات السابقة لأقصى مدة ممكنة وليس من العملي التطبيق بأثر رجعي

على أي فترة دون إمكانية تحديد التأثير التراكمي على المبالغ الخاصة بالأرصدة الافتتاحية

والختامية، كما تتم إضافة قيمة التسوية الناشئة الخاصة بالفترات السابقة على الفترات المعدة

عنها القوائم المالية على رصيد أول المدة الخاص بكل بند أو عنصر من عناصر حقوق الملكية

قد تأثر، وذلك بالنسبة لأقرب فترة يتم عرضها، فعادة ماتتم التسوية على الأرباح المحتجزة إلا

أنه قد تتم التسوية على بند آخر من بنود حقوق الملكية (على سبيل المثال للالتزام بأي معيار

أو تفسير يتم تعديل أي معلومات أخرى عن الفترات السابقة مثل البيانات المالية التاريخية

المختصرة عن أبعاد فترة ممكنة.

د. عندما لا يكون بإمكان المؤسسة تطبيق سياسة محاسبية جديدة بأثر رجعي نظراً لعدم استطاعتها

تحديد التأثير التراكمي لتطبيق السياسة على جميع الفترات السابقة، في هذه الحالة تقوم المؤسسة

بتطبيق المعيار بأثر رجعي من بداية أقرب فترة ممكنة.

هـ. تتجاوز المؤسسة الجزء الخاص بالتعديل التراكمي للأصول والالتزامات وحقوق الملكية الناشئة

قبل هذا التاريخ، ويسمح بتغيير السياسة المحاسبية حتى وإن كان من المتعذر تطبيق السياسة

بأثر لاحق عن أي فترة سابقة.

2. آلية تصحيح الأخطاء:

حدد المعيار المحاسبي الدولي رقم "08" أنه يجب تصحيح الأخطاء الهامة التي تكتشف في

الفترة الحالية وتتعلق بفترات سابقة، وذلك بأثر رجعي في أول قوائم مالية تعتمد للإصدار بعد

اكتشافها ، من خلال مايلي:

1-إعادة إثبات مبالغ المقارنة عن الفترة أو الفترات السابقة المعروضة التي حدث بها الخطأ.

2-إذا كان الخطأ حدث قبل أي فترة سابقة معروضة، يتم تعديل الأرصدة الافتتاحية للأصول

والالتزامات وحقوق الملكية.

-10 444 195,43	-13 651 281,44		- اجمالي فائض الاستغلال4
868 410,42	446 338,87		المنتجات العملياتية الأخرى
-3 463 570,85	-507 594,32		الأعباء العملياتية الأخرى
-40 440 389,24			المخصصات للإهلاكات و المؤونات و خسارة القيمة
			استرجاع على خسائر القيمة و المؤونات
-53 479 745,10	-13 712 536,89		- النتيجة العملياتية5

فمضمون الأخطاء التي تدخل في المعيار المحاسبي الدولي رقم " ٨ ": "قد تنشأ الأخطاء في

الاعتراف بعناصر القوائم المالية، أو في عرضها أو الإفصاح عنها، ولا تعتبر القوائم المالية ملتزمة

بما جاء في معايير المحاسبة الدولية إذا أنت تتضمن أخطاء متعمدة ( سواء أنت هامة وجوهرية أو

غير هامة) من أجل التأثير على عرض المراز المالي للمنشأة ونتائج أعمالها وتدفعاتها النقدية .ويتم

التمييز بين الأخطاء التي تكتشف في الفترة التي تحدث فيها، وتلك التي تكتشف في فترات لاحقة،

فالأخطاء التي تكتشف في نفس فترة حدوثها يتم تصحيحها قبل اعتماد إصدار القوائم المالية، إلا أن

الأخطاء الهامة قد لا تكتشف أحياناً حتى الفترة التالية، ويتم تصحيح أخطاء الفترات السابقة ضمن

معلومات المقارنة الواردة في القوائم المالية عن الفترة اللاحقة.

### خلاصة الفصل:

من خلال ماسبق يمكن تأكيد فرضية أن لتطبيق المعيار المحاسبي الدولي الثامن على الكشوفات المالية للمؤسسة الاقتصادية أثر رجعي تراكمي ، فنظرا لأهمية الكشوفات المالية الكبيرة في المؤسسة فإن الهدف الأساسي من المعايير الدولية هو ضمان تقديم معلومة كاملة، قانونية، موضوعية، شفافة، وأكثر صدقاً تسمح بتشجيع المستثمرين، وتضمن لهم متابعة جيدة لأموالهم، لكونها تمثل المصدر الموثوق فيه بالنسبة للمعلومات الاقتصادية والمالية، بالإضافة لكونها تقدم صورة صادقة عن الوضعية المالية للمؤسسة، و تمكينهم من قياس التغير الحاصل في الوضعية المالية مقابل الالتزامات القانونية، الواجب عليها احترامها.

# الخاتمة

إن موضوع تطبيق المعيار المحاسبي الدولي الثامن من بين المواضيع التي آثارت جدلاً واسعاً في مجال المالية، وعلى ضوء ماتم دراسته في موضوع الدراسة الحالية تم تحديد أهم المؤشرات المعمول بها في المؤسسة عند تطبيقه، وذلك من خلال التعرف ودراسة الكشوفات المالية محل الدراسة، كميزانية التسيير و جدول حساب النتائج التي تحدد مركزها المالي بالإضافة للنفقات والإيرادات بها، ففي إطار توضيح طبيعة ممارسات أنشطة العمل وفرض الاستمرارية لمتطلبات القياس الدوري، وما يفرضه ذلك من ضرورة اللجوء إلى التقديرات المحاسبية، بالإضافة لإطار المحافظة على ملاءمة المعلومات التي يقدمها النظام المحاسبي، فإن المعيار المحاسبي الدولي يعرض قواعد وطبيعة التعامل مع التغييرات في التقديرات المحاسبية، كما يعرض أيضاً كيفية التعامل مع الأخطاء المحاسبية، والتي تحدث بشكل غير مقصود أو بغرض التضليل حيث لا يتم إلغائها، وإنما يتم تصحيح هذه الأخطاء ومعالجتها من خلال الاعتراف والقياس والإفصاح المحاسبي خصوصاً التي تكتشف في الفترات اللاحق.

فكل ماسبق ذكره كان سبباً وجيهاً في هذه الدراسة للسعي نحو محاولة معالجة الإشكالية الرئيسية

المطروحة التي مفادها: ما هو الأثر المحاسبي لتطبيق المعيار المحاسبي الدولي الثامن في

الكشوفات المالية للمؤسسة؟

## نتائج الدراسة المتوصل إليها:

من خلال الدراسة التطبيقية لدراسة الحالة بمؤسسة ديوان الترقية والتسيير العقاري ، قمنا

بالتوصل للنتائج التالية:

- يهدف استخدام المعايير المحاسبية الدولية الثامن لتطبيق مبدأ محاسبة الذمة المالية بغرض

إعطاء صورة وقراءة أوضح للميزانية المالية للمؤسسة، وتحقيق النوعية لرفع جودة ومصداقية

الكشوفات المالية.

- للمعيار المحاسبي الدولي الثامن عند تطبيقه في المؤسسة أثر محاسبي رجعي تراكمي يظهر في

الكشوفات المالية لها.

- تطبيق المعيار المحاسبي الدولي الثامن يخدم المؤسسات ذات العلاقة مع مؤسسة ديوان

الترقية والتسيير العقاري بإعطائهم نظرة صادقة وواضحة عن الوضعية المالية الحقيقية للمؤسسة

وتدفات نفقاتها و إيراداتها.

- ان المعيار المحاسبي الدولي رقم 08 مكمل للمعايير الأخرى ، مثل المعيار المحاسبي الدولي

رقم 12 فاي آثار ضريبية تحدث نتيجة تطبيق المعيار المحاسبي الدولي الثامن يتطلب معالجة

وفقه.

- ان تطبيق المعيار المحاسبي الدولي رقم 8 له تأثير مباشر على ضريبة الدخل ، حيث أنه قد يؤدي الى تخفيض مبلغ الضريبة او زيادته خصوصا عند اجراء تغيير في السياسة المحاسبية او الطرق والتقديرات المعتمدة وتصحيح الاخطاء بالمؤسسة.

### آفاق الدراسة:

- أثر تطبيق المعيار المحاسبي الدولي 12 على الكشوفات المالية لمؤسسة ديوان الترقية والتسيير العقاري

- دور أنظمة المعلومات المحاسبية في ترشيد نفقات المؤسسات الاقتصادية.

- المعايير المحاسبية الدولية IFRS ودورها في تعزيز الرقابة المحاسبية للعمليات المحاسبية في المؤسسة.

# قائمة المراجع

**1-الكتب :**

-رضوان حلوه حنان وآخرون، أسس المحاسبة المالية ، دار الحامد للنشر والتوزيع ، الأردن، 2004.

-طارق عبد العال، موسوعة معايير المحاسبة (الجزء الأول)، جامعة عين شمس الدار الجامعية ، مصر ، 2004.

-طارق عبد العال حماد، دليل المحاسبة إلى تطبيق معايير التقرير المالية الدولية الجديدة، الدار الجامعية، الإسكندرية ،2006.

**2-الرسائل الجامعية والأطروحات :**

-بوهين فتيحة، فعالية معايير المحاسبة الدولية في الرقابة الخارجية على المصاريف التجارية-دراسة حالة لبنك الجزائر، الجزائر: المركز الجامعي خنشلة،2006/2007

-سعيداني محمد السعيد، مدى فعالية تطبيق النظام المحاسبي المالي في المؤسسات الصغيرة و المتوسطة الجزائرية. جامعة أمحمد بوقرة، العلوم الاقتصادية ،التجارية وعلوم التسيير، بومرداس،2014.

-عكوش محمد أمين، أثر تطبيق معايير المحاسبة الدولية على المردودية المالية للمؤسسات الاقتصادية الجزائرية. جامعة الجزائر 3، العلوم التجارية. الجزائر: كلية العلوم الاقتصادية والعلوم التجارية وعلوم التسيير،2010/2011.

-علي يوسف، المعيار المحاسبي الدولي 08- دورة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. جامعة دمشق، كلية الاقتصاد. سوريا: هيئة الأسواق والأوراق المالية السورية وجمعية المحاسبين القانونيين السورية،2009.

- للمحاسبين الاتحاد الدولي، إصدارات معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام. تأليف جمعية المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، و الاتحاد الدولي للمحاسبين (المحرر)، إصدارات معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (المكتبة الوطنية، المترجمون). الأردن، الولايات المتحدة الأمريكية، نيويورك: 2010.

-مداني بن بلغيث، أهمية اصلاح النظام المحاسبي للمؤسسات في ظل الاعمال التوحيد الدولية. اطروحة دكتوراه،، جامعه الجزائر، الجزائر، 2004.

-نجوى سعداني، نصيرة كير، آفاق تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS في المؤسسات العمومية الجزائرية. جامعة الشهيد حمه لخضر، علوم المالية والمحاسبة. الوادي: 19-2019-06

### 3-المجلات :

-باني سيد علي و حابي أحمد، دراسة مقارنة بين مشروع معايير المحاسبة للقطاع العام في الجزائر والمرجعية الدولية في معالجة الاصول الثابتة الملموسة. (جامعة محمد خيضر، المحرر) مجلة الاقتصاديات المالية البنكية و إدارة الأعمال، ماي 2021.

-بن يحي نعلي ولعمور رميلة، نحو نظام جديد للتسيير المحاسبي في المؤسسات العمومية للصحة في الجزائر. (جامعة زيان عاشور، المحرر) مجلة إجازة الأعمال والدراسات الاقتصادية، ديسمبر 2018.

-بوعبانه فتيحة وحسياني عبد الحميد، عصرنة نظام المحاسبة العمومية في الجزائر وفق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS):الجهود والتحديات، (جامعة الجزائر3، المحرر) مجلة المؤسسة، جويلية 2021.

- بوكفوسة أحمد، متطلبات تطبيق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام (IPSAS) وفق أساس الاستحقاق دراسة حالة الجزائر. (جامعة عبد الحميد بن باديس، المحرر) مجلة المالية و الأسواق، سبتمبر 2022.
- حيدر كاظم نصر الله حسين، أثر تطبيق المعيار المحاسبي الدولي 08 على ضرائب الدخل. العراق: المجلة كلية بغداد للعلوم الاقتصادية الجامعة، 2019.
- خلف الله بن يوسف، معاش قويدر، IPSAS متطلبات تطبيق المحاسبة العمومية في الجزائر وفق معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام. (جامعة زيان عاشور، المحرر) مجلة الحقوق والعلوم الإنسانية-دراسات اقتصادية، 2016.
- ضريفي نوال وضريفي صادق؛ دور تطبيق المعايير الدولية للمحاسبة في القطاع العام في عصرنة نظام المحاسبة العمومية في الجزائر. (العاشر، المحرر) مجلة الأستاذ الباحث للدراسات القانونية والسياسية، الأول، جوان 2018.
- مرغني وليد، دمدم زكرياء، و عامر الحاج، مقارنة المحاسبة العمومية في البيئة الجزائرية في ظل التوجه نحو معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام IPSAS- الواقع والتحديات-. مجلة العلوم الإنسانية، 2021.
- مزيان نور الدين و حفصي مريم، أهمية تبني معايير المحاسبة الدولية للقطاع العام في تطوير نظام المحاسبة العمومية في الجزائر. (جامعة 20 أوت 1955، المحرر) مجلة أرصاد للدراسات الاقتصادية والاداري، جوان 2019.

-يوسف السعيدى أحمد، واقع نظام المحاسبة العمومية في الجزائر آليات التطوير وفق متطلبات المعايير المحاسبية الدولية للقطاع العام IPSAS. (جامعة أمحمد بوقرة، المحرر) مجلة أبعاد اقتصادية، 12(01)، جوان 2022.

#### 4-الملتقيات الدولية :

-أسير منور ومحمد مجبر ، أثر تطبيق النظام المحاسبي المالي على عرض القوائم المالية حالة جدول النتائج ملتقى دولي حول النظام المحاسبي المالي في ظل المعايير المحاسبية الدولية ، المركز الجامعي الوادي ،الوادي ، 2010 .

-الأمانة العامة للحكومة الجريدة الرسمية، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية الإصدار 19 ، المطبعة الرسمية ،الجزائر ، 2009.

-وزارة التجارة ميثاق إيداع الحسابات الاجتماعية، الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، المطلعة الرسمية، الجزائر ، 2011 .

## قائمة الملاحق

## ملحق رقم 01 : ميزانية المؤسسة لسنة 2020-2021

04/04/2023 11: 5 طبع في

OPGI ILLIZI

01/01/2020 إلى 31/12/2020 السنة المالية

رقم التعيين:000133010812468

## الأصول - ميزانية

2019	2020			علامة	أصول
صاف	صاف	اهتلاك مؤنات و خسائر القيم	مبالغ الخام		
					أصول غير جارية
					المننوج الإيجابي أو السلبي-فارق بين الإقتناء
					تثبيات مغوية
					تثبيات عينية
1 724 400,00	1 724 400,00		1 724 400,00		أرض
940 880 924,10	901 391 377,91	1 039 921 018,53	1 941 312 396,44		مبان
588 690,88	576 759,49	19 746 546,70	20 323 306,19		تثبيات عينية أخرى
					تثبيات ممنوح امتيازها
					تثبيات يجري إنجازها
					تثبيات مالية
					سندات موضوعة موضع معاملة
					مساهمات أخرى و حسابات دائنة ملحقه بها
					سندات أخرى مثبتة
					قروض و أصول مالية أخرى غير جارية
					ضرائب مؤجلة على الأصل
<b>943 194 014,98</b>	<b>903 692 537,40</b>	1 059 667 565,23	<b>1 963 360 102,63</b>		مجموع الأصل غير الجاري
					أصول جارية
12 750,00	87 610,00		87 610,00		مخزونات و منتجات قيد التنفيذ
					حسابات دائنة و استخدامات مماثلة
226 852 088,41	245 777 704,06		245 777 704,06		الزبائن
84 898 036,11	99 046 005,32		99 046 005,32		المديون الآخرون
2 105 383,93	4 120 610,82		4 120 610,82		الضرائب و ما شابهها
					حسابات دائنة أخرى و استخدامات معلقة
					الموجودات و ما شابهها
18 000 000,00	18 000 000,00		18 000 000,00		الأموال الموظفة و الأصول المالية الجارية الأخرى
17 251 166,36	12 877 306,52		12 877 306,52		الجزئية
<b>349 119 424,81</b>	<b>379 909 236,72</b>		<b>379 909 236,72</b>		مجموع الأصول الجارية
<b>1 292 313 439,79</b>	<b>1 283 601 774,12</b>	1 059 667 565,23	<b>2 343 269 339,35</b>		المجموع العام للأصول

04/04/2023 10:52 طبع في

OPGI ILLIZI

السنة المالية: 01/01/2022 إلى 31/12/2022

رقم التعيين: 000133010812468

## وثيقة مؤقتة-الأصول -ميزانية

2021	2022			علامة	أصول
	صاف	صاف	اهتلاك مؤنات و خسائر القيم		
					أصول غير جارية
					المننوج الإيجابي أو السلبي-فارق بين الإقتناء
					تثبيات معوية
					تثبيات عينية
1 724 400,00	2 270 510,00		2 270 510,00		أرض
861 355 721,72	913 811 291,49	1 026 954 994,95	1 940 766 286,44		مبان
1 421 676,44	2 980 753,27	18 703 849,98	21 684 603,25		تثبيات عينية أخرى
					تثبيات ممنوح استيلاها
					تثبيات يجري إنجازها
					تثبيات مالية
					سندات موضوعة موضع معادلة
					مساهمات أخرى و حسابات دائنة ملحقة بها
					سندات أخرى مثبنة
					قروض و أصول مالية أخرى غير جارية
					ضرائب مؤجلة على الأصل
<b>864 501 798,16</b>	<b>919 062 554,76</b>	1 045 658 844,93	<b>1 964 721 399,69</b>		مجموع الأصل غير الجاري
					أصول جارية
77 950,00	461 665,00		461 665,00		مخزونات و منتجات قيد التنفيذ
					حسابات دائنة و استخدامات مماثلةة
261 411 591,91	292 042 362,17		292 042 362,17		لزيائن
98 939 980,32	99 419 980,32		99 419 980,32		المدبتون الأخرين
4 790 174,75	5 400 303,77		5 400 303,77		الضرائب و ما شابهها
					حسابات دائنة أخرى و استخدامات مماثلةة
					الموجودات و ما شابهها
					الأموال الموظفة و الأصول المالية الجارية الأخرى
20 509 800,74	12 514 193,46		12 514 193,46		الخزينة
<b>385 729 497,72</b>	<b>409 838 504,72</b>		<b>409 838 504,72</b>		مجموع الأصول الجارية
<b>1 250 231 295,88</b>	<b>1 328 901 059,48</b>	1 045 658 844,93	<b>2 374 559 904,41</b>		المجموع العام للأصول

04/04/2023 10:53 طبع في

OPGI ILLIZI

01/01/2022 إلى 31/12/2022 السنة المالية

رقم التعيين: 000133010812468

## وثيقة مؤقّدة الخصوم - ميزانية

2021	2022	علامة	
			<b>رؤوس الأموال الخاصة</b>
300 000,00	300 000,00		رأس مال تم إصداره
			رأس مل غير مستعان به
			احتياطات ممحجة - علاوات و احتياطات (1)
			فارق إعادة التقييم
			فارق المعادلة (1)
-41 148 353,28	-48 096 805,09		1نتيجة صافية حصة المجمع /نتيجة صافية
-1 168 054 281,39	-1 113 757 208,98		ترحيل من جديد / رؤوس أموال خاصة أخرى
			حصة الشركة المدمجة (1)
			1حصة ذوي الألفية
<b>-1 208 902 634,67</b>	<b>-1 161 554 014,07</b>		<b>1المجموع</b>
			<b>الخصوم غير الجارية</b>
144 300 651,97	153 076 206,97		قروض و ديون مالية
			مؤجلة و مرصود لها ضرائب
			ديون أخرى غير جارية
2 083 128 748,49	2 083 128 748,49		مؤنات و منتجات ثلثة مسبقا
<b>2 227 429 400,46</b>	<b>2 236 204 955,46</b>		<b>2مجموع الخصوم غير الجارية</b>
			<b>الخصوم الجارية</b>
3 895 519,21	4 317 100,04		موردون و حسابات ملحقة
61 182 959,66	71 495 417,17		ضرائب
166 623 118,42	178 437 600,88		ديون أخرى
2 932,80			خزينة سلبية
<b>231 704 530,09</b>	<b>254 250 118,09</b>		<b>3مجموع الخصوم الجارية</b>
<b>1 250 231 295,88</b>	<b>1 328 901 059,48</b>		<b>مجموع عام للخصوم</b>

1- يستعمل فقط للعرض في لحالات المالية

04/04/2023 10:59: طبع في

OPGI ILLIZI

01/01/2021 إلى 31/12/2021: السنة المالية

رقم التعيين: 000133010812468

## الخصوم - ميزانية

2020	2021	علامة	
<b>رؤوس الأموال الخاصة</b>			
300 000,00	300 000,00		رأس مال تم إصداره
			رأس مل غير مستعان به
			احتياطات منمجة - حلاوات و احتياطات (1)
			فوارق إعادة التقييم
			فارق المعادلة (1)
-53 644 217,62	-41 148 353,28		1نتيجة صافية حصة المجمع / نتيجة صافية
-1 113 937 274,64	-1 168 054 281,39		ترحيل من جديد / رؤوس أموال خاصة أخرى
			حصة الشركة المدمجة (1)
			1حصة ذوي الألفية
<b>-1 167 281 492,26</b>	<b>-1 208 902 634,67</b>		<b>1المجموع</b>
<b>الخصوم غير الجارية</b>			
124 388 006,97	144 300 651,97		قروض و ديون مالية
			مؤجلة و مرصود لها حضانة
			ديون أخرى غير جارية
2 083 128 748,49	2 083 128 748,49		مؤونات و منتجات ثلثة مسبقا
<b>2 207 516 755,46</b>	<b>2 227 429 400,46</b>		<b>2مجموع الخصوم غير الجارية</b>
<b>الخصوم الجارية</b>			
4 217 474,56	3 895 519,21		موردون و حسابات ملحقة
50 018 106,58	61 182 959,66		ضرائب
189 127 996,98	166 623 118,42		ديون أخرى
2 932,80	2 932,80		خزينة سلبية
<b>243 366 510,92</b>	<b>231 704 530,09</b>		<b>3مجموع الخصوم الجارية</b>
<b>1 283 601 774,12</b>	<b>1 250 231 295,88</b>		<b>مجموع عام للخصوم</b>

1- يستعمل فقط للعرض في الحالات المالية

## الملحق رقم 02: جدول حساب النتائج لسنة 2020 و 2021

11: 04/04/2023: طبع في

01/01/2021 إلى 31/12/2021: السنة المالية

OPGI ILLIZI

رقم التعيين: 000133010812468

## طبيعة / حساب النتائج

2020	2021	علامة	
59 939 128,36	69 813 467,56		المبيعات و المنتوجات للمحفة
			تغيرات المخزونات و المنتجات المصنعة و المنتجات قيد الصنع
			الإنتاج المبت
			إعانات الإستغلال
<b>59 939 128,36</b>	<b>69 813 467,56</b>		<b>- إنتاج السنة المالية 1</b>
-1 891 482,35	-2 266 562,46		المشتريات المستهلكة
-2 376 893,47	-4 881 145,17		الخدمات الخارجية و الإستهلاكات الأخرى
<b>-4 268 375,82</b>	<b>-7 147 707,63</b>		<b>- استهلاك السنة المالية 2</b>
<b>55 670 752,54</b>	<b>62 665 759,93</b>		<b>- القيمة المضافة للإستغلال 3)2+1)</b>
-73 678 664,85	-72 501 475,36		أعباء المستخدمين
-1 282 944,50	-608 480,00		الضرائب و الرسوم و المدفوعات الممثلة
<b>-19 290 856,81</b>	<b>-10 444 195,43</b>		<b>- إجمالي فائض الإستغلال 4</b>
410 808,17	868 410,42		المنتجات العمليوية الأخرى
-822 781,55	-3 463 570,85		الأعباء العمليوية الأخرى
-40 273 587,58	-40 440 389,24		المخصصات للإستهلاكات و المؤونات و خسارة القيمة
			استرجاع على خسائر القيمة و المؤونات
<b>-59 976 417,77</b>	<b>-53 479 745,10</b>		<b>- النتيجة العمليوية 5</b>
283 384,21	281 914,16		المنتجات المالية
			الأعباء المالية
<b>283 384,21</b>	<b>281 914,16</b>		<b>- النتيجة المالية 6</b>
<b>-59 693 033,56</b>	<b>-53 197 830,94</b>		<b>7)6+5) - النتيجة العادية قبل الضرائب</b>
			الضرائب الواجب دفعها عن النتائج العادية
			الضرائب المؤجلة - تغيرات - حول النتائج العادية
<b>60 633 320,74</b>	<b>70 963 792,14</b>		<b>مجموع منتوجات الأنشطة العادية</b>
<b>-120 326 354,30</b>	<b>-124 161 623,08</b>		<b>مجموع أعباء الأنشطة العادية</b>
<b>-59 693 033,56</b>	<b>-53 197 830,94</b>		<b>- النتيجة الصافية للأنشطة العادية 8</b>
6 048 815,94	12 049 477,66		يطلب بيئيا(العناصر غير العادية - المنتوجات
			يطلب بيئيا(العناصر غير العادية - الأعباء
<b>6 048 815,94</b>	<b>12 049 477,66</b>		<b>- النتيجة غير العادية 9</b>
<b>-53 644 217,62</b>	<b>-41 148 353,28</b>		<b>- النتيجة الصافية للسنة المالية 10</b>

**الملخص:**

تهدف هذه الدراسة الى معرفة الأثر المحاسبي لتطبيق المعيار المحاسبي الدولي الثامن في الكشوفات المالية للمؤسسة الإقتصادية ، حيث تم إجراء دراسة ميدانية بمؤسسة ديوان الترقية والتسيير العقاري، بولاية اليزي، ولتحقيق هذا الهدف تم اعتماد على المعلومات التي تم جمعها عن طريق المقابلة الشخصية كأداة اولية، ودراسة الكشوفات المالية للمؤسسة ومعرفة الأثر المحاسبي لتطبيق المعيار الدولي المحاسبي الثامن.

خلصت الدراسة الى عدة نتائج اهمها ان تطبيق المعيار المحاسبي الدولي الثامن يخدم المؤسسات ذات العلاقة مع المؤسسة بإعطائهم نظرة صادقة وواضحة عن الوضعية المالية الحقيقية للمؤسسة وتدفات نفقاتها و إراداتها، بالإضافة إلى ان المعيار المحاسبي الدولي رقم 8 مكمل للمعايير الأخرى مثل المعيار المحاسبي الدولي رقم 12 فاي آثار ضريبية تحدث نتيجة تطبيق المعيار 8 يتطلب معالجة وفقه.

**الكلمات المفتاحية:** معيار محاسبي دولي رقم 8، كشوفات مالية، مؤسسة الاقتصادية.

**Summary:**

This study aims to find out the accounting impact of applying the eighth international accounting standard in the financial statements of the economic institution, where a field study was conducted at the Office of Promotion and Real Estate Management, in the wilaya of Illizi, and to achieve this goal, information collected through personal interviews was relied upon as a primary tool, and the statements were studied. The financial institution and knowledge of the accounting impact of the application of the eighth international accounting standard.

The study concluded with several results, the most important of which is that the application of the eighth international accounting standard serves the institutions related to the institution by giving them an honest and clear view of the real financial position of the institution and the flows of its expenses and revenues, in addition to that the IAS8 is complementary to other standards such as the IAS12 in any tax effects. Occurs as a result of the application of criterion IAS8 requires treatment accordingly.

**Keywords:** IAS8, financial statements, economic institution.