

المحاضرة رقم 01: مدخل لتوحيد الحسابات

أولاً. مجمع الشركات: سوف نتطرق لتعريفه من عدة جهات نظر، سواء المتعلقة بالجانب الاقتصادي، القانوني، المحاسبي، أو الجبائي.

1. مجمع الشركات من الناحية الاقتصادية:

-**التعريف 01:** تسمية المجمع تطلق على المجموعة المشكلة من عدة شركات تتمتع كل واحدة منها بالاستقلالية القانونية، غير أنها مرتبطة فيما بينها بعلاقات مختلفة، حيث تعتبر إحداها شركة أم تسيطر على بقية الشركات التابعة وتمارس رقابة على المجمع وتشكل مركزاً للقرار.¹

-**التعريف 2:** يعرف مجمع الشركات على أنه مجموعة من الشركات التي لكل منها شخصية معنوية مختلفة، ووجود شخصيات معنوية منفصلة يجعل من الممكن وصف فكرة المجموعة.²

2. مجمع الشركات من الناحية المحاسبية:

- يعرف مجمع الشركات من الناحية المحاسبية حسب معايير المحاسبة الدولية IAS/IFRS في العناصر التالية:³

الشركة الأم: هي شركة لها فرع أو عدة فروع

الفرع: عبارة عن مؤسسة مراقبة من قبل مؤسسات أخرى (الأم)؛

المجمع: عبارة عن شركة الأم ومختلف فروعها؛

أما النظام المحاسبي المالي قد تطرق إلى مجمع الشركات في المواد 132.1، 132.2 حيث نص أنه: تهدف الحسابات المدججة إلى تقديم الممتلكات، الوضعية المالية والنتيجة الخاصة بمجموعة من الكيانات كما لو يتعلق الأمر بكيان واحد.

¹Francis Lefebvre : groupes de sociétés (juridique, fiscal, social) , éditions Francis Lefebvre 2006 Levallois France p15.

² Élisabeth Betin, Christophe Godowski, Rédha Khalassi, Manuel comptabilité & audit, Berti edition, alger, 2013, p182

³ جمعة حميدات، خبير المعايير الدولية لإعداد التقرير المالية، المجمع الدولي العربي للمحاسبين القانونيين، طبعة 2014، ص383.

أن كل كيان له مقر أو نشاطه الرئيسي في الإقليم الوطني ويراقب كيان أو عدة كيانات تعد كل سنة الكشوف المالية المدجة للمجموع المتألف من جميع تلك الكيانات.⁴

3. مجمع الشركات حسب النصوص التشريعية:

أولاً: حسب القانون الجبائي

تطرق القانون الجبائي الجزائري في المادة 138 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة مجمع الشركات على النحو التالي: مجمع الشركات يعني كل كيان اقتصادي مكون من شركتين أو أكثر ذات أسهم مستقلة قانونياً. تدعى الواحدة منها الشركة الأم تحكم الأخرى المسماة "الأعضاء" تحت تبعيتها بامتلاكها لـ 90 أو أكثر من رأس مالها الاجتماعي والذي لا يكون رأس المال مملوكاً كلياً أو جزئياً من طرف هذه الشركات أو نسبة 90 أو أكثر من طرف شركات أخرى يمكنها أخذ طابع الأم.

ثانياً: حسب القانون التجاري الجزائري

حسب القانون التجاري الجزائري في المادة 729 إذا كان للشركة أكثر من 50% من رأس مال شركة أخرى تعد الثانية تابعة للأولى وفي حالة العكس (امتلاك أقل من 50% تعتبر هذه الشركة شركة مساهمة ضمن الشركة الثانية).⁵

لم يتضمن القانون التجاري الصادر سنة 1975 مصطلح القابضة بشكل صريح، لكن أشار لمفهوم هذه الشركة بطريقة ضمنية دون أن يعطيها تسمية معينة، كونه تطرق لمفهوم الشركة التابعة وشركة المساهمة، إذ اعتبر أن الشركة تكون تابعة لشركة أخرى عندما تمتلك الثانية أكثر من نصف رأس مال الأولى، أما إذا لم تتجاوز ملكيتها هذا النصاب فإنها تعتبر مساهمة في هذه الشركة.

أجاز المشرع الجزائري من خلال أحكام القانون التجاري إنشاء الشركات القابضة دون عوائق قانونية، حيث أجاز وبصورة واضحة وصريحة إمكانية تملك الشركة أسهماً في شركات أخرى دون تحديد لنسبتها، باستثناء القيد الذي وضعه بمنع المساهمة المالية المتبادلة بين

⁴ الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد، 19 القرار المؤرخ في 26 جويلية من سنة 2008 والذي يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى 4 الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها، الجزائر، ص15.

الشركات، حيث لا يجوز أن تمتلك الشركة أسهما في شركة أخرى تكون حائزة على أسهما فيها ولو بنسبة أقل من 10%.

غير أنه بعد التحويلات الاقتصادية التي عرفتها الجزائر مع نهاية الثمانينات، وموجة الإصلاحات العميقة التي مست مختلف القطاعات وعلى رأسها القطاع الاقتصادي، غير المشروع موقفه بشأن الشركة القابضة والذي تجسد من خلال تعديل القانون التجاري سنة 1996 بموجب الأمر رقم 96-27. وبعد هذا التعديل نصت المادة 731 من القانون التجاري على انه: "تعد شركة ما مراقبة لشركة أخرى قصد تطبيق أحكام هذا القسم:

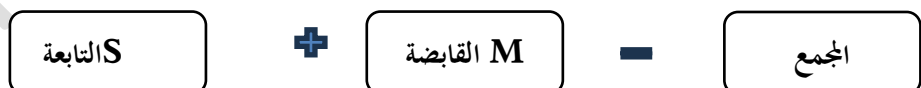
- عندما تمتلك بصفة مباشرة أو غير مباشرة جزء من رأسمالها يخولها أغلبية الأصوات في الجمعيات العامة لهذه الشركات؛

- عندما تمتلك وحدها أغلبية الأصوات في هذه الشركة بموجب اتفاق مع باقي الشركاء الآخرين أو المساهمين على أن يخالف هذا الاتفاق مصالح الشركة؛

- عندما تتحكم في الواقع بموجب حقوق التصويت التي تملكها في قرارات الجمعية العامة لهذه الشركة.

تعتبر ممارسة هذه الرقابة عندما تمتلك بصفة مباشرة أو غير مباشرة جزء يتعدى 40% من حقوق التصويت، ولا يجوز أي شريك أو مساهم آخر بصفة مباشرة أو غير مباشرة جزءا أكبر من جزئها.

تسمى الشركة التي تراقب شركة أو عدة شركات وفقا للفقرات السابقة، قصد تطبيق هذا القسم الشركة القابضة.



من خلال ما سبق يمكن تعريف كل من:

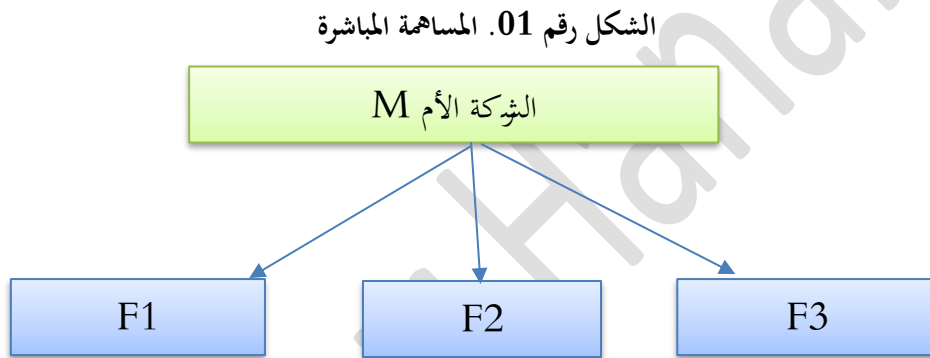
الشركة القابضة: هي شركة المساهمة التي تمتلك أكثر من 50% من رأس مال (أسهم حقوق التصويت) في شركة أخرى (تابعة)، مما يجعلها تحقق السيطرة على هذه الشركة مما يحقق لها التحكم في القرارات التي تصدرها التابعة وتوجيه سياستها لما يحقق مصالحها المشتركة لشركات المجموعة؛

الشركة التابعة: نصت المادة 729 من القانون التجاري إذا كانت لشركة أكثر من 50 % من رأسمال شركة أخرى تعد الثانية تابعة للأولى" ومن خلال ما نص عليه هذه المادة تعرف الشركة التابعة بأنها الشركة التي يسيطر عليها من قبل الشركة القابضة ويكون رأس مالها على الأقل مكتسب بنسبة 50%، لها شخصية معنوية مستقلة عن الشركات الأخرى.

ثانيا: أشكال المساهمات في مجمع الشركات: يمكن التمييز بين خمس أشكال للمساهمات في مجمع الشركات

1. المساهمة المباشرة:

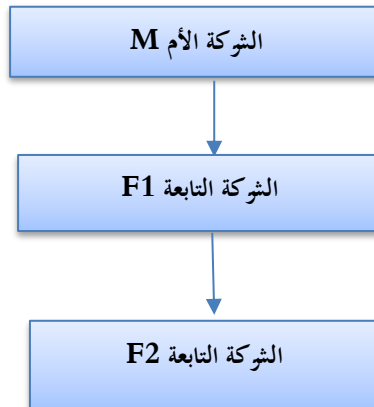
تتمثل المساهمة المباشرة في امتلاك الشركة الأم M حصة في رأس مال الشركات التابعة F1 ; F2 ; F3 مثل ما هو موضح في الشكل أسفله.



2. المساهمة غير المباشرة

تتمثل المساهمة غير المباشرة في امتلاك الشركة الأم لجزء من رأس مال الشركة التابعة عن طريق مشاركتها في رأس مال الشركة التابعة كما هو موضح في الشكل أسفله:

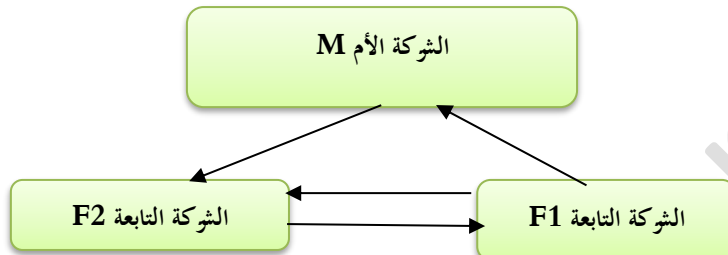
الشكل رقم 2. المساهمة غير المباشرة



3. المساهمات المتعددة

تتمثل المساهمات المتعددة في امتلاك الشركة الام لجزء من رأس مال الشركة التابعة بصفة مباشرة وامتلاك حصة أخرى في رأس مال الشركة التابعة والس تحوز عليه الشركة التابعة على جزء من رأس مالها كما هو موضح في الشكل أسفله.

الشكل رقم 3. المساهمات المتعددة



المصدر:

4. المساهمات المتبادلة

تتمثل المساهمات المتبادلة في امتلاك الشركة الأم مساهمات في الشركة التابعة وامتلاك الشركة التابعة بدورها مساهمات في الشركة الأم كما هو موضح في الشكل أسفله

الشكل رقم 4. المساهمات المتبادلة

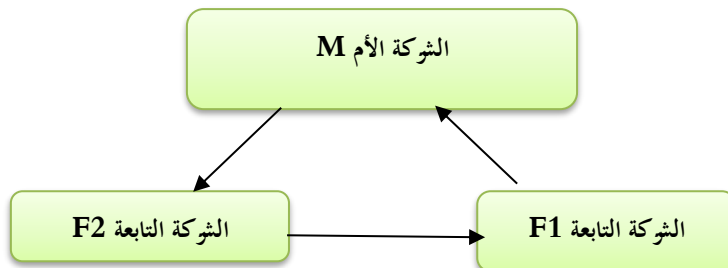


المصدر:

خامسا: المساهمات الدائرية

تتشكل المساهمات الدائرية عندما تكون شركتين أو أكثر لهما مساهمات مباشرة او غير مباشرة في آن واحد وبأقساط مختلفة

الشكل رقم 5. المساهمات الدائرية



:

ثالثا: الامتيازات الجبائية الممنوحة للمجمع: يمنح للمجمع مجموعة من الامتيازات الضريبية (الجبائية) تتمثل في:

1. حقوق التسجيل: طبقا لقانون التسجيل، فإن حقوق تحويل الشركات قصد الانضمام إلى المجمع معفاة من حقوق التسجيل، وهذا الأمر يتعلق بصفة استثنائية بعقود تحويل الشركات التي استوفت كل الشروط للاستفادة من النظام الجبائي لمجمع الشركات.

2. الرسم على النشاط المهني: طبقا لأحكام قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تستفيد العمليات المحققة

بين الشركات الأعضاء في نفس المجمع من اعفاء كلي لرقم أعمالها الخاضع للرسم على النشاط المهني.

الأرباح الموزعة: طبقا لأحكام قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة تعفى من الضريبة على أرباح الشركات

الأرباح التي تتقاضها الشركات بعنوان مشاركتها في رأس مال شركات أخرى من نفس المجمع.

3. الرسم على القيمة المضافة: تعفى كل العمليات المنجزة بين الشركات الأعضاء التابعة لنفس المجمع من الرسم

على القيمة المضافة.

- فوائض القيمة الناتجة عن التنازل عن عناصر الأصول الثابتة:

طبقا لأحكام قانون الضرائب والرسوم المماثلة فإن: فوائض القيمة المتنازل عليها المنجزة في إطار تبادل الممتلكات

بين الشركات الأعضاء في نفس المجمع هي فوائض معفاة من الضريبة على أرباح الشركات.

أستاذة المقياس: د/ فنور حنان