

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
جامعة محمد البشير الإبراهيمي - برج بوعريريج -
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

شعبة: علوم المالية والمحاسبة

تخصص: محاسبة وجباية معمقة

من إعداد الطالبتين:

✓ حجاج فريدة

✓ خرامسية لامية

بعنوان

الامتيازات الجبائية الممنوحة في إطار مجمع الشركات

دراسة حالة : كوندور الكترونيكس 2020

أمام اللجنة المناقشة المكونة من:

الصفة	الرتبة	الأستاذ
رئيسا	أستاذ محاضر	فضيلي سمية
مشرفا ومقررا	أستاذ محاضر	عز الدين زبيري
مناقشا	أستاذ تعليم عالي	عقون عبد السلام

الإهداء

بسم الله الرحمن الرحيم

بعد السجود لله على اعانته وتوفيقي في إتمام هذا العمل المتواضع اهدي ثمرة جهدي الى الذين صدق فيهما قوله تعالى: (وقضى ربك ألا تعبدوا إلا إياه وبالوالدين إحسانا ...) صدق الله العظم.

- الى التي لم تبخل عليا بفيض حنانها وانفقت وقتها وعمرها ودعوتها التي زادتني عزما وإرادة في النجاح.

فريدة

أهدي ثمرة نجاحي الى من قال الله في حقهما " واخفض لهما جناح الذل من الرحمة وقل رب ارحمهما كما ربياني صغيرا

الى أعز ما أملك وأغلى ما وهبه الله لي في هذه الدنيا الى رمز قوتي وسندي وقررة عيني

أبي

الى من كانت الجنة تحت أقدامها روح القلب ومنبع الرحمة والحنان

أمي

الى نبع المحبة وسندي في الحياة إخوتي

الى كل الأصدقاء الذين قضية معهم حلاوة الدراسة

لامية

شكر وتقدير

الحمد لله الذي هدانا لهذا وما كنا لأهتدي لولا أن هدانا الله، لا يسعني وقد وفقنا في إنجاز هذه المذكرة إلا أن نتقدم بشكرنا الجزيل إلى كل من قدم لنا يد المساعدة من قريب أو من بعيد لإنجاز هذا العمل المتواضع في شكله والقيم إن شاء الله في مضمونه. كما نتقدم بأسمى معاني الشكر والتقدير إلى من أشرف على مذكرتنا الأستاذ المحترم الذي أعترف له بالجميل والذي لم يبخل علينا بأية معلومة، وصبره معنا في إنجاز هذا العمل " الأستاذ زبيري عز الدين " كما نتقدم بشكر الجزيل إلى كافة أساتذة جامعة البشير الإبراهيمي و على رأسهم الأستاذ : لعكيكزة ياسين كما لا ننسى أن نتقدم بخالص الشكر والتقدير، إلى كل إطارات وعمال شركة كوندور ببرج بوعريريج، وبالأخص عمال مصلحة المحاسبة والمالية لما قدموه لنا من تسهيلات، أخص بالذكر رئيس مصلحة المحاسبة والمالية ومصلحة الموارد البشرية .

ملخص الدراسة

المخلص:

تهدف هذه الدراسة إلى تبيان أهمية الإدماج الذي يقضي بجمع حسابات مجموعة من الشركات والقيام بالمعالجات الضرورية لتظهر القوائم المالية كأنها كيان واحد، هذا الكيان الجديد يحمل في طياته مجموعة من الامتيازات من شأنها التخفيف من العبئ الضريبي لشركات التجمع الجبائي ولكن بتوفر شروط حددها التشريع الجبائي من خلال مادته 138 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة وقد اخترنا شركة كوندور الكترونيكس باعتبارها الشركة الأم ومن خلال الدراسة الميدانية تبين أن شركة كوندور تستفيد من الامتيازات الجبائية.

Abstract :

This study aims to show the importance of consolidation, which requires collecting the accounts of a group of companies and carrying out the necessary treatments so that the financial statements appear as one entity. Article 138 bis of the law on direct taxes and similar fees. We chose Condor Electronics as the parent company. Through the field study, it was found that Condor benefits from tax privileges.

قائمة المحتويات

قائمة المحتويات :

الصفحة	البيان
	الإهداء
	الشكر
	المُلخص
	قائمة المحتويات
	قائمة الجداول
	قائمة الاشكال البيانية
	قائمة الملاحق
	قائمة الاختصارات و الرموز
أ	المقدمة
1	الفصل الأول : الأدبيات النظرية و الدراسات السابقة
2	المبحث الأول : الأدبيات النظرية
20	المبحث الثاني : الدراسات السابقة
26	الفصل الثاني : الدراسات التطبيقية
27	المبحث الأول : الطريقة و الأدوات
32	المبحث الثاني : النتائج و المناقش
50	الخاتمة
	المراجع
	الملاحق
	الفهرس

قائمة الجداول

قائمة الجداول

الرقم	العنوان	الصفحة
1	طرق التوحيد	9
2	الشركات التي توجد ضمن المجمع الجبائي (CONDOR)	30
3	الشركات التي توجد خارج المجمع الجبائي (CONDOR)	30
4	الشركات التي تدخل نطاق التوحيد	32
5	تسوية الحقوق ما بين فروع المجمع	36
6	تسوية الديون ما بين فروع المجمع	36
7	تسوية الأعباء ما بين فروع المجمع	37
8	تسوية النواتج ما بين فروع المجمع	38
9	اقصاءات الحقوق والديون ما بين فروع المجمع	40
10	اقصاءات الإيرادات والأعباء ما بين فروع المجمع	40
11	توزيع رؤوس الأموال الخاصة	43
12	رقم الأعمال داخل المجمع الجبائي	43
13	الامتيازات المستفادة فما يخص الرسم علي النشاط المهني (TAP)	45
14	الامتيازات المستفادة فما يخص الرسم علي القيمة المضافة (TVA)	45
15	الامتيازات المستفادة فما يخص الضريبة علي أرباح الشركات (IBS)	46
16	الحصيلة الإجمالية للامتيازات المستفادة منها في مجمع كوندور	46

قائمة الأشكال

قائمة الأشكال

الصفحة	العنوان	الرقم
3	المساهمة المباشرة	(1-1)
4	المساهمة غير المباشرة	(2-1)
5	المساهمة المتعددة	(3-1)
5	المساهمة المتبادلة	(4-1)
6	المساهمة الدائرية	(5-1)
29	الهيكل التنظيمي لشركة كوندور	(06)

قائمة الملاحق

قائمة الملاحق

الصفحة	العنوان	الرقم
	FEUILLE DE RAPPROCHEMENT 2020 SPA CONDOR ELECTRONICS ET SPA KHADAMATY	1
	FEUILLE DE RAPPROCHEMENT 2020 SPA CONDOR ELECTRONICS KHADAMATY ET	2
	DISCORDANCE SPA CONDOR ET BORDJ STEEL SPA	3
	G50 TVA 01-2020	4
	G50 TAP 01-2020	5
	ETAT CA TVA GROUP 01-2020	6

مقدمة

أ (توطية :

إن المشرع الجزائري يقوم بمجهودات من أجل تحسين وتطوير النظام الجبائي كي لا يكون عائقا أمام الاستثمارات الوطنية والأجنبية والمستثمر بدوره يبحث عن فرص لتخفيض الضريبة وتحقيق وفورات ضريبية فكان الجمع بين مؤسستين أو أكثر و ظهور كيان جديد أو من خلال قيام احدى الشركات بضم شركة أو أكثر لكيانها يولد مجموعة من الامتيازات الجبائية المعتبرة وكذا تحسين الكفاءة الإدارية للمنظمة وتخفيض الأعباء الإضافية من المصاريف الإدارية وتعظيم الحصة السوقية وتحقيق مزايا الانتشار الواسع وتخفيض المخاطر الاستثمارية.

ب) طرح الإشكالية:

إن هذا الطرح الذي يسلم بأهمية المجمع لما يكسبه من امتيازات جبائية يؤدي بنا إلى طرح الإشكالية التالية:

ماهي الامتيازات الجبائية الممنوحة في إطار مجمع الشركات؟

ومن هنا يمكن طرح الأسئلة الفرعية التالية:

- ما مفهوم مجمع شركات؟ وما هي مكوناته؟
- الاثار القانونية عن الدخول في مجمع الشركات؟
- ما هو التوحيد المحاسبي؟ وما هي تقنياته وإجراءاته؟
- ما هو مجمع الشركات من الناحية الجبائية؟
- ماهي التحفيزات الجبائية في إطار مجمع الشركات؟

ت) الفرضيات:

يمكن وضع الفرضيات التالية كإجابة أولية على الأسئلة المطروحة:

- توجد شركة أم تسيطر على الفروع ولها تفويض من مجلس الإدارة تضمن لها حسن التسيير والمراقبة.
- التوحيد المحاسبي له مجموعة من التقنيات
- القائمة المالية للمجمع تعبر عن القوائم المالية للشركات
- مجمع الشركات ليس لها شخصية معنوية
- توجد مجموعة من الامتيازات تقلل من العبئ الضريبي

ت) مبررات اختيار الموضوع:

- تم اختيار هذا الموضوع لعدة أسباب نذكر أهمها:
- ميول ذاتية لدى الباحث ورغبة في التحكم في هذا الموضوع بسبب تخصصه.
- تزايد الحاجة إلى البحث في هذا الموضوع لتزايد عدد المجمعات.
- مجال العمل وانتمائي لشركة هي الشركة الام في المجمع

ث) أهداف الدراسة و أهميتها :

تتجلى أهمية هذا الموضوع في الكشف عن مفهوم مجمع شركات من جميع النواحي (قانون تجاري وقانون العمل والقانون الجبائي)

تهدف هذه الدراسة إلى:

- تسليط الضوء على كل العمليات والتقنيات التي تخص عمليات التوحيد.

- التحفيزات الجبائية في إطار مجمع الشركات

ج) حدود الدراسة:

- الحدود الزمنية: تقتصر هذه الدراسة على حصيلة الامتيازات في إطار مجمع الشركات لسنة 2020

- الحدود المكانية: تقتصر هذه الدراسة على حصيلة الامتيازات في إطار مجمع الشركات على مستوى الشركة الأم وهي شركة ذات أسهم كوندور الكترولنيكس و10 شركات فرعية وهي كالتالي:

- 1- SPA TRAVOCOVIA
- 2- SPA TRAVOCOVIA REALISATION
- 3- SPA CONDOR IMMO
- 4- SPA BORDJ STEEL
- 5- SPA MULTIMEDIA
- 6- SPA KHADAMATY
- 7- SPA CONDOR LOGISTICS
- 8- SPA HOTE LBANI HAMAD
- 9- SPA GB PHARMA
- 10- SPA ALVER

وتمت الدراسة على مستوى الشركة الأم لأنها هي من تقوم بعملية التجميع.

ح) منهج الدراسة والأدوات المستخدمة:

لتحقيق أهداف الدراسة والإجابة على التساؤلات واثبات الفرضيات السابقة قمنا بتقسيم الدراسة إلى قسمين:

-القسم الأول: نظري يقوم على المنهج الوصفي التحليلي.

- القسم الثاني: تطبيقي يقوم على منهج دراسة الحالة والتي تمت على مستوى شركة كوندور الكترولنيكس وذلك باستخدام وثائق الشركة.

خ) صعوبات الدراسة :

لا توجد صعوبات من حيث الامتيازات الجبائية لأن المشرع الجزائري كان واضحا من خلال مادته 138 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة حيث حددت هذه المادة الشروط الواجبة لدخول في مجمع جبائي و حددت بوضوح الامتيازات الممنوحة إلا أن الصعوبة تكمن في التجميع المحاسبي لتعدد الشركات من جهة و اختلاف نشاطاتها من جهة أخرى.

(د) هيكل الدراسة:

لقد قسمت الدراسة إلى فصلين، الفصل الأول نظري وتناولنا من خلاله مبحثين: فالمبحث الأول تطرق إلى عرض القوائم المالية في المجمع والامتيازات الممنوحة له أما المبحث الثاني فتطرق إلى الدراسات السابقة أما الفصل الثاني تناولنا الدراسة الميدانية وذلك من خلال دراسة حالة شركة **SPA .CONDOR ELECTRONICS**

تمهيد :

شهد العالم جملة من التطورات الاقتصادية المتسارعة أدت إلى تحرير انتقال رؤوس الأموال وزيادة المنافسة بين الشركات، كل هذا أدى إلى سعي الشركات لتوسيع نشاطها والتواجد في مناطق مختلفة وذلك من خلال إنشاء فروع أو امتلاك شركات أخرى وهو ما أصبح يطلق عليه بمجمع الشركات. بالمقابل كان لزاما مرافقة هذا الشكل الجديد من الشركات تطوير النظم المحاسبية لتتماشى مع احتياجات أصحاب المصالح حيث أصبحت الحاجة لوجود معلومات محاسبية تشمل كل مجمع أكثر من ضرورة، وهو ما أدى إلى تطوير تقنية تجميع الحسابات من طرف المنظمات المحاسبية الدولية والمشرع الجزائري أعطى اهتمام كبير لمجمع الشركات من خلال الامتيازات المقدمة.

وهذا ما سنتناول في هذا الفصل:

- الإطار المفاهيمي لمجمع الشركات.
- اعداد وعرض القوائم المالية المجمعة.
- الامتيازات الجبائية الممنوحة .

المبحث الأول: : عرض القوائم المالية في المجمع و الامتيازات الممنوحة له

يصعب حصر مفهوم مجمع الشركات وذلك لعدم وجود تعريف واحد يحدد هذه الظاهرة الجديدة من جهة واختلاف وجهات النظر التي تطرقت لموضوع مجمع الشركات سواء من الجانب القانوني أو الاقتصادي أو المحاسبي أو الجبائي، وبهذا ارتأينا إلى تقسيم هذا المبحث إلي:

المطلب الأول: الإطار المفاهيمي لمجمع الشركات

لدراسة مفهوم مجمع الشركات يجب التطرق لمختلف الجوانب المتعلقة به سواء من وجهة نظر اقتصادية أو قانونية أو محاسبية أو جبائية.

أولاً: تعريف مجمع الشركات

يعرف مجمع الشركات على أنه " مجمع يتكون من شركة مسيطرة تدعى الشركة الأم وشركات فرعية، أين تحوز الشركة الأم بصفة مباشرة أو غير مباشرة على أكثر من 50% من رأسمال الاجتماعي للشركة التابعة"¹.

ويعرف مجمع الشركات من الناحية الاقتصادية على أنه "مجموعة من الشركات المستقلة قانونياً

الواحدة عن الأخرى لكنها في الواقع تخضع لوحدة القرار الاقتصادي"².

ويعرف كذلك على أنه "مجموعة من الشركات المرتبطة ماليًا واقتصاديًا بشركة أخرى تدعى الشركة الأم، تضمن هذه الأخيرة إدارة و مراقبة مجموع الشركات المرتبطة من خلال الهيكل القانوني"³.

يختلف تعريف مجمع الشركات من الناحية القانونية من مرجعية إلى أخرى، نحاول الوقوف عند أهم المرجعيات القانونية خصوصاً المرجعية المحاسبية الدولية (مجلس المعايير المحاسبية الدولية)، والمرجعية الجزائرية من خلال القانون التجاري الجزائري والقانون الجبائي.

1. **تعريف مجلس معايير المحاسبة الدولية:** ينص المعيار المحاسبي الدولي رقم 27 القوائم المالية الممجة والفردية، على أن المجمع عبارة عن الشركة القابضة والشركات التابعة لها أو الفروع، والمقصود بالفروع هو كيان أو مؤسسة (Entité) مراقب من طرف مؤسسة أخرى وهي المؤسسة الأم (S.M) فالفكرة الأساسية التي يستند عليها وجود المجمع هو مفهوم الرقابة (Contrôle) والترجمة الانجليزية لهذا المفهوم (To control) يعني التحكم.⁴
2. **التعريف الجبائي لمجمع الشركات:** عرف القانون الجبائي المجمع من خلال قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة في مادته 138 مكرر على أنه كيان اقتصادي لشركتين أو أكثر من الشركات المساهمة (شركة ذات أسهم SPA) المستقلة قانوناً، وتسمى إحداها "الشركة الأم"، تحكم

¹ Pierre Conso, Gestion financière de l'entreprise ,8eme édition Dunod, France 1996, P 589.

² Bruno Dondero, Droit des sociétés, Dalloz, 2eme édition, Paris, 2011, P535.

³ Pierre Conso, Farouk Hemici, Gestion financière de l'entreprise, dunod, 11eme edition, paris, 2005, p572.

⁴ Micheline Friédérich, Georges Langlois et autres, comptabilité et audit, manuel et application, DSCG, foucher, Vanves, 2007, p(168)

المؤسسة أو المؤسسات الأخرى المسماة الأعضاء تحت تبعيتها بامتلاكها المباشر لنسبة 90% أو أكثر من رأس المال الاجتماعي¹

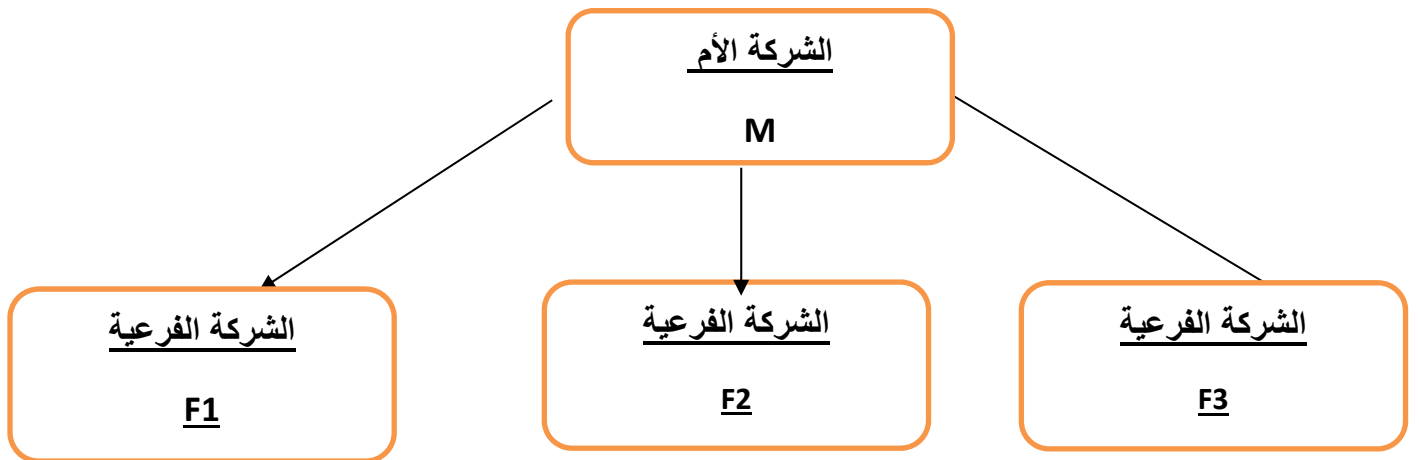
3. **القانون التجاري الجزائري:** اهتم القانون التجاري بمفاهيم الفروع، المساهمات والمؤسسات المراقبة، ولم يتحدث صراحة عن مفهوم المجمع، فحسب المادة 729 من القانون التجاري يعرف الفرع (Filiale) على أنه مؤسسة يكون أكثر من 50% من رأسمالها مملوك من طرف مؤسسة أخرى، أما إذا كان الجزء المملوك من رأسمال يتراوح ما بين 10% إلى 50% فيتعلق الأمر هنا بمساهمة (une participation)، أما إذا كانت مؤسسة ما (A) تملك بصفة مباشرة أو مباشرة غير مباشرة جزء من رأسمال مؤسسة أخرى (B) يخول لها أو يمنحها الأغلبية في حق التصويت في الجمعيات العامة في هذه المؤسسة الأخيرة، ففي هذه الحالة نقول أن المؤسسة (A) ممارسة للرقابة على المؤسسة (B). أما إذا كان للمؤسسة (A) وحدها الأغلبية في حقوق التصويت في المؤسسة (B) من خلال عقد، أو إذا كانت تحدد -من خلال حقوق التصويت التي تمتلكها- القرارات في الجمعيات العامة للمؤسسة (B) في هذه الحالة تسمى المؤسسة (A) شركة قابضة (Société holding)²

ثانياً: أشكال المساهمة في مجمع الشركات

يمكن التمييز بين خمس أشكال للمساهمة في مجمع الشركات:

1- المساهمة المباشرة: هي امتلاك الشركة الأم لحصص من رأس مال الشركات التابعة كما هو موضح في الشكل الموالي:

الشكل رقم: (1-1) المساهمة المباشرة



المصدر :

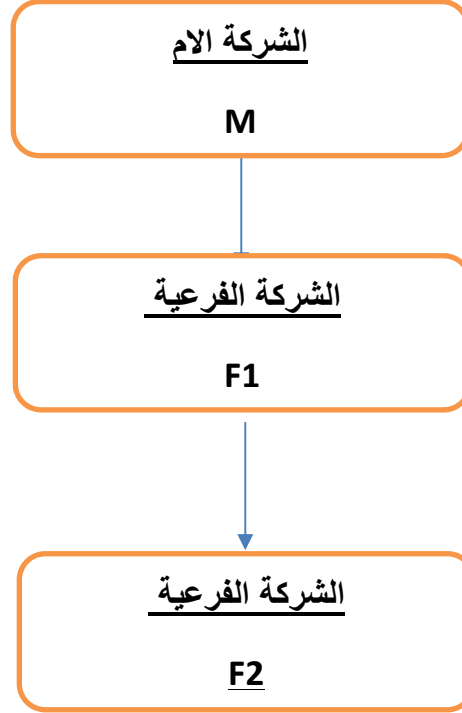
Élisabeth Betin, Christophe Godowski, Rédha Khalassi, Manuel comptabilité & audit, Berti edition, alger,2013, p183.

¹ المادة 138 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المديرية العامة للضرائب، 2021، ص 31

² المادة 729 من القانون التجاري

2- المساهمة غير المباشرة هي امتلاك الشركة الأم لجزء من رأسمال الشركة الفرعية 2 عن طريق مشاركتها في رأسمال الشركة الفرعية.

الشكل رقم: (2-1) المساهمة غير المباشرة

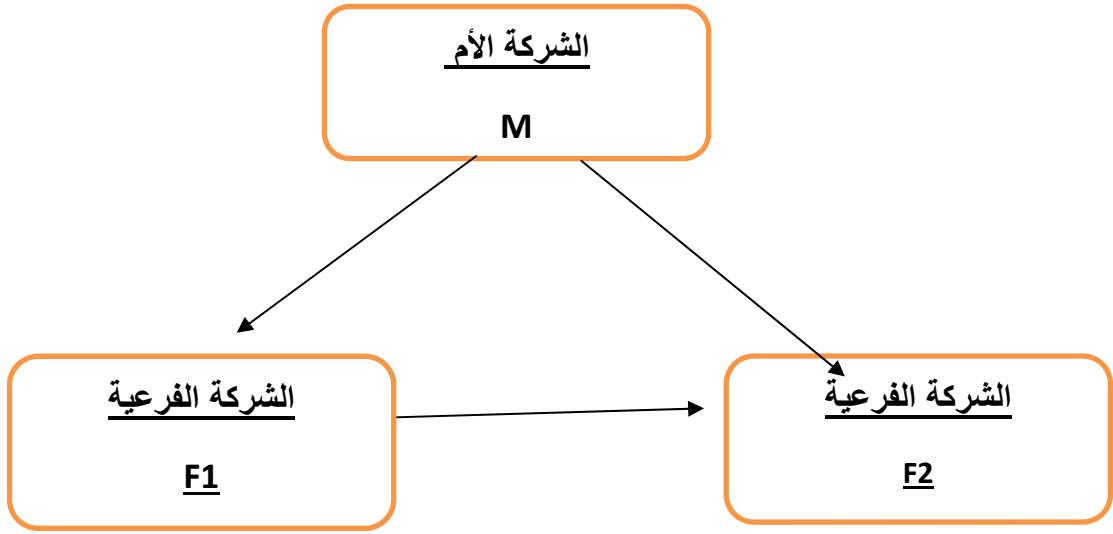


المصدر:

Élisabieth Betin, Christophe Godowski, Rédha Khalassi, Manuel comptabilité & audit, Berti edition, alger,2013, p183

3- المساهمة المتعددة هي إمتلاك الشركة الأم لجزء من رأسمال الشركة الفرعية 1 بصفة مباشرة وكذا إمتلاك حصص متعددة من رأسمال الشركة الفرعية 2 التي تمتلك الشركة الفرعية 1 جزء من رأسمالها كما هو موضح في الشكل التالي:

الشكل رقم: (3-1) المساهمة المتعددة



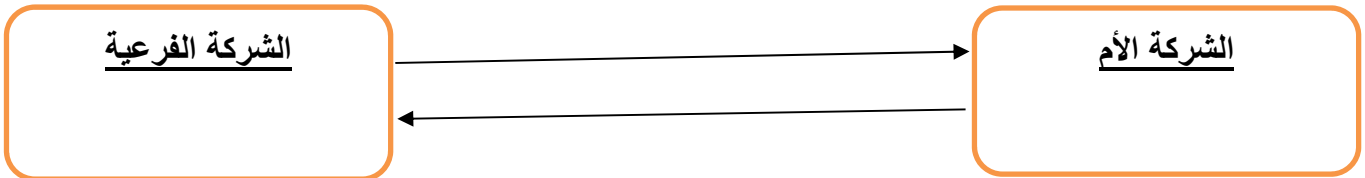
المصدر :

Élisabeth Betin, Christophe Godowski, Rédha Khalassi, Manuel comptabilité & audit, Berti edition, alger,2013, p1

رابعاً: المساهمة المتبادلة

هي امتلاك الشركة الأم لجزء من رأسمال الشركة الفرعية بصفة مباشرة وكذا امتلاك الشركة الفرعية مساهمات في الشركة الأم كما هو موضح

الشكل رقم: (4-1) المساهمة المتبادلة



المصدر :

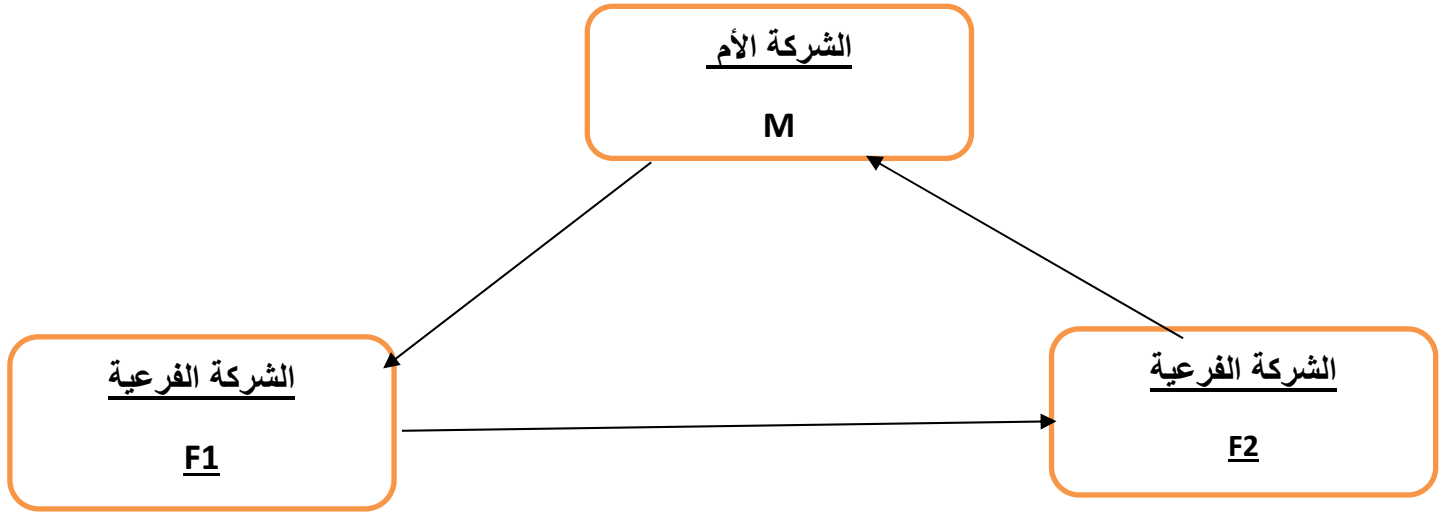
Élisabeth Betin, Christophe Godowski, Rédha Khalassi, Manuel comptabilité & audit, Berti edition, alger,2013, p184

خامساً: المساهمة الدائرية

تتشكل المساهمة الدائرية عندما تكون شركتين أو أكثر لهما مساهمات مباشرة أو غير مباشرة في آن واحد وبأقساط مختلفة كان تمتلك الشركة المساهمات مباشرة وغير مباشر

في الشركات الفرعية مثل ما هو موضح في الشكل الاتي :

الشكل رقم: (5-1) المساهمة الدائرية



المصدر :

Élisabeth Betin, Christophe Godowski, Rédha Khalassi, Manuel comptabilité & 4audit, Berti edition, alger,2013, p184

ثانياً: مكونات مجمع لشركات وخصائصه

مجمع الشركات يمثل مجموعة اقتصادية وتشريعية متكونة من عنصر يتمثل في الشركة الأم

وشركات تابعة، وهي بتجانسها تشكل مجمع، فالشركة الأم لها صلاحية الرقابة على المجموع واتخاذ القرارات

1- مكونات مجمع لشركات

يتشكل مجمع الشركات من شركة أم تمارس السيطرة والرقابة على مجموعة من الشركات التابعة لها بفعل العلاقة المالية والاقتصادية التي تربطهم، من خلال ما سبق يتضح لنا ان مجمع الشركات مكون من الأطراف التالية:

أ- الشركة الام والشركة القابضة: يستخدم مصطلح الشركة الام في التشريع الفرنسي وهي تشبه الشركة القابضة، عادة فان الشركة الام يكون لها دور مالي أو صناعي حيث تجمع نشاطات متفرعة قريبة أو مكملة يتمثل دورها الاساسي في تعيين المديرين في الوحدات الاقتصادية التابعة ودراسة وانتقاء روابط التنمية والاستراتيجية والمصادقة على مخطط العمليات والميزانية ومراقبة التنفيذ وتضمن خدمات متبادلة داخل المجمع كالصناديق والتأمينات والبحث العلمي¹

يعد دور الشركة الأم معتبرا من خلال هذه البنية القانونية حيث أنها تقوم بإصدار كل القرارات وهذا على صعيد العلاقات التجارية أو على مستقبل النشاطات المختلفة للمجمع، كما أنه بإمكانها أن تؤدي في نفس

بركات حسينة، مجمع الشركات في القانون التجاري والمقارن، مذكرة ماجستير في القانون الخاص فرع قانون الاعمال، كلية الحقوق

، جامعة الاخوة منثوري، قسنطينة، الجزائر، 2010، ص 13 - 14

الوقت دورا صناعيا وماليا حيث تقوم بتجميع النشاطات الاقتصادية المتماثلة والمتقاربة وهذا بممارسة النشاط الصناعي بنفسها مع الاحتفاظ بالأصول الصناعية، وفي بعض المرات تقوم بالاحتفاظ بهذه الأصول ولكن دون أن تتحمل تسييرها بنفسها وإنما تخول ذلك لشركة ما تفوضها نيابة عنها تدعى شركة عهده¹

ويعرفها المشرع الجزائري في المادة 729 معدل من القانون التجاري: على أنها إذا كانت لشركة أكثر من 50% من رأسمال شركة أخرى وتعد الثانية تابعة للأولى.

وفي حالة اقتصار دورها على الجانب المالي فقط تسمى الشركة الأم بالشركة القابضة حيث يقتصر نشاطها على تسيير المساهمات المالية المتعددة التي تمتلكها في تلك الشركات، وأصل كلمة القابضة "انجلوسكسوني" وهي مشتقة من الفعل (To hold) ويعني بها القبض.²

2- الشركات التابعة: عند رغبة الشركة الأم في توسعة نشاطها تكون أمام خيارين إما أن تكتفي بإنشاء شركة جديدة يسييرها واحد من عمالها الأجراء الذي تنصبه على رأسها لإدارتها، وفي هذه الحالة نكون بصدد فرع بسيط دون استقلالية قانونية، أو تقوم بإنشاء شركة عن طريق المساهمة في رأس المال حيث يقوم المساهمون في هذه الحالة بضمان السير الحسن للاستغلال ومنه تصبح هذه الشركة فرعية في الشركة المؤسسة لها ونكون هنا بصدد فرع تابع ذو استقلالية قانونية.

ب- خصائص مجمع الشركات: يعتبر مجمع الشركات الوسيلة المفضلة لإجراء التركيز الصناعي للشركات، فهو يسمح بتوظيف وتجميع الوسائل التي لا يمكن أن تجمعها أي مؤسسة لوحدها، وكما أن مركزية المراقبة لا تقصى وجود تعدد في النشاطات ووجود تنافس بين الشركات من نفس المجمع.

ويمكن تلخيص خصائص مجمع الشركات في عنصرين وهما: الارتباط في المجمع و الاستقلالية في المجمع.

1- الارتباط في مجمع الشركات: إن وحدة القرار التي يفرضها المجمع على الشركات المكونة له، تستوجب وجود علاقة تبعية بين الشركة الأم، والشركات المختلفة المكونة للمجمع، هذه التبعية يمكن أن تأخذ عدة أشكال منها:

أ- التبعية ذات الطابع المالي: تنتج هذه العلاقة التي تربط الشركة الأم صاحبة القرار والشركات الأخرى المكونة للمجمع عن طريق امتلاك الشركة الأم، بصفة مباشرة لأغلبية حقوق التصويت في الجمعية، كما أن هذه التبعية تنشأ كذلك بعد امتلاك أكثر من 50% من حقوق التصويت بطريقة مباشرة، أو غير مباشرة، بواسطة شركة أو أكثر مراقبة، وهي في نفس الوقت تراقب شركة أخرى.

ب- التبعية ذات الطابع الإداري: تنتج هذه التبعية عن طريق امتلاك أغلبية مقاعد الهيئة الإدارية (مجلس الإدارة)، وفي بعض الحالات يتحصل عليها حتى في غياب سلطة الرقابة المالية فمثلا بتوزيع أغلبية الأسهم على الأفراد (أسهم مملوكة من قبل مدخرين صغار، هدفهم الوحيد هو الحصول على توظيفات مألنة)، أو بمواقفة شريك ليس لديه الرغبة في تحمل مسؤوليات التسيير.

زيتوني كنزة، دراسة تحليلية لجباية مجمع الشركات دراسة حالات الولايات المتحدة الأمريكية فرنسا الجزائر، جامعة 2005، ص 26. ¹ الجزائر، الجزائر

ج- التبعية ذات الطابع التعاقدى : تنتج هذه التبعية عن طريق اتفاقيات مع الشركة) عقود التصرف المطلق الإلزامي) ، أو بإتفاقيات مع بعض المساهمين) اتفاقيات التصويت)، تعيين الأعضاء الإداريين، كما قد تنتج هذه التبعية عن طريق القوانين التأسيسية للشركة.

د- التبعية ذات الطابع الاقتصادي : ينتج هذا النوع من الارتباط في حالة شبه احتكارية للمجمع، أو في النشاطات المتعلقة بالمقاوله من: الباطن لشركة تعمل أساسا في المجمع.

2- الاستقلالية في المجمع : تعتبر الاستقلالية كمبدأ أساسي وضروري لإنشاء المجمعات فالمجمع ليس له شخصية اعتبارية خاصة به، وهذه الخاصية –الاستقلالية- تخص كل شركة داخله في محيط المجمع في حد ذاتها، باعتبار ان الشخصية المعنوية شرط أساسي يسمح لها بالانضمام للمجمع .

ثالثا : دوافع تكوين مجمع الشركات

يتم عرض فيما يلي بعض الدوافع المشجعة على تبني فكرة المجمع، والتي يمكن تلخيصها في نوعين من الدوافع هما: الدوافع الإقتصادية، والدوافع المالية.

1- الدوافع الإقتصادية: وتعتبر من أكثر الدوافع إنتهاجا، لأنها تسمح بتحقيق مجموعة من الإمتيازات الإقتصادية، التي تتمثل في النقاط الآتية:

1-1/ تعبئة وتوفير الوسائل المختلفة والتكميلية، والتي لا تستطيع مؤسسة بمفردها توفيرها، على سبيل المثال، توفير وسائل التمويل فالشركة الأم لها قدرة التفاوض مع البنوك للحصول على الوسائل التمويلية لفائدة الشركات التابعة لها".¹

ومن ثم فالشركات الكبرى، أو مجمعات الشركات، يمكنها تحقيق نتائج هامة عكس الصغرى لأنها تستطيع إحداث إستثمارات بتوظيف وسائل مختلفة، وبتكاليف أقل.

1-2/ التقليل من شدة المنافسة، بحنث يمكن الاتفاق حسب استراتيجية مشتركة على تحديد وحصص الشركات المنافسة، والمتواجدة في السوق الواحدة.

1-3/ المصداقة والديمومة، حيث يمكن للمؤسسات الصغيرة تعزيز مكانتها بالتجمع وذلك بالإشتراك مع مؤسسات كبيرة، حيث تمكنها هذه الأخيرة من تثبيت إستراتيجيتها وتدعيم قدراتها المالية .

1-4/ إفتحام الأسواق، وذلك بعد إختيار البلدان التي تراها مناسبة، بحيث أنه خلال التجمع، تتمكن الشركات من التعرف على الأجواء السائدة في هذه البلدان، وتوفير ما يناسب ذلك لبيع منتجاتها.

1-5/ التحويل اكتساب الخبرات، وذلك بإنتقال التكنولوجيا والمهارة من صاحبها الأصلي التكنولوجي والمخترع إلى المستقدمين لها، وتسمح بذلك بالحفاظ على تطوير تنافسية المنتجات

2/ الدوافع المالية والقانونية:

توجد مجموعة من الدوافع المالية والقانونية التي تشجع على تجمع وتكامل الشركات مع بعضها بعضا، يذكر منها ما يأتي:²

¹ ككزة زيتوني، مرجع سابق، ص 41

² فس المرجع السابق، ص 41

1-2/ السماح بتقسيم قطاعات النشاط داخل الكيانات القانونية، بتحديد كل من مسؤوليات الشركة الأم، والشركات التابعة لها، حيث تعتمد معظم الشركات التي تريد مركزية نشاطاتها إلى إختيار التنظيم في شكل مجمع، لأن هذا الأخير يسمح بمرونة العمليات المالية لإعادة تنظيم نشاطه.

2-2/ يقدم مجمع الشركات بالتوسع داخليا عن طريق إنشاء فروع جديدة وهذه العملية تسمح بزيادة رأس المال المملوك واقعيًا، إلا أن هذا التوسع لا يسمح بالضرورة في زيادة الحق في الرقابة، لذلك تلجأ المجمعات إلى التوسع خارجيا عن طريق حيازة أسهم شركات أخرى، وهذا بهدف ممارسة الرقابة عليها، ومن ثمة حماية مصالحها عن طريق التقليل من المنافسة

المطلب الثاني : اعداد وعرض القوائم المالية المجمعة

يعتبر نمو الشركات من أهم معايير النجاح في الوقت الحالي، ولذلك ترغب معظم الشركات في البقاء والنمو من خلال زيادة حصتها السوقية وتنويع أعمالها من خلال الاندماج مع شركات أخرى قائمة والاندماج نقصد به بصفة عامة اتحاد مصالح بين شركتين أو أكثر وقد يتم هذا الاتحاد من خلال المزج الكامل بين شركتين أو أكثر لظهور كيان جديد يكون عادة أقوى من الشركتين قبل الاندماج

أولا : طرق التجميع المحاسبي

يتحدد اختيار طريقة التوحيد في أي مجمع للشركات على معيار أساسي وهو نوع الرقابة المطبقة من طرف الشركة الأم والتي تكون محددة بنسبة حقوق التصويت المملوكة بصفة مباشرة أو غير مباشرة من طرف الشركة الأم في فروعها، وبناء على ذلك فإن هناك ثلاث طرق لتوحيد المحاسبي هي:

- طريقة التوحيد الكلي Intégration globale

- طريقة التوحيد النسبي Intégration proportionnelle

- طريقة المعادلة Mise en équivalence

الجدول رقم 1: طرق التوحيد

نوع الرقابة	طريقة التوحيد
الرقابة المطلقة	التوحيد الكلي
الرقابة المشتركة	التوحيد النسبي
التأثير الفعال	طريقة المعادلة

source: Jean Michel Palou, Manuel de consolidation, Groupe Revue Fiduciaire, France 2003, P 57

1- طريقة التوحيد الكلي: تطبق هذه الطريقة نتيجة لرقابة المطلقة التي تمارسها الشركة الأم على الشركات التابعة، مما يسمح لشركة الأم بالاستحواذ على أصول و خصوم الشركات التابعة، كما لو تعلق الأمر بأصولها و خصومها الخاصة (مع مساهمة الأقلية).¹

2- طريقة التوحيد النسبي: تخص هذه الطريقة توحيد الشركات الواقعة تحت الرقابة المشتركة، حيث لا تختلف كثيرا عن طريقة التوحيد الكلي إلا في بعض النقاط التي تخص حقوق الأقلية التي لا تظهر في هذه الطريقة² صدر في 2014/01/01 المعيار الدولي لإعداد التقارير المالية IFRS 11 الذي ألغى المعيار

¹ Bruno Bachy, Michel Sion, op-cit, P 61.

الدولي IAS 31، الأمر الذي أدى إلى إلغاء طريقة التوحيد النسبي في توحيد الحسابات حيث حلت محلها الطريقة المعادلة أما عن النظام المحاسبي المالي فلم يتبنى طريقة التوحيد النسبي منذ صدوره في 2007.

3- طريقة المعادلة: هذه الطريقة تتعلق بالشركات الحليفة (الزميلة) التي يمارس عليها تأثير فعال حيث تقوم هذه العلاقة على استبدال القيمة المحاسبية لسندات المساهمة التي تملكها الشركة الأم مع من

تهدف الحسابات الموحدة إلى عرض النشاط النتائج والوضعية المالية لمجموعة تتشكل من الشركة الموحدة والشركات الخاضعة لها، كما لو تعلق الأمر بوحدة واحدة.

و تتلخص إجراءات التوحيد في أربع مراحل أساسية و هي :¹

المرحلة 01: التجانس Homogénéisation

المرحلة 02: الإدماج Intégration

المرحلة 03: الاستبعاد Elimination

المرحلة 04: التوزيع Répartition

ثانيا : الاجراءات العملية لإعداد القوائم المالية المجمعة

تقوم الإجراءات التطبيقية لعملية التجميع المحاسبي على مجموعة من المراحل التي تضمن من خلالها عدم الحدوث في الأخطاء والتكرار وذلك حسب الطريقة المتبعة لتجميع الحسابات والتي بدورها تتركز على معدل الرقابة لاختيار طريقة التجميع وسنتطرق الى هذه الاجراءات من خلال ما يلي:

1- مقارنة الحسابات الداخلية.

2- معالجة الحسابات

3- إقصاء العمليات البنينة وتوزيع الأموال الخاصة

1- مقارنة الحسابات الداخلية: إن تطبيق مسار مقارنة منظم يمكن من تطوير نوعية المعلومات المرتبطة بالعمليات البنينة، ويمكن أن يتجسد في المراحل التالية:

أولاً: طلب تأكيد الأرصدة

الشركة التابعة التي لها حقوق أو ديون باتجاه شركة أخرى من شركات المجمع تقوم وكخطوة أولى بإرسال طلب تأكيد الأرصدة " وهذا في الأجل المحددة من قبل المجمع، مع إرفاقه بـ:

- مقارنة الأرصدة للحقوق والديون الداخلية

- مقارنة التكاليف والإيرادات الداخلية

ثانيا: الرد على طلب تأكيد الإيرادات

الشركة التابعة المدينة لها مدة محددة للتدقيق في حساباتها المعنية، وتعيد إرسال وثيقة المقارنة للأرصدة،

¹ Jean Montier; Gilles Scognamiglio, op-cit, P 91 .

وارفاقها بكشف الاختلافات الحاصلة إن وجدت.

ثالثاً: إعادة تسجيل الأرصدة

الأرصدة المسجلة في وثائق المقاربة يعاد تسجيلها وفق الحسابات المعاكسة والتي تخص الديون والنفقات في نفس تاريخ تسجيلها في الشركة الدائنة

رابعاً: مقارنة الأرصدة

مصلحة المحاسبة للشركة المدينة تقوم بعملية مقارنة الحسابات انطلاقاً من وثائق المقاربة، وهذا يمكن أن نسجل حالتين:

الحالة الأولى: أرصدة حسابات وثيقة المقاربة هي نفسها الحسابات المسجلة لدى الشركة المدينة في هذه الحالة تضع مصلحة المحاسبة لدى الشركة المدينة موافقتها وتعيد إرسالها في الأجل المحددة لمصلحة المحاسبة للشركة الدائنة.

الحالة الثانية: الأرصدة في وثيقة المقاربة فيها اختلاف جزئي أم كلي

2- معالجة الحسابات:

إن معالجة الحسابات الفردية لشركات المجمع والداخلية في محيط التجميع في الواقع لها عدة أسباب، فيمكن أن تكون مجرد إعادة ترتيب فلا تؤثر على النتيجة أو الأموال الخاصة مثلاً عندما تمس عملية التجميع شركات مصرفية وأخرى صناعية أو تجارية.

وبالمقابل هناك معالجات لها تأثير بارز على النتائج والأموال الخاصة للمجمع.

تهدف المعالجات إلى إبعاد حالة عدم التجانس على الحسابات المجمعة، وهذا بإحداث تجانس في

الترتيب وفي الطرق المحاسبية وطرق التقدير وللحصول على وضعية مالية متجانسة.

يمكن تلخيصها في النقاط التالية¹:

1- يتعلق بترتيب الحسابات المعالجة، فتجميع عناصر الحسابات يوجب أن تكون المعطيات الحسابية للشركات المجمعة مرتبة وفق ترتيب متجانس.

2 - كما تهدف المعالجة إلى إلغاء الأثر على القيود المحاسبية المسجلة بهدف تطبيق التشريعات الجبائية المحلية والتي قد تؤثر على عرض القوائم المالية المجمعة بإحداث خلل في التجانس.

3- كما أنها تسعى من أجل تجانس مختلف طرق تقدير التقييم في المجمع

4- كما يجب كذلك أن تكون كل الحسابات المدرجة في عملية التجميع لها نفس تواريخ الإقفال،

أهم المعالجات: تنقسم المعالجات التي يتم القيام بها على الحسابات الفردية للانتقال إلى الحسابات المجمعة إلى نوعين:

¹ Jean Montier et Olivier Grassi, op-cit, P123

1- المعالجات الإجبارية: تطبق المعالجات بصفة إجبارية إلا في الحالات التي لا تؤثر على الذمة والوضعية المالية والنتيجة المجمعة.

2 - معالجات المجانسة: تسعى مصلحة التجميع من خلال عملية معالجات المجانسة إلى تطبيق مخطط التجميع، الذي يمثل الدليل التطبيقي ويضم مختلف الاجراءات المتخذة لمجانسة المبادئ أو لطرق المحاسبية وقواعد التقييم وحسابات الشركات التابعة.

3- إقصاء العمليات البنينة :

تهدف عملية إقصاء العمليات البنينة إلى إظهار العمليات والنتائج المحققة مع الآخرين، وهنا يمكننا أن نميز بين الإقصاءات التي ليس لها تأثير على الميزانية واقصاءات لها تأثير على النتيجة¹

- **على مستوى الميزانية :** يتم إقصاء الحقوق والديون المتبادلة بين شركات نفس المجمع، وهذا مهما كانت نوعية الحق أو الدين زبائن، موردون .

- **على مستوى جدول حسابات النتائج:** يتم إلغاء الإيرادات والنفقات الخاصة بشركات المجمع وبالخصوص عمليات الشراء والبيع، حيث يجب ألا يشمل رقم الأعمال المحقق على أي عملية متعلقة بالمعاملات الداخلية يجب أن يتم إلغاء القيم المتعلقة بالعمليات السابق ذكرها من ميزان المراجعة الخاص

ثالثا : عرض القوائم المالية المجمعة

تقوم عملية عرض القوائم المالية المجمعة على مجموعة من العناصر التي يجب ان تظهر في

القوائم المالية المنفردة حيث نصت المعايير المحاسبية المالية على جملة من العناصر التي يجب ان تظهر في القوائم المالية المجمعة وسنقوم بإجراء مقارنة مع القوائم المالية المجمعة المعدة وفق متطلبات النظام المحاسبي المالي للوقوف على أهم الاختلافات، وسنقوم في هذا المبحث التطرق للمطالب التالية:

✓ عرض قائمة الميزانية المجمعة عرض قائمة حسابات النتائج المجمعة

✓ عرض قائمة تدفقات الخزينة المجمعة

✓ عرض قائمة حركة رؤوس الأموال المجمعة والملاحق

1- عرض قائمة الميزانية المجمعة

تعتبر قائمة الميزانية من ضمن القوائم المالية ذات الغرض العام لما لها دور في ابراز الصورة الحقيقية للمؤسسة، لذا سنتطرق إلى مفهوم هذه القائمة وما هي أهم العناصر المكونة له، وسنتطرق في هذا المطلب الى مفهوم قائمة الميزانية ومكوناتها والعناصر التي يجب ان تظهر في قائمة الميزانية المجمعة كما يلي:

وفقا للمعيار المحاسبي الدولي رقم (IAS1) تعد الميزانية المكون الرئيسي في القوائم المالية وهي " :

¹ François COLINET, Simon Paoli, Op.cit, p 204

: عبارة عن بيان بالمركز المالي الذي يوضح الأصول والخصوم وحقوق الملكية في نقطة زمنية محددة
2"

العناصر الخاصة بالميزانية المجمعة

تتضمن قائمة المجمع مجموعة من البنود تميزها عن الميزانية الفردية وتتمثل هذه العناصر فيما يلي:³

✓المساهمات المدرجة في الحسابات والتي تمثل قيمة هذا العنصر حصة الشركة الأم في الأموال الخاصة للشركة المجمع.

✓حقوق الأقلية وتتمثل في حصة الأموال الخاصة لشركة مدمجة والتي تعود للمساهمين خارج

المجمع ويجب ان يتضمن هذا البند في الموال الخاصة.

تنص المادة 3.220 من النظام المحاسبي المالي على وجوب معلومات حول الحسابات المجمع في

الميزانية والملاحق (الملحق رقم 01 .)

تعتبر قائمة حسابات نتائج من القوائم المالية التي ينظر إليها باهتمام متزايد سنتطرق في هذا المطلب الى مفهوم قائمة حسابات النتائج والعناصر التي يجب أن تتضمنها قائمة حسابات النتائج المجمع .

عرض قائمة تدفقات الخزينة المجمع :

تزايد الاهتمام بقائمة التدفقات النقدية لما لها من أهمية بالغة لمستخدمي المعلومات المحاسبية،

يصنف المعيار المحاسبي الدولي IAS7 التدفقات النقدية إلى ثلاث مجموعات هي:

1- تدفقات الأنشطة التشغيلية: وهي كل التدفقات الناتجة عن الأنشطة الرئيسية للاستغلال في المؤسسة، والنشاطات الأخرى التي تعتبر من النشاطات الاستثمارية أو التمويلية

2-تدفقات الأنشطة الاستثمارية: وهي التدفقات الناتجة عن النشاطات المتمثلة في امتلاك الأصول طويلة الأجل أو التخلص منها، وغيره من الاستثمارات التي لا تدخل ضمن البنود التي تعادل النقدية.

3-تدفقات الأنشطة التمويلية : وهي التدفقات الناتجة عن مصادر التعامل مع الملاك وأيضا مصادر الحصول على القروض قصيرة الأجل أو طويلة الأجل (وإعادة سداد المبالغ المقرضة

العناصر الخاصة بقائمة تدفقات الخزينة المجمع

يهدف جدول تدفقات الخزينة حسب المادة 1.240 من النظام المحاسبي المالي إلى إعطاء مستعملي

الكشوف المالية أساسا لتقييم مدى قدرة الكيان على توليد الأموال ونظائرها وكذلك المعلومات بشأن

استخدام هذه السيولة المالية الملحق (رقم 03) .

ويقدم جدول تدفقات الخزينة المجمع مزايا متعددة باعتباره وثيقة ملخصة

² عطية عبد الحي مرعي، "أساسيات المحاسبة المالية منظور المعايير الدولية"، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، ج

1 - ، ط 1 ، 2009 ، ص11

³ Bruno BACHY, Michel SION, Op.cit,77

✓ يقدم نظرة ديناميكية إلى الميزانية المجمعة، وهذا بتفسير اختلاف العناصر المكونة للخزينة بين افتتاح واختتام السنة المعطاة .

✓ يبين بوضوح العلاقة بين المردودية وقدرة المجمع على توليد السيولة

✓ يسمح بتحديد مناطق تك وبن وتحويل السيولة، وكذلك الحصول على فكرة حول وزن الاستثمارات تمويلها ودرجة فعالية استغلالها .

✓ في مجال نوعية المعلومة، يستجيب تماما لمتطلبات الإطار المفاهيمي لمجلس معايير المحاسبة

(الملائمة، المصدقية، عدم الانحياز و القابلية للمقارنة) (IASB) (الدولية)

نظرا لأهمية هذه القائمة فقد خصص لها مجلس المعايير المحاسبية الدولية معيار خاصا بها و هو المعيار المحاسبي الدولي "IAS7" جدول تدفقات الخزينة" الذي يختلف عن جدول تدفقات الخزينة

المقدم من طرف النظام المحاسبي المالي .

ويشمل جدول تدفقات الخزينة المجمع :

✓ إجمالي التدفقات المستخدمة والمولدة من قبل الشركات المدمجة كليا

✓ في حدود نسبة الإدماج التدفقات المستخدمة والمولدة من قبل الشركات المدمجة نسبيا

✓ التدفقات بين المجمع والشركات المشاركة

عرض قائمة حركة رؤوس الأموال المجمعة

تعتبر قائمة تغيرات حقوق الملكية من القوائم المالية الحديثة، وقد تم استحداثها لتوضيح الحركات التي

تطراً على رؤوس الأموال الخاصة، وسنتطرق في هذا المطلب الى مفهوم قائمة حركة رؤوس الأموال

والعناصر التي يجب ان تتضمنها قائمة حركة رؤوس الأموال المجمعة .

أولاً : مفهوم قائمة تغيرات حقوق الملكية

نص المعيار المحاسبي الدولي (IAS1) بأن تقوم المؤسسة بعرض قائمة تغيرات حقوق الملكية كجزء

منفصل في القوائم المالية، حيث تتضمن تسوية لحقوق الملكية بين آخر الفترة وبداية الفترة، إضافة لبند

المكاسب والخسائر التي تعتبر جزء من حقوق الملكية ولا تظهر في قائمة الدخل وأحيانا يتم عرض

المكاسب والخسائر ضمن قائمة معترف بها كقائمة بديلة عن قائمة التغيرات في حق الملكية وتمثل جزءا

منها محتوى وشكل قائمة تغيرات حقوق الملكية أن تقدم المؤسسة في قائمة التغيرات في حقوق الملكية

ويشترط المعيار IAS1 مايلي :

- إجمالي الدخل الشامل بالنسبة للفترة، مع عرض بشكل منفصل إجمالي المبالغ المنسوبة لملاك

المؤسسة الأم وإلى حصة الأقلية .

- بالنسبة لكل مكون لحقوق الملكية، آثار التطبيق ذو الأثر الرجعي أو إعادة بيان ذات أثر رجعي

السياسات المحاسبية والتغيرات و التقديرات المحاسبية (: IAS8 (بموجب المعيار المحاسبي الدولي والأخطاء)

- تسوية بين المبالغ المسجلة في بداية ونهاية الفترة، مع الإفصاح بشكل منفصل عن التغيرات الناتجة من الربح أو الخسارة، وكل بند من الدخل الشامل الآخر
كما يضيف المعيار بأن يتم عرض إما في قائمة التغييرات في حقوق الملكية أو في الملاحظات، مبالغ الحصص المعترف بها كتوزيعات إلى الملاك خلال الفترة ومبلغ كل سهم ذو علاقة.

العناصر الخاصة بقائمة حركة رؤوس الأموال المجمعة

يجب على المجمع أن يعرض بصفة منفصلة عن القوائم المالية الأخرى قائمة تبين تغير الأموال الخاصة بحيث تفسر هذه القائمة التغير الإجمالي للأموال الخاصة، أي حصة المجمع وحقوق الأقلية . كما تمثل هذه القائمة وثيقة تُلخِصه لتقييم زيادة أو نقص قيمة المجمع بين تاريخي إقفال تتضمن هذه القائمة:

- النتيجة الصافية للمجمع خلال الدورة .

- المنتجات والأعباء، الأرباح والخسائر المسجلة مباشرة ضمن الأموال الخاصة بالمجموعة .

- مجموع منتجات وأعباء الدورة مع عزل القيم الموجهة للمجمع عن القيم العائدة للأقلية .

- أثر تغير الطرق المحاسبية، التقديرات وتصحيح الأخطاء

كما يجب على المجمع أن يوضح سواء في هذه القائمة أو في الملحق المعاملات في رأس المال والتوزيعات للملاك رصيد النتائج المجمعة غير الموزعة في بداية الدورة وفي تاريخ الإقفال وكذا تغيرات الدورة مقارنة بين القيم المحاسبية في بداية ونهاية الدورة لكل عنصر من رأس المال، علاوة الإصدار والاحتياطات مع تحديد تغيرات الفترة) الملحق رقم (04)

الملاحق :

يعتبر الملحق وثيقة تُلخِصه هامة تسمح بفهم كفيات إعداد القوائم المالية السابقة الذكر وتحديد

الطرق المحاسبية التي تم إعدادها للقيام بذلك، تم إعطاء تفاصيل ومعلومات تكميلية تسمح بالفهم

الصحيح والدقيق والقراءة السليمة للميزانية، حساب النتائج، جدول تدفقات الخزينة وجدول تغير الأموال الخاصة وحسب المادة 10.132 من النظام المحاسبي المالي فان ملحق الكشوف المالية المدمجة يشمل على جميع المعلومات ذات الأهمية التي تسمح بالتقدير الصحيح لمحيط وممتلكات والوضعية المالية

ونتيجة المجموع المتكون من الكيانات المندرجة في الإدماج الملحق رقم 05

ويشمل كذلك جدولاً لتغير محيط الإدماج يبين جميع التعديلات التي أثرت في هذا المحيط بفعل تغير النسبة المئوية لمراقبة الكيانات السابق إدماجها، وبفعل عمليات اقتناء سندات والتنازل عنها

كما يجب أن يتضمن كذلك الملحق وفقاً للنظام المحاسبي المالي المعلومات المتعلقة بالعناصر التالية :

- المرجع المحاسبي: أشكال التجميع المحاسبي، طرق وقواعد التقييم .

- **محيط التجميع:** معايير تعريف محيط التجميع، قائمة الشركات المجموعة، حصة أرس المال المملوكة بصفة مباشرة أو غير مباشرة في كل كيان، نمط التجميع لكل كيان... الخ.
- **مقارنة الحسابات:** تبرير تغيير الطرق المحاسبية وأثرها، تكلفة اقتناء سندات الكيانات المقترناة خلال الدورة والمجموعة كليا أو نسبيا، قيم فارق التقييم، أثر الاقتناءات والتنازلات على الميزانية، حساب النتائج، جداول تدفقات الخزينة... الخ.
- تفسير عناصر الميزانية، حساب النتائج، ومختلف تغييراتها.
- الأحداث اللاحقة لتاريخ الإقفال.
- المؤسسات المرتبطة: المعاملات مع الشركات غير المجموعة كليا أو نسبيا.
- **المسيرين:** الأجور، التعهدات، فيما يخص المعاشات والتعويضات المماثلة، التسبيقات والقروض.

المطلب الثالث الامتيازات الجبائية الممنوحة

تستعمل الجبائية لتأثير على الواقع الاقتصادي، اذ تعمل جميع الدول على تكيف سياستها الجبائية من أجل تشجيع المستثمرين وتوجيه مشاريعهم، إضافة إلى دورها في زيادة الادخار و يتم هذا من خلال ما يسمى بسياسة التحفيز الجبائي، والتي تبنى كل التحفيزات و التسهيلات الجبائية الممنوحة للمستثمرين المحليين و الأجانب

وتعتبر الحوافز الضريبية تقنية يستعملها لتأثير على سلوك المكلفين بما فيهم المؤسسة، فهي تعرف بتضحية الضريبية بحيث تضحى خزينة الدولة بقدر معين من الاقتطاع الضريبي من أجل حث المؤسسة على الاستثمار وتوجيهها نحو الاستثمار المنتج وذلك لتحقيق الأهداف العامة لسياسة الاقتصادية .

أولاً: مفهوم وأهداف التحفيز الجبائي

التحفيز كمفهوم اقتصادي مصطلح حديث نسبيا , يستعمل بصفة عامة لدلالة على الأساليب

و الطرق ذات الطابع الإغرائي التي تتخذها السياسة الاقتصادية في التنمية لنهوض بقطاع معين ¹

وهو جلة من الإجراءات ذات صبغة ضريبية تتخذها الدولة لفائدة فئة معينة من الأعوان الاقتصاديين لتوجيه نشاطهم بغرض ترقية قطاع أو منطقة جغرافية أو أي غرض اخر تمليه طبيعة السياسة الاقتصادية والاجتماعية المنتهجة ²

ومنه فالتحفيز الجبائي ما هو الا مجموعة تسهيلات تقرها السياسة الضريبية، في إطار الاختيارات الأيديولوجية والتنموية لتعبئة الطاقات المادية و البشرية، في اتجاه تحقيق اهداف اقتصادية و اجتماعية.

و لهذا تشمل إجراءات التحفيز الضريبي كل عون اقتصادي تتوفر فيه الشروط التي تستدعي منح امتيازات ضريبية كممارسة الأنشطة المستهدفة ترقيتها أو إقامة المشاريع في المناطق المحرومة المراد تنميتها

¹ صحراوي علي , مظاهر الجبائية في الدول النامية و أثرها على الاستثمار الخاص من خلال إجراءات التحفيز الجبائي , رسالة ماجستير, جامعة الجزائر 1991, 1992 ص 91

² بليلة لمين, السياسة الضريبية ضمن برنامج التصحيح الهيكلي لصندوق النقد الدولي حالة الجزائر للفترة 1998-1989 , رسالة ماجستير, جامعة الجزائر 1999

و لان إجراءات التحفيز الضريبي تحاول تجسيد أهداف السياسة الاقتصادية و الاجتماعية فإن وضعها يتطلب اعداد دراسات معمقة و وافية تشمل:

- الظروف الاجتماعية الاقتصادية و الاجتماعية و السياسة المحيطة بتطبيق هذه الإجراءات .
- طبيعة و مدة هذه الامتيازات .
- دراسة تنبؤية لتغيرات المستقبلية.
- تحديد الشروط الواجب توفرها في المستفيدين من الامتيازات الضريبية .

أهداف التحفيز الجبائي:

تسعى سياسة التحفيز الجبائي من خلال ما تقدمه من مزايا ضريبية إلى تحقيق جملة من الأهداف المتفاوتة من حيث أهميتها و المتنوعة من حيث طبيعتها .

فاقتصاديا يستهدف وضع الحوافز الجبائية (الإعفاءات الدائمة والمؤقتة، التخفيضات في معدل الاقتطاع أو في الوعاء الضريبي) .

تنمية الاستثمار حيث تشجع الحوافز الجبائية تراكم رؤوس الأموال بتخفيضها للعبء الضريبي و من ثم حجم التكاليف, خاصة أن حجم التكاليف خاصة أن المشاريع الاستثمارية في سنواتها الأولى لا تحقق أرباحا مهمة .

- تشجيع الصادرات لتحقيق ميزان تجاري موجب من جهة, و لرفع احتياطي الدولة من العملة الصعبة من جهة أخرى .

- زيادة إيرادات الخزينة العامة مستقبلا, فتنمية الاستثمار ستؤدي بالضرورة إلى تنوع النشاط الاقتصادي و منه نمو الفروع الإنتاجية و ينتج عن ذلك تعدد العناصر الاقتصادية الخاضعة للضريبة و بالتالي اتساع الوعاء الضريبي و بالتبعية ارتفاع عدد المكلفين بالضريبة , و الذي التزامهم سيرفع حتما من حجم الحصيلة الضريبية .

ثانيا : مجمع الشركات كنوع من الامتيازات الجبائية الممنوحة

بمفهوم أحكام المادة 138 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة المنشأ بموجب المادة 14 من قانون المالية لسنة 1997، يُعرّف تجمع الشركات على أنه " كل كيان اقتصادي، مكون من شركتين أو أكثر ذات أسهم مستقلة قانونيا، تدعى الواحدة منها "الشركة الأم" تحكم الأخرى المسماة "الأعضاء" تحت تبعيتها بامتلاكها المباشر لـ : 90% أو أكثر من رأس المال الاجتماعي، والذي لا يكون رأس المال ممتلكا كليا أو جزئيا من طرف هذه الشركات أو نسبة 90% أو أكثر من طرف شركة أخرى يمكنها أخذ طابع الشركة الأم.

1- ما هي الشروط الأحقية في نظام تجمع الشركات ؟

يجب على الشركات الأعضاء أن تتخذ شكل شركة أسهم. وهو ما تستثنى منه شركات رؤوس الأموال وشركات الأشخاص؛ يجب أن يكون رأسمال الشركة العضو ممتلكا مباشرة (وليس عن طريق شركات أخرى) على الأقل بنسبة 90 % من طرف الشركة الأم؛ لا يمكن لرأسمال الشركة الأم أن يكون ممتلكا مباشرة بنسبة 90 % أو أكثر من طرف شركة أخرى يمكنها أخذ طابع الشركة الأم ؛

لا يمكن امتلاك رأسمال الشركة الأم بطريقة مباشرة أو غير مباشرة كلياً أو جزئياً من طرف شركات أعضاء ؛ لا يمكن لموضوع الشركة الرئيسي أن يكون ذا صلة بمجال الاستغلال في النقل أو التحويل أو تسويق المحروقات والمنتجات المشتقة منها. وبالتالي كل الشركات البترولية والشركات الأخرى التي يرتبط نشاطها بالموضوع المذكور أعلاه تعتبر مستثناة منها ؛

يجب أن تكون علاقات الشركة منظمة حصرياً بالقانون التجاري. لهذا فإنه لا يمكن للشركات القابضة العمومية والمؤسسات الاقتصادية العمومية التي يكون رأسمالها ممتلكاً من طرف الشركة القابضة المذكورة، أن تؤسس تجمعات الشركات لأنها منظمة بموجب الأمر رقم 25-95 المؤرخ في 25/09/1995 المتعلق بتسيير رؤوس الأموال التجارية التابعة للدولة.

في حالة العكس، فإن الشركة المعنية تُقصى تلقائياً من النظام الجبائي للتجمع .

2- ما هي المزايا الجبائية الممنوحة لتجمعات الشركات

يمنح التشريع الجبائي المعمول به مزايا جبائية معتبرة لتجمعات الشركات فيما يخص الضريبة المباشرة والرسوم على رقم الأعمال وحقوق التسجيل

(أ) فيما يخص الضريبة على أرباح الشركات

1- توحيد الأرباح :

يمكن للشركات المؤهلة لنظام تجمعات الشركات أن تختار الخضوع لنظام الميزانية الموحدة. التوحيد يعني به الذي يجمع مجموع حسابات الميزانية وليس الإضافة الحسابية لنتائج الشركات الأعضاء للتجمع

وبعبارة أخرى، يتمثل التوحيد في تقديم وثيقة واحدة موجزة تضم عمليات مجمل شركات التجمعات، تحت تحفظ الإلغاءات. الاختيار يتم من طرف الشركة الأم ويكون مقبول من طرف مجموع الشركات الأعضاء وهو لا يقبل التراجع لمدة أربع (4) سنوات.

تحديد معدل الضريبة على أرباح الشركات الواجب تطبيقه على الربح الموحد في حالة الممارسة من طرف شركات أعضاء لتجمع نشاطات تابعة لمختلف معدلات هذه الضريبة (المادة 3 من قانون المالية التكميلي لسنة 2009 .

تنفيذا لإجراء التبسيط، أدرج قانون المالية التكميلي لسنة 2009 إجراء يرمي إلى توضيح معدل الضريبة على أرباح الشركات، في حالة أنشطة مختلطة ممارسة من طرف مختلف الفروع الأعضاء لتجمع بعنوان الجبائية، والذي يطبق على الربح الموحد وعلى الربح الموافق للنشاط الغالب. فضلا عن هذا، عندما يفوق رقم الأعمال الموحد التابع لمعدل 19 % للضريبة على أرباح الشركات، نسبة 50 %، فإن هذه النسبة هي التي تطبق على الربح الموحد الخاضع للضريبة .

في حالة العكس ومن أجل عدم الإضرار بنظام التوحيد، فإن تطبيق المعدلين 19 % و 25 % للضريبة على الدخل الإجمالي مرخص به لكل صنف من رقم الأعمال .

2- إعفاء الأرباح :

بموجب أحكام المادة 173 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المعدل بالمادة 19 من قانون المالية لسنة 1997، تعفى فوائض القيم عن التنازلات المنجزة في إطار تبادل الممتلكات، بين الشركات الأعضاء لنفس التجمع، من الضريبة على أرباح الشركات .

(ب) فيما يخص الرسم على النشاط المهني

تنص أحكام المادة 17 من قانون المالية لسنة 2007 على الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة فيما يخص العمليات المنجزة بين الشركات الأعضاء لنفس تجمع الشركات.

ج. فيما يخص الرسم على القيمة المضافة

تستثنى من تطبيق الرسم على القيمة المضافة، العمليات المنجزة بين الشركات الأعضاء لتجمعات الشركات، كما هو منصوص عليه في المادة 27 من قانون المالية لسنة 2007 المتم للمادة 8 من قانون الرسوم على رقم الأعمال.

منح الإمكانية لتجمع الشركات بالمعنى الجبائي التي اختارت الربح الموحد، في أن يخصموا، حسب نفس الشروط، الرسم على القيمة المضافة، والذي أثقل السلع والخدمات المقتناة من طرف أو لأجل شركات أعضاء التجمع (المادة 18 من قانون المالية التكميلي لسنة 2009).

د- فيما يتعلق بحقوق التسجيل:

طبقا لأحكام الدادة 347 مكرر 4 من قانون التسجيل المتم بالمادة 36 من قانون الدالية لسنة 1997، فإن عقود تحويل الشركات قصد الانضمام إلى المجمع معفاة من حقوق التسجيل، و هذا الأمر يتعلق بصفة استثنائية بعقود تحويل الشركات التي استوفى كل الشروط للاستفادة من النظام الجبائي لمجمع الشركات، و بالتالي فالشركات التي لم يمتلك رأس مالها الاجتماعي بنسبة 90% أو حققت عجز لا يمكنها الاستفادة من هذا الامتياز في حالة تحويلها للشركات أسهم، كما تعفى أيضا و حسب المادة المذكورة أعلاه كل عمليات تحويل الملكية بين الشركات المكونة للمجمع¹

هـ. تدابير أخرى للتشجيع

إلغاء شرط تحقيق نتائج إيجابية خلال السنتين الأخيرتين للاستفادة من نظام تجمعات الشركات بغية تشجيع إدماج الشركات في تجمعات، تعفى الشركات التي ترغب في إختيار النظام الجبائي لتجمع الشركات من إلزامية تبرير تحقيق نتائج إيجابية خلال السنتين الأخيرتين التي تسبق إدماج تجمعات الشركات (المادة 06 من قانون المالية لسنة 2008).

-إلغاء إقصاء الشركات العاجزة من محيط التوحيد الجبائي :

بغية عدم تفويت الاستفادة من المزايا لفائدة الشركات العاجزة والتي تمنح لهم في إطار نظام تجمعات الشركات، نص قانون المالية لسنة 2012 على إلغاء إقصاء الشركات التي تحقق عجزين متتاليين خلال تنفيذ نظام تجمعات الشركات من محيط التوحيد الجبائي. (المادة 06 من قانون المالية لسنة 2012).

إجراءات خاصة تطبق على فروع الشركات-

- بعد اختيار نظام التجمعات، يتعين على الشركات الفرعية الأعضاء أن تقوم بإيداع ميزانياتها في نسختين لدى المفتشية التابعة لها

- إرفاق الميزانية بنسخة من رسالة اختيار النظام والنسخة الأصلية للشهادة المسلمة لهذا الغرض من طرف مفتشية الضرائب لمكان مقر الشركة الأم .

¹ الإمتيازات الجبائية المشجعة لتكوين مجمع الشركات في الجزائر، نقلا عن الموقع :

http://www.mfdgi.gov.dz/images/pdf/regime_fiscal/groupes%20de%20societes%202014.pdf

- تقوم المفتشية الإقليمية المختصة على الفور بإرسال نسخة من الميزانية إلى مفتشية الضرائب لمكان مقر الشركة الأم، مرفقة بشهادة السلبية فيما يخص الضريبة على أرباح الشركات .

غير أن الشركة الفرعية تبقى مسؤولة تضامنيا عن دفع الضريبة على أرباح الشركات، الصادرة عن طريق السجل باسم الشركة الأم

المبحث الثاني : الدراسات السابقة

يدرس هذا المبحث الدراسات التي سبقت هذه الدراسة والتي لها علاقة مباشرة بالموضوع، هذا في المطلب الأول أما في المطلب الثاني فسننتظر إلى أوجه الاختلاف بين الدراسات السابقة و الدراسة الحالية.

المطلب الأول: الدراسات التي لها علاقة بالموضوع

حسب حدود دراستنا وجدنا هذه الدراسات وهي كالآتي :

- دراسة محمد بلقاي خملول 2020-2019¹

* استندت الدراسة إلى الدراسة الميدانية حيث استعان الباحث بأداة الاستبيان لجمع المعلومات التي تخدم الدراسة من خلال توزيع هذا الاستبيان على مجموعة من الموظفين المهنيين باعداد القوائم المالية في ثلاث مجتمعات جزائرية (سوناطراك و سونلغاز و صيدال)

* هدفت الدراسة إلى ابراز العلاقة بين اعداد القوائم المالية المجمع وجودة المعلومات .

* لمعالجة الموضوع اعتمد الباحث على المنهج الوصفي التحليلي ففي الإطار النظري اعتمد على جمع البيانات والمعلومات التي ساعدته في كتابة الجانب النظري من كتب وأطروحات و مقالات أما في ما في ما يخص الجانب التطبيقي فقد اعتمد على الاستبيان من أجل تحقيق أهداف الدراسة و ذلك من أجل قياس مدى تأثير عملية اعداد القوائم المالية على جودة المعلومات المحاسبية للمؤسسات المجمع محل الدراسة

خلصت الدراسة إلى أن هناك تزايد كبير للاهتمام بموضوع مجمع الشركات وقوائمه المالية على المستوى الدولي وخاصة المنظمات المحاسبية الدولية و ذلك من خلال المعايير التي تفسر كل الجوانب المتعلقة به ، بغية الوصول إلى معلومات تتميز بجودة عالية.

- دراسة رشيد عريوة 2010-2009²

تناولت هذه الدراسة أساليب وطرق اندماج الشركات دراسة مالية و محاسبية من خلال التركيز على الجانب النظري فقط و من أجل الالمام بجوانب الموضوع استند إلى معايير المحاسبة الدولية و كذا القانون التجاري الجزائري و محاولة اسقاط هذا على الجانب المالي و المحاسبي.

هدفت الدراسة إلى البحث عن المعالجات المحاسبية في حالة الاندماج وكذلك معالجة المشاكل المحاسبية المرتبطة بالتقييم وكذا الوقوف على بعض الحسابات الخاصة بالعناصر المعنوية لمعالجة الموضوع اعتمد الباحث على المنهج الوصفي و التحليلي في الجوانب النظرية حيث اعتمد على أمثلة نظرا لطبيعة الموضوع حيث أنه استخدم الأمثلة العددية لتسهيل الاستيعاب و الفهم أما لدراسة الحالة فلا توجد و هذا بسبب عدم وجود شركات قامت بالاندماج .

¹ محمد بلقاي خملول , اعداد و عرض القوائم الملوية المجمع و تأثيرها على جودة المعلومات المحاسبية , رسالة دكتوراة 2020-2019

خلصت الدراسة أنه تختلف أساليب الاندماج وضرورة استعمال القيمة العادلة كأساس لتقييم الشركات وهي المشكل الكبير في الجزائر لأنه لا يوجد سوق مرجعي.

- دراسة بن عبد الرحمان خالد¹

استند الباحث في هذه الدراسة على الدراسة الميدانية من خلال (دراسة حالة) , و من أجل الامام بجوانب الموضوع اعتمد الباحث على المنهج الوصفي التحليلي فقد استخدمه من خلال المقارنة بين النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية في موضوع الادماج .

هدفت الدراسة إلى الوقوف على التحيينات الحاصلة في القانون المحاسبي الجزائري في إطار اعداد القوائم المالية المجمعة وكذا أهم الإجراءات الخاصة بعملية التجميع المحاسبي وكيفية اعداد القوائم المالية المجمعة حسب النظام المحاسبي المالي.

لمعالجة الموضوع استخدم الباحث المنهج الوصفي التحليلي فالمنهج الوصفي تم من خلال تبيان مختلف المعايير الدولية و عرض النظام المالي في اطار القوائم المالية المجمعة و أما في ما يخص الجانب التطبيقي فقد اعتمد على إجراء الدراسة الميدانية .

خلصت الدراسة إلى الدور الكبير الذي يلعبه مجمع الشركات من خلال توسيع حجم النشاط الاقتصادي وجلب مستثمرين جدد وتحريك عجلة الاقتصاد الوطني بالإضافة إلى الامتيازات الجبائية لمجمع الشركات في الجزائر.

- دراسة بلعربي نوال²

تناولت هذه الدراسة مدى تأثير القوائم المالية الموحدة على تلبية احتياجات الإفصاح المحاسب في المؤسسة الجزائرية وفق النظام المحاسبي المالي واستند الباحث في دراسته على الدراسة الميدانية

هدفت الدراسة بصفة عامة على مدى تأثير القوائم المالية على تلبية احتياجات الإفصاح المحاسبي وأهمية تطبيق القوائم المالية الموحدة .

ومن أجل الإجابة على إشكالية الدراسة تم الاعتماد على الجانب الوصفي التحليلي في الجانب النظري ودراسة حالة في الجاني التطبيقي.

خلصت الدراسة إلى أن القوائم المالية المجمعة في تحقيق المقاربة بين المؤسسات بالإضافة إلى أن مستعملي القوائم المالية المحممة يعانون من بعض الغموض و هذا راجع لنقص الخبرة في تطبيق طرق الإدلاء عن الوقائع الاقتصادية .

دراسة شارف صابرينة سرية¹

تناولت هذه الدراسة مدى فعالية الامتيازات الجبائية في تشجيع الاستثمار في الجزائر و قد اعتمد على التاريخي و ذلك لمعرفة تطور قوانين الاستثمار في الجزائر و كذا المنهج الوصفي من أجل تقديم ماهية النظام الجبائي و الإستثمار أما في الأطار التطبيقي فقط اعتمدت الباحثة علي دراسة حالة هدفت هذه الدراسة إلى أهمية التحفيز الجبائي في تشجيع الإستثمار .

¹ بن عبد الرحمان خالد، القوائم المالية المجمعة، ماستر، 2016-2017

² بلعربي نوال، لقوائم المالية المجمعة في ظل النظام المالي المحاسبي.

شارف صابرينة سرية، الامتيازات الجبائية لتحفيز الاستثمار الخاص في الجزائر ماستر 2015-2016¹

و قد خلصت الدراسة إن منح الحوافز الضريبية خاصة أو الإعفاء يترتب عنه ضياع حصيلة الضرائب على خزينة الدولة بعض الشركات الاستثمارية قد تسيء استخدام الحافز الضريبي مثل أن تقوم ببيع منشأتها ثم تبدأ من جديد تحت اسم جديد للتهرب من الضرائب .

-دراسة أحمد مقدمي :¹

تطرق الباحث في هذه الدراسة للنظام المحاسبي والجبايي لمجمع الشركات في الجزائر، وكذا الشروط الواجب توفرها في الشركات المدمجة

تهدف هذه الدراسة الى التعرف على أهم الإجراءات العملية الخاصة بالنظام المحاسبي لمجمع الشركات والتعرف على النظام الجبايي الخاص بمجمع الشركات والمزايا المقدمة لهذا التنظيم

وقد خلصت الدراسة إلى تعميم استخدام تقنية التجميع المحاسبي من قبل المجمعات الجزائرية عن طريق تحيين ثقافة الشركات الجزائرية بكسب المساهمات في شركات أخرى ثم اظهارها في الحسابات المدمجة

المطلب الثاني : ما يميز دراستنا عن الدراسات السابقة

اتفقت دراستنا مع الدراسات السابقة من حيث المضمون المتمثل في الاطار المفاهيمي لمجمع الشركات و كذا اعداد القوائم المالية المدمجة و يتضح من خلال عرض الدراسات السابقة أن كل دراسة جاءت لتكمل ما بدأته سابقتها من الدراسات في حين تعتبر دراستنا حلقة وصل تربط مختلف الدراسات من خلال الهدف الحقيقي لإنشاء المجمع أي الامتيازات الممنوحة

حيث أن دراستنا سلطت الضوء على موضوع الامتيازات الممنوحة في اطار مجمع الشركات باعتبارها جزء هام من مجمع الشركات و كذا اعداد القوائم المالية المدمجة و اختلفت عن سابقتها في طرق المعالجة فبحكم الممارسة الفعلية لتصريحات الجبايية على مستوى المؤسسة ميدان الدراسة و التي تمثل الشركة الأم اتضح لنا جليا أهمية مجمع الشركات من خلال تسهيل الرقابة و كذا معرفة المركز المالي للمؤسسات الفرعية أضف إلى الامتيازات الممنوحة هدفت الدراسة إلى تبيان الامتيازات الجبايية الممنوحة في اطار مجمع الشركات في مختلف المؤسسات الاقتصادية الجزائرية و ما مدى الاطلاع على القوانين الجبايية من أجل اتباع هذا النوع من الادماج الذي يوفر سيولة معتبرة من أجل الاستفادة منها في دورة الاستغلال أو إعادة استثمارها

خلاصة الفصل :

تم التطرق خلال الفصل الأول إلى الإطار المفاهيمي لمجمع الشركات وكذا طرق اعداد القوائم المالية إضافة إلى التحفيزات الجبائية الممنوحة في إطار مجمع الشركات وفقد خص النظام الجبائي المجمع الجزائري بنظام دمج جبائي خاص يتضمن مجموعة من الامتيازات الجبائية الا أنه وضع شروط كثيرة تحول دون استفادة المؤسسات من هذا التحفيز.

الفصل الثاني

تمهيد:

بعد التطرق في الفصل الأول لمختلف المفاهيم الأساسية المتعلقة بمجمع الشركات وتوحيد الحسابات وفق النظام المحاسبي المالي، وكذا أهم الامتيازات الجبائية الممنوحة في إطار مجمع جبائي، ومراجعة بعض الأبحاث والدراسات العلمية السابقة التي لها علاقة بالموضوع محل الدراسة، سيتم ربطها بالجانب التطبيقي من أجل الوصول إلى أهداف الدراسة وإثبات فرضياتها، والوقوف على الواقع الفعلي لموضوع الدراسة.

ونظرا لنقص الحالات التطبيقية المتعلقة بهذا الموضوع ارتأينا الدراسة في مجمع condor، باعتبارها وحدة اقتصادية رائدة في ولاية برج بوعرييخ، وباعتبار أن كل من هذه الأخيرة بدأت في تطبيق النظام المحاسبي المالي (SCF) بداية من سنة 2010 وقامت بإنشاء مجمع جبائي منذ عام 2017.

وقد تم تقسيم هذا الفصل إلى مبحثين كالتالي:

المبحث الأول: مجال الدراسة، الطريقة والأدوات المستخدمة في الدراسة.

المطلب الأول: مجال الدراسة الميدانية.

المطلب الثاني: الطريقة والأدوات المستخدمة في الدراسة.

المبحث الثاني: عرض ومناقشة النتائج المتوصل إليها.

المطلب الأول: عرض وتحليل النتائج المتوصل إليها في مجمع CONDOR.

المطلب الثاني: عرض ومناقشة الامتيازات الجبائية المتحصل عليها في إطار مجمع جبائي .

المبحث الأول: مجال الدراسة، الطريقة والأدوات المستخدمة في الدراسة.

استنادا لمتطلبات معالجة هذا الموضوع في الميدان ارتأينا الاعتماد على جملة من الأدوات، والتي بدورها تلعب دورا مهما في أهمية المعلومات ومصادقيتها من حيث جمعها، دراستها وتحليلها مما يعطي قيمة علمية للبحث.

وهذا ما سنتطرق إليه في هذا المبحث، حيث سنقوم بتقديم مجال الدراسة، أما في المطلب الثاني فسنددد الطريقة والأدوات المستخدمة فيها.

المطلب الأول: مجال الدراسة الميدانية: شركة ذات أسهم كوندور (SPA CONDOR) (ELECTRONICS).

على إثر انتقال الجزائر من الاقتصاد المخطط إلى اقتصاد السوق، ونظرا للجو الملائم الذي يسمح بوجود سوق تنافسية محلية جديدة، وفتح أبواب الاستثمار في السوق الوطنية والدولية أمام الخواص، ونتيجة لتطور والمواكبة، وزيادة الطلب على المنتجات الإلكترونية والإلكترو منزلية، تأسست مؤسسة كوندور.

تنشط هذه المؤسسة وفقا لأحكام القانون التجاري، حيث تحصلت على السجل التجاري في أفريل 2002، وبدأ نشاطها الفعلي في فيفري 2003.

وقد نشأت المؤسسة في بيئة ملائمة، حيث أن نشاطها في صناعة الإلكترونيك والإلكترو منزلية يعرف انتعاشا في بلادنا، وذلك لتزايد حاجة المستهلك لمثل هذه المنتجات العصرية، وكذلك لمبادرة الجزائر بإنشاء هذا القطاع الإلكتروني لتلحق بركب الدول، وهذا ما وفر لها بيئة تنافسية، وخاصة وأن هذه الصناعة متمركزة محليا في ولاية برج بوعريريج.

تقع مؤسسة «كوندور» بالمنطقة الصناعية لولاية برج بوعريريج، مجموعة بن حمادي " عنتر تراد معناها: عنتر للجارا، وهي تحمل كذلك العلامة التجارية "condor"، والرمز الذي يوجد أمام الكلمة "Condor" يشير إلى طائر من أكبر الطيور في العالم يعيش في أمريكا الجنوبية، ومعروف عنه أنه يطير عاليا حتى يكون فأل خير عليها. والحرف ® يعني أن المؤسسة مسجلة في الديوان الوطني للمؤلفات والابتكارات، مما يضمن لها الحماية الكافية لمنتجاتها من التزوير والتقليد، وتقدر المساحة الإجمالية للمؤسسة بـ: 80104 م²، أما طبيعة استثمارها فهي صناعة وتسويق الأجهزة الإلكترونية والإلكترو منزلية، يبلغ عدد عمال المؤسسة حوالي 15000 عامل موزعين على الوحدات والمصالح حسب التخصص، وقد تحصلت المؤسسة على شهادة الجودة العالمية "ISO".

تم انشاء هذا المجمع في سنة 2017 عن طريق المؤسسة الأم (SPA CONDOR ELECTRONICS)

2- تنظيم المجمع والهيكل التنظيمي لمجمع كوندور:

يختص مجلس الإدارة والمدير العام بوضع استراتيجية المجمع وذلك على أساس المعلومات والتحليل و التقارير التي يحصل عليها بواسطة الوظائف الاستشارية والتي يقوم بها إطارات من داخل الشركة. ويقدم الشكل أدناه أهم المديرية المكونة للشركة الأم وكذا أهم الخلايا الأساسية المكونة لها.

أولاً: البطاقة الفنية لشركة كوندور:

إسم الشركة: شركة ذات الأسهم كوندور إلكترونيك SPA CONDOR ELECTRONICS	●
الركز التجاري: Condor	●
الشكل القانوني: شركة ذات أسهم SPA	●
رقم السجل التجاري: 02 B 042772	●
رقم التعريف التجاري: 000234046277228	●
تاريخ تأسيس الشركة: 2002/02/09	●
العلامة المسجلة: تم تسجيلها في 30 أبريل 2003	●
قيمة رأسمال: 4.277.000.000,00	●
رئيس مجلس الإدارة: بن حمادي عبد الرحمان	●
المدير العام: بن حمادي عمر	●
العنوان: المنطقة الصناعية طريق مسيلة فحج 70....161 برج بوعمر ريج 34000-الجزائر.	●
البريد الإلكتروني: info@condor.dz	●
الشركاء الإستراتيجيين HISENSE.MIDEA. GREE (الصين) DAEWOO.DONG (كوريا الجنوبية)	●
INTEL.MICROSOFT (الولايات المتحدة الأمريكية) VASTEL (تركيا) و UNIONAIRE (مصر).	●

ثانياً: الهيكل التنظيمي لشركة كوندور

تقسيم العمل والترتيب السلمي والإداري لدوائر ومصالح مؤسسة "كوندور إلكترونيكس" وفق المسؤوليات ومهام كل إدارة، حيث يشتغل في مؤسسة "كوندور" أكثر من 5214 عامل سنة 2020، موزعون على مجمل الهيكل التنظيمي للمؤسسة ما يجعلها من أكبر المؤسسات الاقتصادية من حيث العمالة في الجزائر، ويمكن تمثيل الهياكل الوظيفية لمؤسسة "كوندور إلكترونيكس"

الشكل رقم : (06) الهيكل التنظيمي لشركة كوندور



المصدر : مصلحة الموارد البشرية

يمثل هذا الشكل الهيكل العام لشركة كوندور، حيث يعتبر المدير العام حلقة وصل بين المنشأة والموظفين لأن له خبرة كافية كقائد لإدارة صحيحة والتي تحقق أهداف الشركة وهذا ما يظهره الهيكل التنظيمي من خلال التنوع في الإدارات و التخصص في العمل و بمعنى إخر يظهر التخصص في إدارة أنشطتها

و مواردها من أجل التسيير السليم للشركة.

ثالثا : -فروع والشركات التابعة لمجمع كوندور (GROUPE CONDOR):

يضم مجمع كوندور 35 مؤسسة تابعة , 11 مؤسسة تمثل مجمع جبائي والباقي خارج المجمع الجبائي وتنشط في عدة قطاعات وفيما يلي أسماء هذه المؤسسات ونشاطها:

الجدول رقم(02): يبين الشركات التي توجد ضمن المجمع الجبائي(CONDOR)

شركات المجمع الجبائي		
الرقم	اسم الشركة	نشاط الشركة
1	SPA CONDOR ELECTRONICS	انتاج
2	SPA TRAVOCOVIA	بناء وأشغال عمومية
3	N SPA TRAVOCOVIA REALISATIO	بناء وأشغال عمومية
4	SPA CONDOR LOGISTICS	خدمات
5	SPA HOTE LBANI HAMAD	خدمات
6	SPA BORDJ STEEL	انتاج
7	SPA MULTIMEDIA	خدمات
8	SPA GB PHARMA	توزيع
9	SPA KHADAMATY	خدمات
10	SPA CONDOR IMMO	ترقية عقارية
11	SPA ALVER	انتاج

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على وثائق الشركة

بالنسبة للشركة الام في المجمع الجبائي تحمل اسم (SPA CONDOR ELECTRONICS) المتخصصة في قطاع الانتاج الالكترومنزلية. وفيما يلي نستعرض المؤسسات المتبقية:

الجدول رقم (03): يبين الشركات التي توجد خارج المجمع الجبائي(CONDOR)

المؤسسات خارج المجمع الجبائي		
الرقم	اسم الشركة	نشاط المؤسسة
1	SARL ARGILOR	انتاج
2	SARL ARGILOR 2	انتاج
3	SARL RAS AL KHAIMA	انتاج
4	SARL MASCOSS	انتاج
5	SARL AGLO TUBE	انتاج
6	SPA BATIGEC	انتاج
7	SPA CONDOR DASAN	خدمات
8	SPA CONDOR PARATINO	انتاج
9	TRAVOSHOP	بناء وأشغال عمومية
10	SARL GERBIOR	انتاج
11	SARL HODNAMETAL	انتاج
12	SARL GIPATES	انتاج
13	ENICABBISKRA	انتاج
14	SARL AIMA INDUSTRIE	انتاج
15	SARL TRACY COMMUNICATION	خدمات
16	SARL CRISTOR	انتاج
17	SARL GROUPE BENHAMADIPOLYBEN	انتاج

انتاج	SARL ELEVATECH	18
انتاج	SARL MOULIN MAKKI	19
خدمات	SPA ALGERIA CORPO UNIVER	20
خدمات	SPA CONDOR ACADEMY	21
انتاج	SPA CONDOR INJENNERENG	22
خدمات	SPA INTERNATIONAL MOBIL SERVICE	23
انتاج	SPA PEUGEOTCITROËN	24

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على وثائق الشركة

المطلب الثاني: الطريقة والأدوات المستخدمة في الدراسة.

أولاً: الطريقة المتبعة في الدراسة:

تماشياً مع طبيعة الموضوع الذي نحن بصدد دراسته والمتعلق بالامتيازات الجبائية الممنوحة في إطار مجمع جبائي، اعتمدنا على المنهج التجريبي والذي يستند إلى الدراسة الميدانية (دراسة حالة) في مجمع كوندور.

ثانياً: الأدوات المستخدمة في الدراسة:

1- جمع الوثائق والمعلومات:

حاولنا في هذا الصدد الوصول إلى مصادر المعلومات والوثائق المتاحة، والتي تهتم أساساً بميدان المحاسبة في الجزائر، حيث تعددت هذه الوثائق لتشمل كلا من:

- النصوص والتشريعات المتضمنة في الجرائد الرسمية.
- المقالات العلمية والمنشورات.
- ملتقيات وبحوث سابقة تناولت الموضوع.

إضافة إلى ذلك، فقد اعتمدنا على أدوات أخرى من أجل الحصول على المعلومات، في مقدمتها الشبكة العنكبوتية «الانترنت»، من خلال التواصل المستمر والزيارات وتصفح العديد من المواقع المتخصصة في المحاسبة، والتي ساعدتنا في توجيه دراستنا وتصور منهجية العمل الميداني.

كما نشير كذلك إلى حصولنا على بعض المصادر عن أهم الهيئات الوطنية في المجال المحاسبي والمتمثلة في المجلس الوطني للمحاسبة.

2- المقابلات:

إن عنصر المقابلات في الدراسة الميدانية يكتسي أهمية بالغة كمصدر هام ورئيسي للحصول على المعلومات، حيث قمنا في هذا الصدد بإجراء سلسلة من المقابلات تمحور الحوار فيها حول توحيد الحسابات وفق النظام المحاسبي المالي scf، حيث حاولنا جاهدين العمل على استقصاء واستخلاص آراء ووجهات نظر مختلف الأطراف الفاعلة في الميدان المحاسبي، ويتمثلون عموماً في:

- أشخاص ذوي خبرة في مجال المحاسبة.
- مدير المحاسبة والمالية في مجمع كوندور.
- إدارات في مجمع كوندور.

المبحث الثاني: عرض ومناقشة النتائج المتوصل إليها.

المطلب الأول: عرض وتحليل النتائج المتوصل إليها في مجمع CONDOR.

أولاً: سيرورة عملية التوحيد واعداد القوائم المالية الموحدة في مجمع (CONDOR).

1- خطوات سير عملية التوحيد: إن عملية توحيد الحسابات في مجمع (CONDOR) تمر بعدة مراحل سنحاول شرحها باختصار في عدة نقاط. تتم عملية التوحيد (مقر التوحيد) في مديرية المحاسبة والمالية للمجمع (DFC DU GROUPE) اين يتم جرد وتقييم سندات المحفظة للشركة الام في المؤسسات التابعة بناء على العقد التأسيسي للشركات المعنية ومنه يتم تحديد هيكل التوحيد.

يعقد مجلس الإدارة اجتماع من أجل تحديد حقوق التصويت بناء على عقد اجتماعي، وبعد عقد الاجتماع يتم عمل محضر اجتماع مجلس الإدارة (PV CONSEIL ADMINISTRATION) يحدد فيه نسب الرقابة والفائدة والذي يمكن المؤسسة الام من تحديد قائمة المؤسسات التي تدخل ضمن نطاق التوحيد.

وفي المقابل يتم إعداد مخطط توجيه الذي يتعلق بحسابات المؤسسة المجموعة، وتحديد الحسابات المتجانسة بين المؤسسات وتعديلها ومعالجتها. ويتم تحضير وإرسال رزنامة التوحيد.

بعد تحديد قائمة المؤسسات التي تدخل ضمن نطاق التوحيد وتحضير وإرسال رزنامة التوحيد يتم استلام ومراقبة رزنامة التوحيد-تحكيمها-ومعالجتها. فيتم الشروع في تجميع ميزانية المؤسسة الأم مع الشركات التابعة من أجل توحيدها وذلك بإلغاء الحسابات المتبادلة بين المؤسسات المراد توحيدها كما يتم إلغاء سندات المساهمة.

يتم إعداد القوائم المالية والملاحق بالإضافة الى معلومات أخرى وتقرير التسيير الذي يعد من طرف مجلس إدارة المجمع، بناء على ذلك يعد محافظ الحسابات تقريره وتسليمه للمجمع. وفي الأخير يتم عقد الجمعية العامة للمجمع من أجل المصادقة على التقرير المالي.

2-: محيط التوحيد

يقوم مجمع (CONDOR) بإعداد القوائم المالية المدمجة وفق النظام المحاسبي المالي كما يتم تقييم عناصر الميزانية وفق النظام المحاسبي المالي والاعتبارات الجبائية، أما تحديد محيط التجميع فيتم وفقاً للنسب المساهمة وحقوق التصويت والجدول التالي يبين ذلك :

الجدول رقم(04): الشركات التي تدخل نطاق التوحيد

رمز المؤسسة	نسب المساهمة	المقر الاجتماعي	المؤسسات التابعة
SE00	%99	برج بو عريريج	SPA TRAVOCOVIA
SF00	%98	برج بو عريريج	SPA TRAVOCOVIA REALISATION
SG00	%99	برج بو عريريج	SPA CONDOR IMMO
SB00	%100	برج بو عريريج	SPA CONDOR LOGISTICS
SH00	%98	برج بو عريريج	SPA HOTEL BENI HAMAD

SC00	%93	برج بو عريريج	SPA MULTIMEDIAS
SI00	%90	برج بو عريريج	SPA BORDJ STEEL
SJ00	%98	الجزائر العاصمة	SPA GB PHARMA
SD00	%93	برج بو عريريج	SPA KHADAMATY
SP00	%99	وهران	SPA ALVER
SL00	%49	الجزائر العاصمة	SPA BATIGEC
SK00	%70	بسكرة	SPA ENICAB
SM00	%45	الجزائر العاصمة	SPA DASAN
SO00	%41	برج بو عريريج	SPA PARITONO
SN00	%48	برج بو عريريج	SPA TRAVOSHOP
SX00	%93	الجزائر العاصمة	INTERNATIONAL MOBIL SERVICES
SQ00	%93	الجزائر العاصمة	SPA CONDOR ENGINEERING
SR00	%92	برج بو عريريج	SPA A.I.M.A
SY00	%98	برج بو عريريج	SARL CRISTOR ELECTRONIC'S
SS00	%94	برج بو عريريج	SPA CONDOR ACADEMY
ST00	%99	الجزائر العاصمة	SARL TRANSCO MOBILE

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على وثائق الشركة

صادفت المجمعات السابقة صعوبات في عملية التوحيد فيما يخص الحسابات المختلفة التي يتم عن طريقها تسجيل مختلف العمليات المحاسبية وأسماء المؤسسات التابعة، قام مجمع (CONDOR) بإعداد مخطط حسابات (PCG) خاص بهم وإعطاء ترميز للمؤسسات التابعة لتسهيل عملية التوحيد وتجنب الأخطاء فيما يتعلق بالتسجيل المحاسبي.

مثال: في النظام المحاسبي المالي الحساب الرئيسي: ح/30 مخزونات بضائع

قام مجمع (CONDOR) انطلاقا من مخطط النظام المحاسبي المالي SCF بتعديل الحسابات وفق متطلباتهم واحتياجاتهم وذلك بجعله: ح/30111000:

: COMPTE SCF –CONSOLIDATION GROUP 3011

1:SECTEUR DE L'ACTIVITE DE LA FILIALE

000: ORDRESEQUENTIEL DES SOUS COMPTES

لذلك نجد في مخطط حسابات المجمع (PCG) ما يلي:

- الحسابات المجمعة للمجمع

- الحسابات المجمعة لقطاع النشاط .

- حسابات المؤسسات التابعة .

***نظرا لتعدد الشركات والأخطاء الكتابية المتعلقة بكتابة اسمها تم إعطاء رمز تسلسلي لأسماء الشركات وفق الحروف اللاتينية.

-ونضيف حرف (F) في حالة الشركة مورد

-ونضيف حرف (C) في حالة الشركة زبون

حالة 1:

الشركة الأم: SPA CONDOR ELECTRONICS تحمل الرمز: SA

شركة تابعة: SPA KHADAMATY تحمل الرمز: SD

نفترض إن الشركة الأم: F-SA-SPA CONDOR ELECTRONICS هي المورد نستعمل الحساب:
F-40111990

نفترض إن الشركة: C-SD- SPA KHADAMATY هي الزبون نستعمل الحساب: C-
41101990

المصدر: باعتماد الطالب على الملحق رقم 01 : (Feuille de rapprochement 2020 SPA) CONDOR ELECTRONICS et SPA KHADAMATY

-نظرا لل صعوبات والعراقيل التي واجهت المجمعات السابقة في عملية التوحيد، من حيث التسجيلات المحاسبية وتعدد الفروع والمؤسسات وكثرة المعاملات المالية بين المؤسسات واستعمال البرامج المحاسبية محدودة الاستخدام مما أدى إلى تعقد وتأخر عملية المقاربة وظهور أخطاء في عملية التوحيد، الأمر الذي عالجها مجمع (condor) وذلك بعمل برنامج محاسبي خاص بهم يحمل اسم (BORDEREAU INTRA GROUP) الذي يظهر كل العمليات التي تتم بين الفروع بالتفصيل ويسهل عملية المقاربة وإلغاء العمليات المتبادلة بين الفروع.

يقوم مجمع (CONDOR) بتسجيل العمليات التي تتم بين المؤسسة وفروعها عن طريق استعمال برنامج (BIG) من أجل القدرة على متابعة العمليات المحاسبية وحركة الحسابات بسهولة.

يعتمد البرنامج المحاسبي (BIG) على قاعدة المشاركة والاستقبال (BIG RECU) - (BIG EMIS).

مثال:

قامت الشركة التي تحمل الرمز (SB/ CONDOR LOGISTICS) ببراء شاحنة إلى المؤسسة التي تحمل الرمز (S KHADAMATY SPA) وبناء على ذلك تقوم المؤسسة بتسجيل العملية ومشاركة العملية في شبكة البرنامج مع المؤسسة التي استلمت الخدمة. (ح/411 مدين مقابل ح/706 في الجانب الدائن).

وفي المقابل المؤسسة (SD KHADAMATY SPA) تطلع على ملف العملية في حالة القبول تسجل العملية بشكل عادي. (ح/6 مدين مقابل ح/401-404 في الجانب الدائن)

أما في حالة نقص وثيقة أو رفض ملف العملية من طرف الشركة المستلمة للخدمة يتم التأشير على خانة (DISCORDANCE) في البرنامج المحاسبي. ويتم التواصل مع مسجل العملية في حالة معالجة النقص يتم تسجيلها بشكل عادي في حالة عدم المعالجة تبقى الى غاية اعداد المقاربة بين الفروع.

المصدر: باعتماد الطالب على الملحق رقم: 02 DISCORDANCE SPA CONDOR ET

المطلب الثاني: مرحلة ما قبل إعداد القوائم المالية

بصورة عامة فان مجمع (CONDOR) يعد قوائمه المالية المجمعة وفق الاعتبارات الاقتصادية ووفق الحاجة المسيرين والمساهمين للمساعدة في اتخاذ القرارات. أما من الناحية الجبائية فإن المؤسسة ملزمة بتقديم قوائم مالية مجمعة لمصلحة الضرائب لتوفر الشروط القانونية حسب النظام الجبائي.

-تتم هذه المرحلة وفق لما رأينا في القسم النظري من الدراسة.

1-إجراءات التسوية ما بين شركات المجمع:

تقام هذه المرحلة مباشرة على مستوى كل شركة فرع، وهذه الأخيرة تقوم بإرسالها إلى المصلحة المختصة وذلك بعد القيام بمجانسة كل الحسابات المعنية بها وبالمجمع ككل. تتم هذه المرحلة من 15/01/2021 إلى غاية 10/04/2021 عموما وفي هذه السنة 2021 أجلت إلى غاية 15 ماي بسبب الظروف الصحية للبلاد والعالم وذلك على مستوى مقر مجمع (CONDOR) وتمثل هذه المدة الأيام الأخيرة من أعمال نهاية الدورة وتكون حسابات الحقوق والديون والأعباء والإيرادات مغلقة وتتم إجراءات التسوية وفق المراحل الآتية:

1- تبدأ هذه المرحلة بإرسال تعليمات من طرف مدير المحاسبة والمالية للمجمع تتعلق بإجراءات التسوية ما بين فروع المجمع،

2- تقوم مصلحة المحاسبة للشركات المتنازلة بإرسال لمصلحة المحاسبة للشركة المشتري حالة تقارب تتعلق بالحقوق والديون والأعباء والنواتج وذلك لطلب تأكيد صحة الأرصدة؛

3- تقوم الشركة المشتري بالإجابة عن هذا الطلب في أجل يتم تحديده من طرف مدير المحاسبة والمالية لتأكيد الأرصدة واكتشاف الأخطاء؛

4-تقوم الشركة المتنازلة بدراسة حالات التقارب، وتحديد الأخطاء؛

5-بعد التأكد من حالات التقارب يعقد اجتماع ما بين محاسبي فروع المجمع تحت إشراف مدير المحاسبة والمالية للمجمع لمعالجة الأخطاء وتسويتها، وفي الأخير الإمضاء على المقاربات ما بين الطرفين.

تتمثل أهم الوثائق المستعملة في عملية التسوية في:

1- جدول الحقوق ما بين فروع المجمع:

حيث يبين المبلغ المفصل للحقوق ما بين كل فرعين من المجمع من خلال حركة حسابات الحقوق. **الجدول رقم(05): تسوية الحقوق ما بين فروع المجمع**

ETAT DES CREANCES INTRA-GROUPE AVEC:

EXERCICE 2020

RELEVÉ DE FILIALE CEDANTE

Hotel Beni Hamad spa:Filiale cédante

SB00:Filiale cessionnaire

رقم الفاتورة	تاريخ الفاتورة	المبلغ	الحسابات			
			Hotel Beni Hamad spa		Condor Logistics spa	
المجموع						

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على وثائق الشركة

-2- جدول الديون ما بين فروع المجمع:

حيث يبين المبلغ المفصل للديون ما بين كل فرعين من المجمع من خلال حركة حسابات الديون.

الجدول رقم (06): تسوية الديون ما بين فروع المجمع

ETAT DES DETTES INTRA-GROUPE AVEC:

EXERCICE 2020

RELEVÉ DE FILIALE CESSIONNAIRE

SB00:Filiale cédante

Hotel Beni Hamad spa:Filiale cessionnaire

رقم الفاتورة	تاريخ الفاتورة	المبلغ	الحسابات			
			Condor Logistics spa		Hotel Beni Hamad spa	
المجموع						

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على وثائق الشركة جدول العمليات أو الخدمات المستقبلية ما بين فروع المجمع:

حيث يبين المبلغ المفصل للأعباء خلال دورة محاسبية والتي تمثل الخدمات المقدمة من فرع إلى فرع آخر من المجمع. ويمثل هذا الجدول بالنسبة للفرع المستلم للخدمة تفصيل للأعباء.

الجدول رقم (07): تسوية الأعباء ما بين فروع المجمع

...ETAT DES OPERATIONS CHARGES INTRA-GROUPE AVEC:

EXERCICE 2020

RELEVÉ DE FILIALE CESSIONNAIRE

SB00:Filiale cédante

Hotel Beni Hamad spa:Filiale cessionnaire

رقم الفاتورة	تاريخ الفاتورة	المبلغ	الحسابات			
			Condor Logistics spa		Hotel Beni Hamad spa	
المجموع						

المصدر: بناء على وثائق داخلية للمؤسسة

4-جدول العمليات أو الخدمات المقدمة ما بين فروع المجمع:

حيث يبين المبلغ المفصل للإيرادات خلال دورة محاسبية والتي تمثل الخدمات المقدمة من فرع إلى فرع آخر من المجمع. يمثل هذا الجدول بالنسبة للفرع المقدم للخدمة تفصيل للإيرادات.

الجدول رقم(08): تسوية النواتج ما بين فروع المجمع

...ETAT DES OPERATIONS PRODUITS INTRA-GROUPE AVEC:

EXERCICE 2020

RELEVÉ DE FILIALE CEDANTE

Hotel Beni Hamad spa:Filiale cédante

SB00:Filiale cessionnaire

رقم الفاتورة	تاريخ الفاتورة	المبلغ	الحسابات			
			Hotel Beni Hamad spa		Condor Logistics spa	
المجموع						

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على وثائق الشركة

2-إجراءات الإقصاء ما بين شركات المجمع:

تتمثل إجراءات الإقصاء في عرض العمليات وتسجيل القيود المحاسبية.

أولاً: عرض العمليات التي تمت ما بين فروع المجمع

تتمثل هذه العمليات في الحقوق والديون والأعباء والنتائج وتوزيع قسائم الأرباح.

اقتصرنا على دراسة فرعين من مؤسسات مجمع (CONDOR) نظراً لكثرة العمليات المتداولة بين الفروع لذلك تناولنا المؤسستين التاليتين:

HOTEL BENI HAMAD SPA-1-

CONDOR LOGISTICS SPA-2-

الحالة 1: تقديم الفرع (HOTEL BENI HAMAD SPA) خدمة الفندق للمؤسسة (Condor LOGISTICS SPA) وتم تسجيل العملية لدى فرع (HOTEL BENI HAMAD SPA):

التسجيل المحاسبي: تقديم خدمة الفندق للمؤسسة (CONDOR LOGISTICS SPA):

434568.02	434568.02	ح/الزبائن ح/تقديم الخدمات الأخرى تقديم الفرع (Hôtel Beni Hamad) لخدمة المبيت والاطعام (spa)	7060000	4110
-----------	-----------	--	---------	------

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على وثائق الشركة

أما بالنسبة للمؤسسة التي استلمت الخدمة (Condor Logistics spa) فقد كان التسجيل المحاسبي في دفاترها كالاتي:

التسجيل المحاسبي: استلام الخدمة من طرف المؤسسة (Condor Logistics spa):

434568.03	420968.03 13600	ح/التنقلات والمهمات والاستقبالات ح/الضرائب ورسوم الأخرى ح/موردو المخزونات والخدمات داخل المجمع تسجيل مصاريف الفندق	40111990	62504000 64508000
-----------	--------------------	---	----------	----------------------

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على وثائق الشركة

الحالة 2: تقديم الفرع (Condor Logistics spa) لخدمة الصيانة والتصليح لمؤسسة (Hotel Beni Hamad spa) وتم تسجيل العملية لدى فرع (Condor Logistics spa):

التسجيل المحاسبي: تقديم خدمة الصيانة والتصليح للمؤسسة (Hotel Beni Hamad spa):

111198.06	111198.06	ح/الزبائن ح/تقديم خدمة الصيانة والتصليح تقديم الفرع (Condor Logistics) لخدمة الصيانة والتصليح (spa)	7060000	4110
-----------	-----------	---	---------	------

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على وثائق الشركة

أما بالنسبة للمؤسسة التي استلمت الخدمة (Hotel Beni Hamad spa) فقد كان التسجيل المحاسبي في دفاترها كالاتي:

التسجيل المحاسبي: استلام الخدمة من طرف المؤسسة (Hotel Beni Hamad spa):

111198.06	111198.06	ح/التنقلات والمهمات والاستقبالات ح/موردو المخزونات والخدمات داخل المجمع تسجيل الفرع (Hotel Beni) مصاريف (Hamad spa الصيانة	40111990	61508000
-----------	-----------	--	----------	----------

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على وثائق الشركة

الحالة 3: تقديم الفرع (Condor Logistics spa) لخدمة نقل البضائع لمؤسسة (ENICAB) وتم تسجيل العملية لدى فرع (Condor Logistics spa):

التسجيل المحاسبي: تقديم خدمة نقل البضائع للمؤسسة (ENICAB):

1850702.51	1850702.51	ح/الزبائن ح/تقديم النقل تقديم الفرع (Condor Logistics) لخدمة النقل (spa	7060000	4110
------------	------------	--	---------	------

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على وثائق الشركة

أما بالنسبة للمؤسسة التي استلمت الخدمة (ENICAB) فقد كان التسجيل المحاسبي في دفاترها كالاتي:

التسجيل المحاسبي: استلام خدمة النقل من مؤسسة (spa Condor Logistics)

1003050.64	1003050.64	ح/التنقلات والمهمات والاستقبالات ح/موردو المخزونات والخدمات داخل المجمع تسجيل الفرع (ENICAB) مصاريف النقل	40111990	62504000
------------	------------	--	----------	----------

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على وثائق الشركة

نلاحظ ان مؤسسة (ENICAB) لم تسجل العملية بالمبلغ الذي صرحت به مؤسسة (Condor Logistics spa) ويرجع هذا الاختلاف أن مؤسسة (ENICAB) لم تستلم أربع فواتير تخص العملية والتي تحمل المبالغ التالية:

الفاتورة رقم: fev/17/00547 تتضمن مبلغ: 246672.64 دج

الفاتورة رقم: 35180001452 تتضمن مبلغ: 5420.45 دج

الفاتورة رقم: 35180002543 تتضمن مبلغ: 80076.71-دج

الفاتورة رقم: 35180002899 تتضمن مبلغ: 515482.07-دج

وتم معالجة هذا الفرق لدى مؤسسة (ENICAB) بعد التواصل مع مؤسسة (Condor Logistics spa) وتم تسجيل الفرق على النحو التالي:

التسجيل المحاسبي: معالجة الفواتير بين المؤسستين

847651.87	847651.87	ح/دين متعارض ح/موردو المخزونات داخل المجمع تسوية الفرع (ENICAB) للفرق المبلغ الذي ظهر لديها	401	4120
-----------	-----------	--	-----	------

المصدر: من إعداد الطالب بالاعتماد على وثائق الشركة

سنحاول تلخيص الاقصاءات التي تحدث داخل المجمع في جدول يبين اقضاءات الحقوق والديون على النحو التالي:

الجدول رقم(09): اقضاءات الحقوق والديون ما بين فروع المجمع

المؤسسات	الحقوق	الديون	الرصيد
CONDOR LOGISTICS SPA	(1)111198.06	-----	56479.61
HOTEL BENI HAMAD SPA	-----	(1)111198.06	56479.61
CONDOR LOGISTICS SPA	-----	(2)1374454.12	306378.12
HOTEL BENI HAMAD SPA	(2)1374454.12	-----	306378.12

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على وثائق الشركة

سنحاول تلخيص الاقصاءات التي تحدث داخل المجمع في جدول يبين الأعباء والإيرادات على النحو التالي:

الجدول رقم(10): اقضاءات الإيرادات والأعباء ما بين فروع المجمع

المؤسسات	الإيرادات	الأعباء	الرصيد
CONDOR LOGISTICS SPA	(1)111198.06	-----	56479.61
HOTEL BENI HAMAD SPA	-----	(1)111198.06	56479.61
CONDOR LOGISTICS SPA	-----	(2)420968.03	306378.12
HOTEL BENI HAMAD SPA	420968.03 (2)	-----	306378.12

المصدر: باعتماد الطالب على الملاحق رقم (6-7-8-9-10)

نلاحظ أن ح/64508000 لم يظهر ضمن الاقصاءات لأنه يمثل رسم الاستقبال في مؤسسة (Hotel Beni Hamad spa).

3-توزيع قسائم الأرباح:

أما فيما يخص توزيع الأرباح فيتم ذلك بعد اجتماع مجلس الإدارة الذي يقرر نسبة استفادة المجمع من أرباح الشركات التابعة (تم تحفظ مجمع (CONDOR) عن منح محضر توزيع الأرباح).

التسجيل المحاسبي: للتوزيع قسائم الأرباح:

130500000.00	130500000.00	ح/الترحيل من جديد ح/الشركاء-الحصص واجب دفعها	4571	11
130500000.00	130500000.00	ح/الشركاء-الحصص واجب دفعها ح/البنك	512	4571
130500000.00	130500000.00	ح/البنك ح/المنتجات المالية	76	512
130500000.00	130500000.00	ح/المنتجات المالية ح/ احتياطات التوحيد	106	76

المصدر: باعتماد الطالب على وثائق المؤسسة

-4-التثبيات:

-يتم تقييم جميع فئات التثبيات بالتكلفة التاريخية أو تكلفة الإنجاز بحسب الحالة.

-تعتمد المؤسسة على طريقة الإهلاك الخطي على جميع فئات التثبيات.

-عند تنازل الفروع فيما بينها للتثبيت معين لصالح مؤسسة أخرى يظهر هناك فارق في الإهلاك بين الفرع الأول المتنازل والفرع الثاني المشتري ويتم معالجة الفرق كما يلي:

التسجيل المحاسبي: تنازل المؤسسة (SB00) عن تثبيت لصالح المؤسسة (SK00) ومعالجة الفارق لدى المجمع.

		ح/ الحسابات الدائنة عن عملية التنازل ح/التثبيات العينية تنازل المؤسسة (SB) عن التثبيت	218	462
		ح/اهتلاك التثبيت ح/فائض قيمة عن تنازل التثبيت تسجيل فائض قيمة عن التنازل لدى المؤسسة	752	28

		ح/التثبيبات العينية ح/موردو التثبيبات داخل المجمع اقتناء التثبيت المؤسسة (SK)	4040800	218
		ح/ مخصصات الاهتلاكات والمؤونات ح/ اهتلاك التثبيت العيني تسجيل اهتلاك التثبيت لدى المؤسسة (SK)	28	68
		ح/فائض قيمة عن تنازل التثبيت ح/ احتياطات موحدة تسوية فائض القيمة بين الفروع لدى المجمع	106	752
		ح/اهتلاك التثبيت ح/مخصصات الاهتلاكات والمؤونات تسوية الفرق بين مخصص الاهتلاك لدى الفرعين	68	28

المصدر: بناء على وثائق داخلية للمؤسسة

المطلب الثالث: مراحل إعداد القوائم المالية للمجمع

يتم إعداد القوائم المالية المدمجة ما بين الشركة الأم والفروع والمساهمات بحسب النظام المحاسبي المالي وفق الطريقة التكامل الشامل وطريقة المعادلة.

1- إعداد القوائم المالية ما بين الشركة الأم والشركة التابعة

يتم إعداد القوائم المالية المدمجة ما بين الشركة الأم (SPA CONDOR ELECTRONICS) والفرع (SPA GB PHARMA) حسب النظام المحاسبي المالي وفق طريق التكامل الشامل.

أولاً: إعداد الميزانية

1-جدول توزيع رؤوس الأموال الخاصة:

من خلال ميزانية المؤسسة الأم نتحصل على مبلغ الاحتياطات والنتيجة مباشرة، أما بالنسبة لمؤسسة (SPA GB PHARMA) فإننا نقوم بضرب مبلغ الاحتياطات والنتيجة والترحيل من جديد في نسبة الامتلاك والنتيجة 97.65200% للحصول على حصة الأموال باقي يمثل حقوق الأقلية، ويتم توزيع رأس المال والاحتياطات والنتيجة على المجمع وعلى الأقلية وفق الجدول التالي :

الجدول رقم(11): توزيع رؤوس الأموال الخاصة

فرع: SPA GB PHARMA

نسبة مساهمة الشركة الأم: 97.65200%

البيان	المبالغ	حصة المؤسسة الأم	فائدة خارج المجمع
رأس المال	600000000.00	585370000.00	14630000.00
الاحتياطات القانونية	-----	-----	-----
الاحتياطات الاختيارية	-----	-----	-----
الترحيل من جديد	10000000.00	9756200.00	243800.00
المجموع	610000000.00	595126200.00	14873800.00
القيمة الدفترية لسندات الأسهم	-----	585370000.00	-----
فرق التوحيد	-----	9756200.00	-----

المصدر: بناء على وثائق داخلية للمؤسسة .

ثانياً: إعداد الميزانية الأم:

يتم إدماج العناصر الرئيسية للميزانية بندا بندا ما بين الشركة الأم والفروع كما نقوم بإقصاء الحقوق والديون المتبادلة.

ملاحظة: اقتصرنا على مؤسسة (spa GB pharma) من أجل حساب توزيع رؤوس الأموال الخاصة لمعرفة حصة الشركة الأم والميزانية الموحدة.

المطلب الثاني: عرض ومناقشة الامتيازات الجبائية المتحصل عليها في إطار مجمع جبائي

كما سبقا وتحدثنا في الفصل النظري علي أهم الامتيازات الجبائية الممنوحة في إطار مجمع شركات (مجمع جبائي) سنحاول تسليط الضوء علي هذه الامتيازات في مجمع كوندور حيث أن رقم الأعمال داخل المجمع الجبائي يقدر ب: 2 296 682 659.67 دج مفصل كالاتي : ا

الجدول رقم(12): رقم الأعمال داخل المجمع الجبائي

شركات المجمع الجبائي 2020	رقم الأعمال داخل المجمع 2020
SPA ALVER	-
SPA BORDJ STEEL	90 935 650,19
SPA CONDOR ELECTRONICS	537 808 145,65
SPA CONDOR IMMO	1 800 000,00
SPA CONDOR LOGISTICS	730 760 901,16
SPA GB PHARMA	212 855 390,87
SPA HOTEL BENI HAMAD	4 949 717,93
SPA KHADAMATY	208 061 946,32
SPA MULTIMEDIA	377 460 075,45
SPA TRAVOCOVIA	79 343 898,33
SPA TRAVOCOVIA REALISATION	438 320 933,77
مجموع	2 682 296 659,67

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على وثائق الشركة

عليه إستفاد المجمع من مجموعة من الإمتيازات سنحاول عرضها كالتالي:

أولاً: الإمتيازات المستفاد منها يخص الرسم علي النشاط المهني (TAP)

الجدول رقم(13): الإمتيازات المستفادة فما يخص الرسم علي النشاط المهني (TAP)

الإمتياز المستفاد منه 2020	TAP في إطار المجمع الجبائي	TAP خارج المجمع الجبائي	شركات المجمع الجبائي 2020
-	3 831 736,70	3 831 736,70	SPA ALVER
909 356,50	25 836 975,47	26 746 331,97	SPA BORDJ STEEL
5 378 081,46	354 357 201,57	359 735 283,03	SPA CONDOR ELECTRONICS
27 000,00	6 472 284,84	6 499 284,84	SPA CONDOR IMMO
14 615 218,02	2 066 104,09	16 681 322,11	SPA CONDOR LOGISTICS
4 257 107,82	17 168 575,85	21 425 683,67	SPA GB PHARMA
98 994,36	1 030 355,14	1 129 349,50	SPA HOTEL BENI HAMAD
4 161 238,93	14 056 311,03	18 217 549,96	SPA KHADAMATY
7 549 201,51	-	7 549 201,51	SPA MULTIMEDIA
1 190 158,47	29 084 213,75	30 274 372,23	SPA TRAVOCOVIDIA
6 574 814,01	896 417,80	7 471 231,81	SPA TRAVOCOVIDIA REALISATION
44 761 171,07	454 800 176,25	499 561 347,33	مجموع

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على وثائق الشركة

نلاحظ أن شركات المجمع استفاد من امتياز معتبر فما يخص الرسم علي النشاط المهني في إطار المجمع الجبائي يقدر بجموع = 44 171.00 761 دج , حيث أن شركة SPA CONDOR LOGISTICS استفادة لوحدها من مبلغ : 14 615 218.00 دج لوحدها حيث دفعت 066 104.00 دج فقط أما لو كانت غير تابعة للمجمع لكانت دفعت 16 681 322.11 دج وهكذا بالنسبة لباقي الشركات .

ثانيا: الإمتيازات المستفادة فما يخص الرسم علي القيمة المضافة (TVA)

الجدول رقم (14): الإمتيازات المستفادة فما يخص الرسم علي القيمة المضافة (TVA)

أيضا استفاد المجمع من امتياز جد معتبر فما يخص الرسم علي رقم الأعمال في إطار المجمع الجبائي يقدر بجموع = 509 636 365.34 دج , حيث أن شركة condor logistics استفادة من مبلغ : 138 844 571.22 دج لوحدها حيث دفعت 14 805 331.21 دج فقط أما لو كانت غير تابعة للمجمع لكانت دفعت 153 649 902.43 دج وهكذا بالنسبة لباقي الشركات كما هو موضح في الجدول أعلاه :

الإمتياز المستفاد منه 2020	TVA في إطار المجمع الجبائي	TVA خارج المجمع الجبائي	شركات المجمع الجبائي 2020
-	72 709 144,34	72 709 144,34	SPA ALVER
17 277 773,54	397 971 166,80	415 248 940,34	SPA BORDJ STEEL

102 183 547,67	6 525 873 704,93	6 628 057 252,60	SPA CONDOR ELECTRONICS
342 000,00	50 094 007,45	50 436 007,45	SPA CONDOR IMMO
138 844 571,22	14 805 331,21	153 649 902,43	SPA CONDOR LOGISTICS
40 442 524,27	1 404 656,98	41 847 181,25	SPA GB PHARMA
940 446,41	4 636 598,13	5 577 044,53	SPA HOTEL BENI HAMAD
39 531 769,80	133 534 954,79	173 066 724,59	SPA KHADAMATY
71 717 414,34	-	71 717 414,34	SPA MULTIMEDIA
15 075 340,68	254 691 502,89	269 766 843,57	SPA TRAVOCOVIDIA
83 280 977,42	5 806 744,43	89 087 721,85	SPA TRAVOCOVIDIA REALISATION
509 636 365,34	7 461 527 811,95	7 971 164 177,29	المجموع

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على وثائق الشركة

ثالثا: الإمتيازات المستفاد منها يخص الضريبة على أرباح الشركات (IBS)

الجدول رقم (15): الامتيازات المستفاد منها يخص الضريبة على أرباح الشركات (IBS)

نستطيع تلخيص الامتيازات بما يخص الضريبة على أرباح الشركات (IBS) كما يلي

هذا الجدول يوضح الضريبة على أرباح الشركات في حالة عدم وجود مجمع جبائي

IBS 2020	% IBS	النتيجة الجبائية 2020	شركات المجمع الجبائي 2020
10 000,00	26%	- 63 575 956,00	SPA MULTIMEDIA
33 330 646,65	23%	144 915 855,00	SPA TRAVOCOVIDIA REALISATION
10 000,00	23%	- 105 151 674,00	SPA TRAVOCOVIDIA
12 475 046,22	19%	65 658 138,00	SPA BORDJ STEEL
1 584 899,16	26%	6 095 766,00	SPA KHADAMATY
1 778 955,93	23%	7 734 591,00	SPA CONDOR IMMO
10 000,00	26%	- 59 006 345,00	SPA HOTEL BENHAMADI
10 000,00	19%	- 157 760 628,17	SPA GB PHARMA
20 825 280,84	26%	80 097 234,00	SPA CONDOR LOGISTICS
10 000,00	19%	- 687 875 683,00	SPA ALVER
285 742 965,92	19%	1 503 910 346,95	SPA CONDOR ELECTRONICS
355 787 794,72		مجموع	

أما هذا الجدول يوضح الضريبة على أرباح الشركات في إطار المجمع الجبائي

IBS	% IBS	النتيجة الجبائية 2020	شركات المجمع الجبائي 2020
- 12 079 431,64	19%	- 63 575 956,00	SPA MULTIMEDIA

27 534 012,45	19%	144 915 855,00	SPA TRAVOCOVIA REALISATION
- 19 978 818,06	19%	- 105 151 674,00	SPA TRAVOCOVIA
12 475 046,22	19%	65 658 138,00	SPA BORDJ STEEL
1 158 195,54	19%	6 095 766,00	SPA KHADAMATY
1 469 572,29	19%	7 734 591,00	SPA CONDOR IMMO
- 11 211 205,55	19%	- 59 006 345,00	SPA HOTEL BENHAMADI
- 29 974 519,35	19%	- 157 760 628,17	SPA GB PHARMA
3 500 287,00	19%	80 097 234,00	SPA CONDOR LOGISTICS
- 130 696 379,77	19%	- 687 875 683,00	SPA ALVER
285 742 965,92	19%	1 503 910 346,95	SPA CONDOR ELECTRONICS
TOTAL Déficit			- 203 940 354,37
spa condor electronics			285 742 965,92
IBS CONDOR A PRE Déficit GROUPE			81 802 611,55
الضريبة علي أرباح الشركات IBS 2020 في إطار مجمع الشركات			87 930 666,38

المصدر: من إعداد الطلبة بالاعتماد على وثائق الشركة

من هنا نلاحظ أن الشركة استفادة من امتياز جد قيم فيما يخص الضريبة علي أرباح الشركات قدر ب: 857 267 128,34 دج حيث أن الضريبة IBS خارج المجمع قدرت 787 355 794,72 دج أما في إطار المجمع فلم تدفع سوي 87 930 666,38 دج

وفي الأخير توصلنا الي أن المجمع تمكن من تجنب عبء ضريبي كبير قدر بـ:

822 254 664,75 دج كما يلي:

الجدول رقم (16): الحصيلة الإجمالية للامتيازات المستفاد منها في مجمع كوندور

267 857 128,34	الضريبة علي أرباح الشركات IBS
509 636 365,34	الرسم علي القيمة المضافة TVA
44 761 171,07	الرسم علي النشاط المهني TAP
822 254 664,75	مجموع الإمتيازات

خلاصة الفصل:

تطرقنا في هذا الفصل إلى كيفية إعداد القوائم المالية المدمجة لمجمع -condor- من خلال كافة الأعمال التحضيرية وطرق وأساليب التوحيد وفقا لما جاء في النظام المحاسبي المالي.

مما سبق نستنتج أن نمط التوحيد في المجمع هو التوحيد المباشر نظرا لعدم وجود مجتمعات بين الشركة الأم والفروع، أما نظام التوحيد المتبع هو النظام المركزي نظرا لإعداد كل عمليات معالجة القوائم المالية للشركات التي تدخل في نطاق التوحيد من طرف المجمع، أما طريقة التوحيد المتبعة في إعداد القوائم

المالية الموحدة هي الإدماج الكلي نظرا لكون الشركة الأم تملك الرقابة الكلية على الشركات التي تدخل في نطاق التوحيد.

من خلال الدراسة التطبيقية نلاحظ أن المجمع يستفيد من تخفيض معتبر من العبء الضريبي الذي سبق وان تطرقنا اليه الذي قدر ب: **822 254 664.75 دج** ، فيما يخص الضريبة علي أرباح الشركات , الرسم علي القيمة المضافة وكذا الرسم علي النشاط المهني و في ما يخص الرسم علي القيمة المضافة يبقى دين على عاتق الشركة الام أو دين على الشركة الفرعية في كل تصريح شهري .

الخاتمة:

عالج البحث بالدراسة و التحليل إشكالية الامتيازات الجبائية الممنوحة في اطار مجمع الشركات, و دراسة حالة تطبيقية في مؤسسة كوندور الكترولونكس و بناءا علالنتائج المحصلة من هذه الدراسة و بالاعتماد على الفرضيات الموضوعية تم تناول هذا الموضوع من خلال دراسة العناصر الرئيسية التي تضمنها فصلي البحث , منها الفصل الأول على الإطار المفاهيمي واعداد القوائم المالية و كذا الامتيازات الجبائية في اطار المجمع و فصل تطبيقي تضمن الجانب العملي و الميداني للبحث .

و هذا للإجابة عن إشكالية الدراسة المتمحورة حول الامتيازات الجبائية في إطار مجمع الشركات لنصل في الأخير إلى جملة من النتائج التي من خلالها تم تأكيد أو نفي صحة الفرضيات، و من ثم الإجابة على إشكالية الموضوع.

بالإضافة إلى ذلك توصلنا إلى أن المؤسسة محل الدراسة تستفيد من هذه الامتيازات حسب ما نص عليه القانون الجبائي .

(1) نتائج الفرضيات:

الفرضية الأولى: توجد شركة أم تسيطر على الفروع و لها تفويض من مجلس الإدارة تضمن لها حسن التسيير والمراقبة. تم إثبات هذه الفرضية من خلال وجود الشركة الأم و هي شركة كوندور الكترولونكس هي الشركة المسيطرة على الفروع و التي تضمن حسن التسيير و المراقبة .

الفرضية الثانية : التوحيد المحاسبي له مجموعة من التقنيات تم إثبات هذه الفرضية من خلال الفصل الأول من مطلبه الأول الذي حدد نسب المساهمة من أجل تحديد تقنية التوحيد .

الفرضية الثالثة: القائمة المالية للمجمع تعبر عن القوائم المالية للشركات تم إثبات

تم إثبات هذه الفرضية من خلال الفصل الأول في مبحثه الثاني حيث تتم عملية التجميع على مستوى الشركة الأم .

الفرضية الرابعة : تم إثبات هذه الفرضية حيث أن مجمع الشركات ليس لها شخصية معنوية حيث أنه في حالة أي نزاع قانوني فإن كل شركة تتحمل ما صدر عنها و تحاسب باسمها القانوني و ليس باسم المجمع لأن المجمع لا يكتسي شخصية معنوية .

الفرضية الرابعة : تم إثبات هذه الفرضية حيث أنه توجد مجموعة من الامتيازات تقلل من العبئ الضريبي و ذلك من خلال الفصل الأول في مبحثه الثالث هذا بالنسبة للامتيازات الممنوحة في اطار المجمع أما بالنسبة لتقليل العبئ الضريبي فمن خلال الدراسة التطبيقية فقد استفادة شركة كوندور الكترولونكس من تخفيض عبئ ضريبي قدر بـ : 822 254 664.75 دج

(2)النتائج :

أولا : من خلال الجانب النظري

- يعد المجمع كوحدة تتكون من مجموعة من الشركات لكل منها استقلالية قانونية، ولكنها في الواقع الاقتصادي هي تابعة للشركة الأم وهذا ما اتفق عليه مجمل الأساتذة والباحثين.
- يعتبر توحيد الحسابات من بين التقنيات المحاسبية الواجب التحكم بها نظرا لصعوبتها وتشعب حساباتها بين الفروع والمساهمات، مما يستوجب عمل منهجي منظم بين الشركات الواقعة في محيط التوحيد وذلك من أجل تقليل الوقت والتكلفة وإعطاء منفعة للمعلومات المالية أكبر من تكلفة إعدادها.

ثانيا : من خلال الجانب التطبيقي

- يطبق مجمع- condor- طريقة التوحيد المباشر والتي تعتبر الطريقة الأمثل من حيث تسهيل العمل وربح الوقت.
- هناك عدة مجمعات في الجزائر لا تنشئ مصلحة للتوحيد عكس مجمع- condor- الذي يحوز على مصلحة خاصة لعملية التوحيد.
- من بين أهم المشاكل التي تواجهها المجمعات هي الحسابات في المدونة وعدم تفصيلها، لذلك عمل مجمع- condor- على وضع مدونة خاصة بالمجمع وفق احتياجاتهم .
- التسجيل المحاسبي للضرائب المؤجلة عند المعالجة المحاسبية لإلغاء الأرباح الداخلية المسجلة في المخزون وإلغاء فوائض القيم الداخلية، وهذا ما يؤدي إلى إظهار الصورة الصادقة للقوائم المالية لمجمع- condor
- القائمون على التصريحات الجبائية على دراية بالنصوص التشريعية و القوانين التجارية و الجبائية و هذا من خلال الخطوات المتبعة لإنشاء المجمع سنة 2017 أو من خلال الشروط اللازمة من أجل الإنضمام إلى مجمع و كذلك الاطلاع على القوانين من أجل الاستفادة من الإمتيازات و التكوين المستمر لإطارتهم على مستوى الشركة نفسها أو و السماح لهم لإكمال الدراسة و الحصول على مستويات أعلى في تخصصاتهم من أجل الاستفادة أكثر من خبراتهم .

(3) توصيات :

- من أجل الوصول إلى فهم و الإلمام بموضوع المجمع و الامتيازات الممنوحة و يجب ما يلي :
 - تشجيع المؤسسات على التجميع من أجل انقراض الشركات من شبح الأفلاس
 - في حالة تكوين المجمع تنويع الأنشطة من أجل الاستفادة من المواد الأولية بالشراء بدون الرسم على القيمة المضافة ما بين شركات المجمع و الاستفادة و من الإعفاء من الرسم على النشاط المهني أي تخفيض العبئ الضريبي
 - ادخال الشركات العاجزة في مجمع الشركات من أجل تخفيف العبء الضريبي من خلال تخفيض ضريبة أرباح الشركات لأن العجز يمتص الربح الجبائي

(4) الاقتراحات :

- تنظيم ملتقيات و ندوات وطنية من أجل الفهم الجيد للمجمع من الناحية المحاسبية و البحث عن طرق جديدة من أجل تحسين عملية التجميع المحاسبي و تشجيع المتعاملين الاقتصاديين على الاندماج من أجل تطوير المنتج الجزائري و الرقي بالاقتصاد و لما لا تصدير هذه المنتجات إلى الخارج أي زيادة الصادرات .
- ربط المؤسسة الاقتصادية بالمحيط الجامعي من خلال الاستفادة من البحوث العلمية وكذا استفادة الطالب من التكوين على مستوى المؤسسات مما يؤهله على الحصول على منصب عمل بكل سهولة

(5) آفاق الدراسة

- القيام باعداد القوائم المالية لمجمع كوندور من بدايته إلى اعداد قائمة مجمع كوندور
- اعداد مذكرة دكتوراة حول المجمع بصفة معمقة
- دراسة مقارنة بين مجعنين

و في الأخير نتمنى أن نكون وفقنا في معالجة هذا الموضوع املين أن تتم دراسات في المستقبل تدرستنا من خلال تناول أحد آفاق الدراسة أو دراسات لها علاقة بالموضوع

قائمة المراجع

قائمة المراجع والمصادر

قائمة المراجع :

البحوث الجامعية :

- بركات حسينة، مجمع الشركات في القانون التجاري والمقارن، مذكرة ماجستير في القانون الخاص فرع قانون الاعمال، كلية الحقوق -
، جامعا الاخوة منثوري، قسنطينة، الجزائر، 2010
- زيتوني كنزة، دراسة تحليلية لجباية مجمع الشركات دراسة حالات الولايات المتحدة الامريكية فرنسا الجزائر، جامعة الجزائر، الجزائر، 2005
- عطية عبد الحي مرعي، "أساسيات المحاسبة المالية منظور المعايير الدولية"، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، ج - 1 ، ط 1 ، 2009 ،
- صحراوي علي ،مظاهر الجباية في الدول النامية و أثرها على الاستثمار الخاص من خلال إجراءات التحفيز الجبائي , رسالة ماجستير, جامعة الجزائر 1991 , 1992
- بليلة لمين, السياسة الضريبية ضمن برنامج التصحيح الهيكلي لصندوق النقد الدولي حالة الجزائر للفترة 1998-1999 , رسالة ماجستير, جامعة الجزائر 1999
- شارف صابرينة سرية, الامتيازات الجبائية لتحفيز الاستثمار الخاص في الجزائر ماستر 2015 –
- أحمد مقدمي , النظام المحاسبي والجبائي لمجمع الشركات, الماجستير, 2005-2006
- بن عبد الرحمان خالد, القوائم المالية المجمعة, ماستر, 2016-2017
- محمد بلقايد خملول , اعداد و عرض القوائم المالية المجمعة و تأثيرها على جودة المعلومات المحاسبية , رسالة دكتوراة 2019-2020-

الكتب

- عطية عبد الحي مرعي، "أساسيات المحاسبة المالية منظور المعايير الدولية"، المكتب الجامعي الحديث، الإسكندرية، ج - 1 ، ط 1 ، 2009 ،

القوانين و الملتقيات و المواقع الالكترونية :

- قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، المديرية العامة للضرائب، 20،

القانون التجاري الجزائري

الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية رقم 87 ل 08/12/1999

-الإمتيازات الجبائية المشجعة لتكوين مجمع الشركات في الجزائر، نقلا عن الموقع.:

http://www.mfdgi.gov.dz/images/pdf/regime_fiscal/groupes%20de%20societes%202014.pdf

المراجع باللغة الفرنسية

1 -Pierre Conso, Gestion financière de l'entreprise ,8eme édition Dunod, France 1996.

- 2- Bruno Dondero, Droit des sociétés, Dalloz, 2ème édition, Paris, 2011, Pierre Conso, Farouk Hemici, Gestion financière de l'entreprise, Dunod, 11ème édition, Paris, 2005
- 3- Micheline Friederich, Georges Langlois et autres, comptabilité et audit, manuel et application, DSCG, Foucher, Vanves, 2007.
- 4- François COLINET, Pratique des comptes consolidés, Edition DUNOD, France 2008
- 5- Bruno Bachy et Michel Sion, (2009), Analyse financière des comptes consolidés normes IFRS, 2ème édition, Edition Dundo, Paris.
- 6 - Jean Michel Palou, Manuel de consolidation, Groupe Revue Fiduciaire, France 2003
- 7- Jean Montier-Gilles, (1995), Technique de consolidation, Europe-France
- 8- François Colinet et Simon Paoli, (2008), pratique des comptes consolidés, 5ème édition, Edition Dundo, Paris.

الملاحق

الفهرس

الفهرس :

الصفحة	البيان
	الإهداء
	الشكر
	الملخص
	قائمة المحتويات
	قائمة الجداول
	قائمة الأشكال
	قائمة الملاحق
	قائمة الاختصارات والرموز
أ	المقدمة العامة
1	الفصل الأول : الأدبيات النظرية
1	تمهيد
2	المبحث الأول : الأدبيات النظرية
2	المطلب الأول : الاطار المفاهيمي لمجمع الشركات
9	المطلب الثاني: اعداد وعرض القوائم المالية المجمعة
16	المطلب الثالث : الامتيازات الجبائية الممنوحة
20	المبحث الثاني : الدراسات السابقة
23	خلاصة الفصل
26	الفصل الثاني : الدراسة التطبيقية
26	تمهيد
27	المبحث الأول: الطريقة والأدوات المستخدمة
27	المطلب الأول : مجال الدراسة الميدانية
31	المطلب الثاني: الطريقة والأدوات المستخدمة في الدراسة

32	المبحث الثاني : التحليل و المناقشة
32	المطلب الأول : عرض وتحليل النتائج المتوصل إليها في مجمع CONDOR
35	المطلب الثاني: عرض ومناقشة الامتيازات الجبائية المتحصل عليها في إطار مجمع جبائي
48	خلاصة الفصل
50	الخاتمة العامة
	قائمة المراجع
	قائمة الملاحق
	الفهرس

خطة المذكرة :

المقدمة

الفصل الأول: مجمع الشركات و الامتيازات الممنوحة له

المبحث الأول: الاطار المفاهيمي لمجمع الشركات

المطلب الأول: تعريف مجمع الشركات وأشكال المساهمة

المطلب الثاني: مكونات مجمع لشركات وخصائصه

المطلب الثالث: دوافع تكوين مجمع الشركات

المبحث الثاني: إعداد وعرض القوائم المالية المجمعة

المطلب الأول: طرق التجميع المحاسبي

المطلب الثاني: الاجراءات العملية لإعداد القوائم المالية المجمعة

المطلب الثالث: عرض القوائم المالية المجمعة

المبحث الثالث: الامتيازات الجبائية الممنوحة

المطلب الأول: مفهوم وأهداف التحفيز الجبائي

المطلب الثاني: مجمع الشركات كنوع من الامتيازات الجبائية الممنوحة

الفصل الثاني: الدراسة الميدانية.

المبحث الأول: مجال الدراسة، الطريقة والأدوات المستخدمة في الدراسة.

المطلب الأول: مجال الدراسة الميدانية.

المطلب الثاني: الطريقة والأدوات المستخدمة في الدراسة.

المبحث الثاني: عرض ومناقشة النتائج المتوصل إليها.

المطلب الأول: عرض وتحليل النتائج المتوصل إليها في مجمع CONDOR.

المطلب الثاني: عرض ومناقشة الامتيازات الجبائية المتحصل عليها في إطار مجمع جبائي

الخاتمة

Filiale cédante : CONDOR ELECTRONICS SPA



Filiale cessionnaire : SD00 Khadamaty Spa

Feuille de rapprochement créances et dettes intra-groupes

Annexe N°2

N° Compte :	Designation	Montant et solde filiale cédante			Compte de dette en contre partie	Montant et solde filiale cessionnaire			
		Solde Clôture 2019	Mouvements 2020			Solde Final	Solde Clôture 2019	Mvm.Débit- Mvm.crédit 2020	Solde Final
			Débit	Crédit					
2380	Avances et acomptes versés sur commandes d'immobilisations	0,00							
2610	Actions Titres de filiales	0,00							
2660	Créances rattachées à des participations groupe	0,00							
2741	Prêts et créances intragroupe	0,00							
2752	Dépôts et cautionnements versés INTRAGROUPE	0,00							
2760	Autres créances immobilisées	0,00							
4091	Frs débiteurs, avances et acomptes versés, RRR à obtenir, autres	0,00							
4110	Clients	26 164 393,38	389 666 659,17	149 636 422,48	266 194 630,07	4011	23 311 664,23	242 168 861,52	265 380 625,80
4117	Clients - retenue de garantie	0,00				4041	2 472 223,15	2 258 625,78	214 103,32
4180	Clients - produits non encore facturés	0,00							
4510	Operations groupe fonds reçus ou versés	0,00							
4514	Paiement pour compte impôts et taxe TVA	0,00							
4515	Paiement pour compte IBS	0,00							
4550	Associés - comptes courants	0,00							
4560	Associés, opérations sur le capital	0,00							
4571	Associés, dividendes à payer	0,00							
4587	Opérations faites en commun : Produits à recevoir	0,00							
4620	Créances sur cessions d'immobilisations	0,00							
		26 164 393,38	389 666 659,17	149 636 422,48	266 194 630,07	Visa du responsable de la filiale cessionnaire			

Visa du responsable de la filiale cédante


BENCHIKHA Walid
 Cadre Comptable


 Structure Finances & Audit
 Zone d'Act. B.B. Arréridj
BENCHIKHA Farouq
 Chargé des Finances

Filiale cédante : KHADAMATY SPA

Filiale cessionnaire : SA00

Condor Electronics Spa

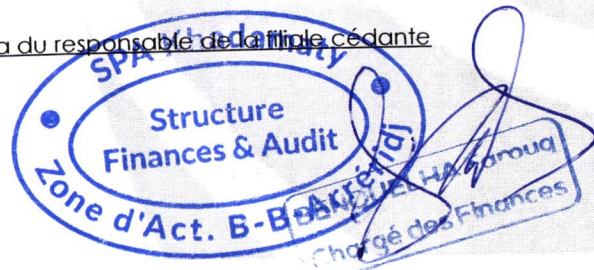
Feuille de rapprochement créances et dettes intra-groupes

Annexe N°2

N° Compte :	Désignation	Montant et solde filiale cédante			Compte de dette en contre partie	Montant et solde filiale cessionnaire			
		Solde Clôture 2019	Mouvements 2020			Solde Final	Solde Clôture 2019	Mvm. Débit- Mvm. crédit 2020	Solde Final
			Débit	Crédit					
2380	Avances et acomptes versés sur commandes d'immobilisations	0,00							
2610	Actions Titres de filiales	0,00							
2660	Créances rattachées à des participations groupe	0,00							
2741	Prêts et créances intragroupe	0,00							
2752	Dépôts et cautionnements versés INTRAGROUPE	0,00							
2760	Autres créances immobilisées	0,00							
4091	Frs débiteurs, avances et acomptes versés, RRR à obtenir, autres	0,00							
4110	Clients	398 744 292,48	332 502 116,59	255 904 624,44	475 341 784,63	4071940	348 704 242,88	-76 597 492,11	-475 341 784,63
4117	Clients - retenue de garantie	0,00							
4180	Clients - produits non encore facturés	0,00							
4510	Opérations groupe fonds reçus ou versés	0,00							
4514	Paiement pour compte impôts et taxe TVA	5 320 324,83	4 399 624,00	79 256 668,19	-69 536 719,36	4574	5 320 324,83	78 121 919,11	79 256 668,19
4515	Paiement pour compte IBS	99 500,00	0,00	0,00	99 500,00	4115	99 500,00	—	99 500,00
4550	Associés - comptes courants	0,00							
4560	Associés, opérations sur le capital	0,00							
4571	Associés, dividendes à payer	0,00							
4587	Opérations faites en commun : Produits à recevoir	0,00							
4620	Créances sur cessions d'immobilisations	0,00							
		404 164 117,31	336 901 740,59	335 161 292,63	405 904 565,27				

Visa du responsable de la filiale cessionnaire

Visa du responsable de la filiale cédante



RECAP CA & TVA MOIS 01-2020

N°	NOM DE SOCIETE	code	CA 07%	CA0 9%	CA 17%	CA 19%	CA EXONERE	CA INTRA GROUPE	TOTAL
1	SPA CONDOR ELECTRONICS	SA00	-	13 732 295,98	-	2 388 376 223,24	82 968 660,13	210 333,35	2 485 287 512,70
2	SPA CONDOR LOGISTICS	S800	-	-	-	2 236 045,00	-	39 559 670,00	41 795 715,00
3	SPA TRAVOCOCCOIA	SE00	23 598 426,17	44 932 070,64	-	250 444 548,74	-	-	318 975 045,55
4	SPA TRAVOCOCCOIA REALISATION	SF00	-	-	-	-	-	4 679 501,00	4 679 501,00
5	SPA CONDOR IMMO	SG00	-	-	-	-	-	-	-
6	SPA BORDJ STEEL	SI00	-	-	-	108 821 563,34	7 102 708,30	7 143 978,00	123 068 249,64
7	SPA KHADAMATY	SD00	-	-	-	38 112 622,51	-	10 442 066,83	48 554 689,34
8	SPA GB PHARMA	SI00	-	-	-	1 010 258,63	189 806 859,03	-	190 817 117,66
9	SPA MULTIMEDIA	SC00	-	-	-	-	-	10 246 817,90	10 246 817,90
10	SPA HOTEL BENI HAMAD	SH00	-	5 445 754,06	-	-	-	45 449,54	5 491 203,60
11	SPA ALVER	SPO0	-	-	-	30 645 608,57	-	-	30 645 608,57
Total			23 598 426,17	64 110 120,68	-	2 819 646 870,03	279 878 227,46	72 327 816,62	3 259 561 460,97

PRECOMPTE 01-2020													-		
TVA S/ VENTE													TVA S/ ACHTS		
ORDRE	NOM DE SOCIETE	CODE	7%	9%	17%	19%	TOTAL TVA SUR VENTES	TVA S/BIEN ET SERVICES	TVA S/ IMMO	TVA S/ OMISE	TOTAL TVA ACHATS	REVERSEMENT	TVA A PAYE	PRECOMPTE	
1	SPA CONDOR ELECTRONICS	SA00	-	1 235 906,64	-	453 791 482,42	455 027 389,05	144 583 205,67	739 262,93	155 941 791,99	301 264 260,59	-	153 763 128,46	-	
2	SPA CONDOR LOGISTICS	S800	-	-	-	424 848,55	424 848,55	974 890,38	-	2 324 469,52	3 299 359,89	-	-	2 874 511,34	
3	SPA TRAVOCOCCOIA	SE00	1 651 889,83	4 043 886,36	-	47 584 464,26	53 280 240,45	7 174 993,12	3 609 781,00	42 775 719,49	53 560 493,61	349 910,84	69 657,68	-	
4	SPA TRAVOCOCCOIA REALISATION	SF00	-	-	-	-	-	651 485,25	1 723 884,76	4 289 727,73	6 665 097,74	16 621,20	-	6 648 476,54	
5	SPA CONDOR IMMO	SG00	-	-	-	-	-	4 295,80	-	2 031 143,52	2 035 439,32	838,00	-	2 034 601,32	
6	SPA BORDJ STEEL	SI00	-	-	-	20 676 097,03	20 676 097,03	13 663 385,60	-	-	13 663 385,60	-	7 012 711,43	-	
7	SPA KHADAMATY	SD00	-	-	-	7 241 398,28	7 241 398,28	271 214,73	-	708 014,33	979 229,07	-	6 262 169,21	-	
8	SPA GB PHARMA	SI00	-	-	-	191 949,14	191 949,14	339 713,95	-	6 218 069,27	6 557 783,22	-	-	6 365 834,08	
9	SPA MULTIMEDIA	SC00	-	-	-	-	-	4 864,00	-	5 730 288,06	5 735 152,06	-	-	5 735 152,06	
10	SPA HOTEL BENI HAMAD	SH00	-	490 117,87	-	-	490 117,87	98 519,43	-	362 605,24	461 124,67	-	28 993,20	-	
11	SPA ALVER	SPO0	-	-	-	5 822 665,63	5 822 665,63	3 879 403,73	-	1 587 627,14	5 467 030,87	-	355 634,76	-	
Total	TOTAL		1 651 889,83	5 769 910,86	-	535 732 905,31	543 154 706,00	171 645 971,66	6 072 928,69	221 969 456,29	399 688 356,64	367 370,04	167 492 294,74	23 658 575,34	

REF	MONTANT
PRECOMPTE ANTERIEURS (MOIS PRECEDENT)	-
TVA A PAYE SPA CONDOR	167 492 294,74
TVA A PAYER GROUPE	143 833 719,40

TAP - Taxe sur l'activité professionnelle

CODE	Catégorie de revenus	GLOBAL	IMPOSABLE	TAUX	MONTANTS À PAYER (DA)
1)OPÉRATIONS IMPOSABLES					
C1A10	Opérations de production de biens sans réfections	1.806.655.169	1.806.655.169	1%	18.066.552
C1A20	Opérations bénéficiant d'une réfaction de 25%	0	0	2%	0
C1A30	Opérations bénéficiant d'une réfaction de 30%	0	0	2%	0
C1A40	Opérations bénéficiant d'une réfaction de 50%	0	0	2%	0
C1A50	Opérations bénéficiant d'une réfaction de 75%	0	0	2%	0
C1A60	Opérations sans réfaction	126.330.863	126.330.863	2%	2.526.617
C1A80	Activité de transport par canalisation des hydrocarbures	0	0	3%	0

CODE	Catégorie de revenus	GLOBAL	EXONÉRÉ	MONTANTS À PAYER (DA)
2)OPÉRATIONS EXONÉRÉS				
C2A20	Andi	394.703.633	394.703.633	0
C2A30	Ansej	0	0	0
C2A40	Angem	0	0	0
C2A50	Cnac	0	0	0
C2A60	Opérations intragroupe	210.333	210.333	0
C2A70	Exportation	76.361.346	76.361.346	0
	Autres	0	0	0
TOTAL:				20.593.169

1 %

Code Wilaya	Localité	Montant TAP	Clé de devise
34A	3401	18 066 55	DZD

2 % et 3%

Code Wilaya	Localité	Montant TAP	Clé de devise
34A	3401	2 526 617	DZD

TAXES SUR LE CHIFFRE D'AFFAIRES

A / Chiffres d'affaires imposables

CODE	Catégorie de revenus	REVENUS IMPOSABLES	TAUX	MONTANTS À PAYER
1)	Opérations assujettis à la TVA			
E3B1	Biens, produits et denrées visées par l'article 23 du C. TCA	13.732.296	9 %	1.235.907
E3B2	Prestations de services visées par l'article 23 du C. TCA	5.445.754	9 %	490.118
E3B3	Opérations immobilières visées par l'article 23 du C. TCA	44.932.071	9 %	4.043.886
E3B4	Actes médicaux	0		0
E3B5	Commissionnaires et courtiers	0		0
E3B6	Fourniture d'énergie	0		0
E3B7	Autres	23.598.426	7 %	1.651.890
9 - 1	Sous Total	87.708.547		7.421.801
2)	Opérations assujettis à la TVA			
E3B8	Productions : biens, produits et denrées visées par l'art. 21 du C. TCA	2.364.380.625	19 %	449.232.319
E3B9	Revente en l'état: biens, produits et denrées visées par l'art 21 du CTCA	54.641.207	19 %	10.381.829
E3B10	Travaux immobiliers autres que ceux soumis au taux de	359.266.112	19 %	68.260.561
E3B11	Professions libérales	0		0
E3B12	Opérations de téléphones et d'internet	0		0
E3B13	Tabacs et allumettes	0		0
E3B14	Spectacles, jeux et divertissements autres que ceux de l'art 21 du CTCA	0		0
E3B15	Autres prestations de services visées à l'art 21 du CTCA	40.348.668	19 %	7.666.247
E3B16	TVA produits pétroliers	0		0
E3B17	Concessionnaires autos	0		0
E3B18	Producteurs de médicaments	0		0
E3B19	Importateurs de médicaments	1.010.259	19 %	191.949
E3B20	Banques, établissements financiers et	0		0
E3B21	Assurances	0		0
E3B22	Autres prestations de services	0		0
3)	Chiffre d'affaires non imposables			
	- Article 9 du CTCA			
E3B24	Secteur pétrolier art 9/9 du CTCA	0		0
E3B25	Produits de première nécessité Art 9/2 du CTCA	0		0
E3B26	Opérations de crédit Bail	0		0
E3B27	Opération de réassurance	0		0
E3B28	Opération d'assurances des personnes	0		0
E3B29	Opérations Intragroupe(*)	72.327.817		0
E3B30	Exportation	76.361.346		0
E3B31	Médicament	0		0
E3B32	Autres	203.516.882		0

- Article 42 du CTCA

E3B33	Secteur pétrolier	<input type="text" value="0"/>	<input type="text" value="0"/>
E3B34	Andi	<input type="text" value="0"/>	<input type="text" value="0"/>
E3B35	Ansej	<input type="text" value="0"/>	<input type="text" value="0"/>
E3B36	Cnac	<input type="text" value="0"/>	<input type="text" value="0"/>
E3B37	Autres	<input type="text" value="0"/>	<input type="text" value="0"/>

(*)ATTENTION :Ce cadre est réservé aux sociétés qui ont opté pour le régime de consolidation de la TVA au titre du régime du groupe (art 138 bis du CID) celles-ci doivent cocher impérativement la case ci-contre y compris la société mère

9 - 2	Sous Total	<input type="text" value="3.171.852.914"/>	<input type="text" value="535.732.905"/>
-------	------------	--	--

B/ Déductions à Opérer

E3B90	Précompte antérieur (mois précédent)	<input type="text" value="0"/>	<input type="text" value="0"/>
E3B91	T.V.A sur achat de biens, matières et services (art.29 C/T.C.A)	<input type="text" value="171.645.972"/>	<input type="text" value="171.645.972"/>
E3B92	T.V.A sur achat de biens amortissables (art.38 C/T.C.A)	<input type="text" value="6.072.929"/>	<input type="text" value="6.072.929"/>
E3B93	Régularisation du prorata (déduction complémentaire) (art.40 C/T.C.A)	<input type="text" value="221.969.456"/>	<input type="text" value="221.969.456"/>
E3B94	T.V.A à récupérer sur factures annulées ou impayées C/T.C.A)	<input type="text" value="0"/>	<input type="text" value="0"/>
E3B95	Autres déductions (Notification de précompte, etc)	<input type="text" value="0"/>	<input type="text" value="0"/>
9 - 3	Total des déductions à opérer (B)	<input type="text" value="0"/>	<input type="text" value="399.688.357"/>

C/ TVA à Payer

E3B96	Total des droits dus	<input type="text" value="3.259.561.461"/>	<input type="text" value="543.154.706"/>
E3B97	Régularisation du prorata (art.40 C/ T.C.A.) (+)(Déduction excédentaire)	<input type="text" value="0"/>	<input type="text" value="0"/>
E3B99	Reversement de la déduction (art.38 C/ T.C.A.)	<input type="text" value="399.688.357"/>	<input type="text" value="399.688.357"/>
E3B100	(+)Total à rappeler (C)	<input type="text" value="3.259.928.831"/>	<input type="text" value="543.522.076"/>
E3B110	Total des déductions à opérer (B)	<input type="text" value="399.688.357"/>	<input type="text" value="399.688.357"/>
E3B120	(-) TVA à payer au titre du mois (C - B)	<input type="text" value="2.860.240.474"/>	<input type="text" value="143.833.719"/>
E3B130	Précompte à reporter sur le mois suivant (B - C)	<input type="text" value="0"/>	<input type="text" value="0"/>
9 - 4	Sous Total	<input type="text" value="367.370"/>	<input type="text" value="367.370"/>
9	Total à Payer		<input type="text" value="143.833.719"/>