



جامعة محمد البشير الإبراهيمي برج بوعريريج
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم التجارية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

الميدان: علوم اقتصادية، تجارية، وعلوم التسيير

الشعبة: مالية ومحاسبة

التخصص: محاسبة وجباية معمقة

من إعداد الطالبين: - رعواش رياض

- بن الربيع عماد الدين

بعنوان:

توحيد الحسابات من منظوري النظام المالي المحاسبي والنظام الجبائي في
الجزائر

(دراسة حالة مجمع Condor)

أعضاء لجنة المناقشة

رئيسا	أستاذ مساعد قسم "أ"	أ. فريد صغور
مشرفا	أستاذ مساعد قسم "ب"	د. سهام طالب حسين
مناقشا	أستاذ محاضر قسم "أ"	د. ياسين لعكيكة

السنة الجامعية: 2022-2023

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

١٤٣٨ هـ

الإهداء

لم تكن الرحلة قصيرة ولا ينبغي لها أن تكون، لم يكن الحلم قريبا ولا الطريق كان محفوفا بالتسهيلات لكنني فعلتها.

أهدي تخرجي إلى من أحمل إسمه بكل فخر إلى من حصد الأشواك عن دربي ليمهد لي طريق العلم
"أبي الغالي".

إلى اليد الخفية التي أزلت عن طريقي الأشواك، وساندتني عند ضعفي وهزلي "أمي الحبيبة".
لأخوتي ولرفاق السنين، ولكل من كان عونا وسندا في هذا الطريق، ما كنت لأصل لولا فضلكم من بعد الله.
رعاش رياض

الإهداء

أتقدم بخالص الشكر الى كل من كان له الفضل بعد الله عزوجل في إتمام هذا العمل

وأهدي هذا العمل إلى العائلة الكريمة

الوالدين الذين لهم أكبر فضل علينا

الى الإخوة والأخوات والأصدقاء وكل المقربين

وفي الأخير نرجو من الله عزوجل أن يجعل هذا العمل نافعا لما فيه صلاح.

بن الربيع عماد الدين

شكر وعرافان

الحمد لله الذي وهبنا التوفيق والسداد ومنحنا الثبات وأعاننا على إتمام هذا العمل.

نتقدم بخالص الشكر وعظيم الإمتنان إلى أستاذتنا المحترمة " الدكتورة سهام طالب حسين "

على حسن تأطيرها وإشرافها، وعلى الدعم والعون الذي قدمته لنا طيلة فترة إنجاز المذكرة.

لكي منا خالص عبارات التقدير والإحترام وتمنياتنا لكي بالصحة والعافية وطول العمر.

كما نتوجه بجزيل الشكر إلى الدكتور " خالد حروزي " على نصائحه وتوجيهاته ومتابعته لهذه المذكرة.

كما نتقدم بجزيل الشكر لكل أستاذتنا الكرام وعمال كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير بجامعة محمد

البشير الإبراهيمي ببرج بوعريريج.

كما نتوجه بأسمى عبارات الشكر والتقدير إلى السادة أعضاء لجنة المناقشة على عناء مناقشة وتصويب هذه

المذكرة.

كما لا يفوتنا شكر كل طاقم شركة Condor Electronics ببرج بوعريريج الذين أحسنوا استقبالنا ولم يخلوا

علينا بالمعلومات والتوجيهات.

المخلص:

هدفت الدراسة في مجملها إلى معالجة موضوع توحيد الحسابات من منظوري النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي في الجزائر، ومن أجل ذلك تم الإعتماد على المنهج الوصفي التحليلي في الجانب النظري أين تم التطرق فيه إلى كل متغيرات الدراسة، وبدراسة الحالة التي تمت على مستوى مجمع Condor " مصلحة المحاسبة والتوحيد"، مع استخدام أداة الوثائق والمقابلة مع مسؤولي المصلحة في المجمع، للإجابة على الإشكالية المطروحة حول موضوع الدراسة.

وقد توصلت الدراسة إلى عدة نتائج من أهمها أن الجزائر تخطو خطوات مهمة إتجاه إنشاء المجمعات وعملية التوحيد المحاسبي، من خلال جملة من الإصلاحات التي قام بها المشرع الجزائري في المنظومة المحاسبية، بما فيها الإمتيازات الممنوحة في إطار المجمع.

وفي الأخير تم التوصل إلى ضرورة إنشاء معايير محاسبية جزائرية لضبط الممارسة المحاسبية وكذا تأطير عملية التوحيد في المجمعات بما يتماشى مع تحديثات معايير المحاسبة الدولية، وكذا إيجاد توافق بين مفرزات النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي من أجل إعطاء صورة صادقة عن القوائم المالية لإتخاذ قرارات سليمة.

الكلمات المفتاحية: التوحيد المحاسبي في الجزائر، مجمع الشركات، جباية مجمع الشركات، القوائم المالية المجمعة.

Abstract:

The overall aim of the study was to address the topic of unifying accounting from the perspective of the financial accounting system and the tax system in Algeria. "And for that reason, the descriptive-analytical approach was adopted in the theoretical part, where all the study variables were addressed." By studying the case conducted at the Condor Group "Accounting and Unification Authority" and using the documentation tool and interviewing officials of the authority within the Group, we were able to observe the formation of accumulations of several ideas that were turned into questions to answer the problem posed regarding the study topic.

The study has reached several results, the most important of which is that Algeria is taking important steps towards establishing clusters and the accounting unification process. The study has reached several results, the most important of which is that Algeria is taking important steps towards establishing Groups and the accounting unification process through a series of reforms carried out by the Algerian legislature in the accounting system, including the privileges granted within the framework of the group, finally it was concluded that it is necessary to establish Algerian accounting standards to regulate accounting practices and to frame the process of unification in organizations in line with updates to international accounting standards. It is also important to achieve compatibility between the components of the financial accounting system and the tax system in order to provide a true representation of financial statements for making right decisions.

Key words: unifying accounting in Algeria, group, consolidation methpds, group taxation.

قائمة المحتويات

الصفحة	العنوان
-	الإهداء
-	شكر وعرهان
I	ملخص الدراسة
II	قائمة المحتويات
I	قائمة الجداول
I	قائمة الأشكال
I	قائمة الملاحق
أ-ج	مقدمة
29-05	الفصل الأول: الإطار النظري لتوحيد الحسابات
17-05	المبحث الأول: الإطار المفاهيمي لمجمع الشركات
24-17	المبحث الثاني: توحيد الحسابات في المجمع محاسبيا وجبائيا
29-24	المبحث الثالث: الدراسات السابقة
57-31	الفصل الثاني: دراسة حالة على مستوى مجمع Condor
39-31	المبحث الأول: التعريف بميدان الدراسة
47-39	المبحث الثاني: مراحل إعداد القوائم المالية الموحدة لمجمع Condor
57-47	المبحث الثالث: جباية مجمع Condor
61-59	الخاتمة
64-63	قائمة المراجع
86-66	الملاحق
89-88	فهرس المحتويات

قائمة الجداول

رقم الجدول	عنوان الجدول	الصفحة
01	الفرق بين الشركات التابعة والشركات الفرعية	10
02	معايير المحاسبة الدولية ومعايير الإبلاغ المالي المتعلقة بتوحيد الحسابات	19
03	المقارنة بين دراستنا والرسائل الجامعية باللغة العربية	26
04	المقارنة بين دراستنا والمقالات العلمية باللغة العربية	27
05	المقارنة بين دراستنا والدراسات السابقة باللغة الأجنبية	28
06	بطاقة فنية للشركة الأم Condor Electronics	35
07	بطاقة فنية لشركة Travocovia	37
08	نسب المساهمة في شركة Travocovia	38
09	بطاقة فنية للشركة الأم والشركات التابعة	40
10	كشف التقارب بين شركتي Travocovia و Condor Electronics	43
11	كشف التقارب بين شركتي Travocovia و Condor Electronics	44
12	حساب مبالغ الإلغاء والتوزيع لرأس مال شركة Travocovia	47
13	رقم الأعمال المحقق داخل وخارج المجمع	51
14	إعفاءات الرسم على القيمة المضافة داخل المجمع	52
15	إعفاءات الرسم على النشاط المهني داخل المجمع	53
16	الضريبة على أرباح الشركات خارج إطار المجمع	54
17	الضريبة على أرباح الشركات الخاصة بالمجمع	55
18	الامتيازات الضريبية المحصلة في إطار المجمع	56

قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
11	البنية الهرمية لمجمع الشركات	01
12	البنية الشعاعية لمجمع الشركات	02
12	الهيكل الدائرية لمجمع الشركات	03
33	الهيكل التنظيمي لمجمع Condor	04
34	الشركات المكونة لمجمع Condor	05
36	الهيكل التنظيمي للشركة الأم SPA Condor Electronics	06

قائمة الملاحق

الصفحة	عنوان الملحق	رقم الملحق
66	رسالة طلب الإنضمام الى المجمع الجبائي الشركة التابعة Travocovia	01
67	الرد على رسالة طلب الإنضمام الى المجمع الجبائي من مديرية الضرائب	02
68	الرد على رسالة طلب الإنضمام الى المجمع الجبائي من مديرية كبريات الشركات	03
69	الهيكل التنظيمي لمجمع Condor	04
70	بطاقة فنية لشركة Travocovia	05
71	كشف التقارب بين كل من شركتي SPA Condor Electronics و SPA Travocovia	06
72	كشف التقارب بين كل من شركة SPA Travocovia مع شركة SPA Condor Electronics	07
76-73	ميزانية شركة Travocovia	08
80-77	ميزانية مجمع Condor	09
81	رقم أعمال مجمع Condor	10
82	الضريبة على أرباح الشركات الخاصة بمجمع Condor	11
86-83	ميزانية الشركة الأم SPA Condor Electronics	12

مقدمة

تمهيد:

يعتبر موضوع توحيد الحسابات في المجمع من المواضيع الأكثر تداولاً في الأونة الأخيرة، هذا لأن المجمعات أصبحت تشكل عنصراً مهماً في الجانب الاقتصادي لأي بلد، خاصة وأنها تملك القدرة على ممارسة التأثير الكبير على المشهد العالمي، حيث أصبح تشكيل المجمعات حالياً السلاح الأمثل لمواجهة المنافسة الشرسة على الساحة الاقتصادية ولمحاولة السيطرة على الأسواق العالمية.

ظهرت فكرة توحيد الحسابات بعد ظهور المجمعات لأول مرة في الولايات المتحدة الأمريكية وذلك نتيجة لعدم ملائمة مفرزات القوائم المالية بما يتوافق مع متطلبات طالبي التقارير المالية، وقد أخذت المجمعات أشكالاً متعددة وهذا لسد الثغرات الموجودة والإختلافات التي تواجهها شركات المجمع.

والجزائر شأنها شأن باقي الدول التي تسعى إلى تطوير بنيتها الاقتصادية وحجز مكانة في الأسواق العالمية الواعدة، أين عملت على توفير البيئة والمناخ المناسبين حتى يُلاقى تكوين المجمعات إهتماماً كبيراً من طرف المستثمرين، حيث قام المشرع الجزائري بجملة من الإصلاحات الجذرية في المنظومة الاقتصادية للبلاد، وظهر ذلك من خلال الإنتقال إلى إقتصاد السوق الموجه بتأطير نظام محاسبي مالي يتماشى مع متطلبات معايير المحاسبة الدولية وقانون تجاري تم إستحداث فيه قسم خاص بمجمع الشركات، مُتخلِّ بذلك على المخطط المحاسبي الوطني الذي لا يتماشى مع التطورات الاقتصادية الحاصلة قصد التوسع في الأسواق وتحقيق منافع إقتصادية وإستراتيجية أكثر.

كما قام المشرع الجبائي وتماشياً مع الإصلاحات التي شهدتها المحاسبة في الجزائر بسن مجموعة من التشريعات والقوانين التي تعبر عن المجمع جبائياً، حيث أن المشرع زاد من أهمية المجمع من خلال الامتيازات التي منحها إياه.

إشكالية الدراسة: كل التغييرات المحاسبية والجبائية التي قام بها المشرع الجزائري تهدف إلى التكيّف مع فكرة المجمعات التي تعتبر توجّه حديث يواجه العديد من التحديات خاصة تلك التي تخص الأسواق العالمية، لذلك وجب أن تخضع عملية توحيد الحسابات إلى قوانين وتشريعات محاسبية وجبائية تتماشى مع المعايير الدولية لتجعل المجمع يحقق الغاية من وجوده، على ضوء ما سبق تمحورت مشكلة البحث في السؤال الرئيسي التالي:

كيف يتم توحيد الحسابات من منظوري النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي في الجزائر؟

من أجل معالجة وتحليل هذه المشكلة وبغية الوصول إلى فهم واضح لها، تم طرح الأسئلة الفرعية التالية:

- ما هي المراحل المتبعة في عملية توحيد الحسابات؟

- ما هي طرق التوحيد المعتمدة في عداد القوائم المجمع؟

- ما هي الإمتيازات الجبائية الممنوحة لمجمع الشركات؟

- كيف تتم المعالجة المحاسبية والجبائية في مجمع كوندور؟

فرضيات الدراسة: للإجابة عن الأسئلة المطروحة السابقة ومن ثم الإجابة على مشكلة الدراسة تمت صياغة

الفرضيات التالية:

- "تم توحيد الحسابات من منظوري النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي في الجزائر وفق أهم الخطوات التي تضمن تقديم المجمع ككيان اقتصادي واحد."

وتتبقى من هذه الفرضية الفرضيات التالية:

- المراحل المتبعة في عملية التوحيد والمتفق عليها دوليا هي أربعة مراحل والمتمثلة فيما يلي: تجانس، إدماج، إقصاء، إلغاء سندات المساهمة وتوزيع رؤوس الأموال الخاصة.

- هناك طريقتين للتوحيد المحاسبي هي: طريقة التوحيد الكامل، وطريقة المعادلة.

- تعفي العمليات المنجزة بين شركات المجمع من الرسم على القيمة المضافة وكذا الرسم على النشاط المهني ويطبق معدل الضريبة على أرباح الشركات المتفوق.

- يلتزم مجمع كوندور بالممارسات المحاسبية والجبائية وفق كل من النظام المالي المحاسبي والمشرع الجبائي.

➤ **أهمية الدراسة:** تتجلى أهمية الموضوع في الإهتمام المتزايد بمجمع الشركات لما له من تأثير كبير على الإقتصاد بحيث يعتبر من الوسائل التي تفرض السيطرة والهيمنة على السوق العالمية، لذلك وجب إعداد قوائم مالية موثوقة تعبر عن المجمع كوحدة إقتصادية واحدة مما يمكن من إتخاذ قرارات سليمة للإستثمار.

أهداف الدراسة: تتمثل أهداف دراستنا فيما يلي:

- التعرف على مجمع الشركات.

- تحديد القوانين والتنظيمات الخاصة بالتوحيد في الجزائر.

- إبراز طرق التوحيد ومراحل إعداد القوائم المالية.

- التعرف على شروط الإنضمام للمجمع جبائيا، القوانين والتشريعات التي تسيره.

➤ **منهج الدراسة:** في إطار هذا البحث ومن أجل معالجة إشكالية موضوع الدراسة تم الإعتماد على المنهج الوصفي التحليلي، وهو المنهج الأكثر إستخداماً وشيوعاً في العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير، وقد تم الإعتماد على الأداة البحثية التالية الوثائق والمقابلة الشخصية في معالجة الفصل التطبيقي من خلال الملاحظة والتي نتج منها تراكمات لمجموعة من الأفكار تم بلورتها إلى أسئلة تم طرحها على الإطارات المكلفة بعملية التوحيد.

➤ **حدود الدراسة:**

- **الحدود الموضوعية:** تطرقت الدراسة إلى موضوع توحيد الحسابات وهذا وفق منظورين مختلفين، المنظور المحاسبي والذي إعتدنا فيه على النظام المحاسبي الجزائري SCF والمنظور الجبائي من خلال التطرق إلى جباية مجمع الشركات.

- **الحدود الزمنية:** تمت الدراسة خلال الفترة من 11-2022 إلى الفترة 06-2023.

- **الحدود المكانية:** تمت الدراسة في ولاية برج بوعرييج على مستوى مجمع Condor في مصلحة التوحيد المتواجد مقرها في الشركة الام SPA Condor Electronics كونها هي الشركة المسؤولة عن عملية التوحيد.

أسباب اختيار الموضوع: هناك عدة أسباب لإختيار هذا الموضوع منها ما هو ذاتي وما هو موضوعي نوجزها فيما يلي:

- تزايد الإهتمام بمجمعات الشركات في الساحة الإقتصادية.
- أفكار سابقة حول الموضوع من خلال التخصص الدراسي.
- محاولة الفهم والتعمق في مجال محاسبة المجمعات.

هيكل الدراسة: للإجابة على الإشكالية المطروحة قسمنا هذه الدراسة إلى فصلين، الفصل الأول يتضمن الإطار النظري للموضوع، حيث قُسم إلى ثلاث مباحث، المبحث الأول تطرقنا فيه إلى الإطار المفاهيمي لمجمع الشركات، أما في المبحث الثاني فتناولنا توحيد الحسابات في المجمع، وفي المبحث الثالث تطرقنا إلى الدراسات السابقة، أما في الفصل الثاني فكانت دراسة حالة على مستوى مجمع Condor، حيث تم تقسيمه إلى مبحثين، المبحث الأول تم فيه تقديم ميدان الدراسة، أما المبحث الثاني تناول مراحل إعداد القوائم المالية الموحدة لمجمع Condor، كما تم في النهاية إعداد خاتمة الدراسة التي تضمنت نتائج الفصلين مع توضيح إختبار صحة الفرضيات، متبوعة بجملة من الإقتراحات المستنتجة، وأخيرا تم صياغة آفاق الدراسة.

الفصل الأول:

الإطار النظري لتوحيد الحسابات

تمهيد:

أصبح العالم اليوم عبارة عن قرية صغيرة وذلك نتيجة لعولمة الأنشطة الاقتصادية والمالية والتجارية التي أدت الى سهولة انتقال رؤوس الأموال بين الدول بكل سهولة، مما أدى إلى ظهور التجمعات الاقتصادية "مجمع الشركات " ذات الطبيعة الخاصة الذي تولد من تجمع مجموعة من الشركات التي تتمتع بوحدة القرار الإقتصادي والإستقلالية القانونية لكل منها لمواجهة المنافسة الشرسة للأسواق العالمية ولتحقيق التطور السريع والكبير عبر مختلف العالم.

مع مرور الزمن تطور شكل ومفهوم مجمع الشركات عبر العالم وهذا لما حضي به من قبول من طرف المستثمرين وأصحاب الأموال وطالبي القوائم المالية، حيث أن مجمع الشركات سد العديد من الثغرات التي كانت موجودة وحقق أرباحا جد مهمة كما أنه ضمن إستمرارية أكثر للشركات التي تدخل ضمن نطاقه، لذلك أولت الأنظمة المحاسبية حول العالم لهذا النوع من الشركات إهتماما كبيرا، أين سنّت لأجله العديد من القوانين والإجراءات والطرق المحاسبية والجبائية التي عملت على تنظيم سيره تحت ما يسمى " التوحيد المحاسبي".

والجزائر شأنها شأن باقي دول العالم أولت إهتماما كبيرا بمفهوم المجمع والتوحيد المحاسبي، حيث يعتبر مفهوم المجمع حديث النشأة بها أين كان أول ظهور له في التسعينيات، حيث قامت الدولة بالعديد من الإصلاحات القانونية والمحاسبية والجبائية لتبيان المعالجة المحاسبية والجبائية الصحيحة لمجمع الشركات بهدف دعم وجوده وإستمراريته.

وسوف نتطرق في هذا الفصل إلى جل المفاهيم الأساسية والنظرية حول المجمع والتوحيد المحاسبي من خلال تقسيمها عبر ثلاث مباحث أساسية.

المبحث الأول: الإطار المفاهيمي لمجمع الشركات.

المبحث الثاني: توحيد الحسابات في المجمع، محاسبيا وجبائيا.

المبحث الثالث: الدراسات السابقة.

المبحث الأول: الإطار المفاهيمي لمجمع الشركات

لاقى مفهوم التوحيد ترحيباً كبيراً في الوسط الإقتصادي العالمي لما له من إيجابيات عديدة على الشركات، حيث سنحاول من خلال هذا المبحث التطرق إلى الإطار المفاهيمي المتكامل لمجمع الشركات.

المطلب الأول: الإطار التاريخي لمجمع الشركات، مفهومه، المزايا والعيوب

للمجمع العديد من الأسباب التي أدت إلى ظهوره عبر التاريخ، مما جعله يكتسب العديد من المفاهيم بالإضافة إلى تميّزه بالعديد من المزايا وكذلك بمجموعة من النقائص وهذا ما سوف نتطرق له فيما يلي.

أولاً: الإطار التاريخي لمجمع الشركات.

كان أول ظهور للمجمع في الولايات المتحدة الأمريكية في أواخر القرن 19، أين ألزم القانون بإعداد حسابات موحدة، أما في أوروبا فكانت إنطلاقاتها الحقيقية في الستينات، وكان السبب وراء ظهورها ضغط الشركات الأمريكية التي شكلت مجتمعات حول العالم.

والجزائر بدورها لم تكن بمنى عن تبني الهيكل الحديث للشركات المتمثل في المجتمعات، والذي ظهر لأول مرة في سنة 1975 أين تطرق المشرع الجزائري لمجمع الشركات والشركات التابعة، من خلال المادة 729 من الأمر 59-75 المؤرخ في 26 سبتمبر 1975، وتضمن الأمر رقم 96-27 الصادر في 09 ديسمبر 1996 مفهوم الرقابة، الشركات الزميلة، تقديم الحسابات المجمع ونشرها كما هو محدد في المادة 732 مكرر 04.

وفي سنة 1999 تم نشر القرار الذي يحدد كيفية إعداد وتجميع الحسابات، أساليب التجميع، مجال تطبيقها، حالات إقصاء الشركات من التجميع، تواريخ الإقفال، ومحتوى القوائم المالية المجمع¹، كما تم بتاريخ 22 ديسمبر 1999، نشر قرار يتضمن فتح حسابات خاصة بمجمع الشركات، إعطاء تفسيرات على بعض الحسابات، تقديم جداول خاصة بالقوائم المالية المجمع.

وبالتالي وبالرغم من أن الجزائر كانت من آخر الدول التي تبنت مفهوم المجمع إلى أنها خطت خطوات مهمة إتجاه تطويره ودعم وجوده ككيان إقتصادي مهم وقوي خاصة بتبنيها للنظام المالي المحاسبي الجديد.

ثانياً: مفهوم المجمع.

تعددت التعاريف التي تطرقت الى مفهوم المجمع وهذا راجع إلى إختلاف ظروف ظهوره وزوايا النظر إليه، وسنوجز فيما يلي أهم التعاريف التي تطرقت له:

يعرّف المجمع بأنه: مجموعة من الشركات المستقلة قانونياً الواحدة عن الأخرى لكنها في الواقع تخضع لوحدة القرار الإقتصادي².

1 القرار المؤرخ في 9 أكتوبر 1999 الموافق لـ 29 جمادي الثانية 1420، الذي يحدد كفيات إعداد وتجميع حسابات المجمع، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 87، الصادرة في 8 ديسمبر 1999، ص 11.

2 Bruno DONDERO, Droit des sociétés, Dalloz, 2^{ème} édition, Paris, 2011, p535.

الفصل الأول: الإطار النظري لتوحيد الحسابات.....الإطار النظري لتوحيد الحسابات

تطرق القانون الجبائي الجزائري في المادة 138 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة لمفهوم مجمع الشركات بأنه: "كل كيان إقتصادي 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 يكون رأس المال ممتلكا كليا أو جزئيا من طرف هذه الشركات¹."

ومن خلال التعاريف السابقة يمكننا تعريف المجمع عبر النقاط التالية:

- هو مجموعة من الشركات المستقلة قانونيا والتابعة ماليا وإقتصاديا لشركة تدعى الشركة الأم.
- أين تسعى هذه الأخيرة إلى ضمان الإدارة والرقابة على مجمل الشركات التابعة لها.
- ويعتبر مجمع الشركات وسيلة لمجابهة الشركات الكبرى، وتغطية المخاطر بهدف تحقيق الأهداف ووضمان الإستمرارية والتطور لكل شركات المجمع.

ثالثا: مزايا وعيوب مجمع الشركات.

إن إنشاء مجمع الشركات له العديد من الدوافع والمزايا الإيجابية وهذا لما يقدمه من تطور للإقتصاد ولكن رغم ذلك فإنه لا يخلو من العيوب وهذا ما سنبرزه فيما يلي:

1. مزايا مجمع الشركات: تتمثل فيما يلي².

- تخفيض حجم المخاطر من خلال إنشاء شركات تابعة يستطيع المجمع عبرها تقسيم المخاطر.³
- توفير الوسائل المختلفة التي لا تستطيع مؤسسة بمفردها توفيرها، على عكس الشركة الأم التي تستطيع الحصول على مصادر تمويل، كالقروض من البنوك لفائدة الشركات التابعة.
- يتحصل المجمع على مزايا هامة وذلك لعدم تساوي تكاليف الإنتاج، الأسعار والقدرة الشرائية من بلد لآخر، وهذا ما يحقق للمجمع أكثر قدرة تنافسية.
- التوسع على المستوى الدولي وإحداث نشاطات مختلفة عبر العالم.
- الإستفادة من الإمتيازات الجبائية.
- السيطرة على الأسواق المحلية من خلال الشركات التابعة.
- الحد من شدة المنافسة عبر حصر الشركات المنافسة في السوق في شكل مجموعات.

1 المديرية العامة للضرائب، قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2022، المادة 138 مكرر، تاريخ الاطلاع: 2023/02/28. ص 11.

2 Bruno BACHY et Michel SION, Analyse financière des comptes consolidés normes ifrs, 2^{ème} édition, Paris, Dunod, 2009, p08.

3 Clément Mauguet, Le groupe société définition et avantage structureles, disponible sur le site <https://agicap.com/Fr/article/groupe-de-sociétés>, Accédé le 28/02/2023

2. عيوب مجمع الشركات: تتمثل فيما يلي.

- تعقيد هيكل المجمع في بعض الحالات يؤثر على عملية التسيير داخله¹.
- عدم ثبات التشريعات الجبائية والتي قد تعود بالسلب على هدف المجمع.
- كلما زادت الشركات التابعة في المجمع زادت تكلفة إعداد القوائم المالية وكذا زيادة احتمالية الوقوع في الأخطاء المحاسبية.
- حقوق الأقلية الذين تذهب مصالحهم دون الإستطاعة من تغيير القرارات المتخذة في المجمع².
- صعوبة فهم القوائم المالية الموحدة للمجمع من قبل المستثمرين.

المطلب الثاني: البنية الهيكلية لمجمع الشركات، وتصنيفاته

أهم ما يميز المجمع هو تركيبته التي جعلته مميّزا عن غيره من الشركات وهذا ما سنبرزه فيما يلي.

أولا: البنية الهيكلية لمجمع الشركات.

من خلال المفاهيم المختلفة لمجمع الشركات نجد أن المجمع يتكون من الشركة الأم والشركات التابعة لها، أين تتمتع هذه الشركات بالشخصية المعنوية المستقلة، بحيث يكون المجمع كوحدة إقتصادية واحدة عن طريق روابط متمثلة بالمساهمات، وتمارس الشركة الأم الرقابة والسيطرة وإتخاذ القرار على الشركات التابعة بحسب مساهمتها في هذا المجمع وفيما يلي سوف نتطرق إلى مختلف مكونات المجمع بالتفصيل:

1. الشركة الأم.

عرفها المعيار الدولي للتقرير المالي IFRS 10 على أنها: "الشركة التي تسيطر على شركة أو أكثر وبالتالي تصبح لها الإمكانية والقدرة على إتخاذ القرارات الإدارية والتشغيلية للشركات التابعة، كما أنها تملك غالبية الأسهم للشركات التابعة لها لمدة غير مؤقتة تفوق 12 شهر، وما يميز الشركة الأم عن الشركة القابضة هو قيامها بالدور الصناعي و التجاري و المالي"³.

وعرّف التشريع الجبائي الجزائري الشركة الأم من خلال المادة 138 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة بأنها: "تكون الشركة مسيطرة بامتلاكها أكثر من 90% من رأس مال المجمع أما الشركات الأخرى تكون تابعة لها".

ومن خلال التعريفين السابقين يمكننا أن نعرّف الشركة الأم على أنها:

الهرم الأعلى في المجمع ← الذي يمارس سلطتي الرقابة وإصدار القرارات للمجمع ككل.

1Clément Mauguet, op.cit., Accédé le 02/03/2023.

2 حمزة شنوف، قياس مدى استجابة القوائم المالية المراجعة المعدة وفق SCF للمعايير المحاسبية الدولية، وانعكاسات تطبيقها على نتائج التحليل المالي، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية والتسيير، جامعة ورقلة، الجزائر، 2016/2017، ص 10، 11.

3 جمعة فلاح حميدات، خبير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، عمان، المجمع الدولي العربي للمحاسبين القانونيين، 2019، ص 374.

وما يلاحظ كذلك أن المشرع الجبائي الجزائري حدّد نسبة رقابة الشركة الأم على الفروع ب 90%، وبالعودة للقانون التجاري نجده قد حدد نسبة الرقابة بأكثر من 50%¹.

2. الشركة القابضة.

تعرف الشركة القابضة بأنها: " تلك التي يقتصر نشاطها على الجانب المالي فقط ولا تمارس أي نشاط صناعي أو تجاري، ودورها تسيير المساهمات المالية التي تملكها في مختلف الشركات"². كما تعتبر الشركات القابضة: "شركات لا تملك في أصولها إلا أسهم شركات أخرى، أو يتكون الجزء الأكبر من أصولها من أسهم شركات أخرى، حيث تعمل هذه الشركات على إتمام العمليات المالية التي تعد مهمة بالنسبة للشركات التي تراقبها وفي نفس الوقت تقوم بتوجيه ومراقبة نشاطاتها الصناعية والتجارية"³.

وعليه فالشركة القابضة هي: كل كيان نشاطه الوحيد الاحتفاظ بالأوراق المالية وليس له أي نشاط صناعي أو تجاري خاص به، ويمارس سلطة الرقابة والتسيير على الشركات التابعة له.

3. الشركات التابعة.

يمكن تعريفها على أنها: "الشركة المسيطر عليها من الشركة الأم هذا ما يجعلها غير مسؤولة عن قراراتها الإدارية والمالية"⁴، كما تتمتع الشركة التابعة بما يلي:

- الشخصية المعنوية.
 - الذمة المالية المستقلة التي تجمع بين حقوقها والتزاماتها.
 - إسم تجاري خاص.
 - عنوان مستقل.
 - هيئات خاصة تتولى مهمة إدارة نشاطها وأعمالها.
- كما عرفها المشرع الجزائري في المادة 729 من القانون التجاري سنة 2007 بأنها: " إذا كانت لشركة أكثر من 50% من رأس مال شركة أخرى تعد الثانية تابعة للأولى ".
وعليه فالشركة التابعة هي: شركة تتمتع بالشخصية المعنوية والإستقلالية المالية وتمارس عليها الشركة الأم السيطرة والرقابة."

1 المادة 729، القانون التجاري، 2007، ص 220.

2 Jean –Michel et Laurent GROSCLAUDE, DSCG 1 Gestion juridique, fiscale et sociale manuel et applications, 5^{ème} édition, Paris, Dunod, 2011, p 672.

3Nguyen Phu Duc, La fiscalité internationale des entreprises, édition Masson, France 1985, p287, 288.

4 جمعة فلاح حميدات، مرجع سابق، ص 376.

4. الشركة الفرعية.

تختلف الشركات الفرعية عن الشركات التابعة في كونها لا تملك الشخصية المعنوية ولا الإستقلالية المالية وهي وكالات فرعية تم إنشائها فقط من أجل ضمان توسع النشاط الإقتصادي، والجدول الموالي يوضح الفرق بين الشركات التابعة والشركات الفرعية.

الجدول رقم 01: الفرق بين الشركات التابعة والشركات الفرعية.

الشركات الفرعية	الشركات التابعة
- عدم وجود صفقات قانونية بين الشركة الأم والشركات الفرعية لذلك لا يدفع الرسم على القيمة المضافة على المبيعات.	- دفع الرسم على القيمة المضافة على المبيعات لوجود صفقات قانونية بين الشركة الأم والشركات التابعة.
- عدم توزيع النتيجة.	- توزيع الأرباح وحساب الرصيد الجبائي وفرض الضريبة عليها على مستوى الشركة الأم.
- المحاسبة تتم على مستوى الشركة الأم.	- لديها محاسبة خاصة بها.
- عدم فرض الضريبة على النتيجة الإجمالية على الشركات إلا للشركة الأم.	- دفع الضريبة على النتيجة الإجمالية على الشركات.
- عدم وجود إستقلالية قانونية.	- شخصية قانونية مميزة ومستقلة.

المصدر: من إعداد الطالبان بالإعتماد على:

Christine collette, incitation à la gestion fiscale des entreprises, édition, eyrolles, France, 1994, p34

وبالتالي فالشركة الفرعية ليس لها دور سوى خدمة أهداف الشركة الأم على عكس الشركات التابعة التي تتمتع بالشخصية المعنوية والإستقلالية القانونية.

5. الشركة الزميلة.

الشركة الزميلة هي الشركة التي تمارس عليها الشركة الأم تأثير ملموسا (مساهمة ضئيلة).

6. المشروع المشترك.

هو قيام شركتين أو أكثر بعمل مشروع مشترك (رقابة مشتركة)، أين تكون عملية إتخاذ القرارات مشتركة.

ثانيا: تصنيفات المجمع.

يتم تصنيف مجمع الشركات بناء على الروابط التي تجمع شركاته، حيث تصنّف المجمعات حسب الهدف

منها وحسب هيكلتها إلى ما يلي:

1. التصنيف حسب الهدف: له عدة أشكال نذكر منها.

الفصل الأول:الإطار النظري لتوحيد الحسابات

1.1. المجمعات التعاقدية: يتشكل هذا النوع من المجمعات للقيام بعقود مختلفة تربط الشركات ببعضها البعض، ولا يتعلق الأمر في هذه الحالة بالحيازة على مساهمات مالية ولكن بتقوية تبعية الشركة.¹

2.1. المجمعات الصناعية: تمارس الشركة الأم في هذا النوع من المجمعات نشاط صناعي أو تجاري، ويتم تشكيل المجمعات بغرض توسيع النشاط وذلك بإنشاء شركات تابعة أو شراء شركات موجودة بهدف السيطرة واكتساب حصص سوقية.

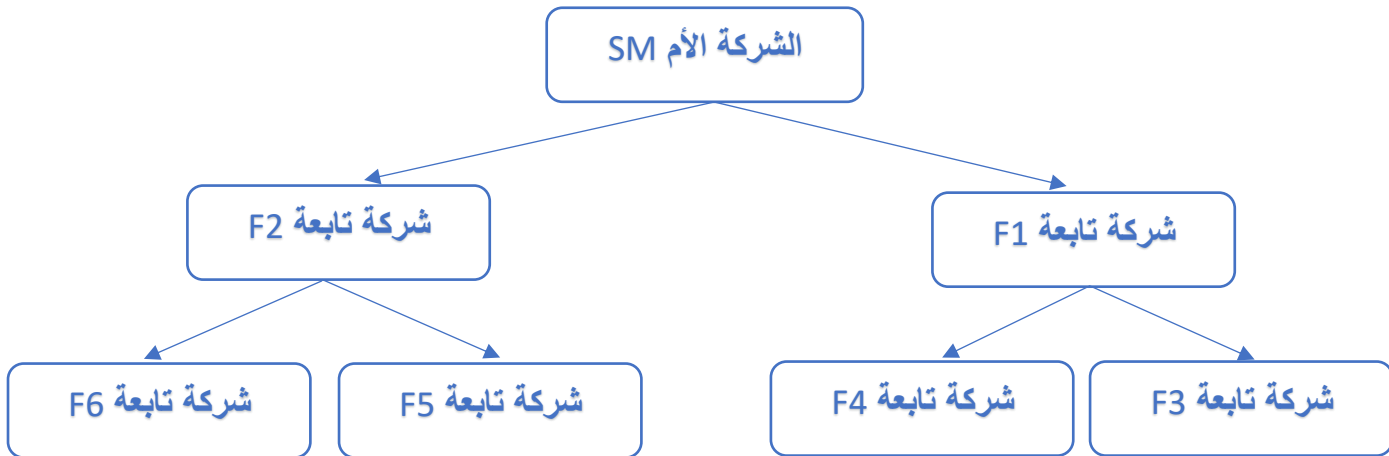
3.1. المجمعات المالية: المجمع المالي هو عبارة عن مجموعة من الشركات، تتكون من شركة أم وشركة واحدة أو أكثر تسيطر عليها الشركة الأم والهدف من هذا النوع من المجمعات حيازة مساهمات مالية في شركات أخرى، ويقتصر نشاطها على التسيير المالي فقط مثل الشركات القابضة.²

4.1. المجمعات الشخصية: تتكون المجمعات الشخصية من مجموعة الشركات التي تكون فيها وحدة إتخاذ القرارات ناتجة عن عدة مسيرين تربط بينهم علاقات شخصية أو عائلية قوية تدفعهم إلى التجمع.

2. التصنيف حسب البنية: له عدة أشكال نذكر منها ما يلي.

1.2. البنية الهرمية : في هذا النوع من المجمعات تكون الشركة الأم في قمة هرم الشركات كما تحوز على مساهمات مالية في الشركات التابعة لها، والتي تحوز بدورها على مساهمات في شركات تابعة فرعية.

الشكل رقم 01: البنية الهرمية لمجمع الشركات



المصدر: من اعداد الطالبين بالاعتماد على

Jean –Michel I Laurent Jrosclaude,op.cit.,P376

¹Paul Alain Foriers Groupes de contractes et ensembles contractuels, disponible sur le site, <https://www.eyrolles.com/entreprise/livre/groupes-de-contrats-et-ensembles-9782275027616> Accédé le 10/03/2023.

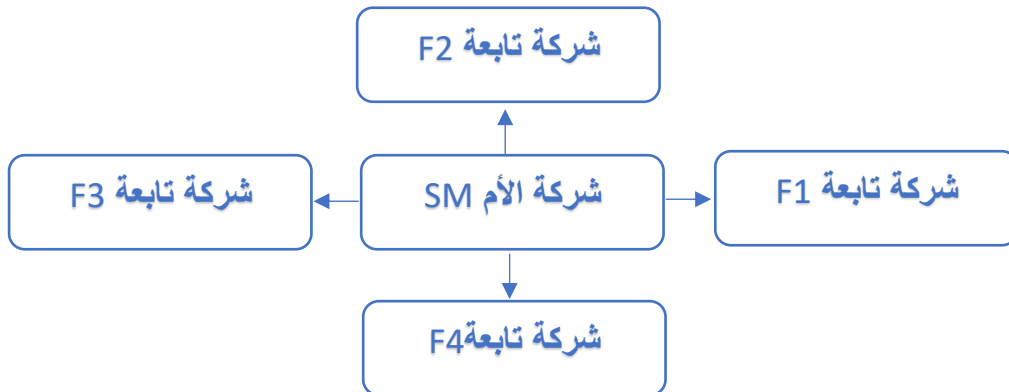
²Ministère de l'industrie, sociétés de Gestion des participation (SGP) disponible sur le site, <https://www.industrie.gov.dz/societes-se-gestion-des>, Accédé le 10/03/2023.

الفصل الأول:الإطار النظري لتوحيد الحسابات

من خلال الشكل أعلاه نلاحظ أن تصنيف المجمعات يتخذ شكل الهرم و تكون الشركة الأم في قمته لكونها تمتلك مساهمات مالية في الشركات التابعة F1 و F2 ، وبدورها الشركة التابعة F1 تمتلك مساهمات في الشركات التابعة F3 و F4 كما تمتلك الشركة التابعة F2 على مساهمات في الشركات التابعة F5 و F6 .

2.2. البنية الشعاعية: هنا تمتلك الشركة الأم مساهمات في عدة شركات منفصلة ماليا عن بعضها البعض، ولكنها تمارس عليها رقابة مباشرة ويتميز هذا النوع بعدم وجود علاقة بين الشركات التابعة ولا يوجد أيضا شركات تابعة ثانوية.

الشكل 02: البنية الشعاعية لمجمع الشركات



المصدر: من اعداد الطالبين بالاعتماد على

Jean –Michel I Laurent Jrosclaude'op.cit.,P382

من خلال الشكل أعلاه نلاحظ أن الشركة الأم تمثل شعاع يخرج منه العديد من الأشعة التي تعبر عن المساهمات المالية للشركة الأم في الشركات التابعة F1 و F2 و F3 و F4 ، كما أنه لا توجد هناك علاقة بين الشركات التابعة بين بعضها البعض.

3.2. البنية الدائرية : في هذا النوع تنطلق المساهمات من الشركة الأم إلى شركاتها التابعة، إلى أن تصل إلى مساهمة الشركة التابعة الأخيرة في الشركة الأم.

الشكل 03: البنية الدائرية لمجمع الشركات



المصدر: من اعداد الطالبين بالاعتماد على

Jean –Michel I Laurent Jrosclaude'op.cit., P382

من خلال الشكل أعلاه نلاحظ أن الشركة الأم تشكل دائرة مساهمات تبدأ منها وتنتهي إليها، حيث تملك الشركة الأم مساهمات مالية مباشرة في الشركات التابعة التي تملك كذلك فيها مساهمات بطريقة غير مباشرة.

المطلب الثالث: تكوين مجمع الشركات

لكي يولد المجمع على الشركة الأم أن تتبّع مجموعة من الخطوات والإجراءات اللازمة ليستوفي المجمع الشروط اللازمة لتكوينه، وهذا ما سوف نبرزه فيما يلي.

أولاً: تمويل المجمع.

تختلف طرق تكوين المجمع وفقاً للإستراتيجية المنتهجة من طرف الشركة الأم، ومن بين أهم طرق تمويل مجمع الشركات نجد الطرق التالية:

1. المساهمة: من الطرق التي يمكن من خلالها تمويل المجمع هي حيازة جزء من رأس مال الشركات التابعة في شكل مساهمات وتأخذ الأشكال التالية:

1.1. شراء سندات أو حقوق إجتماعية: تتحقق تبعية الشركة التابعة للشركة الأم من خلال شراء هذه الأخيرة لسندات الأولي بالقدر الذي يمكنها من تحقيق الرقابة عليها.

2.1. الاكتتاب في زيادة رأس المال: تتم عن طريق إكتتاب الشركة (الأم) عند الرفع في رأس المال الشركة التابعة.

3.1. المساهمة الجزئية في الأصول: هي عملية تحويل جزء من ذمة شركة إلى شركة أخرى بدافع إعادة تنظيم نشاطاتها، حيث تساهم من خلالها الشركة (الأم) في عناصر الأصول التي تعود للشركة التابعة¹.

2. الإندماج: يحدث الإندماج عندما يتبين لشركتين أو أكثر ضرورة التجميع بهدف ضمان تحقيق المزيد من الأرباح والاستمرارية، أين يتم الإتفاق إما بتكوين شركة جديدة أو شركة واحدة تستوعب الشركات الأخرى².

1.2. الإندماج عن طريق الإمتصاص : حيث تمتص شركة شركة أخرى وبذلك تفقدها شخصيتها المعنوية بينما تحتفظ الشركة الماصة بشخصيتها المعنوية.

2.2. الإندماج عن طريق إنشاء شركة جديدة : وهذا من خلال إندماج شركتين مستقلتين أو أكثر لتكوين شركة جديدة، حيث تفقد هذه الشركات شخصيتها المعنوية.

3. عقود التعاون: يمكن لشركة ما أن تتعاقد مع شركة أخرى بهدف تحقيق مشاريع معينة دون وجود أي صلة مالية تربطهما ومن بين أهم هذه العقود ما يلي:

1.3. عقد المقاوله من الباطن : يقصد بها تكليف شركة لأخرى بتنفيذ جزء من مشاريعها وفقاً للشروط المطلوبة، أين لا يمكن للشركة المقاوله من الباطن التصرف بحرية في المشاريع الموكلة لها وإنما تبقى تحت سيطرة الشركة المكلفة لها.

أنعيجي عبد الكريم، مدي نجاعة تطبيق النظام المحاسبي المالي على محاسبة وجباية مجمع الشركات، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية والتسيير، جامعة تلمسان، الجزائر، 2017/2016، ص 126.

2Robert OBERT et Marie-Pierre, DSCG 4 comptabilité et audit manuel et applications, 2^{ème} édition, Paris, Dunod, 2009, p 137.

2.3. عقد الصناعة بالاشتراك : تتم من خلال مساهمة شركتين أو أكثر في صناعة منتج أو عدة منتجات، تتم هذه الشراكة إما باعتماد وحدة إنتاج مشتركة أو بالتنظيم العقلاني للمهام بينهما. وكلها طرق مختلفة يبقى هدفها موحد وهو المجمع.

ثانيا: الرقابة والفائدة في المجمع.

لكي يكون هناك مجّع من الأساس يجب أن يتم حصر الشركات التابعة المعنية بالمجمع، ويتحقق ذلك بالرجوع إلى معدلات الرقابة التي تمارسها الشركة الأم على فروعها، حيث تعتبر الشركة الأم الشركة المؤحّدة والشركات التابعة المؤحّدة وهذا ما سنبرزه فيما يلي.

1. الرقابة في المجمع.

1.1. مفهوم الرقابة.

تعرف الرقابة بأنها: " معدل حقوق التصويت التي تمتلكها الشركة الأم بشكل مباشر أو غير مباشر في الشركات التابعة لها والخاضعة للرقابة المطلقة، وتعتبر نسبة الرقابة متغير هام لتحديد نوع الرقابة التي تخضع لها الشركات التابعة وطريقة التوحيد المعتمدة.¹"

كما تعرف بأنها: "القدرة على التحكم وتوجيه السياسات المالية والتشغيلية لنشاط إقتصادي من أجل الحصول على منافع منه".²

وبالتالي فالرقابة متعلقة بحقوق التصويت المرتبطة بالتحكم والتسيير في المجمع ككل.

2.1. أنواع الرقابة: تنقسم أنواع الرقابة إلى ما يلي.

(أ) الرقابة الشاملة (القانونية):

ينشأ هذا النوع من الرقابة بحياسة الشركة الأم لأغلبية حقوق التصويت (أكثر من 50%)، سواء بطريقة مباشرة أو غير مباشرة في شركات أخرى وهذا ما يمكّنها من إتخاذ القرارات بكل حرية³.

ووفقا للقانون التجاري الجزائري، "تعد شركة مراقبة لشركة أخرى عندما تملك بصفة مباشرة أو غير مباشرة جزءاً من رأس مال يخول لها أغلبية الأصوات في الجمعيات العامة لهذه الشركة".⁴ وبالتالي فالرقابة القانونية هي تحصيل الشركة الأم لأغلبية الأصوات وحدها.

(ب) الرقابة الشاملة بشروط:

يتفرع هذا النوع من الرقابة إلى نوعين هما كالآتي:

1 Éric Tort, Consolidation Des Comptes Et Fusions, Gualino, Paris, 2021, p 09.

2FOCUSIFRS, IAS 31 "Participations dans des coentreprises", http://www.focusifrs.com/menu_gauche/normes_et_interpretations/textes_des_normes_et_interpretations/ias_31_Participations_dans_des_coentreprises, Accédé le 22/03/2023.

3Mohamed Neji Hergli, Maitriser la consolidation des comptes référentiel ifrs, Tunisie, 2007, p 07

4 المادة 731 مكرر، القانون التجاري، 2007، ص 220 .

الفصل الأول: الإطار النظري لتوحيد الحسابات.....

- رقابة شاملة بالفعل: يعرّفها القانون التجاري الجزائري بأنها: " عندما تملك شركة بصفة مباشرة أو غير مباشرة جزءاً يتعدى 40% من حقوق التصويت، ولا يحوز لأي شريك أو مساهم آخر بصفة مباشرة أو غير مباشرة إمتلاك جزءاً أكثر من جزئها، هذا ما يمكنها من التحكم بموجب حقوق التصويت التي تملكها في الجمعيات العامة لهذه الشركة.¹" وبالتالي فهذا النوع من الرقابة مرتبط باكتساب الشركة الأم لأغلبية حقوق التصويت دون إمتلاكها لأكثر من النصف.

- رقابة شاملة تعاقدية: تتحقّق عندما تملك الشركة الأم أغلبية حقوق التصويت بموجب عقد على أن لا يخالف هذا الإتفاق مصالح الشركة²، كما تطرق لها النظام المالي المحاسبي بأنها تتحقق عندما تسيطر الشركة الأم على أغلبية الأصوات وبالتحديد تفوق 50% بموجب عقد³، وبالتالي فالشركة الأم تصبح قادرة على التحكم في التسيير بموجب إتفاقية.

بالرغم من أن المشرع الجزائري قد قدّم نسب سيطرة الشركة الأم على الشركات التابعة في هذا النوع من الرقابة، إلا أن مبدأ الرقابة الشاملة بشروط يعتمد على الإتفاق على أغلبية حقوق التصويت للشركة الأم.

(ت) الرقابة المشتركة:

الرقابة المشتركة هي: "إقتسام الرقابة لمؤسسة ما تكون مستغلة بالإشتراك من طرف عدد محدود من المساهمين أو الشركاء، حيث تتخذ القرارات المتعلقة بالسياسات المالية والتشغيلية باتفاق أغلبية المساهمين، ودون سيطرة أحد على الآخر وبالتعاقد⁴." وبالتالي فالرقابة المشتركة قائمة على التسيير بالإجماع في المشروع المشترك.

(ث) التأثير الملموس:

التأثير الملموس هو: " سلطة المشاركة في إتخاذ القرارات المرتبطة بالسياسة المالية والتشغيلية للمؤسسة المستثمر فيها دون ممارسة رقابة شاملة أو مشتركة على هذه السياسات⁵." وينشأ التأثير الملموس عندما تحوز الشركة الأم على 20% أو أكثر من حقوق التصويت في الشركة المستثمر فيها " الشركة الزميلة"، مما يمكنها من المساهمة في القرارات المتعلقة بالسياسات المالية، التشغيلية، ويتحقق هذا التأثير في إحدى الحالات الآتية⁶:

- الحياة (المباشرة أو غير المباشرة) لـ 20% أو أكثر من حقوق التصويت.

- التمثيل في الأجهزة المسيرة.

- المشاركة في عملية إعداد السياسات الإستراتيجية.

1 المادة 731 مكرر، مرجع سابق، ص 220.

2 المرجع نفسه.

3 Paragraphe 132/5 de l'Arrêté du 26 Juillet 2008, p 14.

4 Bruno BACHY et Michel SION ,op.cit., p 40.

5 Norme comptable international IAS 28, p 01.

6 Paragraphe 132/11 de l'Arrêté du 26 Juillet 2008, op-cit., p 14.

- المعاملات التجارية ذات الأهمية البالغة، تبادل إطارات ومسيرين ومعلومات.¹

2. معدل الفائدة في المجمع.

1.2. مفهوم معدل الفائدة :

تمثل نسبة الفائدة: "حصة رأس المال المملوكة من طرف الشركة الأم في الشركات التابعة، وهي تعبر عن حصة الأصول وحصة الأرباح التي تعود للمؤسسة الأم التي قدمت هذه المساهمات"². وبالتالي فمعدل الفائدة هو مقدار مساهمة الشركة الأم في الشركات التابعة لها وبالتالي تحديد حقوقها من الأرباح المحققة. يتم حساب معدل الفائدة عن طريق "جداء نسب الفائدة المباشرة والغير مباشرة لمختلف مساهمات الشركة الأم في شركات المجمع"، وتتميز عملية تحديد نسبة الفائدة بالتعقيد في بعض الأحيان عندما تكون المساهمات بين الشركة الأم والشركات التابعة متبادلة، دائرية أو متقاطعة.

2.2. طريقة حساب معدل الفائدة : يتم حساب معدل الفائدة عبر المراحل التالية³:

- تشخيص نوع العلاقة التي تربط كل من الشركة الأم وشركات المجمع.
 - حساب جداء نسب ملكية الشركة الأم في رأس مال كل شركة من الشركات التابعة.
 - نتحصل على نسبة الفائدة الكلية من حساب مجموع هذه الجداءات.
- ومن خلال تحديد كل من معدلات الفائدة ومعدلات الرقابة يكون هناك إمكانية الشروع في عملية التوحيد المحاسبي.

ثالثا: الاستبعادات من مجال المجمع.

من الممكن إبعاد بعض الشركات من إطار المجمع لكونها لا تقدم أهمية كبيرة له حيث سنظهرها فيما يلي:

1. على مستوى النظام المحاسبي المالي:

تبقى خارج مجال تطبيق عملية الدمج أو التجميع المحاسبي⁴:

- الشركات التي تملك الأسهم أو الحصص للغرض الوحيد المتمثل في التنازل عنها لاحقا.
- الشركات التي تواجه قيود صارمة ودائمة تفرض إعادة النظر بصورة جوهرية في المراقبة أو النفوذ الذي يمارسه عليها الكيان المدمج، كما ينبغي أن يبرر في ملحق الحسابات كل إقصاء لدمج الشركات التابعة.

1 القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 الموافق لـ 23 رجب 1429، الذي يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوي الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 19، الصادرة في 25 مارس 2009، ص 17.

2 Dominique Mesplé-Lassalle, Consolidation des comptes, normes ifrs et comparaison avec les principes français actuels, MAXIMA, Paris, 2006, p 37 .

3 Jean Montier et Olivier Grassi, la consolidation des comptes, éditions d'organisation, paris, 1986, p 79.

4 Paragraphe 132/06 de l'Arrêté du 26 Juillet 2008, Op.Cit., p 14.

2. على مستوى المعايير المحاسبية الدولية:

تنص المعايير المحاسبية الدولية من خلال المعيار المحاسبي الدولي (IFRS 10) على أنه لا يوجد أي إستثناء خاص بمحيط التجميع المحاسبي فيما يتعلق بحالات "المراقبة أو السيطرة المؤقتة"، "فروع الأنشطة المختلفة" أو "الشركة التابعة التي تمارس نشاطا بصفقتها و تخضع لقيود تحويل الأموال".
غير أن نفس المعيار المحاسبي الدولي ينص على أنه أثناء عملية الحياة، فإن الشركة التابعة التي تستجيب للمعايير التي تسمح بتصنيفها كنشاط قيد البيع، وفقا للمعيار المحاسبي الدولي (IFRS 05) يتم معالجتها محاسبيا وفقا للمعيار المعني¹.

المبحث الثاني: توحيد الحسابات في المجمع محاسبيا وجبايا

إن عملية توحيد الحسابات هي تحصيل حاصل لظهور المجمع، حيث تعتبر تقنية محاسبية تساعد على إعطاء صورة صادقة عن وضعية المجمع لإتخاذ القرارات الاقتصادية الملائمة، ويعتبر توحيد الحسابات مطلبا أساسيا لمواكبة التغييرات العديدة في ظل الإنتشار الكبير للمجمعات في مختلف دول العالم، وسنحاول فيما يلي الإلمام بمختلف عناصر توحيد الحسابات في مجمع الشركات.

المطلب الأول: ماهية التوحيد المحاسبي وأهدافه

أولاً: ماهية التوحيد المحاسبي.

هناك العديد من الجهات التي تطرقت إلى مفهوم التوحيد وهذا لدوره الفعال في تحقيق الشفافية، بما في ذلك المشرع الجزائري في مختلف نصوصه التشريعية، والتي انققت في مضمونها على العناصر الجوهرية التي أصدرتها معايير المحاسبة الدولية الخاصة بالتوحيد وسنستعرض أهم التعاريف التي تطرقت له فيما يلي:
يعرّف التوحيد المحاسبي بأنه: " تقنية محاسبية يتم الإعتماد فيها على مجموعة من الطرق المحاسبية التي تسمح بالتنسيق بين المعلومات المالية للمجمع ككل، والتي تقدّم قوائم مالية صادقة ومعبرة عن الوضعية الحقيقية لمجموعة كيانات المجمع كما لو تعلق الأمر بكيان وحيد وهذا بغض النظر عن الشخصية القانونية لكل كيان."²

كما يعرف التوحيد المحاسبي بأنه: " تقديم الممتلكات والوضعية المالية والنتيجة الخاصة بمجموعة الكيانات كما لو تعلق الأمر بكيان وحيد."³

ومن خلال التعريفين السابقين يمكننا أن نقول بأن التوحيد المحاسبي هو:

تقنية محاسبية ← قائمة على تجميع حسابات شركات المجمع كلها ← بهدف تقديم قوائم مالية تشمل كل حسابات المجموعة ← لإعطاء نظرة حقيقة عن الكيان الاقتصادي " المجمع".

¹ Deloitte, Guide de référence sur les IFRS 2014, Deloitte touch tohmatsu limited, 2014, p54

² Stéphane Mercier, La consolidation, 3^{ème} édition, Edipro, Belgique, 2013, P09.

³ القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 الموافق لـ 23 رجب 1429، الذي يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوي الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 19، الصادرة في 25 مارس 2009، ص 15.

ثانياً: أهداف التوحيد المحاسبي.

يتميّز التوحيد المحاسبي بجملة من الأهداف وهي كالآتي:

- قياس معدل تحقّق الأهداف المالية للمجمع ومساهمة كل كيان في الأداء العام له¹.
 - تقديم الممتلكات والوضعيات المالية والنتيجة الخاصة بمجموعة الكيانات كما لو تعلق الأمر بكيان واحد².
 - فهم الاستراتيجية العامة للمجمع، والأنشطة التي تم تطويرها، وكذلك الحكم على مؤشرات الأداء المالي³.
 - تزويد الأطراف الخارجية، المستثمرين في المقام الأول بالأداء المالي الحقيقي للمجمع.
 - الإجابة على كافة الإحتياجات المتعلقة بالمعلومات المالية والقانونية، والإقتصادية للمجمع.
- يهدف التوحيد المحاسبي بمجمله إلى توفير وتقديم المعلومات الحقيقية حول المجمع، وإعطاء نظرة مالية مجردة من كل التمويلات ما بين الشركات داخل نفس المجمع.

المطلب الثاني: الإطار التنظيمي للتوحيد المحاسبي

تعتمد عملية التوحيد المحاسبي على مجموعة من القوانين والتنظيمات التي تحكم عملية إعداد القوائم المالية الموحدة، والتي تكون وفقاً لما يلي:

أولاً: المعايير المحاسبية الدولية الخاصة بالتوحيد.

المعايير المحاسبية الدولية هي إطار متكامل يهدف إلى توجيه وترشيد الممارسة المحاسبية للتوحيد، حيث عمل مجلس المعايير المحاسبية الدولية IASB على نشر مجموعة من المعايير الخاصة بالتوحيد المحاسبي IAS/IFRS والتي نوجزها فيما يلي:

1 Bruno BACHY et Michel SION ,op.cit.,pp ,17,18,19.

2 الجريدة الرسمية الجزائرية، العدد 19، مرجع سابق، ص 15.

3 Barneto&Gregorio,Finance–dscg2, manuel et application, Paris ,2009,p 151.

الجدول رقم 02: معايير المحاسبة الدولية ومعايير الإبلاغ المالي المتعلقة بتوحيد الحسابات

المعيار	طريقة التوحيد
IAS 27 القوائم المالية الفردية	سابقا كان يعالج القوائم المالية الموحدة، ولكن بعد إصدار النسخة الجديدة في 27 ماي 2011، أصبح يطبق على القوائم المالية الفردية للشركة الأم.
IAS 28 المساهمات في الشركات الزميلة و المشاريع المشتركة	يطبق المعيار IAS 28 على حسابات الشركات الزميلة، وعرض متطلبات تطبيق طريقة التكافؤ بالنسبة للمساهمات في الشركات الزميلة والمشاريع المشتركة.
IFRS 10 القوائم المالية الموحدة	جاء هذا المعيار لوضع أسس عرض وإعداد القوائم المالية الموحدة لكيان يراقب شركة او عدة شركات أخرى.
IFRS 11 الإتفاقيات المشتركة	يهدف هذا المعيار إلى وضع مبادئ التقرير المالي للشركات التي لديها مساهمات في الإتفاقيات الخاضعة للرقابة المشتركة.

المصدر: من اعداد الطالبين بالاعتماد على

Règlement UE n°1254/2012 du 11 décembre 2012, Journal officiel de l'Union européenne FR, le 29.12.2012, L 360/68.56.37.6.71.

ثانيا: القوانين والتنظيمات المتعلقة بالتوحيد في الجزائر.

أظهر المشرع الجزائري إهتماما كبيرا بمفهوم المجمع وبعملية التوحيد، وذلك من خلال طرحه لمجموعة من القوانين والتشريعات التي تمكّن من تأطير عملية إعداد ونشر القوائم المالية الموحدة للمجمع، من خلال عدة أوجه نذكرها فيما يلي:

1. القانون التجاري:

تم إستحداث قسم ثاني في القانون التجاري الجزائري بتاريخ 9 ديسمبر 1996 من خلال الامر رقم 27/96 المتمم للأمر رقم 75/59 المؤرخ 26 ديسمبر 1975 ابتداء من المادة "729 - 732"، تحت عنوان "الشركات التابعة، الشركات القابضة، وشركات المساهمة"، كما تطرق كذلك إلى شروط ممارسة الرقابة والزامية إعداد الحسابات الموحدة.

2. القرار المؤرخ في 09 أكتوبر 1999:

يحدّد كميّات إعداد وتجميع حسابات المجمع، حيث تضمّن تعريف التوحيد، طرق التوحيد والكميّات التقنيّة للتوحيد. ووجب التتويه أن هذ القرار كان مخصصا للمخطط المحاسبي الوطني سابقا.

3. النظام المحاسبي المالي: تم تنظيم التوحيد عبر ما يلي.

- صدور القانون 11/07 المؤرخ بتاريخ 25 نوفمبر 2007 المتضمن للنظام المحاسبي المالي والذي تطرّق من خلال الفصل الخامس "الحسابات المجمعّة، الحسابات المدمجة"، ابتداء من المادة "31-36" إلى تعريف المجمع، هدف التوحيد المحاسبي، وكذا إلزامية الشركة الموحدة بإعداد الحسابات المجمعّة.

- صدور المرسوم التنفيذي رقم 15/08 المؤرخ في 26 ماي 2008 المتضمن تطبيق أحكام القانون 11/07 من المادة "39-41" حيث تم التطرق فيه كذلك الى مفهوم الرقابة وشروط ممارستها.

- صدور القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 الذي يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوي الكشوف المالية وعرضها، وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، حيث تضمن في قسمه الثاني "الإدماج -تجميع الكيانات-" أهداف التوحيد، مهمة الشركة الأم، تعريف الرقابة وشروط ممارستها، الكيانات المستبعدة من عملية الدمج، طرق التوحيد المسموح بها، فارق الإدماج الأول والحسابات المركبة.

المطلب الثالث: منهجية التوحيد المحاسبي

يعتمد التوحيد المحاسبي على منهجية معينة لتحقيق أهدافه حيث تتم وفقا لما يلي:

أولاً: طرق التوحيد المحاسبي.

حدد المشرع الجزائري ضمن القرار المؤرخ في 9 أكتوبر 1999 أنه يجب إعتماد ثلاثة طرق للتوحيد وهي التي تم ذكرها لها سابقا، لكن بعد صدور النظام المالي المحاسبي تم إعتماد طريقتين فقط للتوحيد هي التوحيد الكلي، وطريقة المعادلة وهذا بموجب المرسوم التنفيذي رقم 156/08 وبالخصوص في المادة 41، حيث سنتطرق فيما يلي إلى كل طرق التوحيد.

1. طريقة التوحيد الكلي:

تعتمد هذه الطريقة على أن تقوم الشركة الأم بتوحيد عناصر كل من الميزانية وجدول حساب النتائج، للشركات التابعة لها كما لو كانت أصول وخصوم واحدة، وذلك عبر ممارستها للرقابة عليها، مع مراعات حقوق الأقلية، تعتمد هذه الطريقة على إجراء تغييرات على مستوى كل من ما يلي¹:

(أ) الميزانية: يتم تجميع كل حسابات الميزانية وحسابات النتائج لكل الشركات التابعة مع حسابات الشركة الأم، كما يتم إلغاء سندات المساهمة للشركة الأم في الشركات التابعة وتعويضها بالقيمة المحاسبية الحالية.

1 Conseil National de la comptabilité, Manuel de comptabilité financière, Algérie, ENAG, 2013, p471.

الفصل الأول:الإطار النظري لتوحيد الحسابات

(ب) جدول حسابات النتائج: يتم تجميع كل حسابات جدول النتائج للمجمّع ككل، مع إستبعاد العمليات المتبادلة الداخلية للمجمّع.

(ت) توزيع الأموال الخاصة: يتم التوزيع بين كل مساهمي المجمّع بما فيهم ذوي حقوق الأقلية. تعتمد طريقة التوحيد الكلي على الخطوات التي سنوجزها فيما يلي¹:

- التجميع: جمع جميع عناصر الميزانية من الأصول والخصوم وجدول حسابات النتائج للشركات التابعة والشركة الأم بعد التأكد من تجانسها.

- الإقصاء: يتم إقصاء الحسابات الداخلية المتبادلة بين شركات المجمّع من خلال إلغائها محاسبيا.

- الإلغاء والتوزيع: يتم إلغاء سندات مساهمة الشركة الأم في رأسمال الشركات التابعة، وتوزيع الأموال الخاصة بين الشركة الأم وحقوق الأقلية.

- إعداد الحسابات المجمّعة.

2. طريقة الإدماج النسبي:

لا تختلف هذه الطريقة عن الطريقة السابقة كثيرا، بحيث تطبق هذه الطريقة في المجمّع الذي تمارس فيه

الشركة الأم رقابة مشتركة في شركة تابعة، أين يتم تجميع الحسابات جزئيا كما لا وجود لحقوق الأقلية، كما يجدر

بنا الإشارة إلى أنه قد تم إلغائها²، وتعتمد هذه الطريقة على مجموعة من الخطوات التي سنوجزها فيما يلي³:

- الإدماج: يتم دمج حسابات الميزانية والأصول على أساس نسبة الفائدة التي تملكها الشركة الأم في حسابات المؤسسات المشتركة بها فقط.

- الإقصاء: يتم إقصاء العمليات والحسابات الداخلية المتبادلة بين الشركتين.

- الإلغاء: إلغاء سندات المساهمة.

- إعداد الحسابات المجمّعة.

3. طريقة المعادلة (الوضع في التكافؤ):

تقوم هذه الطريقة على إعادة تقييم سندات المساهمة التي تملكها الشركة الأم في الشركات التي تمارس

عليها تأثيرا ملموسا دون القيام بأي عملية تجميع لحسابات الميزانية وحسابات جدول النتائج⁴، وتعتمد على إجراء

تغييرات على مستوى كل من ما يلي⁵:

(أ) الميزانية: يتم إلغاء سندات المساهمة في الشركة الخاضعة لتأثير الملموس وتستبدل بالأسهم المقيمة بطريقة

المكافئة، كما يتم إحتساب حصة المجمّع في نتيجة الكيان المشارك ضمن حسابات النتائج المجمّعة.

1 Mohamed Neji Hergli, op.cit ., pp, 34,35.

2 Deloitte, op.cit ., p, 55.

3 Bruno Bachy et Michel Sion, op-cit ., p, 54.

4 Bruno BACHY et Michel SION, op.cit., p56.

5 Conseil National de la comptabilité, op.cit. , p 485.

ب) جدول حسابات النتائج: يتم تقديم حصة المجمع تحت عنوان خاص في نتيجة الشركة الزميلة، كما يأخذ في الحسبان عند حساب النتيجة المدمجة حصة المجمع في نتيجة الشركة الزميلة. وبالتالي فطرق التوحيد السالفة الذكر مقسّمة على أساس نسبة الرقابة ونسب الفائدة مما يجعلها فعّالة في تحقيق عملية توحيد ناجعة.

ثانياً: مراحل إعداد القوائم المالية الموحدة.

تمر عملية إعداد القوائم المالية الموحدة للمجمع على أربعة مراحل مترابطة ومتجانسة فيما بينها، بحيث أن كل مرحلة تعتبر مكملة للمرحلة التي تليها، ليتم الخروج في الأخير بقوائم مالية موحدة تظهر المجمع ككيان إقتصادي واحد، وفيما يلي مراحل إعداد القوائم المالية الموحدة¹.

1. مرحلة التجانس:

تعتبر من أهم المراحل والمرحلة التمهيديّة لعملية التوحيد على مستوى المجمع، بحيث تهدف الي معالجة وإعادة صياغة البيانات المحاسبية حتى تظهر بشكل متجانس لتسهيل عملية التوحيد بين مختلف شركات المجمع، من خلال توحيد أرقام الحسابات وطرق التسجيل المحاسبي، توحيد طرق الإهلاك، توحيد طرق تقييم المخزون... الخ.

2. مرحلة الإدماج:

بعد التأكد وضمان أن مختلف الطرق المحاسبية متجانسة بين مختلف شركات المجمع، تأتي مرحلة إدماج كافة عناصر الميزانية (أصول، خصوم)، وحسابات جدول النتائج المدرجة ضمن نطاق المجمع مع الشركة الأم، حيث يتم تحديد طريقة الإدماج حسب نوع الرقابة الممارس من طرف الشركة الأم.

3. مرحلة الإقصاء:

يتم في هذه المرحلة إقصاء جميع العمليات الداخلية المتبادلة التي تمت بين شركات المجمع، حتى يتم بعد ذلك تقديم قوائم مالية غير مضخمة وحقيقية، وذلك عملاً بالهدف الرئيسي لعملية التوحيد الذي يعتمد على إظهار وضعية المجمع ككيان واحد، وتتم عملية الإقصاء إستناداً على الأساليب المطبقة في عملية الإدماج. تتنوع عمليات الإقصاء بين تلك التي لا تؤثر على نتيجة المجمع مثل الديون والذمم، وتلك التي تؤثر على النتيجة الموحدة مثل هامش المخزونات.

4. مرحلة إلغاء سندات المساهمة وتوزيع رؤوس الأموال الخاصة:

تعتبر المرحلة الأخيرة في مراحل اعداد للقوائم المالية والتي تحتوي على ما يلي:
- إلغاء سندات المساهمة.

1 سي محمد الخضر، الترتيبات القانونية والمحاسبية لمعالجة القوائم المالية المجمع، دراسة حالة مجمع سفيتال بجاية، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية، العدد 08 ، ديسمبر 2017، ص 08.

- توزيع رؤوس الأموال الخاصة الأخرى المتمثلة في (الاحتياطات، فارق التقييم، الترحيل من جديد) بين المجمع والمساهمين الآخرين أو بما يعرف بـ "حقوق الأقلية".
يتم معالجة كل ما سبق إستنادا إلى نسبة الفائدة الممارسة من الشركة الأم على الشركات الفرعية.

المطلب الرابع: جباية مجمع الشركات

أولى المشرع الجزائري إهتماما كبيرا بتكوين المجمعيات من أجل النهوض بالإقتصاد سواء على المستوى المحلي أو الدولي، وظهر ذلك من خلال سنه لمجموعة من التحفيزات الجبائية لتشجيع إنشائها، وفيما يلي سنتطرق إلى شروط القبول في المجمع، والتحفيزات المقدمة له.
أولا: شروط الإنضمام للمجمع جبائيا.

حسب ما نصت عليه المادة 138 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، تم تحديد مجموعة من الشروط من أجل قبول الإنضمام إلى المجمع الجبائي والتي نبرزها فيما يلي¹:

- أن تكون الشركة الأم والشركات الأعضاء على شكل شركات ذات أسهم.
- أن تمتلك الشركة الأم 90% أو أكثر من رأس مال الإجماعي للشركات الأعضاء بشكل مباشر.
- ألا يكون رأس مال الشركة الأم ممتلكا كليا أو جزئيا من قبل شركات الأعضاء أو بنسبة 90% أو أكثر من طرف شركة أخرى يمكنها أخذ طابع الشركة الأم.
- يجب أن يكون إختيار الإنضمام إلى النظام الجبائي للمجمع من طرف الشركة الأم، ويجب أن يكون مقبول من طرف مجموع الشركات الأعضاء، باستثناء الشركات البترولية.
- لا يقبل التراجع عن هذا القرار لمدة 04 سنوات.
- أن تكون العلاقات بين الشركات الأعضاء في التجميع مسيرة بأحكام القانون التجاري.
- أن لا يتحقق عجزين متتاليين أثناء تطبيق النظام الجبائي لمجمع الشركات.

عندما يتم تحقيق كل هذه الشروط ترسل الشركة الأم طلب إلى مديرية كبريات الشركات DGE ونسحا إلى مختلف مراكز الضرائب CDI التابعة للشركات الأعضاء بتشكيل المجمع مرفقة بـ: قائمة الشركات التابعة، نسخة من السجل التجاري، نسخة من عقد تأسيس الشركة، رسائل موافقة الشركات التابعة. **أنظر الملحق رقم 01 و 02-**
وعندما يتم معالجة الطلب من طرف مديرية كبريات الشركات DGE يتم الرد على الشركة الأم بالموافقة أو الرفض. **أنظر الملحق رقم 03-**.

أولا: التحفيزات الجبائية الممنوحة لمجمع الشركات.

أولى المشرع الجزائري إهتماما كبير بتشكيل مجمع الشركات وهذا ما برز من خلال سنه لمجموعة من المزايا الجبائية التي تهدف إلى تسهيل إنتشاره وإعتماده والمتمثلة أساسا فيما يلي في:

1 المادة 138 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، 2022، ص 50.

1. حقوق التسجيل:

إستنادا إلى المادة 347 مكرر 4 من قانون التسجيل لسنة 2022، فقد تم التطرق إلى الإعفاء من دفع حقوق التسجيل في إطار نظام تجمعات الشركات على النحو التالي:

-العقود التي تثبت نقل الأملاك بين الشركات الأعضاء.

-العقود التي تثبت تحويل الشركات إلى شركات ذات أسهم لإنضمام إلى المجمع الجبائي.

2. الرسم على القيمة المضافة:

تعفى من الرسم على القيمة المضافة العمليات المنجزة بين الشركات الأعضاء التابعة لنفس المجموعة بموجب المادة 08 من قانون الرسم على رقم الأعمال 2022، كما أجاز المشرع لشركات المجمع بتجميع الرسم على القيمة المضافة الواجب الدفع على مستوى الشركة الأم وفق المادة 32 مكرر من القانون السابق.

3. الرسم على النشاط المهني:

تعفى من الرسم على النشاط المهني العمليات المنجزة بين الشركات الأعضاء التابعة لنفس المجموعة، من خلال نص المادة 220-6 من قانون الضرائب والرسوم المماثلة لسنة 2022.

4. الضريبة على أرباح الشركات:

منح المشرع الجزائري مجموعة من التحفيزات الخاصة بالضريبة على أرباح الشركات نوجزها فيما يلي: نصت المادة 138 مكرر من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة لسنة 2021 في حالة ما إذا كانت الأنشطة الممارسة من طرف الشركات الأعضاء للمجمع خاضعة لمعدلات مختلفة للضريبة ،يخضع الربح المتأتي من هذا التوحيد لمعدل 19 % في حالة ما إذا كان رقم الأعمال التابع لهذا المعدل هو المتفوق ، وفي الحالة المخالفة يتم توحيد الأرباح تبعا لصنف رقم الأعمال ، أما في سنة 2022 فحدث تحديث من خلال المادة 138 مكرر من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة التي تنص أنه في حالة الممارسة المتزامنة لعدة أنشطة خاضعة لمعدلات مختلفة من طرف شركات أعضاء في المجمع يخضع الربح المتأتي من هذا التوحيد بعنوان كل معدل، تبعا لحصة رقم الأعمال المصرح به لكل صنف من النشاطات.

5.فوائض القيم الناتجة عن التنازل عن عناصر أصول مثبتة:

إعفاء فوائض القيم الناتجة عن التنازل عن عناصر الأصول المثبتة والمحقة بين الشركات من نفس المجمع من الضريبة على أرباح الشركات.

المبحث الثالث: الدراسات السابقة

بعد تطرقنا لأهم الجوانب النظرية التي تناولت موضوع توحيد الحسابات من منظوري النظام المحاسبي والنظام الجبائي في الجزائر، تم التطرق في هذا المبحث لبعض الدراسات التي تناولت موضوع المذكرة أو كانت لها علاقة به، إضافة إلى محاولة إجراء مقارنة بين هاته الدراسات والدراسة التي قمنا بها من حيث أوجه التشابه والإختلاف فيما بينها وكيفية الاستفادة منها.

المطلب الأول: الرسائل الجامعية باللغة العربية

أولاً: دراسة عريوة رشيد.

بعنوان "إعداد القوائم المالية المجمعّة وفق النظام المحاسبي المالي SCF في ظل المعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS"، أطروحة دكتوراه، تخصص، تخصص علوم التسيير، جامعة محمد بوضياف-المسيلة - الجزائر، السنة الدراسية السنة الدراسية 2018/2017.

هدفت هذه الدراسة إلى التطرق إلى النظام المحاسبي المالي SCF في الجانب المتعلق بالقوائم المالية المجمعّة، ودراسة المعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS التي تناولت موضوع تجميع الحسابات بصورة مباشرة أو غير مباشرة، والتركيز على الجانب التقني المتعلق بكيفية إعداد القوائم المالية المجمعّة. كما هدفت هذه 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، حيث إعتد الباحث على المنهج الوصفي والتحليلي في الجوانب النظرية كما اعتمد على أمثلة نظراً لطبيعة الموضوع ولتسهيل الإستيعاب والفهم أما دراسة الحالة فلا توجد وهذا بسبب عدم وجود شركات قامت بالاندماج. وقد خلصت هذه الدراسة إلى عدة نتائج أهمها أنه تختلف أساليب الاندماج وضرورة إستعمال القيمة العادلة كأساس لتقييم الشركات وهي المشكل الكبير في الجزائر لأنه لا يوجد سوق مرجعي.

ثانياً: دراسة زينب بوغازي.

بعنوان "توحيد حسابات الميزانية وفق النظام المحاسبي المالي ومدى توافقها مع المعايير المحاسبية الدولية"، أطروحة دكتوراه، تخصص مالية وتدقيق، جامعة فرحات عباس -سطيف - الجزائر، السنة الدراسية 2017/2016.

هدفت هذه الدراسة إلى التطرق إلى إشكالية تحكم المجمعّات الإقتصادية في الجزائر وكذا أسس وقواعد إعداد القوائم المالية المدمجة وفق معايير الإبلاغ المالي الحديثة ومدى إستجابة النظام المالي لهذه التغيرات. وقد خلصت هذه الدراسة إلى عدة نتائج أهمها أن النظام المحاسبي المالي في معالجته لعناصر الميزانية في ظل توحيد الحسابات مع معايير الإبلاغ المالي الدولية لا يتوافق إلى حد كبير، وهذا ما يستوجب إدخال التعديلات من أجل مواكبة التحديثات الأخيرة لمعايير الإبلاغ المالي الدولية، وأوصت الدراسة على الاستعانة بتطبيق معايير الإبلاغ المالي الدولية الجديدة بدلاً من إستعمال المعايير الملغاة من قبل مجلس المحاسبة الدولية. أما فيما يخص أوجه الشبه والاختلاف بين الدراسات السابقة الذكر ومذكرتنا فهي موضحة في الجدول الموالي، كما أن هذا الجدول يوضح ما استقدنا من هذه الدراسات.

الجدول رقم 03: المقارنة بين دراستنا والرسائل الجامعية باللغة العربية

الدراسة السابقة	أوجه الشبه	أوجه الاختلاف	كيفية الاستفادة
عريوة رشيد، 2018	تطرقت إلى المعالجة المحاسبية لتوحيد الحسابات.	ركزت على دراسة المعايير المحاسبية الدولية IAS/IFRS التي تناولت موضوع تجميع الحسابات.	معرفة المعالجة المحاسبية في حالة الاندماج.
زينب بوغازي، 2017	تطرقت إلى المعالجة المحاسبية لتوحيد الحسابات.	ركزت الدراسة لمدى استجابة النظام المالي معايير الإبلاغ المالي الحديثة.	معرفة أساليب الاندماج وكذا أسس وقواعد إعداد القوائم المالية المدمجة.

المصدر: من إعداد الطلبة

المطلب الثاني: المقالات العلمية باللغة العربية

أولاً: دراسة أمال بوهنتالة و حليلة كوسة.

بعنوان "شروط تطبيق نظام الميزانية الموحدة الخاص بجباية مجمع الشركات في التشريع الجزائري"، مجلة الإجهاد القضائي، المجلد 14، العدد 29، السنة 2022.

هدفت هذه الدراسة إلى التطرق للنظام الجبائي الخاص بمجمع الشركات الذي يعد تحفيزاً لهذه المشروعات لما يمنحه من مزايا التي نجدها في القواعد العامة الضريبية، ولاسيما أنه يسمح بتجميع نتائج الشركات التابعة للمجمع وخضوع الشركة القابضة للضرائب على الأرباح التي حققها المجمع ككل.

وقد خلصت هذه الدراسة إلى عدة نتائج أهمها أن تطبيق النظام الجبائي الخاص بمجمع الشركات مرهون بتوفر جملة من المعايير وهذا دليل على حذر المشرع بإتجاه هذه الهياكل خاصة عندما يقرر إقصاء جميع أنماط الشركات المعروفة في القانون التجاري من الإنتماء إلى المجمع باستثناء شركات الأسهم.

ثانياً: دراسة تريش حسينة.

بعنوان "مدى توافق الإطار القانوني والتنظيمي لتوحيد حسابات مجمع الشركات في الجزائر مع معايير المحاسبة الدولية دراسة تحليلية"، مجلة العلوم الاجتماعية والإنسانية جامعة باتنة 01، المجلد 22، العدد 01، السنة 2021.

هدفت هذه الدراسة إلى تبين أبعاد الإطار القانوني والتنظيمي الذي يحكم عملية توحيد حسابات مجمع الشركات في الجزائر ومدى توافقه مع ما جاءت به المعايير الدولية للمحاسبة.

وقد خلصت هذه الدراسة إلى عدة نتائج أهمها أن الجزائر قد قامت بعدة خطوات نحو تفعيل إجراءات توحيد حسابات مجمع الشركات، وكذا تحقيق التوافق مع الممارسة المحاسبية الدولية إلا أن نظامها المحاسبي الممارس تحت التأطير القانوني يتميز بعدم المرونة والتجاوب مع الظروف الاقتصادية الدولية على خلاف المعايير

الفصل الأول:الإطار النظري لتوحيد الحسابات

المحاسبية الدولية الخاصة بتوحيد الحسابات التي عرفت عدة تعديلات قبل وبعد صدور النظام المحاسبي المالي في الجزائر.

أما فيما يخص أوجه الشبه والاختلاف بين الدراسات السابقة الذكر ومذكرتنا فهي موضحة في الجدول الموالي، كما أن هذا الجدول يوضح ما استفدنا من هذه الدراسات.

الجدول رقم 04: المقارنة بين دراستنا والمقالات العلمية باللغة العربية

الدراسة السابقة	أوجه الشبه	أوجه الاختلاف	كيفية الاستفادة
أمال بوهنتالة و حليلة كوسة، 2022.	التطرق إلى النظام الجبائي الخاص بمجمع الشركات في الجزائر.	ركزت على التحفيزات الجبائية المقدمة للمجمع.	التعرف على قواعد النظام الجبائي الخاص بمجمع الشركات في الجزائر.
تريش حسينة، 2021.	تبين القواعد والتنظيمات التي تحكم عملية توحيد في الجزائر.	تمت مقارنة القواعد والتنظيمات التي تحكم عملية توحيد في الجزائر بما جاءت به معايير المحاسبة الدولية.	التعرف على التعديلات التي جاءت بها معايير المحاسبة الدولية.

المصدر: من إعداد الطلبة

المطلب الثالث: الدراسات السابقة باللغة الأجنبية

أولاً: دراسة Mekhmoukh sakina

بعنوان " Fusion and Consolidation of a Group of Companies" ، مجلة review of tax studies، المجلد 10، السنة 2021.

هدفت هذه الدراسة إلى تبيان عملية الاندماج وكذا إعطاء رؤية على أبعادها في الاتجاهات الاقتصادية من خلال الآليات والمعايير التي تسمح بتنفيذ هذه العملية في ظل القوانين والضرائب.

وقد خلصت هذه الدراسة إلى عدة نتائج أهمها أن الزيادة في عملية الاندماج تشير الي الاستجابة القوية للمتعاملين الاقتصاديين للتغيرات في الاتجاهات الاقتصادية لمواجهة أزمات اقتصادية معينة، وتوفير المزيد من فرص العمل.

ثانياً: دراسة Mokhefi amine

بعنوان La communication financière et le processus de consolidation des comptes des groupes–Algérie a-t-elle anticipée، Revue Dirassat، المجلد 4، السنة 2013.

الفصل الأول:الإطار النظري لتوحيد الحسابات

هدفت هذه الدراسة إلى تناول بيئة التوحيد وفقا للممارسة المحاسبية الدولية وطرق تنفيذها، كما تم التطرق إلى تبيان القوانين والتنظيمات التي تحكم عملية التوحيد في الجزائر.

وقد خلصت هذه الدراسة إلى عدة نتائج أهمها أن إنشاء الحسابات الموحدة للمجموعة يعني عرض أصولها وخصومها ووضعها المالي ونتائجها، في شكل كيان واحد وأن تلك البيانات الموحدة تختلف عن تلك المنشورة في سياق الأعمال التجارية الفردية.

وفيما يتعلق بالإطار المحاسبي الجزائري، فإنه يتسم بالتأكيد بانخفاض مستوى النشاط ويظل ثابتا على مشاكل السبعينات، لأنه لا يواكب التحديثات خصوصا فيما يتعلق بمعايير المحاسبة الدولية.

أما فيما يخص أوجه الشبه والاختلاف بين الدراسات السابقة الذكر ومذكرتنا فهي موضحة في الجدول الموالي، كما أن هذا الجدول يوضح ما استعدنا من هذه الدراسات.

الجدول رقم 05: المقارنة بين دراستنا والدراسات السابقة باللغة الأجنبية

الدراسة السابقة	أوجه الشبه	أوجه الاختلاف	كيفية الاستفادة
Mekhmoukh sakinina, 2021.	التطرق الي المعايير المحاسبية الخاصة بالتوحيد.	ركزت الدراسة على عملية الاندماج.	التحكم في مصطلح الاندماج ومعرفة طرق الاندماج.
Mokhefi amine, 2013.	تناول الحسابات الموحدة للمجموعة.	ركزت الدراسة على الحسابات الموحدة في ظل المعايير المحاسبية الدولية.	التعرف على بدايات التوحيد في الجزائر.

المصدر: من إعداد الطلبة

خلاصة الفصل الأول:

تعد الولايات المتحدة الأمريكية السبّاقة لفكرة إنشاء المجمع وتوحيد حساباته، ولإرتباط العوامل الاقتصادية مع العوامل الجغرافية جعل منه فكرة يمكن أن تخدم مختلف الدول المتقدمة والنامية. وعلى ضوء ما تم تقديمه في هذا الفصل يمكن الوقوف على جملة من الإستنتاجات، أهمها أن الهدف من توحيد حسابات المجمع هو تقديم قوائم مالية صحيحة يستند عليها في إبراز قوة المجمع، مع تمكين المستثمرين من إتخاذ قرارات مالية سليمة.

تعتبر الجزائر من الدول النامية التي أولت اهتماما كبيرا بفكرة المجمع، من خلال مجموعة الإصلاحات الجذرية في المنظومة المحاسبية من نظام محاسبي مالي متوافق مع المعايير المحاسبية الدولية ونصوص وتشريعات قانونية من شأنها تسهيل عملية إعماله، كما عمل المشرع على طرح مجموعة من الإمتيازات الجبائية خصوصا فيما يتعلق بالرسم على النشاط المهني، الرسم على القيمة المضافة، الضريبة على أرباح الشركات، والتي من شأنها أن تخلق جو من الحماس في فكرة تبنيه، إلا أن تلك الإصلاحات والتشريعات خلّفت مجموعة من النقائص أهمها، عدم مواكبة التحديثات الحاصلة فيما يتعلق بالمبادئ والقواعد الصادرة عن معايير المحاسبة الدولية لسنة 2011، حيث أن النظام المحاسبي المالي أبقى على نفس القواعد والمبادئ الصادرة خلال السنوات 2009-2007، كما أن عدم ثبات التشريعات الجبائية في الجزائر أدى إلى إلغاء بعض الإمتيازات الهامة خصوصا في ما يتعلق بالضريبة على أرباح الشركات.

ويمكن القول أخيرا أن الجزائر تخطو خطوات مهمة اتجاه المجمع وعملية التوحيد، فهي تسعى جاهدة لتطويره وجعله مواكبا للمعايير الدولية لتشجيع الاستثمار الداخلي والأجنبي.

الفصل الثاني:

دراسة حالة على مستوى مجمع

Condor

تمهيد:

بعد التطرق في الفصل السابق إلى مختلف المفاهيم الأساسية المتعلقة بالمجمع وعملية توحيد الحسابات ارتأينا إسقاط ما تم التطرق له ميدانيا لتحقيق أهداف الدراسة، حيث في هذا الفصل سوف تتم الدراسة الميدانية على مستوى مجمع Condor للإلمام بطريقة عمل المجمع وبكل إجراءات التوحيد المحاسبي. تم إختيار مجمع Condor، لأنه يعتبر وحدة اقتصادية رائدة في ولاية برج بوعرييج ومن المجمعات السبّاقة في هذا المجال، كما يعتبر حضوره قويا على الساحة الاقتصادية الجزائرية والافريقية من خلال نشاطاته المختلفة، ومن أجل الإلمام بكافة الجوانب وحتى نتمكن من إثراء دراستنا وجعلها ذات إضافة، قمنا بالتطرق في العمل التطبيقي إلى كل مراحل التوحيد المحاسبي على مستوى مجمع Condor، بعد التعريف بالمجمع وخصائصه حيث تم تقسيم الدراسة الميدانية إلى:

المبحث الأول: التعريف بميدان الدراسة.


المبحث الثاني: مراحل إعداد القوائم المالية الموحدة لمجمع Condor.

المبحث الثالث: جباية مجمع Condor.

المبحث الأول: التعريف بميدان الدراسة

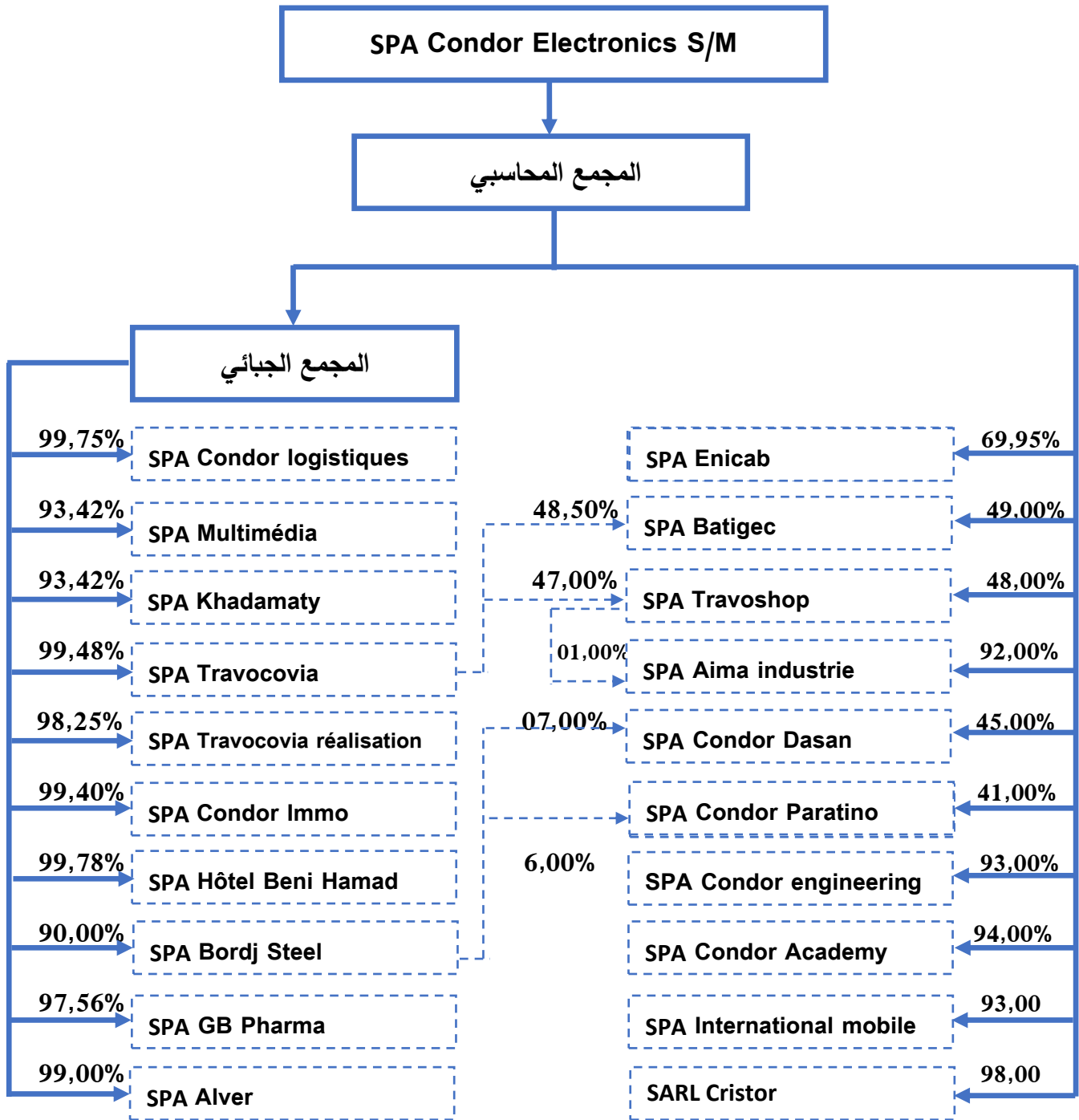
يعد مجمع Condor من أكبر وأنشط المجمعات على الساحة الاقتصادية في الجزائر، وذلك من خلال الشهرة الواسعة التي حققتها سواء على المستوى الوطني أو الدولي لكونه إجتاح الكثير من المجالات الاقتصادية المختلفة في مختلف التراب الوطني، أين فرض سيطرته على السوق وأصبح يحتل مكانة رائدة اقتصاديا، وتعتبر العلامة التجارية Condor واحدة من أشهر وأفضل العلامات التجارية في الجزائر وإفريقيا حاليا. سنقوم في هذا المبحث بتقديم إطار عام للمجمع محل الدراسة من خلال التعريف بالشركة الأم، الشركات التابعة له، أهداف المجمع وكذا الهيكل التنظيمي للمجمع.

المطلب الأول: التعريف بمجمع condor

تم إنشاء مجمع Condor سنة 2017 عن طريق الشركة المؤسسة الأم SPA Condor Electronics، والتي تعتبر من أهم الشركات المكونة لمجموعة بن حمادي، حيث يضم المجمع حاليا واحد وعشرون (21) شركة جزائرية تنشط في مجالات مختلفة منتشرة في كامل التراب الوطني، كما ينقسم المجمع بدوره إلى المجمع الجبائي الذي يضم إحدى عشر (11) شركة، وباقي الشركات ضمن المجمع المحاسبي فقط، كما يتم استخدام شعار موحد من قبل جميع الشركات التابعة للمجمع "  " **أولا: الهيكل التنظيمي للمجمع.**

يعد مجمع Condor من التكتلات الاقتصادية المتميزة حيث يظهر ذلك من خلال نوعية الشركات المكونة له، و التي تتميز بتعدد أنشطتها بين الإنتاج، الخدمات، البناء والأشغال العمومية، الترقية العقارية، وكذا نشاط التوزيع، فهذا المزيج استطاع المجمع تحقيق أحد أهم الأهداف التي تقوم عليها المجمعات على المستوى الدولي ألا وهي تنويع الأنشطة، كما أنه استطاع إكتساح الساحة الإقتصادية من خلال مساهمته في رأس مال عدة شركات تابعة منتشرة في كافة ربوع الوطن، و من أجل التعرف أكثر على المجمع سوف نعرض فيما يلي هيكله التنظيمي و الشركات التابعة كما ما يلي:

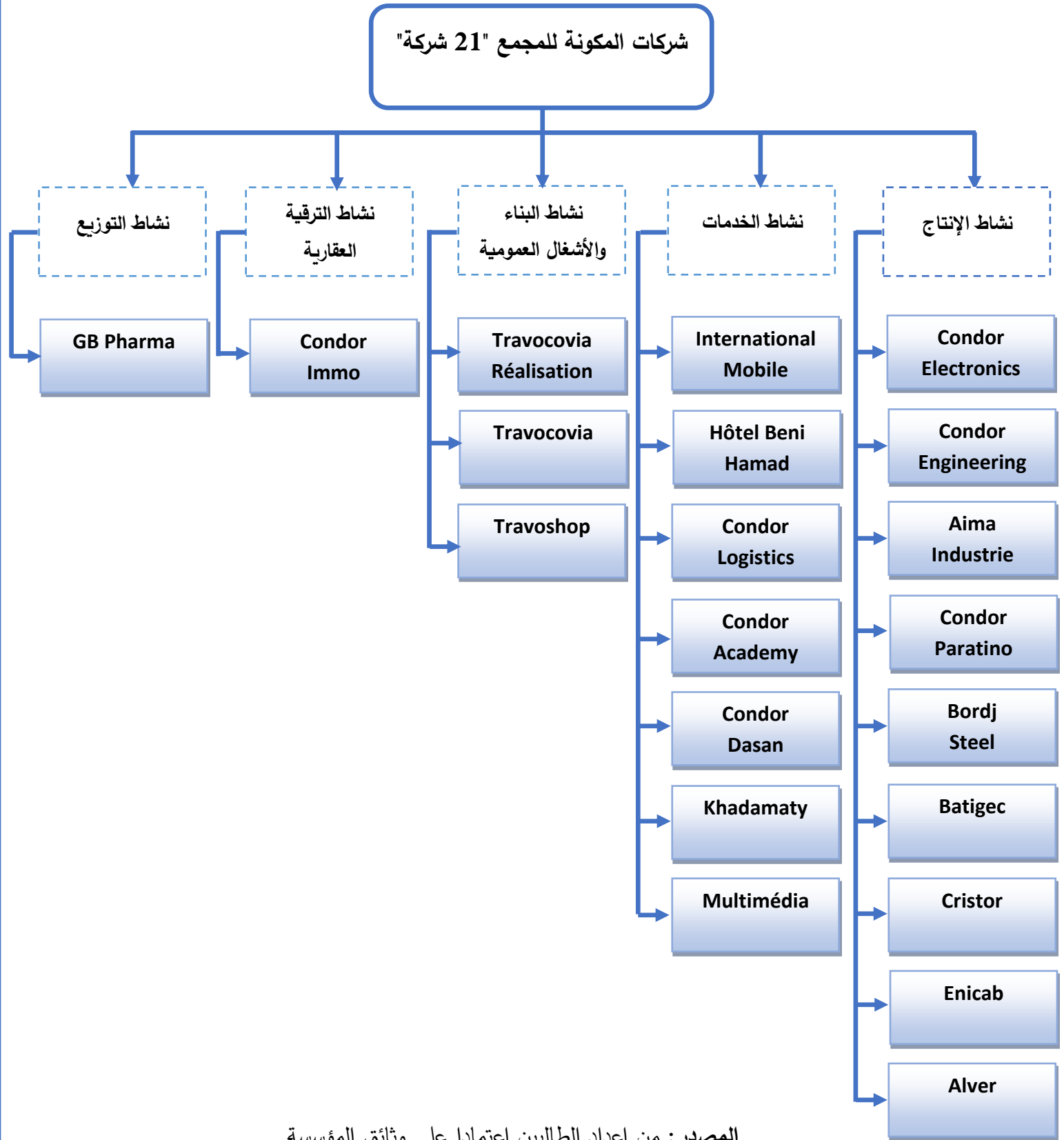
الشكل رقم 04: الهيكل التنظيمي لمجمع Condor



المصدر: من إعداد الطالبين بناء على الملحق رقم-04-

وفيما يلي عرض لمكونات المجمع:

الشكل رقم 05: الشركات المكونة لمجمع Condor



المصدر: من اعداد الطالبين اعتمادا على وثائق المؤسسة

الفصل الثاني:دراسة حالة على مستوى مجمع Condor

من خلال الشكلين السابقين يتبين أن المجمع يتكون من 20 شركة تابعة، أين تخضع عشر (10) شركات منها إلى المجمع الجبائي الذي تمارس فيه الشركة الأم الرقابة المطلقة بمعدل رقابة أكثر من 90 %، أما بالنسبة للمجمع المحاسبي فتم فيه المساهمة في الشركات التابعة بطريقة مباشرة وغير مباشرة بنسب متفاوتة لا تقل عن 45 %.

المطلب الثاني: التعريف بالشركة الأم "SPA Condor Electronics"

تأسست شركة SPA Condor Electronics سنة 2002، وهي شركة متخصصة في تصنيع المعدات الإلكترونية، الأجهزة المنزلية، وأجهزة الاتصال، كما أنها تمثل الشركة الأم المؤسسة لمجمع Condor سنة 2017، وتقع بالمنطقة الصناعية على بعد 1 كلم جنوب ولاية برج بوعرييج على الطريق الوطني رقم 45 المؤدي الي ولاية المسيلة، وتشغل حيز مساحة يقدر ب 828.359متر، وفيما يلي بطاقة فنية والهيكل التنظيمي للشركة.

أولاً: بطاقة تعريفية حول الشركة الأم.

يوضح الشكل الموالي أهم معلومات الشركة كما يلي:

الجدول رقم 06: بطاقة فنية للشركة الأم SPA Condor Electronics

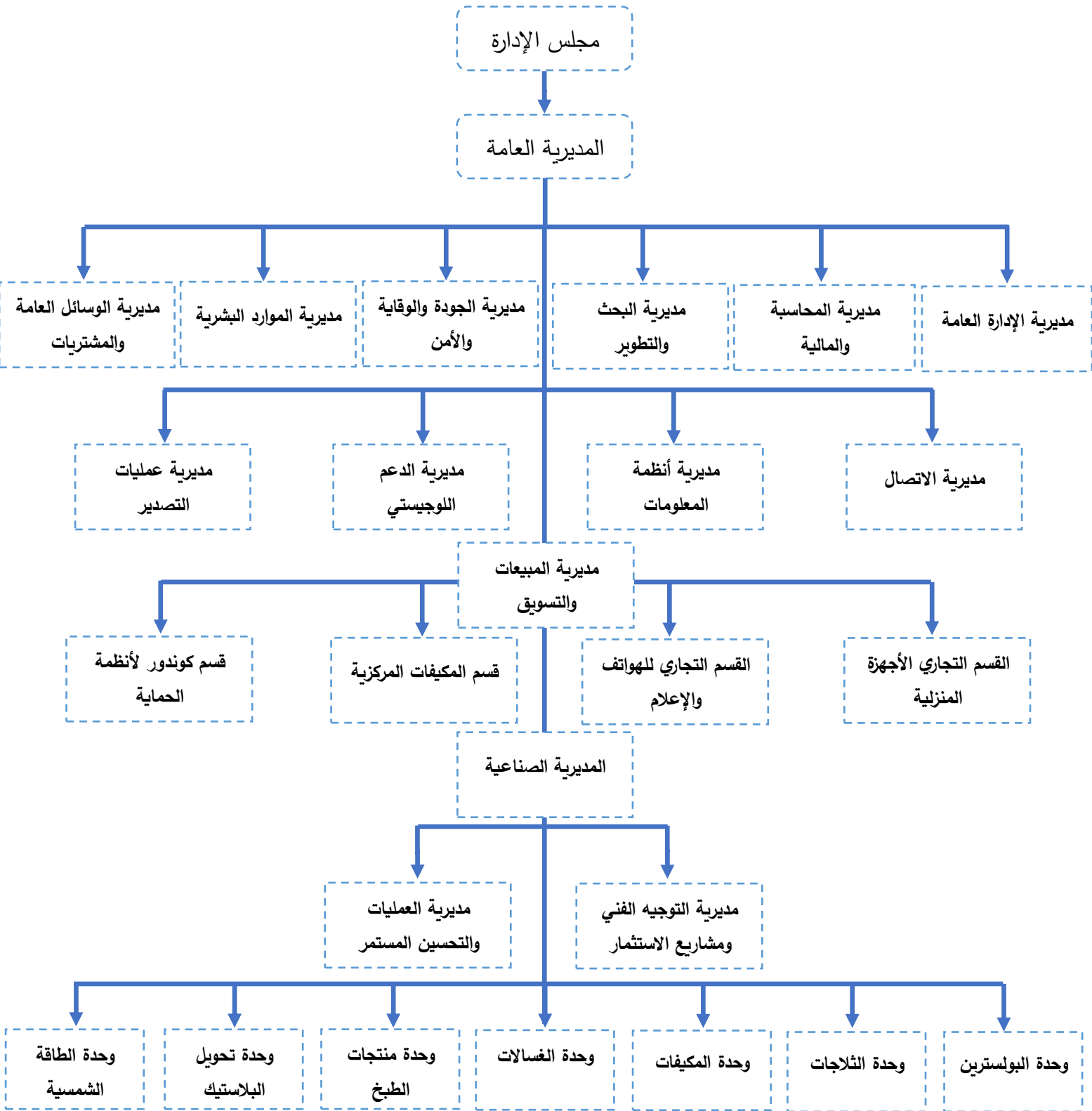
إسم الشركة	CONDOR ELECTRONICS
الشكل القانوني	شركة ذات أسهم SPA
تاريخ التأسيس	9 فيفري 2002
رأس المال الاجتماعي	4.277.000.000
المقر الرئيسي	المنطقة الصناعية، برج بوعرييج 34000
رقم السجل التجاري	02B 0462772
رقم التعريف الجبائي	000234046277228
رقم التعريف الإحصائي	000234010086358
الهيئة الجبائية التابعة	مديرية كبريات الشركات DGE
المدير العام	أحمد حروز
الموقع الإلكتروني	www.condor.dz
البريد الإلكتروني	info@condor.dz
الهاتف	+21335876300

المصدر: من اعداد الطالبين بناء على وثائق شركة Condor Electronics

ثانياً: الهيكل التنظيمي للشركة الأم.

يعبر الشكل الموالي عن الهيكل التنظيمي للشركة وهو كالآتي:

الشكل رقم (06): الهيكل التنظيمي للشركة الأم SPA Condor Electronics



المصدر: وثائق شركة Condor Electronics

تقوم الشركة على تعدد المديریات والأقسام والوحدات وحسن تقسيم المسؤولیات والمهام بهدف تحقيق الأهداف المرجوة.

ثالثا: أهداف الشركة الأم.

تعمل الشركة على تحقيق جملة من الأهداف من أهمها ما يلي:

- ضمان تحقيق الجودة والسعر الملائم.
- المداومة على تحسين وتنظيم هيكل المؤسسة.
- استقطاب وتوظيف مختلف الطاقات والكفاءات.
- تحسين الإنتاج والإبداع والابتكار بشكل دائم ومستمر.

المطلب الثالث: تقديم شركة Travocovia

قمنا باختيار شركة Travocovia لإعتمادها لاحقا في دراسة عملية التوحيد، حيث أن شركة Travocovia هي شركة ذات أسهم، يتمثل نشاطها في البناء والأشغال العمومية مقرها الرئيسي في ولاية برج بوعرييج وهي من الشركات التابعة للشركة الأم SPA Condor electronics، تحمل الرمز SE00 في مجمع الشركة، تمتلك الشركة الأم غالبية حقوق التصويت فيها بنسبة تقدر بـ 99,48%، والشكل الموالي يقدم أهم المعلومات الأساسية حولها.

الجدول رقم 07: بطاقة فنية لشركة Travocovia

اسم الشركة	Travocovia
الشكل القانوني	شركة ذات أسهم SPA
تاريخ التأسيس	10 فيفري 1999
رمز النشاط	106206
رأس المال الاجتماعي	541 800 000,00
رقم السجل التجاري	99 B 0462280
رقم التعريف الجبائي	099934046228082
رقم التعريف الإحصائي	099954011146427
الهيئة الجبائية التابعة	مديرية كبريات الشركات DGE
المدير العام	بن خليفة رفيق

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على الملحق رقم-05-

أولاً: توزيع رأس المال الاجتماعي لشركة Travocovia

بعد تقديم شركة Travocovia وعرض مختلف المعلومات الخاصة بها، سوف نعرض فيما يلي نسب المساهمة في رأس مالها لكل شريك فيها والجدول الموالي يوضح ذلك.

الجدول رقم 08: نسب المساهمة في شركة Travocovia

إسم المساهم	عدد الأسهم	سعر السهم	مبلغ المساهمة في رأس المال	النسبة%
SPA Condor Electronics	539000	1000,00	539 000 000,00	99,48%
المساهم 2	459	1000,00	445 000,00	0,085%
المساهم 3	443	1000,00	443 000,00	0,082%
المساهم 4	440	1000,00	444 000,00	0,081%
المساهم 5	440	1000,00	444 000,00	0,081%
المساهم 6	440	1000,00	444 000,00	0,081%
المساهم 7	130	1000,00	130 000,00	0,024%
المساهم 8	130	1000,00	130 000,00	0,024%
المساهم 9	65	1000,00	65 000,00	0,012%
المساهم 10	65	1000,00	65 000,00	0,012%
المساهم 11	56	1000,00	56 000,00	0,010%
المساهم 12	44	1000,00	44 000,00	0,008%
المساهم 13	22	1000,00	22 000,00	0,004%
المساهم 14	22	1000,00	22 000,00	0,004%
المساهم 15	22	1000,00	22 000,00	0,004%
المساهم 16	22	1000,00	22 000,00	0,004%
مجموع الأسهم المشكلة لرأس المال	541800	1000,00	541 800 000,00	100%

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على الملحق رقم-05-

من الجدول أعلاه نلاحظ أن عدد الأسهم التي تمتلكها الشركة الأم SPA Condor electronics هو 539000 / 541800 عدد الأسهم الكلية لشركة Travocovia، أي إمتلاك ما نسبته 99,48% في رأس مال الشركة، ما يخول لها إمتلاك غالبية حقوق التصويت في عملية إتخاذ القرارات في الجمعية العامة، وبذلك تمارس

الفصل الثاني:دراسة حالة على مستوى مجمع Condor

عليها رقابة شاملة، أما باقي سندات شركة Travocovia فهي موزعة على خمسة عشر مساهم بنسب متفاوتة لا تتعدى 0,6% تسمي بحقوق الأقلية.

المبحث الثاني: مراحل إعداد القوائم المالية الموحدة لمجمع Condor

يقوم مجمع Condor بعملية إعداد القوائم المالية المجمعّة على مستوى مديرية المحاسبة والمالية DFC Groupe والتي يتواجد مقرها بالشركة الأم SPA Condor Electronics ، أين تعمل مصلحة التوحيد وبالتنسيق بين الشركات التابعة على إتمام إجراءات التوحيد على أكمل وجه، متفادية حدوث أي أخطاء. يجدر بنا الإشارة إلى أنه قد تم اعتماد السنة المالية 2021 لعملية الدراسة، لأن تاريخ إقفال القوائم المالية لشركة Condor لسنة 2022 لم يلحق بعد، لأن تاريخ تقديمها إلى مديرية كبيريات الشركات لا يتوافق مع تاريخ إيداع المذكرة.

المطلب الأول: عمليات ما قبل التوحيد المحاسبي في المجمع

يتم على مستوى مديرية المحاسبة والمالية إعداد جرد لمكونات المجمع من خلال الإطلاع والتأكد من التغييرات التي طرأت على المجمع من إنضمام عبر حيازات جديدة أو حدوث إستبعادات أو تنازلات حديثة كذلك، ليتم بعد ذلك إعداد بطاقة فنية عن كل شركة في المجمع تحتوي على معلوماتها المهمة. أولاً: إعداد بطاقة فنية محدثة للمجمع.

بالإعتماد على برنامج EXCEL يتم إعداد بطاقة فنية لشركات المجمع تلخص نسب المساهمة، عدد الشركات التابعة، المقر الاجتماعي، ورمز الشركة داخل المجمع. حيث تعتبر هذه العملية ضرورية لحساب نسب الرقابة التي ستحدد مجال التوحيد وكذا طريقة التوحيد المطبقة، والجدول الموالي يلخص البطاقة الفنية الخاصة بالمجمع.

الجدول رقم 09: بطاقة فنية للشركة الأم SPA Condor Electronics والشركات التابعة.

#	اسم الشركة	المقر الاجتماعي	نسبة المساهمة	نسبة الرقابة	نوع الرقابة	رمز الشركة
1	Travocovia	برج بوعريريج	% 99,48	%99,48	رقابة مطلقة	SE00
2	Condor Logistics	برج بوعريريج	% 99,75	%99,75	رقابة مطلقة	SB00
3	Multimédia	برج بوعريريج	% 93,42	%93,42	رقابة مطلقة	SC00
4	Khadamaty	برج بوعريريج	% 93,42	%93,42	رقابة مطلقة	SD00
5	Réalisation Travocovia	برج بوعريريج	% 98,25	%98,25	رقابة مطلقة	SF00
6	Condor Immo	برج بوعريريج	% 99,40	%99,40	رقابة مطلقة	SG00
7	Hôtel Beni Hamad	برج بوعريريج	% 97,78	%97,78	رقابة مطلقة	SH00
8	Bordj Steel	برج بوعريريج	% 90,00	%90,00	رقابة مطلقة	SI00
9	GB Pharma	الجزائر العاصمة	% 97,56	%97,56	رقابة مطلقة	SJ00
10	Alver	وهران	% 99,00	%99,00	رقابة مطلقة	SP00
11	Enicab	بسكرة	% 69,95	%69,95	رقابة مطلقة	SK00
12	Batigec	الجزائر العاصمة	% 97,50	%97,50	رقابة مطلقة	SL00
13	Travoshop	برج بوعريريج	% 95,00	%95,00	رقابة مطلقة	SN00
14	Condor Engineering	برج بوعريريج	% 93,00	%93,00	رقابة مطلقة	SQ00
15	Aima Industrie	برج بوعريريج	% 93,00	%93,00	رقابة مطلقة	SR00
16	Condor Academy	برج بوعريريج	% 94,00	%94,00	رقابة مطلقة	SS00
17	Condor Dasan	برج بوعريريج	% 52,00	%52,00	رقابة مطلقة	SM00
18	Mobile International	برج بوعريريج	% 93,00	%93,00	رقابة مطلقة	SU00
19	Condor Paratino	برج بوعريريج	% 47,00	%47,00	رقابة مطلقة	SO00
20	Cristor	برج بوعريريج	% 98,00	%98,00	رقابة مطلقة	SV00

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على وثائق الشركة.

من الجدول أعلاه نستنتج أن كل الشركات التابعة خاضعة للرقابة المطلقة وبالتالي يقوم مجمع Condor بتطبيق طريقة الإدماج الكلي في عملية توحيد الحسابات. **ملاحظة:** تم التوجه الى مجمع Condor بغية التمكن من إسقاط ما تم التطرق له في الإطار النظري من طرق توحيد مختلفة على أرض الواقع، ولكن بما أن المجمع يمارس الرقابة المطلقة على كافة الشركات التابعة له سوف نعتمد على تطبيق طريقة التوحيد الكلي فقط.

ثانيا: التبليغ بانطلاق التوحيد في المجمع.

قبل الشروع في عملية التوحيد يقوم مدير المالية والمحاسبة بمراسلة مدراء المالية والمحاسبة لكل الشركات التابعة لمجمع كوندور، وتفيد هذه المراسلة بانطلاق أعمال توحيد الحسابات، الأمر الذي يتطلب من كل الشركات التابعة ضرورة الإنطلاق في عملية التسجيل المحاسبي للعمليات المنجزة داخل المجمع وهذا باستخدام البرنامج المحاسبي BIG TADA (Bordereau Intra groupe)، من أجل القدرة على متابعة العمليات المحاسبية وحركة الحسابات بسهولة داخل المجمع، حيث يعتمد هذا البرنامج المحاسبي على قاعدة المشاركة -BIG RECU BIG EMIS، ويتم إعداد قيود التسوية والإختلاف باستعمال هذا البرنامج أيضا، وهذا بغرض إستخراج كشوفات المقاربة لأرصدة الحسابات بين شركات المجمع.

ثالثا: مرحلة تجانس الحسابات.

لجعل عملية التوحيد سهلة وخالية من الأخطاء قام مجمع Condor بإنشاء مخطط محاسبي خاص به، يتلاءم مع احتياجاته وقام بفرض تطبيقه على كل الشركات التابعة للمجمع، بحيث لا يسمح بإنشاء حساب إضافي بين العمليات التي تتم داخل المجمع وهذا من أجل ضمان تجانسه مع جميع الشركات الأخرى لكي لا يحصل هناك خلط عند تجميع الحسابات.

1. التجانس في الحسابات: يتم ذلك من خلال ما يلي.

أ. إعطاء رمز تسلسلي لكل شركة وفق الحروف اللاتينية (SC00/SE00/SB00) بحيث الحرف S إختصارا لكلمة شركة Société ثم تليه الحروف من A الي Z مع رقمين 00 وهذا لتجنب الوقوع في الأخطاء الكتابية التي تحدث عند تسجيل العملية المحاسبية، وكذلك لإمكانية القيام بعملية الفلترة و البحث عن الشركة المعنية وتسهيل عملية إجراء التقارب بين الشركات.

ب. عند تسجيل أي عملية في البرنامج المحاسبي يتم إستعمال رمز مساعد Auxiliaire كالتالي:

- إستعمال حرف C اختصارا لكلمة زبون Client إذا قامت الشركة بعملية بيع خدمة أو منتج لشركة أخرى داخل المجمع.

- إستعمال حرف F اختصارا لكلمة مورد Fournisseur إذا قامت الشركة بعملية شراء خدمة أو منتج من شركة أخرى داخل المجمع.

بحيث يكون الرمز المساعد Auxiliaire في الأخير بهذا الشكل: SE00 F أو SS00 C .

ت. إضافة الرقم 1990 لكل حساب يتضمن عمليات داخل شركات المجمع، بحيث أن كل محاسب في المجمع يكون ملزما بتسجيل العمليات التي تتم داخل المجمع بإضافة الرقم 1990 إلى الحساب الرئيسي مثال حساب المورد لعميات تمت داخل المجمع ح/ 40101990 أو مثلا حساب الزبائن ح/ 41101990، أما العمليات التي تتم خارج المجمع فتسجل وفق الصورة العادية.

وفيما يلي إحدى العمليات التي تمت داخل المجمع، أين تم تسجيل فاتورة بيع منتجات تامة الصنع بين

الشركة الام SPA Condor Electronics والشركة التابعة SPA Travocovia كما يلي:

التسجيل المحاسبي لعملية البيع على مستوى يومية شركة SPA Condor Electronics

المبلغ		بيان العملية	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	4 198 741,78	الزبائن داخل المجمع -SE00C-		41101990
4 198 741,78		المبيعات من المنتجات التامة الصنع	7011	

التسجيل المحاسبي لعملية الشراء على مستوى يومية شركة SPA Travocovia

المبلغ		بيان العملية	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	4 198 741,78	المشتريات المخزنة		3811
4 198 741,78		الموردون داخل المجمع -SA00F-	4011	

ملاحظة: لا يوجد الرسم على القيمة المضافة لأن العملية تمت بين شركتين في إطار المجمع الجبائي.

2. التجانس في طرق التقييم.

لتسهيل عملية التوحيد ولتقادي الوقوع في الفروقات والأخطاء المحاسبية، تطبق جميع شركات المجمع

نفس طرق الممارسات المحاسبية حيث تقوم الشركة الأم والشركات التابعة باتباع ما يلي:

- توحيد طرق الإهلاك: حيث تتبع الشركة الأم والشركات التابعة طريقة الإهلاك الخطي أثناء إعداد مخطط الإهلاك للتثبيات وبنفس المدة المتبعة من طرف الشركة الأم للتثبيات المتشابهة.

- توحيد طرق تقييم المخزونات: تعتمد شركات المجمع طريقة الوارد أولاً الصادر أولاً (FIFO) في تقييم المنتجات التامة من المخزونات، وطريقة التكلفة الوسطية المرجحة (CUMP) في تقييم المواد الأولية والتموينيات.

بعد قيام المجمع بهذه الاجراءات يصبح جاهزا للخوض في عملية التوحيد بكل سهولة فكل الإجراءات الأولية للتوحيد جاهزة.

رابعا: برمجة لقاء على مستوى مديرية المالية والمحاسبة للمجمع.

بعد الانتهاء من عملية التسجيل المحاسبي للعمليات المنجزة داخل المجمع، واستخراج كشوفات المقاربة

من طرف كل مؤسسة يتم إعلام مدير المالية والمحاسبة للمجمع بالجاهزية لعملية المقاربة، وعلى إثر ذلك يقوم

مدير المالية والمحاسبة لمجمع Condor رفقة المحاسبين التابعين له ببرمجة لقاء بغرض إجراء عملية المقاربة

بين مختلف شركات المجمع لدراسة أي اختلافات ظاهرة.

خامسا: مرحلة تأكيد أرصدة الحسابات.

خلال اللقاء المبرمج لتأكيد الأرصدة بين مختلف الشركات التابعة للمجمع، يقوم كل محاسب من كل شركة بتأكيد أرصده المدينة (ذمم مدينة) مع محاسبي كل الشركات الفرعية الأخرى التابعة للمجمع، ويقوم هو بدوره بتأكيد أرصده الدائنة (ذمم دائنة) لدى الشركات الفرعية، وهنا يكون المحاسب أمام حالتين:

1. حالة توافق أرصدة الحسابات: في حالة ما إذا كان رصيد الحقوق هو نفسه رصيد الديون، يتم تأكيد الرصيد النهائي ليتم فيما بعد عملية إلغاء هذه الأرصدة بشكل مباشر.
2. حالة عدم توافق أرصدة الحسابات: في حالة ما إذا كان رصيد الذمم ليس نفسه رصيد الديون، يتم اعداد كشف خاص بالعمليات المتنازع فيها أين يضم رقم الحساب والمبلغ المتنازع فيه. وعادة ما تكون أسباب الاختلاف كالتالي:

- نسيان تسجيل فاتورة في احدى الشركتين التابعتين.
- عدم استلام الفاتورة في احدى الشركتين التابعتين.
- خطأ أو سهو من طرف المحاسب.

بعد تحديد نقطة الإختلاف يكون المحاسب أمام حالتين أيضا:

1. حالة معالجة الاختلاف: يتم تصحيح العملية المحاسبية في الشركة محل الإختلاف حتى يتم التوافق بين أرصدة الحسابات للشركتين إذا أمكن ذلك.
2. حالة عدم معالجة الاختلاف: تبقى العملية محل إختلاف بين الشركتين مثبتة وفق الكشف المعد سابقا، وتقوم مصلحة التوحيد بتحويل الرصيد المختلف فيه الى الحساب 412 بالنسبة للذمم المدينة و402 بالنسبة للذمم الدائنة ليتم بعد ذلك محاولة معالجته في السنة المالية الموالية.

والجدول الموالي يوضح أحد عمليات المقاربة التي تتم بين شركتي المجمع حيث تتم محاسبيا كما يلي:

الجدول رقم 10: كشف التقارب بين كل من شركتي SPA Condor Electronics و SPA Travocovia

رقم الحساب	مبلغ ورصيد الشركة الام SPA Condor Electronics SA 00			حساب الدين في المقابل	مبلغ ورصيد الشركة التابعة SPA Travocovia SE 00			
	الرصيد النهائي	تغيرات 2021			الرصيد الختامي 2020	الرصيد النهائي	تغيرات 2021	
		دائن	مدين				دائن	مدين
41101990	209 134 058,68	0,00	90 264 730,90	116 261 877,28	209 134 058,68	0,00	90 264 730,90	
41171990		0,00	2 607 450,50			0,00	2 607 450,50	

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على الملحق رقم-06-

يظهر كشف التقارب تطابق الأرصدة لكلا الشركتين، أين تساوت حسابات الذمم مع الحقوق لكلا الشركتين، حيث أن كل شركة فرعت حساباتها إلى حسابين (العملاء وحساب الضمان) ولكنها جمعتهما في رصيد واحد لتسهيل (ح411) عملية التوحيد، الأمر الذي لا يستدعي أي عملية تحليل للإختلاف كما لا يستدعي إعداد محضر إختلاف.

الجدول رقم 11: كشف التقارب بين كل من شركة SPA Travocovia مع شركة SPA Condor Electronics

رقم الحساب	مبلغ ورصيد الشركة التابعة SPA Travocovia SE 00			حساب الدين في المقابل	مبلغ ورصيد الشركة الام SPA Condor Electronics SA 00		
	الرصيد الختامي 2020	تغيرات 2021			الرصيد الختامي 2020	تغيرات 2021	
		دائن	مدين			دائن	مدين
41101990	616 928 929,99	139 897 493,86	229 985 587,00	40401990	616 928 929,99	139 897 493,86	229 985 587,00

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على الملحق رقم-07-

يظهر كشف التقارب أعلاه تطابق الأرصدة بين كلا الشركتين، الأمر الذي لا يستدعي أي عملية تحليل للإختلاف كما لا يستدعي إعداد محضر إختلاف، كما أن هذا يدل على أن الشركات تقوم بالتسجيل المحاسبي للعمليات خلال الدورة المالية بشكل جيد ودون أخطاء.

ويمكن تلخيص كل ما سبق فيما يلي:

- تقوم كل الشركات التابعة لمجمع Condor بإعداد كشف التقارب بينها وبين كل شركة عملت معها.
- تقوم كل الشركات التابعة لمجمع Condor بإعداد ثلاث (03) نسخ كشف تقارب لكل شركة بمعدل ستون (60) نسخة كشف تقارب كون المجمع يضم عشرون (20) شركة موزعة كما يلي: نسخة تحتفظ بها الشركة المعدة، نسخة تقدم الى الشركة التي تم إجراء معها التقارب، نسخة تقدم إلى الشركة الأم، وكل هذه الكشوف تكون ممضاة من طرف محاسبي كل شركة.

المطلب الثاني: إجراءات التوحيد المحاسبي في مجمع Condor

يمر مسار عملية التوحيد المحاسبي في مجمع Condor على مجموعة من المراحل هي: الإدماج، الإقصاء، وتوزيع رؤوس الأموال الخاصة والنتائج بين الشركاء، والتي تختتم بإعداد قوائم مالية موحدة تظهر الصورة الحقيقية للمجمع كوحدة إقتصادية واحدة، وفيما يلي الخطوات العملية لإعداد هاته القوائم:

أولاً: مرحلة الإدماج.

بما أن شركة SPA Condor Electronics تمارس رقابة مطلقة على كل الشركات التابعة لها فإن نوع التوحيد المعتمد هو التوحيد الكلي، وهذا الأمر يتطلب إقفال الحسابات الفرعية لكل شركات المجمع ليتم بعدها إرسال ملف خاص يتضمن محاسبتها (الميزانية وحسابات النتائج)، إلى مصلحة التوحيد التابعة لمديرية المالية والمحاسبة لمجمع Condor للقيام بعملية التوحيد وهذا بالإعتماد على برنامج المحاسبة (PC Compta)، ليتم بعد هذا الإنطلاق في عملية تجميع مختلف أرصدة حسابات الأصول والخصوم، وكذلك الإيرادات والتكاليف المحققة.

ثانياً: مرحلة الإقصاء.

إستناداً إلى مختلف كشوف المقاربة، تقوم مصلحة التوحيد بمختلف عمليات الإقصاء لكل العمليات التي تمت بين شركات المجمع على مستوى يومية التوحيد (تحوي يوميتين يومية لحسابات الميزانية و يومية لحسابات

الفصل الثاني:دراسة حالة على مستوى مجمع Condor

جدول النتائج) ، و بما أنه قد تم خلال المرحلة السابقة التأكد من كافة الأرصدة بين شركات المجمع فإن مرحلة الإقصاء ستقتصر فقط على حذف العمليات المشتركة بين المجمع بعكس أرصدة الحسابات لترصيدا وإلغاءها نهائيا، وفي حالة وجود حسابات غير متوازنة (حسب محاضر الإختلاف) يتم ترحيل مثلا حساب الزبائن 41101990 الى الحساب 412 في الشركة، وحساب المورد 40101990 الى 402 للشركة الأخرى، وتتم هذه المرحلة بالإستناد على المحاضر الممضاة من طرف محاسبي مختلف الشركات أعضاء المجمع. ولإظهار كيفية القيام بعملية الإقصاء تم إعتداد العملية التي تطرقنا فيها إلى تجانس الحسابات سابقا، حيث تتم عملية اقصاء حسابات الإيرادات والمصاريف التي تمت بين شركات المجمع كما يلي:

المبلغ		بيان العملية	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	4 198 741,78	المبيعات من البضائع		700
4 198 741,78		البضائع المشتراة	601	

كما يتم اقصاء حسابات الذمم كما يلي:

المبلغ		بيان العملية	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	4 198 741,78	الموردون داخل المجمع		40101990
4 198 741,78		العملاء داخل المجمع	41101990	

بهذه الطريق يتم إلغاء كل الحسابات المشتركة، وبهذا يكون المجمع قد ألغى العمليات التي تمت داخل المجمع ما يتيح تقديم قوائم مالية (ميزانية، حساب النتائج)، حقيقية تثبت حسابات المجمع كوحدة اقتصادية واحدة لها ذمم وديون خارجية.

ثالثا: مرحلة إلغاء سندات المساهمة وتوزيع رؤوس الأموال الخاصة.

بعد عملية تجميع حسابات كل الشركات أعضاء المجمع وإقصاء كل العمليات المحققة داخله، يتم بعد ذلك الإنتقال الى مرحلة إلغاء سندات المساهمة وتوزيع رؤوس الأموال الخاصة، وذلك حسب نسبة فائدة كل شريك. بما أن سندات المساهمة هي عبارة عن أسهم تخول ملكية الحقوق في الشركة المساهم فيها، فإنه وخلال عملية تجميع المحاسبة الخاصة بالشركات أعضاء المجمع، سيتم ترحيل المركز المالي لكل شركة من شركات المجمع إلى الميزانية المجمعة إذا أصبح هذا المركز المالي هو الحق الذي يظهر مكان سندات المساهمة، ويتم معالجته ذلك كما يلي:

بناء على الملحق رقم-08- يتم إلغاء سندات المساهمة وتوزيع رؤوس الأموال وفق التسجيل المحاسبي التالي.

التسجيل المحاسبي لعملية إلغاء سندات المساهمة وتوزيع رؤوس الأموال

المبلغ		بيان العملية	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	541 800 000,00	رأس المال - Travovovia-SE-		1011
	799 624,41	حقوق الأقلية - من رصيد الترحيل من جديد-		1040
	247 213 702,00	فارق التقييم - SE - Travocovia-		1050
	634 275 873,00	إحتياطات-SE-Travocovia-		1061
	153 927 699,59	إحتياطات المجمع-خسارة مرحلة-SE-		1065
154 727 324,00		الترحيل من جديد-SE-	1191	
7 355 501,68		حقوق الأقلية -عمليات على رأس المال-SE-	1042	
876 934 073,32		إحتياطات المجمع-ترحيل-SE-	1065	
539 000 000,00		سندات المساهمة-الشركة التابعة-SE-	2610	

من خلال التسجيل المحاسبي المدون أعلاه فإن عملية الإلغاء والتوزيع تمت اعتماداً على نسبة المساهمة في رأس مال الشركة التابعة والتي تم الإشارة إليها مسبقاً، وفيما يلي عرض لطريقة حساب مبالغ الإلغاء والتوزيع. إستناداً إلى الجدول رقم 08 فنسبة المساهمة لكل شريك هي:

- نسبة مساهمة الشركة الام SPA Condor Electronics هي: 98,483 %.
- نسبة مساهمة الشركاء الاخرون (حقوق الأقلية) هي: 0,517 %.

لتبسيط عملية حساب مبالغ الإلغاء والتوزيع سنعتمد شرحهم في الجدول الموالي:

الجدول رقم 12: حساب مبالغ الإلغاء والتوزيع لرأس مال شركة Travocovia

البيان	النسبة %	سندات المساهمة	الاحتياطات	فارق التقييم	ترحيل من جديد
الشركة الأم SPA Condor Electronics	99,483%	539 000 000,00	630 997 961,51	245 936 111,81	153 927 699,59
الشركاء الآخرون (حقوق الأقلية)	0,517%	2 800 000,00	3 277 911,49	1 277 590,19	799 624,41
شركة Travocovia	100%	541 800 000,00	634 275 873,00	247 213 702,00	154 727 324,00

رابعاً: إعداد القوائم المالية المجمعة.

بعد إستكمال الخطوات المذكورة سلفاً من تجانس، تحضير لعملية التوحيد، تجميع الحسابات، إقصاء، توزيع الأموال الخاصة، لتأتي مرحلة التأكد من صحة العمل من خلال عرضه على كل من مدير المالية والمحاسبة لمجمع Condor ومدير المالية والمحاسبة لشركة Condor Electronics، وكذا المستشار المالي والمحاسبي لمجمع Condor.

ليتم بعدها عملية التأكيد والمصادقة النهائية على القوائم المالية للمجمع (ميزانية أصول، ميزانية خصوم، حساب النتائج)، بغرض تقديمها إلى مجلس الإدارة وكذا إلى مديرية كبريات الشركات باعتبار أن مجمع Condor فضلاً على أنه مجمع من المنظور المحاسبي والتجاري، فإنه أيضاً مجمع من منظور الجبائي. **أنظر الملحق رقم-09**

المبحث الثالث: جباية مجمع Condor

في هذا المبحث سنقوم بمعالجة مراحل ترحيل الرسم على القيمة المضافة الذي نشأ من خلال العمليات التي تقوم بها شركات المجمع خارج إطار العمليات الداخلية، كما سنعالج أيضاً مراحل ترحيل الضريبة على أرباح الشركات وتسديدها، وكذا الامتيازات المحصلة في إطار المجمع.

المطلب الأول: توحيد الرسم على القيمة المضافة

الرسم على القيمة المضافة المرحل من الشركات الأعضاء للتجميع في حسابات الشركة الأم هو عبارة عن رسم على المبيعات ناتج عن العمليات التي تُحَقِّقُهَا الشركات أعضاء المجمع مع زبائن من خارج المجمع، وكذا الرسم على المشتريات الناتج عن مشتريات ومقتنيات من المواد الأولية والسلع والتثبيات خارج المجمع.

إعتماداً على الملحق رقم-08- فإن الرسم على القيمة المضافة الخاص بالشركة التابعة Travocovia هو رسم مؤجل الدفع لشهر ديسمبر 2021 والذي يقدر بـ 7 627 342,00 وفيما يلي توضيح لعملية ترحيله إلى حسابات المجمع.

أولاً: تسجيل إحدى العمليات المشكلة للرسم على القيمة المضافة لشهر ديسمبر 2021.

سنبدأ أولاً بتسجيل عمليات البيع والشراء المنتجة للرسم على القيمة المضافة كما يلي:

التسجيل المحاسبي لعملية شراء في يومية Travocovia

المبلغ		بيان العملية	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	1 500 000,00	مشتريات-المواد الأولية واللوازم المخزنة-		38110000
	285 000,00	الرسم على القيمة المضافة - قابل للاسترجاع -		44561000
1 785 000,00		الموردون والحسابات الملحقه	401023000	

التسجيل المحاسبي لعملية البيع في يومية Travocovia

المبلغ		بيان العملية	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	952 000,00	الزيائن خارج المجمع		41106000
800 000,00		المبيعات من الاشغال	70401000	
152 000,00		الرسم على القيمة المضافة المحصلة على المبيعات	44571000	

بعد عملية التقييد المحاسبي لعملية الشراء والبيع متضمنة الرسم على القيمة المضافة، يتم بعد ذلك ترصيد الرسم على القيمة المضافة من خلال القيد الموالي على مستوى الشركة التابعة Travocovia.

التسجيل المحاسبي لعملية ترصيد الرسم على القيمة المضافة في يومية Travocovia

المبلغ		بيان العملية	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	152 000,00	الرسم على القيمة المضافة المحصلة على المبيعات		44571000
	133 000,00	تسبيقات الرسم على القيمة المضافة		44568000
285 000,00		الرسم على القيمة المضافة - قابل للاسترجاع -	44561000	

تمثل العملية الموضحة أعلاه عملية تسوية الرسم على القيمة المضافة للعمليات التي قامت بها شركة Travocovia في شهر ديسمبر 2021، وعليه سنقوم بترحيل رصيد الرسم على القيمة المضافة précompte tva إلى الشركة الأم.

ثانيا: ترحيل الرسم على القيمة المضافة إلى حسابات المجمع.

في هذه المرحلة يتم ترحيل كافة الرسوم على القيمة المضافة من طرف جميع الشركات التابعة إلى حسابات المجمع لتتم عملية التسوية لاحقا.

التسجيل المحاسبي لعملية ترحيل الرسم على القيمة المضافة

المبلغ		بيان العملية	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	7 627 342,00	رق.م. المرحلة الى الشركة الام -الشركة التابعة -SE 00-		45140003
7 627 342,00		تسببات الرسم على القيمة المضافة	44568000	

ثالثا: تسديد الرسم على القيمة المضافة للمجمع عبر الشركة الأم.

تقوم الشركة الأم بتجميع كل الرسوم سواء الواجبة الدفع أو المؤجلة الدفع التي تخصها وتخص كل الشركات التابعة أين تقوم بعملية المقاصة لتحديد ما إذا سيكون لها رسم قابل للدفع أو لا، ثم تقوم بالتصريح إلكترونيا بتصريح G50 قبل 2022/ 01/20 كأنها كيان واحد، بينما تكتفي الشركات التابعة بالتصريح برقم الأعمال دون الرسم على القيمة المضافة أين يتم وضعه في خانة الدفع المركزي على مستوى الشركة الأم (معفية).

المطلب الثاني: توحيد الضريبة على أرباح الشركات

نشير إلى أنه بما أن شركة Travocovia حققت خسارة خلال السنة المالية 2021، فإنها ملزمة بتسديد الحد الأدنى فقط من الضريبة على أرباح الشركات والمقدرة بـ 10 000,00 دج.

أولا: تسجيل الضريبة على أرباح الشركات على مستوى شركة Travocovia

يتم في القيد الموالي تسجيل عملية إثبات الضريبة على أرباح الشركات الواجبة الدفع في يوميات الشركة، ليتم بعد ذلك ترحيلها إلى يومية المجمع، حتى يتم تسويتها لاحقا مع حسابات الشركة الأم.

التسجيل المحاسبي لعملية إثبات الضريبة على أرباح الشركات في يومية شركة Travocovia

المبلغ		بيان العملية	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	10 000,00	الضريبة على أرباح الشركات		69500000
10 000,00		الضريبة على أرباح الشركات الواجبة الدفع	44430000	

ثانيا: تحويل الضريبة على أرباح الشركات إلى حسابات الشركة الأم.

يتم تحويل الضريبة الواجبة الدفع الخاصة بالشركة التابعة Travocovia إلى المجمع، قصد تسويتها من طرف الشركة الأم.

التسجيل المحاسبي لعملية تحويل الضريبة على أرباح الشركات من الشركة التابعة إلى الشركة الأم

المبلغ		بيان العملية	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	10 000,00	الضريبة على أرباح الشركات الواجبة الدفع		44430000
10 000,00		ض.أ.ش. مرحلة الى الأم-الشركة التابعة -SE 00-	45150003	

ثالثاً: الضريبة على أرباح الشركات الواجبة الدفع للمجمع.

بما أن مجمع Condor حقق خسارة في السنة المالية 2021 فإنه غير مطالب كذلك إلا بتسديد الحد الأدنى من الضريبة على أرباح الشركات والتي تقدر بـ 10 000,00 دج ويتم تسجيلها كما يلي:

1. تسجيل الضريبة على أرباح الشركات للمجمع:

يتم من خلال القيد الموالي إثبات الضريبة على أرباح الشركات الخاصة بالمجمع ككل والواجبة الدفع.

التسجيل المحاسبي لعملية إثبات الضريبة على أرباح الشركات

المبلغ		بيان العملية	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	10 000,00	الضريبة على أرباح الشركات		69500000
10 000,00		الضريبة على أرباح الشركات الواجبة الدفع	44430000	

2. تسديد الضريبة على أرباح الشركات الخاصة بالمجمع لإدارة الضرائب.

يتم ترصيد المبلغ الإجمالي للضريبة من خلال ترصيد الحساب 4443 لكافة الشركات أعضاء المجمع بما فيهم Condor Electronics، بإحدى حسابات الخزينة (التسديد).

التسجيل المحاسبي لعملية تسديد الضريبة على أرباح الشركات

المبلغ		بيان العملية	رقم الحساب	
دائن	مدين		دائن	مدين
	10 000,00	الضريبة على أرباح الشركات الواجبة الدفع		44430000
10 000,00		البنوك و الحسابات الجارية	51207000	

من التسجيل المحاسبي لشركة Travocovia وتحويل الضريبة على أرباح الشركات إلى الشركة الأم نلاحظ أن الشركة الأم قد قامت بدفع ما قيمته 10 000,00 دج فقط كضريبة على أرباح الشركات على المجمع ككل، وعليه فإن الشركة الأم مدينة بمبلغ 10 000,00 دج للشركة التابعة Travocovia وستقوم هذه الأخيرة بخصمها في السنة المقبلة 2022 إذا تم تحقيق ربح.

الفصل الثاني:دراسة حالة على مستوى مجمع Condor

وفي حالة ما إذا كان المجمع قد حقق ربحا فإنه يقوم بتجميع كل الضرائب الواجب دفعها ويقوم بتسديدها إلكترونيا.

المطلب الثالث: الإمتيازات الجبائية المحصلة في المجمع

كما سبق وتطرقتنا في الجانب النظري أن المشرع الجزائري قد منح مجموعة من الإمتيازات الجبائية للشركات التي تستوفي الشروط القانونية المحددة في القانون التجاري والجبائي للمجمع، وذلك من خلال إعفاء العمليات التي تتم في إطار المجمع من الرسم على القيمة المضافة، الرسم على النشاط المهني، وكذا تطبيق معدل الضريبة على أرباح الشركات على رقم الاعمال المتفوق في المجمع 19%، أين سنقوم في هذا المطلب بعرض رقم الأعمال المحقق للسنة المالية 2021 ومناقشة مختلف الإمتيازات التي حققها مجمع Condor جبائيا.

الجدول رقم 13: رقم الاعمال المحقق داخل وخارج حدود المجمع.

#	اسم الشركة	رقم الأعمال داخل المجمع لسنة 2021	رقم الأعمال خارج المجمع لسنة 2021	رقم الأعمال الإجمالي للمجمع لسنة 2021
1	SPA Condor Electronics	587 867 349,00	33 246 406 504,00	33 834 273 853,00
2	SPA Condor Logistics	533 912 031,00	160 094 290,10	694 006 321,10
3	SPA Multimedia	166 956 634,11	351 007 088,80	517 963 722,91
4	SPA Khadamaty	58 236 829,00	752 299 989,91	810 536 818,91
5	SPA Travocovia	154 588 450,00	782 673 655,00	937 262 105,00
6	SPA Travocovia realisation	193 163 582,00	314 826 589,61	507 990 171,61
7	SPA Condor Immo	14 728 599,00	331 503 109,10	346 231 708,10
8	SPA Hôtel beni hamad	29 032 801,05	33 374 840,08	62 407 641,13
9	SPA Bordj steel	59 422 193,04	2 412 079 206,28	2 471 501 399,32
10	SPA GB pharma	32 789 648,06	131 313 078,66	164 102 726,72
11	SPA Alver	-	813 086 098,46	813 086 098,46
	المجموع	1 830 698 116,26	39 328 664 450,00	41 159 362 566,26

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على الملحق رقم-10-

من خلال الجدول أعلاه نلاحظ أن مجموع الشركات المدرجة في المجمع الجبائي والتي إستفاد من الإمتيازات المذكورة سلفا، قد حققت رقم أعمال إجمالي يقدر بـ 41 159 362 566,26 دج، منه مبلغ

الفصل الثاني:دراسة حالة على مستوى مجمع Condor

116,26 698 830 1 دج قد تم تحقيقه من خلال العمليات التي تمت داخليا في إطار المجمع الجبائي، وعلى هذا الأساس سنطرح مناقشة حصيلة الامتيازات المستفاد منها، بناء على رقم الاعمال المبين أعلاه فيما يلي:
أولا: الرسم على القيمة المضافة (TVA).

من خلال معطيات الجدول أدناه نلاحظ أن مجموع الرسم على القيمة المضافة المحقق داخل المجمع يقدر بـ 347 832 642,09 دج إلى أن هذا الرسم يتمثل في الرسم على القيمة المضافة مشتريات و الرسم على القيمة المضافة مبيعات، ويتم تسويته على مستوى الشركة الأم ويصبح يساوي الصفر (0) ، وبهذا لا يوجد إعفاء الرسم على القيمة المضافة .

الجدول رقم 14: إعفاءات الرسم على القيمة المضافة داخل المجمع

#	إسم الشركة	رقم الاعمال داخل المجمع لسنة	ر.ق.م. المعفى لسنة 2021
1	SPA Condor Electronics	587 867 349,00	111 694 796,31
2	SPA Condor Logistics	533 912 031,00	101 443 285,89
3	SPA Multimedia	166 956 634,11	31 721 760,48
4	SPA Khadamaty	58 236 829,00	11 064 997,51
5	SPA Travocovia	154 588 450,00	29 371 805,50
6	SPA Travocovia realisation	193 163 582,00	36 701 080,58
7	SPA Condor Immo	14 728 599,00	2 798 433,81
8	SPA Hôtel beni hamad	29 032 801,05	5 516 232,20
9	SPA Bordj steel	59 422 193,04	11 290 216,68
10	SPA GB pharma	32 789 648,06	6 230 033,13
11	SPA Alver	-	-
	المجموع	1 830 698 116,26	347 832 642,09

المصدر: من إعداد الطالبين.

ثانيا: الرسم على النشاط المهني (TAP).

إن القاعدة الضريبية للرسم على النشاط المهني تتشكل من المبلغ الإجمالي للإيرادات المهنية أو رقم الأعمال خارج الرسم على القيمة المضافة المحقق، فهي بذلك من الأعباء التي تتقل كاهل المجمع ككل، ومن الجدول المبين أدناه نلاحظ أن المجمع قد إستفاد بمبلغ 36 613 962,33 دج كإعفاء من الرسم على النشاط المهني، وبهذا سيتم توفيره لإحتياجات أخرى في المجمع، حيث سنبرز الرسم على النشاط المهني المقتصد فيه فيما يلي:

الجدول رقم 15: إعفاءات الرسم على النشاط المهني داخل المجمع

#	إسم الشركة	رقم الاعمال داخل المجمع لسنة 2021	ر.ن.م. المعفى لسنة 2021
1	SPA Condor Electronics	587 867 349,00	11 757 346,98
2	SPA Condor Logistics	533 912 031,00	10 678 240,62
3	SPA Multimedia	166 956 634,11	3 339 132,68
4	SPA Khadamaty	58 236 829,00	1 164 736,58
5	SPA Travocovia	154 588 450,00	3 091 769,00
6	SPA Travocovia realisation	193 163 582,00	3 863 271 ,64
7	SPA Condor Immo	14 728 599,00	294 571,98
8	SPA Hôtel beni hamad	29 032 801,05	580 656, 02
9	SPA Bordj steel	59 422 193,04	1 188 443,86
10	SPA GB pharma	32 789 648,06	655 792,96
11	SPA Alver	-	-
	المجموع	1 830 698 116,26	36 613 962,33

المصدر: من إعداد الطالبين.

ثالثا: الضريبة على أرباح الشركات (IBS).

يعتبر إمتياز الضريبة على أرباح الشركات من الإمتيازات الهامة التي تؤثر بشكل كبير على نشاط وإستمرارية المجمع، بحيث سيتم تطبيق معدل موافق لرقم الأعمال المتفوق والذي يقدر ب 19% في المجمع.

الفصل الثاني:دراسة حالة على مستوى مجمع Condor

سنقوم فيما يلي بعمل مقارنة بين الضريبة على أرباح الشركات في إطار المجمع وخارجه، حتى يتسنى لنا تجميع كافة الإمتيازات المحصلة والتعليق عليها.

الجدول رقم 16: الضريبة على أرباح الشركات خارج إطار بالمجمع

#	إسم الشركة	النتيجة الجبائية لسنة 2021	المعدل %	ض.أ.ش. لسنة 2021
1	SPA Condor Electronics	-1 743 099 977,00	%19	10 000,00
2	SPA Condor Logistics	106 798 302,00	%26	27 767 558,52
3	SPA Multimedia	-33 909 616,00	%26	10 000,00
4	SPA Khadamaty	8 735 899,00	%26	2 271 333,74
5	SPA Travocovia	-632 373 132,00	%23	10 000,00
6	SPA Travocovia realisation	80 812 451,00	%23	18 586 863,73
7	SPA Condor Immo	-4 709 432,00	%23	10 000,00
8	SPA Hôtel beni hamad	-66 983 981,00	%26	10 000,00
9	SPA Bordj steel	-44 734 975,00	%19	10 000,00
10	SPA GB pharma	-90 915 671,00	%19	10 000,00
11	SPA Alver	-586 791 801,00	%19	10 000,00
			الضريبة على أرباح الشركات	48 705 755,55

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على الملحق رقم-11-

يمثل الجدول المبين أعلاه مجموع الضريبة على أرباح الشركات التي كانت ستدفع لو كانت الشركات خارج إطار المجمع، أما الضريبة التي تم دفعها من طرف المجمع خلال السنة المالية 2021 سنقوم بعرض الجدول الخاص بها على النحو التالي:

الجدول رقم 17: الضريبة على أرباح الشركات الخاصة بالمجمع

#	اسم الشركة	النتيجة الجبائية لسنة 2021	المعدل %	ض.أ.ش. لسنة 2021
1	SPA Condor Electronics	-1 743 099 977,00	%19	-331 188 995,75
2	SPA Condor Logistics	106 798 302,00	%19	20 291 677,38
3	SPA Multimedia	-33 909 616,00	%19	-6 442 827,04
4	SPA Khadamaty	8 735 899,00	%19	1 659 820,81
5	SPA Travocovia	-632 373 132,00	%19	-120 150 895,08
6	SPA Travocovia realisation	80 812 451,00	%19	15 354 365,69
7	SPA Condor Immo	-4 709 432,00	%19	-894 792,08
8	SPA Hôtel beni hamad	-66 983 981,00	%19	-12 726 956,39
9	SPA Bordj steel	-44 734 975,00	%19	-8 499 645,25
10	SPA GB pharma	-90 915 671,00	%19	-17 273 977,49
11	SPA Alver	-586 791 801,00	%19	-111 490 442,19
	الشركات التابعة (عجز)	-277 479 535,52		
	الشركات التابعة (ربح)	37 305 863,88		
	الشركة الأم (عجز)	-331 188 995,75		
	الضريبة على أرباح الشركات للمجمع (عجز)	-571 362 667,39		
	الضريبة على أرباح الشركات الواجبة الدفع لسنة 2021	10 000,00		

المصدر: من إعداد الطالبين بناء على الملحق رقم-11-

من خلال الجدول أعلاه نستنتج أن غالبية شركات المجمع قد حققوا عجزا في النتيجة الجبائية الخاصة بهم، بما فيهم الشركة الأم SPA Condor Electronics، مما نتج عنه تحقيق عجز في المجمع ككل، وهذا يستدعي دفع الحد الأدنى من الضريبة على أرباح الشركات المقدرة بـ 10 000,00 دج على نتيجة المجمع.

الفصل الثاني:دراسة حالة على مستوى مجمع Condor

ومن خلال مقارنة نتائج الجدولين السابقين نستنتج أن مبلغ الضريبة الذي كان سيتم دفعه من قبل الشركات خارج إطار المجمع مقارنة بما تم دفعه في الحقيقة هو مبلغ جد معتبر حيث أن الفارق يقدر بـ 48 695 755,99 دج، والذي يتم إستغلاله من طرف المجمع في تغطية عجز السنة المالية 2021 أو لأي مصادر تمويل أخرى.

رابعاً: إجمالي الإمتيازات المحققة في إطار المجمع. من خلال الجدول أدناه تم تجميع الحصيلة الإجمالية للإمتيازات التي حققها مجمع Condor خلال السنة المالية 2021 والمتمثلة في الرسم على القيمة المضافة، الرسم على النشاط المهني، والضريبة على أرباح الشركات رغم تحقيق العجز، حيث يعتبر هذا المبلغ جد مهم لإعادة إستثماره أو لسد الإحتياجات المختلفة للمجمع.

الجدول رقم 18: الإمتيازات الضريبية المحصلة في إطار المجمع

المبالغ	البيان
48 695 755,99	الضريبة على أرباح الشركات IBS
0	الرسم على القيمة المضافة TVA
36 613 962,33	الرسم على النشاط المهني TAP
85 309 718.30	مجموع الامتيازات

المصدر: من إعداد الطالبين.

تجدر الإشارة هنا إلى أن الضريبة على أرباح الشركات التي تم تطبيقها في مجمع Condor في السنة المالية 2022 كانت حسب معدل صنف النشاط الممارس وهذا بعد إلغاء الإمتياز الضريبي الذي منحه المشرع الجزائري في المادة 138 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، من خلال المادة 38 من الجريدة الرسمية، العدد 100 بتاريخ 30 ديسمبر 2021.

مثال عن حساب الضريبة على أرباح الشركات في مجمع Condor للسنة المالية 2022.

لنفترض ما يلي:

أن شركة Travocovia حققت نتيجة جبايئه تقدر بـ 1000 000,00 دج وشركة Condor Electronics حققت

نتيجة جبايئه تقدر بـ 1000 000,00 دج فإن الضريبة على الأرباح تحسب كما يلي:

شركة Travocovia: $1000\ 000,00 \times 23\% = 230\ 000,00$ دج

شركة Condor Electronics: $1000\ 000,00 \times 19\% = 190\ 000,00$ دج

والضريبة على أرباح الشركات الاجمالية التي ستدفع في إطار المجمع هي: 420 000,00 دج.

خلاصة الفصل الثاني:

من خلال إسقاط ما تم التطرق له في الإطار النظري على الدراسة التطبيقية التي تم إجرائها على مستوى مجمع Condor، أين تم التعرف أولاً على هيكل المجمع وكذا الشركات التابعة ونسبة المساهمة في كل شركة، كما تم التعرف كذلك على آليات التوحيد المحاسبي والجبائي المعتمدة في المجمع، حيث أن هذا الأخير يحتوي على مجمع جبائي مكون من إحدى عشر (11) شركة مستوفية الشروط القانونية التي نص عليها المشرع وباقي الشركات تدخل ضمن المجمع المحاسبي، وبما أن الشركة الأم تمتلك غالبية رأس المال بصفة مباشرة فذلك مكنها من ممارسة الرقابة المطلقة وبالتالي فإن طريقة التوحيد المتعمدة بالمجمع تقتصر على الإدماج الكلي.

يتبع مجمع Condor نفس الخطوات اللازمة لعملية التوحيد، إنما فقط يقسمها إلى مرحلتين مرحلة ما قبل التوحيد أو مرحلة الإعداد للتوحيد والتي تتم على مستوى مصلحة التوحيد المتواجدة في الشركة الأم أين يتم فيها العمل على ضمان تجانس الحسابات في المجمع ومن ثم توحيد طرق التقييم من طرف كامل الشركات، وإجراء كشف تقارب للعمليات التي تمت داخل المجمع مرتين في السنة، وهذا من أجل جعل عملية التوحيد سهلة وخالية من الأخطاء.

ثم تأتي مرحلة إدماج حسابات الشركات التابعة (الميزانية وحساب النتائج) مع حساب الشركة الأم، ثم تليها المرحلة الثالثة والمتمثلة في إقصاء العمليات التي تمت بين شركات المجمع على مستوى يومية التوحيد بهدف تقديم قوائم مالية غير مضخمة، وكمرحلة أخيرة يتم إلغاء سندات المساهمة وتوزيع رؤوس الأموال الخاصة. أما فيما يتعلق بالجباية فالتصريح ودفع الضريبة على أرباح الشركات والرسم على القيمة المضافة فيتم على مستوى الشركة الأم على خلاف الرسم على النشاط المهني الذي تقوم به كل شركة لوحدها، كما أن المجمع يحقق إمتيازات (إقتصاد في الضريبة) وإعفاءات عديدة من تجميعه للضرائب.

الْخَاتَمَةُ

في ظل إشتداد المنافسة في الأسواق العالمية ومن أجل إكتساب مركز تنافسي في الصفوف الأولى، كان لابد على الشركات من إتخاذ تكتلات اقتصادية في شكل مجموعات مكونة من عدة شركات مستقلة قانونا وخاضعة لإدارة إقتصادية واحدة تُظهر المجمع ككيان واحد قادر على المنافسة والصمود في وجه التطورات المتسارعة التي تشهدها الأسواق حاليا، كما أن المجمع أصبح وسيلة للتوسع الاقتصادي في مختلف الدول والتي منها الجزائر التي تسعى إلى مواكبة كل تلك التطورات من أجل جذب الإستثمارات وتطوير البنية الإقتصادية لها، و ذلك بجملة من الإصلاحات الهادفة في مجملها إلى توفير البيئة والمناخ المناسبين لتجسيد فكرة المجمع وإعتماد المبادئ والقواعد المحاسبية اللازمة لتوحيد حساباته.

عالجت هذه الدراسة موضوع توحيد الحسابات من منظوري النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي في الجزائر، وبناء على الإشكالية المطروحة والمنهج المعتمد قمنا بالتطرق في الفصل النظري إلى الأدبيات النظرية حول المجمع وشروط الإنضمام إليه والإمتيازات الممنوحة له حسب ما نص عليه المشرع الجزائري في تشريعاته، وقمنا كذلك باستعراض أساسيات التوحيد المحاسبي مع التفصيل في طرق وإجراءات التوحيد التي نص عليها النظام المحاسبي المالي.

ومن أجل إسقاط ما تم التطرق له في الجانب النظري على الواقع قمنا في الفصل الثاني بدراسة حالة على مستوى مجمع Condor، حيث قمنا بالتعريف بالمجمع المكون من واحد وعشرون (21) شركة بما فيها الشركة الأم وتوصلنا إلى أن المجمع مكون من مجمع محاسبي ومجمع جبائي كما أن الشركة الأم SPA Condor Electronics تمارس الرقابة المطلقة على كافة الشركات المدرجة في المجمع مما يستدعي قيامها بتطبيق طريقة الإدماج الكلي، وتماشيا مع هدف الدراسة قمنا باختيار شركة من المجمع الجبائي Travocovia حيث تم التطرق إلى رأسمال الشركة ونسبة مساهمة كل شريك فيها، ومراحل التوحيد على مستوى المجمع للشركة التابعة مع حسابات الشركة الأم المتمثلة في التجانس، الإدماج، الإقصاء، إلغاء السندات وتوزيع الأموال الخاصة وفي الختام قمنا بعرض الإمتيازات الجبائية التي تم تحصيلها من طرف مجمع Condor.

📌 **نتائج الدراسة:** من خلال ما تم عرضه في الدراسة من محاولتنا للإجابة على الإشكالية خلصنا إلى النتائج التالية منها نتائج تختبر صحة فرضياتنا:

1. نتائج الفرضيات:

- **الفرضية الأولى:** المراحل المتبعة في عملية التوحيد والمتفق عليها دوليا ومحليا هي أربعة أولها تجانس العمليات وإعداد كشوفات التقارب، ثم إدماج مختلف الميزانيات الخاصة بالشركات التابعة، وبعدها إقصاء العمليات الداخلية للمجمع لتأتي في المرحلة الأخيرة مرحلة إلغاء سندات المساهمة وتوزيع رؤوس الأموال الخاصة، وبالتالي تم إثبات صحة الفرضية.

- **الفرضية الثانية:** هناك ثلاثة طرق للتوحيد المحاسبي المعتمدة دوليا، حيث أن المشرع الجزائري إعتد الطرق الثلاث في عملية التوحيد، ولكن بعد صدور النظام المحاسبي المالي تم إعتداد طريقتين فقط هي: طريقة الإدماج الكلي، وطريقة المعادلة، وبالتالي فقد تم إثبات صحة الفرضية.

- **الفرضية الثالثة:** تتميز العمليات المنجزة بين شركات المجمع بالعديد من الإمتيازات، حيث منح المشرع الجزائري مجموعة من الإمتيازات الجبائية الخاصة بالمجمع والمتمثلة في إعفاء رسم التسجيل، إعفاء فوائض القيم الخاصة بالتنازل، تطبيق معدل الضريبة على أرباح الشركات المتفوق في المجمع، كما أبقى العمليات المنجزة في إطار المجمع من الرسم على النشاط المهني، الرسم على القيمة المضافة، إلا أنه في سنة 2022 تم تغيير إمتياز الضريبة على أرباح الشركات بحيث أصبح يطبق معدل الضريبة على حسب صنف النشاط لشركات المجمع، وبالتالي فقد تم تأكيد صحة الفرضية.

- **الفرضية الرابعة:** تم إثباتها ميدانيا، حيث أن مجمع كوندور يلتزم بالممارسات المحاسبية والجبائية وفقا لكل من النظام المالي المحاسبي والمشرع الجبائي.

وبالتالي فقد توجت كل فرضيات الدراسة بالقبول.

2. النتائج: من أهم النتائج المتوصل إليها ما يلي.

1. 2. نتائج الدراسة النظرية:

- أولت الجزائر إهتماما كبيرا بفكرة المجمع حيث أن المشرع الجزائري قام بإصلاحات جذرية في المنظومة المحاسبية من بينها تبني نظام محاسبي مالي مشتق من المعايير المحاسبية الدولية وإستحداث قسم خاص بالمجمعات في القانون التجاري، كما منح أيضا مجموعة من الإمتيازات الجبائية التي من شأنها أن ترفع من وتيرة إنتشاره في الوسط الاقتصادي.

- عدم التوافق بين النظام المحاسبي المالي والقانون التجاري في تحديد الشركات الملزمة بإعداد الحسابات الموحدة، حيث تم تحديدها في النظام المحاسبي المالي بكل الشركات التي يكون مقرها الرئيسي في الجزائر وتراقب شركات أخرى، أما القانون التجاري قام بحصرها على الشركات المدرجة في البورصة.

- عدم التوافق بين النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي في تحديد نسبة المساهمة في رأس المال، حيث حددها النظام المحاسبي المالي بإمتلاك أكثر من 50% من رأس المال أما النظام الجبائي فألزم بإمتلاك أكثر من 90%.

- عدم مواكبة تحديثات معايير المحاسبة الدولية، والإبقاء على نفس المبادئ والقواعد لسنة 2007-2009 وهذا ما قد يسبب إشكالا بالنسبة للشركات المتعددة الجنسيات.

- الجزائر خطت خطوات مهمة إتجاه المجمع والتوحيد المحاسبي سواء محاسبيا أو جبائيا.

2. 2. نتائج الدراسة التطبيقية :

- إهتمام مجمع كوندور بعملية التوحيد وذلك من خلال إنشائه لمصلحة خاصة بالتوحيد في مقر الشركة الأم من أجل متابعة العمليات خطوة بخطوة وحتى تكون النتائج خالية من الأخطاء، كذلك تكوينه المستمر لمختلف الإطارات المسؤولة عن عملية التوحيد.

- يتبع المجمع كل الخطوات اللازمة والصحيحة لإتمام عملية وإجراءات التوحيد.

- قام المجمع بالإستفادة من كافة الإمتيازات الممنوحة في إطار المجمع الجبائي المتكون من إحدى عشر (11) شركة وقام بتوفيرها لتغطية جزء من العجز للسنة المالية 2021.

- من بين أهم العراقيل التي تواجهها المجمعات في الجزائر هي الحسابات في المدونة وعدم تفصيلها، لذلك قام مجمع كوندور بإنشاء مدونة خاصة بالمجمع تتوافق مع احتياجاته ومتطلباته.
- القائمون على التصريحات الجبائية في المجمع على دراية تامة بالنصوص التشريعية والقوانين التجارية والجبائية من خلال التكوين المستمر لإطاراتهم على مستوى الشركة نفسها أو السماح لهم بإكمال الدراسة والحصول على مستويات أعلى في تخصصاتهم من أجل الإستفادة أكثر من خبراتهم.
- لا يقوم المجمع بالبداية المبكرة لعملية التوحيد في المصلحة، وهذا التراخي يضع القائمين على عملية التوحيد في حالة من الضغط مما قد يتسبب بحدوث أخطاء تكتشف بعد فوات الأوان.
- يقوم المجمع بتسجيل توزيع رؤوس الأموال الخاصة لحساب الأقلية في الحساب (104) بدلا من الحساب (451).
- لا يعمل المجمع على وضع محاسب مكلف من كل شركة تابعة في مصلحة التوحيد بالشركة الأم لمتابعة عملية التوحيد واكتشاف الأخطاء إن وجدت.
- ✚ **الاقتراحات:** هناك بعض الاقتراحات التي يمكن أن نقدمها في مجال في مجال الدراسة منها ما يلي:
 - إنشاء معايير محاسبية جزائرية تتكيف مع المحيط الاقتصادي لها.
 - ضرورة مواكبة التحديثات في النظام المحاسبي المالي مع معايير المحاسبة الدولية.
 - ضرورة إنشاء برنامج محاسبي محكم يسهل عملية توحيد الحسابات ويوفر الجهد والوقت بدلا من الإعتماد على الاليات التقليدية مثل برنامج EXCEL.
 - الإهتمام أكثر بمحاسبة المجمعات على مستوى التعليم العالي في الجامعات.
 - ربط المحيط الجامعي بالمؤسسة الاقتصادية والإهتمام أكثر بمحاسبة المجمعات من أجل إستفادة الطالب من التكوين الميداني على مستوى المؤسسات.
- آفاق الدراسة:** لا شك أنه رغم الجهد المبذول في إتمام هذا البحث، فإن هذا الأخير لا يخلو من النقائص بسبب عدم قدرتنا على تناول كل نواحي الموضوع بالتفصيل، إلا أنه يمكن أن يكون هذا البحث جسرا يربط بين بحوث سبقت فأضاف إليها بعض المستجدات، لإثرائها وبعثها من جديد، وبحوث مقبلة كتمهيد لمواضيع يمكنها أن تكون إشكالية لأبحاث أخرى نذكر منها:
 - دراسة مقارنة بين شركتين في نفس المجمع.
 - أثر عدم ثبات التشريعات الجبائية على نتائج مجمع الشركات.
 - المعالجة المحاسبية لإعادة فارق التقييم في مجمع الشركات.

قائمة المرجع

المراجع باللغة العربية

أولاً: الكتب

1. جمعة فلاح حميدات، خبير المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، المجمع الدولي العربي للمحاسبين القانونيين، عمان 2019.

ثانياً: الرسائل الجامعية

1. حمزة شنوف، قياس مدى استجابة القوائم المالية المجمع المعدة وفق SCF للمعايير المحاسبية الدولية، وانعكاسات تطبيقها على نتائج التحليل المالي، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية والتسيير، جامعة ورقلة، الجزائر، 2016/2017.

2. نعيجي عبد الكريم، مدى نجاعة تطبيق النظام المحاسبي المالي على محاسبة وجباية مجمع الشركات، أطروحة دكتوراه، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية والتسيير، جامعة تلمسان، الجزائر، 2015/2016.

ثالثاً: المجلات والملتقيات العلمية

1. سي محمد الخضر، الترتيبات القانونية والمحاسبية لمعالجة القوائم المالية المجمع، دراسة حالة مجمع سفيتال بجاية، مجلة الدراسات المالية والمحاسبية والإدارية، المركز الجامعي بريك، العدد 08، ديسمبر 2017.

رابعاً: التشريعات القانونية

1. القانون التجاري، الجزائر 2007.

2. قانون التسجيل لسنة 2022.

3. قانون الرسم على رقم الأعمال 2022.

4. قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2021.

5. قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة 2022.

6. قانون المالية التكميلي 2022.

7. القانون رقم 07-11 الصادر بتاريخ 25 نوفمبر 2007 المتضمن للنظام المحاسبي المالي، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 74، الصادر في 25 نوفمبر 2007.

8. القرار المؤرخ في 26 جويلية 2008 الذي يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوي الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 19 الصادر في 25 مارس 2008.

9. القرار المؤرخ في 29 أكتوبر 1999، الذي يحدد كيفية إعداد وتجميع حسابات المجمع، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 87، الصادر في 8 ديسمبر 1999.

10. المرسوم التنفيذي رقم 08-156 المؤرخ في 26 ماي 2008 الذي يتضمن تطبيق احكام القانون 07-11 المتضمن للنظام المحاسبي المالي، الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 27 الصادر في 28 ماي 2008.

المراجع باللغة الأجنبية

Livres:

1. Barneto et Gregorio, **Finance–dscg2, manuel et application**, paris ,2009.
2. Bruno BACHY et Michel SION, **Analyse financière des comptes consolidés normes ifrs**, 2émé édition, Paris, Dunod, 2009.
3. Bruno Dondero, **Droit des sociétés**, Dalloz, 2émé édition, Paris, 2011
4. Christine collette, **incitation à la gestion fiscale des entreprises**, édition, Eyrolles, France, 1994.
5. Djelloul boubir, **consolidation des comptes comparatifs SCF/IFRS**, Edition SAHEL, Alger, 2013.
6. Éric Tort, **Consolidation Des Comptes Et Fusions**, Gualino, Paris, 2021
7. François Client, Simon Paoli, **Pratique des comptes consolidés**, 5^{eme} Edition, Dunod, 2008, paris.
8. Jean –Michel et Laurent Gros Claude, **DSCG 1 Gestion juridique, fiscale et sociale manuel et applications**, 5em édition paris 2011.
9. Jean –Michel et Laurent GROSCLAUDE, **DSCG 1 Gestion juridique, fiscale et sociale manuel et applications**, 5émé édition, Paris, Dunod, 2011.
10. Nguyen Phu Duc, **La fiscalité internationale des entreprises**, édition Masson, France 1985, 288.
11. Nguyen Phu Duc, **La fiscalité internationale des entreprises**, édition Masson, France 1985.
12. Robert OBERT et Marie–Pierre, **DSCG 4 comptabilité et audit manuel et applications**, 2émé édition, Paris, Dunod, 2009.
13. Stéphane Mercier, **La consolidation**, 3eme Edition, Edi pro, Belgique, 2013.

Revue et publication scientifiques :

1. Mohamed Neji Hergli, **Maitriser la consolidation des comptes référentiel ifrs**, Tunisie, 2007.

المواقع الإلكترونية

<https://www.mfdgi.gov.dz> المديرية العامة للضرائب

<https://www.industrie.gov.dz> مديرية الصناعة

<https://www.condor.dz> Condor Electronics شركة الإلكتروني

الملاحق

الملحق رقم 01:



Société par action /capital social : 541.800.000,00 DA

Travaux publics- Bâtiments et TCE – Travaux d'électricité – Installation de système de froid et Climatisation -Peinture Industrielle et Bâtiments – Travaux d'aménagement urbains Promotion Immobilières – Routes Aéroports – Exploitation et travaux Forestiers – Production et installation de la charpente métallique.

Adresse: Zone Industrielle BP 389 Bordj Bou Arreridj

Tél: 035 68 59 65 Fax: 035 68 13 84

E-mail : travocovia.spa@condor.dz

Bordj-Bou-Arreridj, Le : 07/08/2017

A Monsieur le Directeur du centre des impôts de BBA

Objet : Acceptation de l'option d'adhésion au régime fiscal des Groupes de sociétés.

Réf : Article 138 bis du CID.

Monsieur le Directeur ;

Conformément aux dispositions de l'article cité en référence et la circulaire N° 07 MF/DGI/DLF/LF/97, du 13 avril 1997, nous avons l'honneur de porter à votre connaissance notre acceptation de l'option au régime fiscal régissant les groupes de sociétés ; et en particulier notre adhésion à faire partie du futur groupe Condor.

Dans l'attente veuillez agréer, Monsieur le Directeur, l'expression de nos salutations distinguées.

Le Président du Conseil d'Administration



الملحق رقم 02:

الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
 REPUBLIQUE ALGERIENNE DEMOCRATIQUE ET POPULAIRE

MINISTERE DES FINANCES
 DIRECTION GENERALE DES IMPOTS
 DIRECTION DES IMPOTS DE LA WILAYA DE B.B.A
 CENTRE DES IMPÔTS DE BORDJ BOU ARRERIDJ
 SERVICE D'ACCUEIL ET D'INFORMATION
 N° :06/CDI_34/S.A.//2017

وزارة المالية
 المديرية العامة للضرائب
 مديرية الضرائب لولاية برج بوعريديج
 مركز الضرائب برج بوعريديج
 مصلحة الإستقبال و الإعلام

Agent chargé du suivi Du dossier :
 DIAFAT NOUREDDINE_INSPECTEUR DIVISIONAIRE
 CHEF DE CENTRE

العاون المكلف بمتابعة الملف:
 الإسم و اللقب:
 الرتبة:

BORDJ BOU ARRERIDJ LE : 18/septembre/2017

Le chef de Centre des Impôts de Bordj Bou Arreridj
 À
 Monsieur Le Président du conseil d'administration
 De la SPA CONDOR Electronics
 Zone d'activité Route de M'sila, ilot 70,
 Section 161 Bordj Bou Arreridj

Objet : A/S Application du régime fiscal des groupes de société.
Référence : Votre courrier n° 196 non daté.

Faisant suite à votre courrier sus référencé par lequel vous sollicitez l'accord de l'administration fiscale quant à l'option des sociétés du groupe condor pour le régime fiscal des groupes de société.

En réponse, j'ai l'honneur de vous informer qu'après étude et examen de l'ensemble des pièces que vous avez fournis et en application des dispositions de l'article 138 bis du code des impôts directs et taxes assimilées, un avis favorable est émis à votre demande.

Veuillez agréer, Monsieur Président du conseil d'administration, mes salutations distinguées.

LE CHEF DE CENTRE DES IMPOTS



Centre des Impôts de Bordj Bou-Arréridj
 Service d'Accueil et d'Information
 Cité administrative les Moukafihines Bordj Bou-Arréridj
 N° de Téléphone : 035 69 25 19 / Fax: 035 69 22 65
 e-mail: cdi.bbarreridj@gmail.com
 Jours de réception : Dimanche à Jeudi de 09h00 à 11h30 et 13h30 à 16h00

الملحق رقم 03:

Bordj-Bou-Arreidj, Le

**A Monsieur le Directeur des Impôts des Grandes
Entreprises -DGE-**

Objet : Modification du périmètre fiscal.

Réf : Article 138 Bis

PJ : 1. La liste des filiales ; copie RC et Copie statut ; Lettres d'acceptation des sociétés membres.

Monsieur le Directeur :

En application des dispositions régissant la fiscalité de Groupe de sociétés, notamment l'article 138 bis alinéa 2 du code des impôts directs et taxes assimilées, nous avons l'honneur de vous faire part de la décision de(s) la société(s) :

.... Spa ;

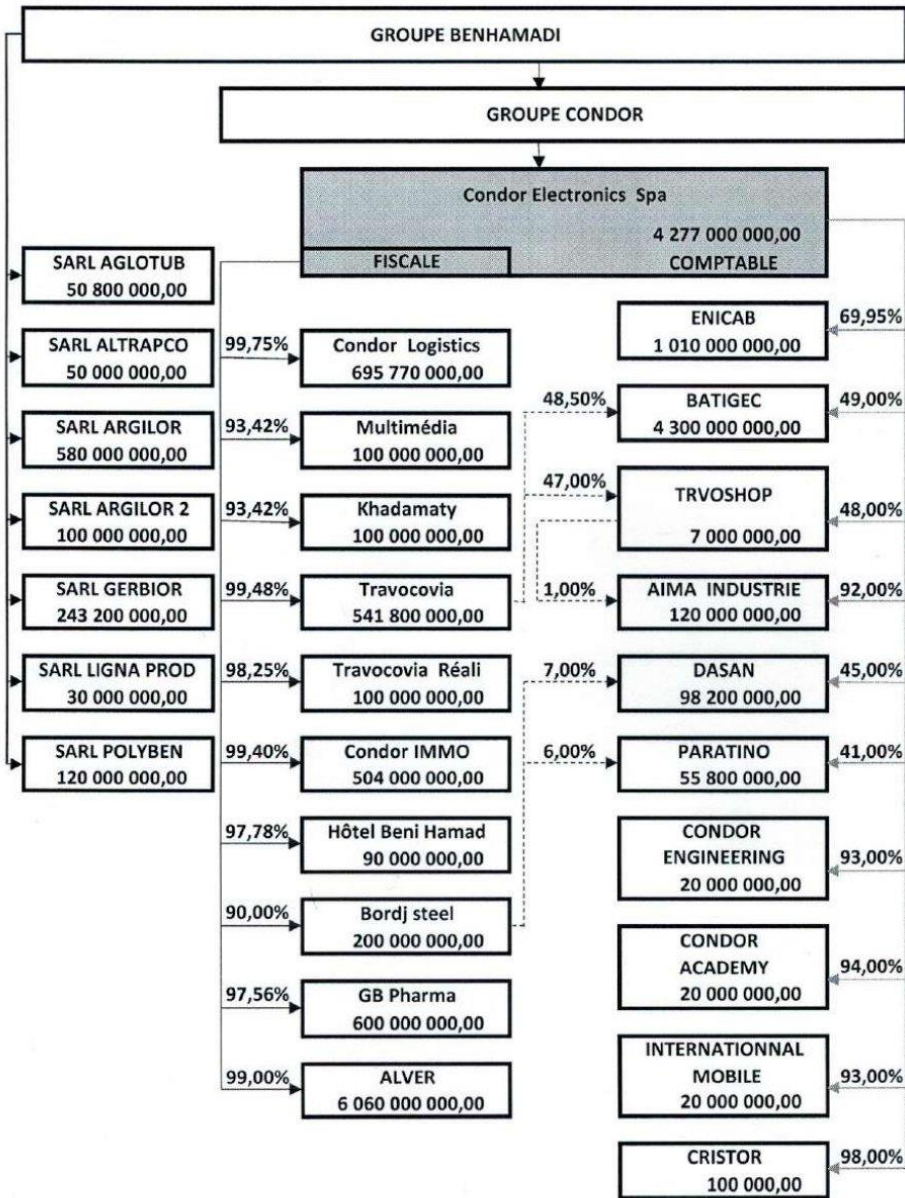
Fait partie du Groupe et opte pour le régime fiscal des sociétés de groupe.

Nous portons à votre connaissance que SPA société mère du Groupe ... sera composée de (...) sociétés membres figurant dans le tableau ci-joint.

Nous vous remercions par avance pour l'attention que vous voudrez porter à notre présente demande, et demeurons à votre disposition pour tout complément d'informations, et dans l'attente, nous vous prions Monsieur le Directeur de croire en l'expression de notre parfaite considération.

Président du conseil d'Administration.

الملحق رقم 04:



الملحق رقم 05:

A- IDENTIFICATION DE LA SOCIETE

Forme juridique: SPA
 Date de création: 10/02/1999
 N° registre de commerce: 34/00-0462280B 99
 Code activité: 106206
 NIS: 099954011146427
 NIF: 099934046228082
 Structure fiscale de rattachement: DGE
 EFFECTIFS AU 31/12/2020:293
 Cadres:45 Maitrise:65 Exécution:183

ORGANES DE GESTION**ACTIONNAIRES OU ASSOCIES**

Nom	Prénom	Nombre d'actions	Pourcentage du capital
CONDOR	ELECTRONICS	539000	99,483%
ACTIONNAIRES	ACTIONNAIRES	459	0,085%
ACTIONNAIRES	ACTIONNAIRES	443	0,082%
ACTIONNAIRES	ACTIONNAIRES	440	0,081%
ACTIONNAIRES	ACTIONNAIRES	440	0,081%
ACTIONNAIRES	ACTIONNAIRES	440	0,081%
ACTIONNAIRES	ACTIONNAIRES	130	0,024%
ACTIONNAIRES	ACTIONNAIRES	130	0,024%
ACTIONNAIRES	ACTIONNAIRES	65	0,012%
ACTIONNAIRES	ACTIONNAIRES	65	0,012%
ACTIONNAIRES	ACTIONNAIRES	56	0,010%
ACTIONNAIRES	ACTIONNAIRES	44	0,008%
ACTIONNAIRES	ACTIONNAIRES	22	0,004%
ACTIONNAIRES	ACTIONNAIRES	22	0,004%
ACTIONNAIRES	ACTIONNAIRES	22	0,004%
ACTIONNAIRES	ACTIONNAIRES	22	0,004%

CONSEIL D'AMINISTRATION

Nom	Prénom	Nombre d'actions	Pourcentage du capital
CONDOR	ELECTRONICS	539000	99,483%
ACTIONNAIRES	ACTIONNAIRES		
ACTIONNAIRES	ACTIONNAIRES		

COMMISSAIRE AUX COMPTES

Nom	Prénom	1 ^{er} mandat années	2 ^{ème} mandat années
COMMISSAIRE	AUX COMPTES	539000	99,483%

Document actualisé:Sept-2021

الملحق رقم 06:



Filiale cédante : CONDOR ELECTRONICS SPA

Filiale cessionnaire : SE00 Travocovia 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	
		Mouvements 2021		Solde Final	Solde Clôture 2020		Mém. Débit- Mém. crédit 2021	Solde Final
		Débit	Crédit					
2380	Provision et écarts de change sur commandes	0,00						
2610	Écarts de change sur filiales	0,00						
2660	Dettes rattachées à des participations groupées	0,00						
2741	Prêts et avances intra-groupe	0,00						
2752	Crédits et engagements versés intra-groupe	0,00						
2760	Autres créances rattachées	0,00						
4001	Provisions pour dépréciation des stocks	0,00						
4110	Chèques	116 261 877,22		0,00	206 526 608,18			
4117	Clients - ventes de biens	90 267 230,90		0,00	2 607 450,50			
4180	Clients - rattachés à des participations groupées	0,00		0,00				
4310	Opérations groupées (billets émis et versés)	300 000,00	8 340 410,12	1 783 628 695,42				
4514	Provisions pour dépréciation des stocks	5 574 246,00	48 459 712,00	-7 522 545,59				
4515	Provisions pour dépréciation des stocks	0,00	0,00	10 548 452,71				
4550	Autres - comptes courants							
4590	Autres - comptes courants							
4711	Autres - comptes courants							
4587	Opérations liées au commerce - Produits à recevoir							
70	Provisions pour dépréciation des stocks							
		1 910 000,00	56 808 152,74	3 951 968 560,92				



الملحق رقم 07:



Filiale cédante : TRAVOCOVIA 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		Solde Final	Compte de dette en contre partie	Montant et solde filiale cessionnaire	
		Solde Clôture 2020	Mouvements 2021 Débit / Crédit			Solde Clôture 2020	Mvm. Débit- Mvm. crédit 2021
2380	Avances et acomptes versés sur commandes	0,00					
2610	Actions Titres de filiales	0,00					
2660	Créances rattachées à des participations groupe	0,00					
2741	Prêts et créances Intra-groupe	0,00					
2752	Dépôts et encasements versés INTRA-GROUPE	0,00					
2760	Autres créances immobilisées	0,00					
4091	Frs débiteurs, avances et acomptes versés, RIB à obtenir, autres	0,00					
4110	Clients	616 928 929,99	139 897 493,86	526 840 836,80	464	- 61 618 929,99	90 088 099,80
4117	Clients - retenue de garantie	0,00					- 526 840 836,80
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)	0,00					
4515	Paiement pour compte IS	0,00					
4550	Appels, acomptes courants	0,00					
4550	Associés, opérations sur le capital	0,00					
4571	Associés, dividendes à payer	0,00					
4587	Opérations liées en comptes (Produits à recevoir)	0,00					
4670	Créances sur cessions, d'imputations	0,00					
		616 928 929,99	139 897 493,86	526 840 836,80			

Visa du responsable de la filiale cédante
 ZI Bp 304
 BBAJ
 MAJ
 N° 1000000000
 SPA TRAVOCOVIA
 Rim
 Responsable

Visa du responsable de la filiale cessionnaire
 34/00-0462772
 BENCHINA Walid
 Cadre Comptable
 01/11/2022

الملحق رقم 08:

IMPRIMÉ DESTINÉ A L'ADMINISTRATION	N.I.F 9 9 9 3 4 0 4 6 2 2 8 0 8 2
Désignation de l'entreprise:	SPA TRAVOCOVIA
Activité:	ETP ET TRAVAUX BATIMENTS
Adresse:	ZONE INDUSTRIEL BP 389 BBA BORDJ BOU ARRERIDJ

Exercice clos le 31/12/2021

BILAN (ACTIF)

ACTIF	2021			2020
	Montants Bruts	Amortissements Provisions et pertes de valeurs	Net	Net
ACTIFS NON COURANTS				
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif				
Immobilisations incorporelles	562 000	562 000		22 600
Immobilisations corporelles				
Terrains	434 440 000		434 440 000	434 440 000
Bâtiments	7 037 864	4 954 353	2 083 511	3 491 084
Autres immobilisations corporelles	1 689 830 250	1 681 495 270	8 334 979	24 509 006
Immobilisations en concession				
Immobilisations encours				
Immobilisations financières				
Titres mis en équivalence				
Autres participations et créances rattachées	1 919 429 151		1 919 429 151	1 907 129 151
Autres titres immobilisés				
Prêts et autres actifs financiers non courants	107 071 055		107 071 055	90 891 925
Impôts différés actif				
TOTAL ACTIF NON COURANT	4 158 370 321	1 687 011 623	2 471 358 698	2 460 483 766
ACTIF COURANT				
Stocks et encours	2 386 998 374		2 386 998 374	2 787 740 898
Créances et emplois assimilés				
Clients	3 988 995 359	12 338 026	3 976 657 332	3 788 109 517
Autres débiteurs	1 679 790 684		1 679 790 684	1 631 187 711
Impôts et assimilés	7 627 342		7 627 342	15 313 510
Autres créances et emplois assimilés				
Disponibilités et assimilés				
Placements et autres actifs financiers courants				
Trésorerie	201 467 384		201 467 384	157 711 392
TOTAL ACTIF COURANT	8 264 879 144	12 338 026	8 252 541 118	8 380 063 029
TOTAL GENERAL ACTIF	12 423 249 466	1 699 349 650	10 723 899 816	10 840 546 796

IMPRIMÉ DESTINÉ A L'ADMINISTRATION N.I.F 9 9 9 3 4 0 4 6 2 2 8 0 8 2

Désignation de l'entreprise: SPA TRAVOCOVIA

Activité: ETP ET TRAVAUX BATIMENTS

Adresse: ZONE INDUSTRIEL BP 389 BBA BORDJ BOU ARRERIDJ

Exercice clos le 31/12/2021

BILAN (PASSIF)

	2021	2020
CAPITAUX PROPRES		
Capital émis	541 800 000	541 800 000
Capital non appelé		
Primes et réserves - Réserves consolidées (1)	634 275 873	634 275 873
Ecart de réévaluation	247 213 702	247 213 702
Ecart d'équivalence (1)		
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)	(-679 443 695)	(-163 232 785)
Autres capitaux propres - Report à nouveau	(-154 727 324)	8 505 461
Part de la société consolidante (1)		
Part des minoritaires (1)		
TOTAL I	589 118 557	1 268 562 252
PASSIFS NON-COURANTS		
Emprunts et dettes financières	1 991 820 645	1 417 362 845
Impôts (différés et provisionnés)		
Autres dettes non courantes	35 000 000	35 000 000
Provisions et produits constatés d'avance		
TOTAL II	2 026 820 645	1 452 362 845
PASSIFS COURANTS:		
Fournisseurs et comptes rattachés	3 677 990 471	3 544 214 222
Impôts	285 101 352	285 044 348
Autres dettes	3 600 961 817	3 435 198 246
Trésorerie passif	543 906 973	855 164 880
TOTAL III	8 107 960 613	8 119 621 697
TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)	10 723 899 816	10 840 546 796

(1) A utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés

IMPRIMÉ DESTINÉ A L'ADMINISTRATION N.I.F 9 9 9 3 4 0 4 6 2 2 8 0 8 2

Désignation de l'entreprise: SPA TRAVOCOVIA

Activité: ETP ET TRAVAUX BATIMENTS

Adresse: ZONE INDUSTRIEL BP 389 BBA BORDJ BOU ARRERIDJ

Exercice du 01/01/2021 au 31/12/2021

COMPTE DE RESULTAT

RUBRIQUES	2021		2020	
	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)
Ventes de marchandises				
Production vendue	Produits fabriqués			
	Prestations de services		5 367 578	82 120 515
	Vente de travaux		931 894 526	1 404 132 733
Produits annexes				
Rabais, remises, ristournes accordés				
Chiffre d'affaires net des Rabais, remises, ristournes		937 262 105		1 486 253 249
Production stockée ou déstockée	386 581 600			930 853 434
Production immobilisée				
Subventions d'exploitation				
I-Production de l'exercice		550 680 504		2 417 106 684
Achats de marchandises vendues				
Matières premières	184 490 686		288 509 300	
Autres approvisionnements				
Variations des stocks				
Achats d'études et de prestations de services	108 000		3 264 005	
Autres consommations	415 101 804		1 587 136 707	
Rabais; remises, ristournes obtenus sur achats				
Services extérieurs	Sous-traitance générale			
	Locations	19 088 276		32 560 463
	Entretien, réparations et maintenance	1 870 345		3 330 475
	Primes d'assurances	5 889 591		9 750 438
	Personnel extérieur à l'entreprise	2 170 473		7 768 390
	Rémunération d'intermédiaires et honoraires	1 401 639		5 762 675
	Publicité	30 110		30 110
	Déplacements, missions et réceptions	2 713 224		11 453 159
Autres services	77 872 837		105 169 222	
Rabais, remises, ristournes obtenus sur services extérieurs				
II-Consommations de l'exercice	710 736 990		2 054 734 947	
III-Valeur ajoutée d'exploitation (I-II)	160 056 485		362 371 736	
Charges de personnel	241 438 783		309 363 332	

... la suite sur la page suivante

IMPRIMÉ DESTINÉ A L'ADMINISTRATION N.I.F 9 9 9 3 4 0 4 6 2 2 8 0 8 2

Désignation de l'entreprise: SPA TRAVOCOVIA
 Activité: ETP ET TRAVAUX BATIMENTS
 Adresse: ZONE INDUSTRIEL BP 389 BBA BORDJ BOU ARRERIDJ

Exercice du 01/01/2021 au 31/12/2021

COMPTE DE RESULTAT ..I..

RUBRIQUES	2021		2020	
	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)
Impôts et taxes et versements assimilés	5 431 041		21 884 490	
IV-Excédent brut d'exploitation	406 926 311			31 123 913
Autres produits opérationnels		5 099 651		37 954 918
Autres charges opérationnelles	15 114 685		11 025 250	
Dotations aux amortissements	18 224 274		65 532 780	
Provision				
Pertes de valeur				
Reprise sur pertes de valeur et provisions				
V-Résultat opérationnel	435 165 618		7 479 198	
Produits financiers		518 750		1 881 450
Charges financières	244 796 827		157 635 037	
VI-Résultat financier	244 278 076		155 753 587	
VII-Résultat ordinaire (V+VI)	679 443 695		163 232 785	
Eléments extraordinaires (produits) (*)				
Eléments extraordinaires (charges) (*)				
VIII-Résultat extraordinaire				
Impôts exigibles sur résultats				
Impôts différés (variations) sur résultats ordinaire				
IX-RESULTAT NET DE L'EXERCICE	679 443 695		163 232 785	

(*) A détailler sur état annexe à joindre

الملحق رقم 09:

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION		N.I.F	9	9	9	3	4	0	4	6	2	2	8	0	8	2				
Désignation de l'entreprise: GROUPE CONDOR																				
Activité: FABRICATION COMMERCIALISATION ET SAV APPARAILS ELECTROMENAGERS																				
Adresse: ZONE D'ACTIVITE RTE DE M'SILA BORDJ BOU ARRERIDJ																				
Exercice clos le		31/12/21																		

BILAN (ACTIF)

ACTIF	Montants Bruts	2021		2020	
		Amortissements Provisions et pertes de valeurs	Net	Net	Net
ACTIFS NON COURANTS					
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif					
Immobilisations incorporelles	1 033 875 043	276 474 699	757 200 343		831 351 656
Immobilisations corporelles					
Terrains	20 149 428 106		20 149 428 106		20 149 428 106
Bâtiments	22 691 191 056	8 845 085 860	13 846 105 195		14 546 845 654
Autres immobilisations corporelles	26 408 271 357	19 887 683 790	6 520 587 566		7 900 210 594
Immobilisations en concession	1 042 995 202	252 579 824	790 415 378		820 753 603
Immobilisations encours	6 144 098 253		6 144 098 253		5 914 337 359
Immobilisations financières					
Titres mis en équivalence					
Autres participations et créances rattachées	4 804 227 151		4 804 227 151		4 976 660 951
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants	485 481 913		485 481 913		517 972 307
Impôts différés actif	709 656 073		709 656 073		101 141 364
TOTAL ACTIF NON COURANT	83 469 024 157	29 261 824 174	54 207 199 983		55 758 701 596
ACTIF COURANT					
Stocks et encours	27 833 872 433	300 967 518	27 532 904 915		32 102 119 278
Créances et emplois assimilés					
Clients	16 625 596 231	1 378 880 928	15 246 715 302		13 355 903 937
Autres débiteurs	19 214 480 763	8 214 141	19 206 266 621		19 054 557 486
Impôts et assimilés	466 855 732		466 855 732		382 090 024
Autres créances et emplois assimilés					
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie	2 866 961 836		2 866 961 836		6 627 363 477
TOTAL ACTIF COURANT	67 007 766 997	1 688 062 588	65 319 704 408		71 522 034 204
TOTAL GENERAL ACTIF	150 476 791 155	30 949 886 763	119 526 904 391		127 280 735 801

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

N.I.F 9 9 9 3 4 0 4 6 2 2 8 0 8 2

Désignation de l'entreprise: GROUPE CONDOR

Activité: FABRICATION COMMERCIALISATION ET SAV APPARAILS ELECTROMENAGERS

Adresse: ZONE D'ACTIVITE RTE DE M'SILA BORDJ BOU ARRERIDJ

Exercice clos le 31/12/21

BILAN (PASSIF)

	2021	2020
CAPITAUX PROPRES		
Capital émis	4 277 000 000	4 277 000 000
Capital non appelé		
Primes et réserves - Réserves consolidées (1)	19 907 790 263	21 631 330 392
Ecart de réévaluation	17 938 940 202	17 938 940 202
Ecart d'équivalence (1)		
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)	(-2 748 901 623)	(-744 862 387)
Autres capitaux propres - Report à nouveau	3 087 822 095	2 328 672 368
Part de la société consolidante (1)	42 309 331 690	45 246 779 963
Part des minoritaires (1)	153 319 247	184 300 612
TOTAL I	42 462 650 938	45 431 080 575
PASSIFS NON-COURANTS		
Emprunts et dettes financières	28 413 565 706	28 926 516 265
Impôts (différés et provisionnés)	25 579	15 878 529
Autres dettes non courantes	869 626 582	896 150 488
Provisions et produits constatés d'avance	208 091 005	161 220 945
TOTAL II	29 491 308 873	29 999 766 228
PASSIFS COURANTS:		
Fournisseurs et comptes rattachés	14 863 003 555	19 544 412 491
Impôts	986 218 493	1 127 677 154
Autres dettes	21 945 639 132	21 471 177 590
Trésorerie passif	9 778 083 398	9 706 621 759
TOTAL III	47 572 944 579	51 849 888 996
TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)	119 526 904 391	127 280 735 801

(1) A utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

N.I.F 9 9 9 3 4 0 4 6 2 2 8 0 8 2

Désignation de l'entreprise: GROUPE CONDOR

Activité:
Adresse:

FABRICATION COMMERCIALISATION ET SAV APPARAIS ELECTROMENAGERS
ZONE D'ACTIVITE RTE DE M'SILA BORDJ BOU ARRERIDJ

Exercice du 01/01/21 au 31/12/21

COMPTE DE RESULTAT

RUBRIQUES	2021		2020	
	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)
Ventes de marchandises		1 725 830 667		2 092 248 323
Production vendue				
Produits fabriqués		34 133 845 313		34 942 030 837
Prestations de services		909 645 812		721 350 997
Vente de travaux		2 557 830 321		2 945 195 322
Produits annexes		2 773 109		3 307 143
Rabais, remises, ristournes accordés	1 260 773		90 879 732	
Chiffre d'affaires net des Rabais, remises, ristournes		39 328 664 450		40 613 252 892
Production stockée ou déstockée	7 764 962 972			618 037 709
Production immobilisée		183 067 109		514 373 085
Subventions d'exploitation		363 272		626 181
I-Production de l'exercice		31 747 131 859		41 746 289 868
Achats de marchandises vendues	1 447 195 540		1 792 205 758	
Matières premières	18 791 455 235		22 807 394 899	
Autres approvisionnements	132 024 496		187 864 564	
Variations des stocks				
Achats d'études et de prestations de services	43 798 025		34 605 232	
Autres consommations	1 024 994 992		2 331 658 610	
Rabais; remises, ristournes obtenus sur achats		5 705 451		1 101 623
Services extérieurs				
Sous-traitance générale	451 171 919		505 135 122	
Locations	215 601 087		256 834 481	
Entretien, réparations et maintenance	92 903 737		202 792 542	
Primes d'assurances	143 690 063		158 903 496	
Personnel extérieur à l'entreprise	78 002 425		131 029 745	
Rémunération d'intermédiaires et honoraires	92 106 207		306 657 395	
Publicité	243 498 418		100 038 534	
Déplacements, missions et réceptions	85 674 181		79 659 154	
Autres services	684 523 217		650 888 505	
Rabais, remises, ristournes obtenus sur services extérieurs				
II-Consommations de l'exercice	23 520 934 097		29 544 566 418	
III-Valeur ajoutée d'exploitation (I-II)		8 226 197 762		12 201 723 460

... la suite sur la page suivante

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION

N.I.F 9 9 9 3 4 0 4 6 2 2 8 0 8 2

Désignation de l'entreprise: GROUPE CONDOR

Activité:

FABRICATION COMMERCIALISATION ET SAV APPARAILS ELECTROMENAGERS
ZONE D'ACTIVITE RTE DE M'SILA BORDJ BOU ARRERIDJ

Adresse:

Exercice du 01/01/21 au 31/12/21

COMPTE DE RESULTAT ..

RUBRIQUES	2021		2020	
	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)
Charges de personnel	5 599 860 661		5 462 024 444	
Impôts et taxes et versements assimilés	329 823 973		387 261 403	
IV-Excédent brut d'exploitation		2 296 513 127		6 352 437 602
Autres produits opérationnels		794 949 693		809 906 989
Autres charges opérationnelles	396 461 027		1 096 676 292	
Dotations aux amortissements	3 800 847 205		4 666 059 625	
Provision	327 654 538		1 102 435 286	
Pertes de valeur				
Reprise sur pertes de valeur et provisions		849 899 765		
V-Résultat opérationnel	583 600 185			1 533 615 840
Produits financiers		124 699 549		1 830 789 229
Charges financières	2 902 678 154		2 719 322 620	
VI-Résultat financier	2 777 978 605		2 522 486 258	
VII-Résultat ordinaire (V+VI)	3 361 578 791		691 697 029	
Eléments extraordinaires (produits) (*)				
Eléments extraordinaires (charges) (*)				
VIII-Résultat extraordinaire				
Impôts exigibles sur résultats			87 930 665	
Impôts différés (variations) sur résultats ordinaire		612 677 167		
IX-RESULTAT NET DE L'EXERCICE	2 748 901 623		744 862 387	34 765 307

(*) A détailler sur état annexe à joindre

الملحق رقم 10:

رقم	اسم الشركة	الرمز	المبلغ	المبلغ	المبلغ
1	SPA CONDOR ELECTRONICS	SA 00	33 246 406 504,00	587 867 349,00	33 834 273 853,00
2	SPA CONDOR LOGISTICS	SB 00	160 094 290,10	533 912 031,00	694 006 321,10
3	SPA MULTIMEDIA	SC 00	351 007 088,80	166 956 634,11	517 963 722,91
4	SPA KHADAMATY	SD 00	752 299 989,91	58 236 829,00	810 536 818,91
5	SPA TRAVOCOVIA	SE 00	782 673 655,00	154 588 450,00	937 262 105,00
6	SPA TRAVOCOVIA REALISATION	SF 00	314 826 589,61	193 163 582,00	507 990 171,61
7	SPA CONDOR IMMO	SG 00	331 503 109,10	14 728 599,00	346 231 708,10
8	SPA HOTEL BENI HAMAD	SH 00	33 374 840,08	29 032 801,05	62 407 641,13
9	SPA BORDJ STEEL	SI 00	2 412 079 206,28	59 422 193,04	2 471 501 399,32
10	SPA GB PHARMA	SJ 00	131 313 078,66	32 789 648,06	164 102 726,72
11	SPA ALVER	SP 00	813 086 098,46	-	813 086 098,46

الملحق رقم 11:

	COPE	RESULTAT 2021	IRS SA 2021	RESULTAT 2021	IRS 2021
1	SPA CONDOR ELECTRONICS	SA 00	- 1 743 099 977,65	- 1 743 099 977,65	-
2	SPA CONDOR LOGISTICS	SB 00	106 798 302,00	106 798 302,00	20 291 677,38
3	SPA MULTIMEDIA	SC 00	- 33 909 616,00	- 33 909 616,00	- 6 442 827,04
4	SPA KHADAMATY	SD 00	8 735 899,00	8 735 899,00	1 659 820,81
5	SPA TRAVOCOVIA	SE 00	- 632 373 132,00	- 632 373 132,00	- 120 150 895,08
6	SPA TRAVOCOVIA REALISATION	SF 00	80 812 451,00	80 812 451,00	15 354 365,69
7	SPA CONDOR IMMO	SG 00	- 4 709 432,00	- 4 709 432,00	- 894 792,08
8	SPA HOTEL BENI HAMAD	SH 00	- 66 983 981,00	- 66 983 981,00	- 12 726 956,39
9	SPA BORDJ STEEL	SI 00	- 44 734 975,00	- 44 734 975,00	- 8 499 645,25
10	SPA GB PHARMA	SJ 00	- 90 915 671,00	- 90 915 671,00	- 17 273 977,49
11	SPA ALVER	SP 00	- 586 791 801,00	- 586 791 801,00	- 111 490 442,19
				FILALLE Deficit	- 277 479 535,52
				FILALLE Bénéfice	37 305 863,88

الملحق رقم 12:

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION	N.I.F 0 0 0 2 3 4 0 4 6 2 7 7 2 2 8
Désignation de l'entreprise:	SPA CONDOR ELACTRONICS
Activité:	FABRICATION COMMERCIALISATION ET SAV APPARAILS ELECTROMENAGERS
Adresse:	ZONE D'ACTIVITE RTE DE M'SILA BORDJ BOU ARRERIDJ
Exercice clos le	31/12/2021
BILAN (ACTIF)	

ACTIF	2021			2020
	Montants Bruts	Amortissements Provisions et pertes de valeurs	Net	Net
ACTIFS NON COURANTS				
Ecart d'acquisition-goodwill positif ou négatif				
Immobilisations incorporelles	1 001 078 663	245 380 648	755 698 014	828 766 352
Immobilisations corporelles				
Terrains	17 356 695 000		17 356 695 000	17 356 695 000
Bâtiments	18 068 688 964	6 571 392 636	11 497 296 328	12 047 143 687
Autres immobilisations corporelles	12 573 879 334	8 724 475 745	3 849 403 589	4 317 729 660
Immobilisations en concession	720 570 482	198 392 783	522 177 699	540 751 587
Immobilisations encours	4 941 869 244		4 941 869 244	4 666 437 637
Immobilisations financières				
Titres mis en équivalence				
Autres participations et créances rattachées	5 928 915 800		5 928 915 800	5 928 915 800
Autres titres immobilisés				
Prêts et autres actifs financiers non courants	356 747 170		356 747 170	394 011 385
Impôts différés actif	616 289 994		616 289 994	20 951 424
TOTAL ACTIF NON COURANT	61 564 734 654	15 739 641 813	45 825 092 841	46 101 402 535
ACTIF COURANT				
Stocks et encours	15 583 525 039		15 583 525 039	19 935 299 117
Créances et emplois assimilés				
Clients	11 006 954 960	722 045 428	10 284 909 532	8 805 750 700
Autres débiteurs	9 515 721 215		9 515 721 215	9 572 063 297
Impôts et assimilés	351 080 420		351 080 420	234 308 520
Autres créances et emplois assimilés				
Disponibilités et assimilés				
Placements et autres actifs financiers courants				
Trésorerie	1 994 658 300		1 994 658 300	5 785 467 604
TOTAL ACTIF COURANT	38 451 939 936	722 045 428	37 729 894 508	44 332 889 241
TOTAL GENERAL ACTIF	100 016 674 591	16 461 687 242	83 554 987 349	90 434 291 776

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION	N.I.F 0 0 0 2 3 4 0 4 6 2 7 7 2 2 8
Désignation de l'entreprise:	SPA CONDOR ELECTRONICS
Activité:	FABRICATION COMMERCIALISATION ET SAV APPARAILS ELECTROMENAGERS
Adresse:	ZONE D'ACTIVITE RTE DE M'SILA BORDJ BOU ARRERIDJ
Exercice clos le	31/12/2021
BILAN (PASSIF)	

	2021	2020
CAPITAUX PROPRES		
Capital émis	4 277 000 000	4 277 000 000
Capital non appelé		
Primes et réserves - Réserves consolidées (1)	20 336 596 783	20 300 950 407
Ecart de réévaluation	15 982 401 500	15 982 401 500
Ecart d'équivalence (1)		
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)	(-1 506 728 563)	794 796 103
Autres capitaux propres - Report à nouveau	3 087 822 095	2 328 672 368
Part de la société consolidante (1)		
Part des minoritaires (1)		
TOTAL I	42 177 091 816	43 683 820 379
PASSIFS NON-COURANTS		
Emprunts et dettes financières	19 000 485 469	20 505 330 116
Impôts (différés et provisionnés)		12 242 716
Autres dettes non courantes	627 072 397	642 199 538
Provisions et produits constatés d'avance		
TOTAL II	19 627 557 867	21 159 772 372
PASSIFS COURANTS:		
Fournisseurs et comptes rattachés	11 563 535 628	15 882 806 517
Impôts	430 809 147	599 403 428
Autres dettes	2 296 469 983	2 160 656 535
Trésorerie passif	7 459 522 906	6 947 832 543
TOTAL III	21 750 337 666	25 590 699 024
TOTAL GENERAL PASSIF (I+II+III)	83 554 987 349	90 434 291 776

(1) A utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION		N.I.F 0 0 0 2 3 4 0 4 6 2 7 7 2 2 8											
Désignation de l'entreprise: SPA CONDOR ELACTRONICS													
Activité:	FABRICATION COMMERCIALISATION ET SAV APPARAILS ELECTROMENAGERS												
Adresse:	ZONE D'ACTIVITE RTE DE M'SILA BORDJ BOU ARRERIDJ												
Exercice du		01/01/2021				au		31/12/2021					
COMPTE DE RESULTAT													

RUBRIQUES	2021		2020	
	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)
Ventes de marchandises		1 199 357 743		694 214 301
Production vendue	Produits fabriqués	31 236 444 101		32 775 990 784
	Prestations de services	199 645		631 000
	Vente de travaux	1 399 533 136		1 241 285 521
Produits annexes				
Rabais, remises, ristournes accordés	1 260 773		90 724 206	
Chiffre d'affaires net des Rabais, remises, ristournes		33 834 273 853		34 621 397 401
Production stockée ou déstockée	7 322 360 428		233 352 431	
Production immobilisée		5 378 977		3 440 476
Subventions d'exploitation				
I-Production de l'exercice		26 517 292 402		34 391 485 446
Achats de marchandises vendues	907 298 141		543 784 375	
Matières premières	16 662 576 015		21 520 212 915	
Autres approvisionnements	119 156 961		21 933 225	
Variations des stocks				
Achats d'études et de prestations de services			115 876	
Autres consommations	142 874 313		98 796 719	
Rabais; remises, ristournes obtenus sur achats		2 473 535		
Services extérieurs	Sous-traitance générale	652 394 360		998 674 252
	Locations	645 967 486		640 337 601
	Entretien, réparations et maintenance	90 991 443		221 365 873
	Primes d'assurances	85 523 873		93 602 430
	Personnel extérieur à l'entreprise	34 063 193		68 440 230
	Rémunération d'intermédiaires et honoraires	74 291 852		274 720 897
	Publicité	238 016 280		95 981 569
Déplacements, missions et réceptions	16 492 449		8 660 853	
Autres services	1 119 567 755		873 248 597	
Rabais, remises, ristournes obtenus sur services extérieurs				
II-Consommations de l'exercice	20 786 740 588		25 459 875 418	
III-Valeur ajoutée d'exploitation (I-II)		5 730 551 814		8 931 610 027
Charges de personnel	3 650 623 554		3 433 037 720	
Impôts et taxes et versements assimilés	294 406 130		330 423 606	
IV-Excédent brut d'exploitation		1 785 522 130		5 168 148 700

... la suite sur la page suivante

IMPRIME DESTINE A L'ADMINISTRATION	N.I.F	0	0	0	2	3	4	0	4	6	2	7	7	2	2	8				
Désignation de l'entreprise:	SPA CONDOR ELACTRONICS																			
Activité:	FABRICATION COMMERCIALISATION ET SAV APPARAILS ELECTROMENAGERS																			
Adresse:	ZONE D'ACTIVITE RTE DE M'SILA BORDJ BOU ARRERIDJ																			
Exercice du	01/01/2021					au	31/12/2021													
COMPTE DE RESULTAT .../..																				

RUBRIQUES	2021		2020	
	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)	DEBIT (en Dinars)	CREDIT (en Dinars)
Autres produits opérationnels		553 514 652		680 590 926
Autres charges opérationnelles	291 700 978		681 641 429	
Dotations aux amortissements	2 513 365 198		3 715 237 339	
Provision				
Pertes de valeur				
Reprise sur pertes de valeur et provisions		571 102 001		1 378 248 545
V-Résultat opérationnel		105 072 607		2 830 109 403
Produits financiers		108 332 964		193 380 924
Charges financières	2 331 104 036		2 170 129 949	
VI-Résultat financier	2 222 771 072		1 976 749 024	
VII-Résultat ordinaire (V+VI)	2 117 698 465			853 360 378
Eléments extraordinaires (produits) (*)				
Eléments extraordinaires (charges) (*)				
VIII-Résultat extraordinaire				
Impôts exigibles sur résultats		3 388 615	81 802 610	
Impôts différés (variations) sur résultats ordinaire		607 581 286		23 238 335
IX-RESULTAT NET DE L'EXERCICE	1 506 728 563			794 796 103

(*) A détailler sur état annexe à joindre

فهرس المحتويات

الصفحة	العنوان
-	الإهداء
-	شكر وعرافان
I	ملخص الدراسة
II	قائمة المحتويات
88	قائمة الجداول
88	قائمة الأشكال
88	قائمة الملاحق
أ-ج	مقدمة
29-05	الفصل الأول: الإطار النظري لتوحيد الحسابات
05	تمهيد
17-05	المبحث الأول: الإطار المفاهيمي لمجمع الشركات
08-06	المطلب الأول: الإطار التاريخي لمجمع الشركات، مفهومه، المزايا والعيوب
13-08	المطلب الثاني: البنية الهيكلية لمجمع الشركات وتصنيفاته
17-13	المطلب الثالث: تكوين مجمع الشركات
24-17	المبحث الثاني: توحيد الحسابات في المجمع محاسبيا وجباثيا
18-17	المطلب الأول: ماهية التوحيد المحاسبي وأهدافه
20-18	المطلب الثاني: الإطار التنظيمي للتوحيد المحاسبي
23-20	المطلب الثالث: منهجية التوحيد المحاسبي
24-23	المطلب الرابع: جباية مجمع الشركات
28-24	المبحث الثالث: الدراسات السابقة
26-25	المطلب الأول: الرسائل الجامعية باللغة العربية
27-26	المطلب الثاني: المقالات العلمية باللغة العربية
28-27	المطلب الثالث: الدراسات السابقة باللغة الأجنبية
29	خلاصة الفصل الأول

57-31	الفصل الثاني: دراسة حالة على مستوى مجمع Condor
31	تمهيد
39-32	المبحث الأول: التعريف بميدان الدراسة
35-32	المطلب الأول: التعريف بمجمع Condor
37-35	المطلب الثاني: التعريف بالشركة الأم SPA Condor Electronics
39-37	المطلب الثالث: تقديم شركة SPA Travocovia
56-39	المبحث الثاني: مراحل إعداد القوائم المالية الموحدة في مجمع Condor
44-39	المطلب الأول: عمليات ما قبل التوحيد المحاسبي في المجمع
47-44	المطلب الثاني: إجراءات التوحيد المحاسبي في مجمع Condor
56-47	المبحث الثالث: جباية مجمع Condor
49-47	المطلب الأول: توحيد الرسم على القيمة المضافة
51-49	المطلب الثاني: توحيد الضريبة على أرباح الشركات
56-51	المطلب الثالث: الإمتيازات الجبائية المحصلة في المجمع
57	خلاصة الفصل الثاني
61-59	الخاتمة
64-63	قائمة المراجع
86-66	الملاحق
89-88	فهرس المحتويات

الملخص:

هدفت الدراسة في مجملها إلى معالجة موضوع توحيد الحسابات من منظوري النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي في الجزائر، ومن أجل ذلك تم الإعتماد على المنهج الوصفي التحليلي في الجانب النظري أين تم التطرق فيه إلى كل متغيرات الدراسة، وبدراسة الحالة التي تمت على مستوى مجمع Condor " مصلحة المحاسبة والتوحيد"، مع استخدام أداة الوثائق والمقابلة مع مسؤولي المصلحة في المجمع، إستطعنا من خلال الملاحظة تكوين تراكمات لعدة أفكار تمت بلورتها إلى أسئلة للإجابة على الإشكالية المطروحة حول موضوع الدراسة. وقد توصلت الدراسة إلى عدة نتائج من أهمها أن الجزائر تخطو خطوات مهمة إتجاه إنشاء المجمعات وعملية التوحيد المحاسبي، من خلال جملة من الإصلاحات التي قام بها المشرع الجزائري في المنظومة المحاسبية، بما فيها الامتيازات الممنوحة في إطار المجمع.

وفي الأخير تم التوصل إلى ضرورة إنشاء معايير محاسبية جزائرية لضبط الممارسة المحاسبية وكذا تأطير عملية التوحيد في المجمعات بما يتماشى مع تحديثات معايير المحاسبة الدولية، وكذا إيجاد توافق بين مفرزات النظام المحاسبي المالي والنظام الجبائي من أجل إعطاء صورة صادقة عن القوائم المالية لإتخاذ قرارات سليمة. **الكلمات المفتاحية:** التوحيد المحاسبي في الجزائر، مجمع الشركات، جباية مجمع الشركات، القوائم المالية المجمعة.

Abstract:

The overall aim of the study was to address the topic of unifying accounting from the perspective of the financial accounting system and the tax system in Algeria. "And for that reason, the descriptive-analytical approach was adopted in the theoretical part, where all the study variables were addressed." By studying the case conducted at the Condor Group "Accounting and Unification Authority" and using the documentation tool and interviewing officials of the authority within the Group, we were able to observe the formation of accumulations of several ideas that were turned into questions to answer the problem posed regarding the study topic.

The study has reached several results, the most important of which is that Algeria is taking important steps towards establishing clusters and the accounting unification process. The study has reached several results, the most important of which is that Algeria is taking important steps towards establishing Groups and the accounting unification process through a series of reforms carried out by the Algerian legislature in the accounting system, including the privileges granted within the framework of the group.

Finally, it was concluded that it is necessary to establish Algerian accounting standards to regulate accounting practices and to frame the process of unification in organizations in line with updates to international accounting standards. It is also important to achieve compatibility between the components of the financial accounting system and the tax system in order to provide a true representation of financial statements for making right decisions.

Key words: unifying accounting in Algeria , group, consolidation methpds, group taxation.