

جامعة العربي بن مهيدي - أم البواقي	كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير	قسم العلوم المالية والمحاسبة
السنة أولى ماستر: محاسبة وتدقيق	مقياس: محاسبة الشركات المعقدة 02	أستاذ المقياس: الدكتور صراوي مراد
السنة الجامعية: 2023/2024م	السداسي: الثاني	من فيفري إلى جوان 2024م

المحاضرة الأولى: تجميع القوائم المالية:

1. مفهوم تجميع القوائم المالية:

- تجميع القوائم المالية عبارة عن تقنية تسمح بتوحيد الحسابات (Réunir les comptes) لعدد من الشركات (عدد من الفروع والشركة الأم)، تتمتع بمصالح مشتركة، وتحفظ كل منها بشخصيتها القانونية؛

- حسب المعيار المحاسبي IAS 28: القوائم المالية المجمعة عبارة عن عرض القوائم المالية لعدد من الشركات في شكل كيان (شركة) اقتصادي واحد.

2. مفاهيم أساسية حول تجميع الحسابات:

في إطار تجميع القوائم المالية أو الحسابات، يمكن الحديث عن:

✓ **المجمع (Le groupe):** يتكون من الشركة الأم (الشركة القابضة)، وعدد من الشركات الأخرى التابعة لها؛

✓ **الشركة الأم (La Société mère):** هي مؤسسة يتبعها فرع أو أكثر؛

✓ **الفرع (La Filiale):** هو كل مؤسسة تراقب بطريقة حصرية من طرف شركة أخرى هي الشركة الأم؛

✓ **القوائم المالية الفردية (Les états financiers individuels):** هي القوائم المالية المعدة من طرف الشركة الأم، أين يتم إدراج سندات المساهمة على أساس المساهمة المباشرة في الأموال الخاصة، أو مستثمر في شركة زميلة، أو مستثمر في منشأة مسيطر عليها بشكل مشترك.

✓ **القوائم المالية المجمعة (Les états financiers consolidés):** هي القوائم المالية لمجمع معروضة كأنه كيان اقتصادي واحد؛

✓ مجال التوحيد (les périmètres de consolidation)

تحديد مجال التجميع يتمثل في تحديد عدد الشركات المدرجة في مسار عملية التجميع، والشركات غير المدرجة، وبغرض تحديد مجال التوحيد (بالإضافة إلى طريقة التجميع المتبعة)، وجب تحديد نسبة المراقبة أو نفوذ السيطرة (le pouvoir du contrôle).

3. تجميع القوائم المالية في إطار القانون التجاري الجزائري:

تناول القانون التجاري الجزائري موضوع القوائم المالية المجمعة (les comptes consolidés) بصفة خاصة، وذلك ضمن أحكام المواد 729 و730 إلى غاية المادة 732 مكرر 4، فيمكن حصر أهم ما تناولته أحكام هذه المواد فيما يلي:

- إذا كانت لشركة ما مساهمة بأكثر من 50% في رأسمال شركة أخرى، تعد الثانية تابعة للأولى، وفي حالة العكس (امتلاك أقل من 50%)، تعتبر هذه الشركة شركة مساهمة ضمن الشركة الثانية (المادة 729 من ق.ت.ج)؛
- تعتبر الشركة ما "شركة قابضة" في حالة امتلاك هذه الأخيرة نسبة مراقبة تتعدى 40% في شركة أو عدة شركات، في حين لا يتجاوز أي شريك أو مساهم آخر، بصفة مباشرة أو غير مباشرة، جزءا أكبر من جزئها (نسبة المراقبة)، وحسب نفس المادة (المادة 731)، يتم التعبير عن نسبة المراقبة من خلال نسبة حقوق التصويت لهذه الأخيرة (الشركة القابضة)، على مستوى مجلس إدارة شركة المراقبة؛
- تلزم الشركات القابضة التي تلجأ علنيا للادخار أو المسعرة في البورصة بإعداد قوائم مالية المجمعة (الحسابات المدمجة) ونشرها، وذلك حسب أحكام المادة 732 مكرر 4 من ق.ت.ج؛
- تنص المادة 737 على أنه يعاقب بالحبس من ستة (06) أشهر إلى سنتين (02) وبغرامة مالية من 20.000 دج إلى 200.000 دج، أو بإحدى هاتين العقوبتين، رؤساء كل شركة والقائمون على إدارتها ومدراءها العامون الذين يتعمدون، أو لم يتعمدوا أو لم يقدموا ولم ينشروا الحسابات المجمعة، كما هو محدد في المادة 732 مكرر 3 من القانون التجاري الجزائري.

4. تجميع القوائم المالية في إطار القوانين الجبائية الجزائرية:

- يعتبر القانون الجبائي الجزائري المجمع (le groupe) كل كيان اقتصادي مكون من شركتين أو أكثر ذات أسهم مستقلة قانونيا، تسمى الواحدة منها " الشركة الأم " تحكم الشركات الأخرى المسماة "الأعضاء أو الفروع " تحت تبعيتها، بامتلاكها المباشر لـ 90% أو أكثر من رأس المال الاجتماعي، والذي لا يكون رأسمال ممتلك كليا أو جزئيا من طرف هذه الشركات أو نسبة 90% أو أكثر من طرف شركة أخرى يمكنها أخذ طابع الشركة الأم.
- من جانب آخر، يقدم قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة مجموعة من المزايا الجبائية في إطار تجميع القوائم المالية أهمها:
- تستفيد العمليات المنجزة ما بين فروع المجمع من الإعفاء عن الرسم على القيمة المضافة TVA؛
 - تستفيد الأرباح الداخلية (ما بين الفروع) والنتيجة عن المساهمات ما بين الفروع من الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات؛
 - تستفيد فوائض القيمة الناتجة عن التنازلات الداخلية للتثبيتات والنتيجة عن عمليات التبادل ما بين الفروع من الإعفاء من الضريبة على أرباح الشركات؛ (المادة 173 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة)؛
 - تستفيد من إعفاء عن الرسم على النشاط المهني (TAP) العمليات المنجزة ما بين فروع نفس المجمع (المادة 17 من قانون المالية لسنة 2007)؛
 - تستفيد الشركات والفروع المكونة لنفس المجمع من إمكانية توحيد الأرباح الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات (المادة 138 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة)؛

- علما أنه لا يمكن الاستفادة من مثل هذا الإعفاء إلا في حالة تبني هذا الخيار من طرف الشركة الأم وقبول مختلف الفروع لهذه الأمكانية، كما أنه لا يمكن العودة عن هذا الخيار (توحيد الأرباح) خلال مدة لا تقل عن أربع (04) سنوات.

السلسلة الثانية في مقياس محاسبة الشركات المعقدة لطلبة السنة أولى والثانية ماستر تخصص محاسبة وتقييم، أستاذ المقياس الدكتور صراوي مراد

عن أستاذ المقياس:

الدكتور صراوي مراد