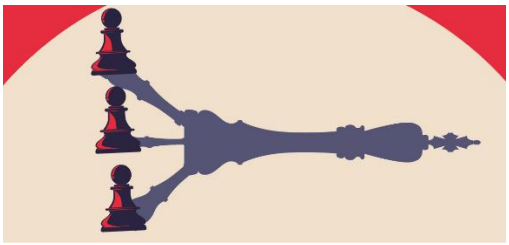
المركز الجامعي عبد الحفيظ بو الصوف ميلة

السنة الجامعية:2023-2024 السداسي 2

اسم المادة: محاسبة الشركات المعمقة 2

الدرس 1: المفاهيم الأساسية لمجمعات الشركات



الأساتذة المسؤولين			
الاسم واللقب	الرتبة	المعهد	البريد الإلكتروني
ضافري ريمة	MAB	العلوم الاقتصادية	dafri.r@centre-univ-mila.dz

الطلبة المعنيين			
المعهد	القسم	السنة	التخصص
العلوم اقتصادية	العلوم المالية والمحاسبة	ماستر 1	محاسبة ومالية

أهداف الدرس

- في نهاية الدرس سيكون الطالب متمكنا من المفاهيم الأساسية لمجمعات الشركات.

1- مفهوم المجمع (مجمع الشركات)

لتوضيح مفهوم المجمع، نعرض التعاريف التالية:

- "المجمع هو الكيان المكون من الشركات المرتبطة مالياً واقتصادياً، التي تعتمد على شركة أم تضمن لها الإدارة والرقابة".
- "المجمع هي مجموعة من الشركات، كل منها لها شخصيتها القانونية، ولكنها مرتبطة بمصالح مشتركة، حيث تحتفظ إحدى هذه الشركات، المعروفة بشركة الأم، بالسيطرة على الشركات الأخرى قانونيًا وواقعيًا، وتمارس عليها الرقابة، مما يضمن الوحدة في اتخاذ القرارات".
- المجمع هو "الكيان المكون من الشركة الأم وجميع فروعها".
- حسب المادة 138 مكرر من قانون الضرائب والرسوم المماثلة: "يقصد بمجمع الشركات، كل كيان اقتصادي مكون من شركتين أو أكثر ذات أسهم مستقلة قانونيا، تدعى إحداها "الشركة الأم" والتي تحكم الشركات الأخرى المسماة "الشركات الأعضاء" تحت تبعيتها بامتلاكها المباشر % 90 أو أكثر من رأس المال الاجتماعي بحيث يجب ألا يمتلك رأس المال الاجتماعي للشركة الأم كليا أو جزئيا بطريقة مباشرة بنسبة % 90 أو أكثر من قبل شركة أخرى يمكنها أن تأخذ طابع الشركة الأم".

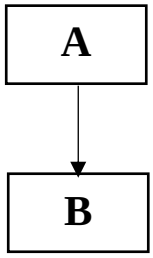
مما سبق:

- ✓ المجمع: يتكون من الشركة الأم والفروع التابعة لها؛
- ✓ الشركة الأم: هي الشركة التي ترأسها المجموعة وتمارس سلطة الإدارة والرقابة (السيطرة) على شركات المجموعة؛
- ✓ الفرع: هي كل مؤسسة تراقب بطريقة **حصرية** من طرف شركة أخرى.

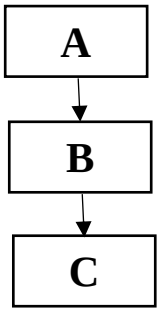
2- الهيكلة المالية لمجمعات الشركات

نقصد بالهيكلي المالية المجمع الشركات بالعلاقات المالية بين شركات المجموعة (المساهمات)، ويمكن أن نجد أربع حالات كما يلي:

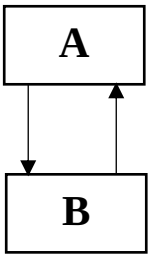
1- المساهمة المباشرة: تمتلك الشركة A أسهما في الشركة B:



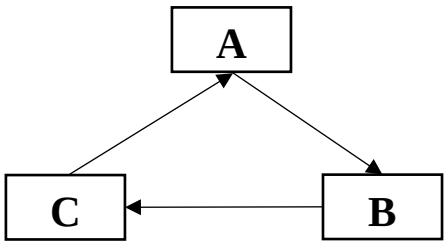
2- المساهمة غير المباشرة: تمتلك الشركة A أسهما في الشركة B التي تمتلك بدورها أسهما في الشركة C، فبالنسبة للشركة A، فإنها تساهم بشكل غير مباشر في الشركة C.



3- المساهمة المتبادلة: تمتلك الشركة A أسهما في الشركة B التي تمتلك بدورها أسهما في الشركة A.



4- المساهمة الدائرية: تمتلك الشركة A أسهما في الشركة B التي تمتلك أسهما في الشركة C التي تمتلك بدورها أسهما في الشركة A.



3- الجوانب الاقتصادية لمجمعات الشركات

من الناحية الاقتصادية، يظهر المجمع كمجموعة من الوسائل تعكس علاقات تبعية تتفاوت في قوتها، ويمكن أن تشمل هذه العلاقات:

- - الانتماء الكامل كما في الفروع؛
- - التبعية القانونية كما في الشركات التابعة؛
- - علاقة قانونية كما في المساهمات؛
- - علاقة اقتصادية متغيرة بدرجة متفاوتة يمكن أن تكون تعاقدية (كالتعاون في التشغيل) أو تجارية بسيطة.

زيادة على هذه العلاقات، يتميز المجمع بوجود مركز قرار فريد يرتبط بشكل كبير بمفهوم السلطة الممارسة على الآخرين، والهدف النهائي للمجمع هو "البحث المستمر عن أفضل توجيه للموارد نحو أداء أفضل للوظائف".

ويستجيب نظام الفروع لمتطلبات الاقتصاد الحديث، فعلى سبيل المثال، إن إنشاء فرع، ككيان قانوني مستقل، يعزز اللامركزية، ويشتت المخاطر الاقتصادية، ويندرج بشكل مثالي في سياق منطق التنويع الصناعي والتجاري والمالي، ويشكل بلا شك الأداة المثالية لتطوير المجمعات، كما يحث المزايا التالية:

- الكفاءة الاقتصادية: تستفيد مجمعات الشركات من وفورات الحجم والنطاق، حيث تستطيع شراء المواد الخام بأسعار أفضل وتقليل التكاليف الإدارية والتشغيلية، وكل هذا يؤدي إلى زيادة الكفاءة الإنتاجية وتعظيم الأرباح.
- القوة التفاوضية: بفضل حجمها الكبير وموقعها السوقي القوي، تمتلك مجمعات الشركات قوة تفاوضية أكبر عند التعامل مع الموردين والعملاء، يمنحها هذا ميزة تنافسية كبيرة في السوق.
- تقليل المخاطر: عندما تمتلك الشركات الأم شركات تعمل في قطاعات مختلفة، فإنها تستطيع تقليل المخاطر المرتبطة بالاعتماد على قطاع واحد فقط، فإذا تضرر قطاع ما، يمكن للشركة الاعتماد على إيرادات القطاعات الأخرى.

- الدخول إلى أسواق جديدة: يسهل امتلاك مجمعات الشركات لعلامات تجارية وشركات متنوعة عملية دخولها إلى أسواق جديدة بشكل أسرع وأكثر فعالية، حيث تستطيع الاستفادة من الموارد والخبرات المتنوعة لديها.
- الاستثمار والتمويل: تتمتع مجمعات الشركات بموارد مالية أكبر مقارنة بالشركات الفردية، مما يسهل عملية الاستثمار في مشاريع جديدة والحصول على تمويل بشروط أفضل من البنوك والمؤسسات المالية.

4- التحديات التي تواجه مجمعات الشركات

- المشكلات الإدارية: نظرًا لحجمها الكبير وتنوع أنشطتها، قد تواجه مجمعات الشركات تحديات في الإدارة الفعالة والتنسيق بين مختلف الشركات التابعة لها، وقد يؤدي هذا إلى مشاكل في اتخاذ القرارات وتنفيذ الاستراتيجيات بشكل موحد.
- المخاطر القانونية: تعمل مجمعات الشركات عادةً في العديد من البلدان، وبالتالي تخضع لقوانين وأنظمة مختلفة في كل دولة.، ويمكن أن يؤدي ذلك إلى مشكلات قانونية وتنظيمية تواجهها الشركات القابضة وفروعها.
- الاحتكار والمنافسة غير العادلة: في بعض الحالات، قد تستغل مجمعات الشركات قوتها التفاوضية الكبيرة وحجمها الضخم لممارسات احتكارية تقيد المنافسة العادلة في الأسواق، مثل فرض أسعار عالية على العملاء أو عرقلة دخول منافسين جدد.

5- مجمعات الشركات في القانون الجزائري

ورد ذكر الأحكام المتعلقة بالمجمعات في القانون التجاري الجزائري كما يلي:

- المادة 729 من القانون التجاري: إذا كان لشركة أكثر من 50% من رأسمال شركة أخرى، تعد الثانية تابعة للأولى... تعتبر الشركة مساهمة في شركة أخرى، إذا كان جزء رأس المال الذي تمتلكه هذه الأخيرة يقل عن 50% أو يساويها.
- المادة 730: لا يمكن لشركة المساهمة أن تمتلك أسهما في شركة أخرى إذا كانت هذه الأخيرة تمتلك مباشرة جزءًا من رأسمالها يزيد عن 10%.
- المادة 732 مكرر 1: عندما تأخذ شركة، خلال سنة مالية، مساهمة في شركة يوجد مركزها بالجزائر، أو تحصلت على أكثر من نصف رأسمال هذه الجزائر، يذكر ذلك في التقرير الذي يقدم للشركاء والمتعلق بالعمليات التي تم إجراؤها خلال السنة المالية، وعند الاقتضاء في تقرير محافظي الحسابات.
- يشير مجلس الإدارة مجلس المديرين أو المسير في تقريره إلى نشاط الشركات التابعة حسب مجال النشاط كما يظهر النتائج المحصل عليها.
- المادة 732 مكرر 2: يقوم محافظا حسابات (اثنين) على الأقل بمراقبة حسابات الشركة القابضة[1].
- المادة 732 مكرر 4: يقصد بالحسابات المدعمة، تقديم الوضعية المالية ونتائج المجموعة الشركات وكأنها تشكل نفس الوحدة، وتخضع لنفس قواعد التقديم والمراقبة والمصادقة والنشر التي تخضع لها الحسابات السنوية الفردية.

أما التشريع الجبائي الجزائري، فقد نص على ما يلي:

- يجب أن تكون العلاقات بين الشركات الأعضاء في المجمع، في المفهوم الجبائي، مسيرة وفقًا لأحكام القانون التجاري.
- يتم الإقصاء التلقائي من محيط مجمع الشركات، في المفهوم الجبائي، لكل شركة تتوقف عن استيفاء الشروط المبنية في هذا القانون.
- يمكن لمجمعات الشركات أن تختار الخضوع لنظام الميزانية الموحدة باستثناء الشركات البترولية.
- يقصد بالميزانية الموحدة، جمع مجموع حسابات الميزانية، ويتم الاختيار من طرف الشركة الأم ويتم قبوله من طرف مجموع الشركات الأعضاء، وهو غير قابل للتراجع عنه لمدة أربع (4) سنوات.
- 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 النشاط.

[1] الشركة القابضة هي الشركة التي تمتلك الأسهم المتداولة لشركاتٍ أخرى، وغالبا ما يشير المصطلح بشكل أساسي إلى الشركة التي لا تُنتج السلع أو الخدمات بنفسها، وإنما الغرض منها فقط تملّك أسهم الشركات الأخرى.

6- مفهوم التجميع المحاسبي (توحيد الحسابات)

مصطلح "التوحيد" أو la consolidation هو مصطلح شائع الاستخدام في اللغة المحاسبية، يشير إلى عملية تجميع القوائم المالية (الميزانية، وحساب النتائج...) لجميع الشركات في نفس المجمع كما لو كانت كيانًا اقتصاديًا واحدًا فقط.

وتعد القوائم المالية الموحدة أحد أهم أنواع القوائم المالية، وهي تقارير مالية مجتمعة تشمل الشركة الأم وجميع الشركات التابعة لها، حيث تُعد هذه القوائم منبراً يوضح الوضع المالي للشركة الأم ومجموعتها، مما يمنح المستثمرين والمنظمين والعملاء رؤية شاملة ومجمعة لأداء الشركة ككيان واحد، بدلاً من النظر إلى كل شركة على حدة، وفيما يلي بعض أشهر تعاريف القوائم المالية الموحدة:

والقوائم المالية الموحدة بمثابة عن تقرير شامل عن النتائج المالية لمجموعة من الكيانات المالية المستقلة قانونياً مع احتفاظ هذه الشركات على استقلاليتها في تقديم قوائم مالية خاصة بها وإدارة أعمالها بشكل مستقل، وتُعد القوائم المالية الموحدة أداة قيمة لتقييم الأداء الشامل للمجموعة ككل.

بالنسبة للنظام المحاسبي المالي، فقد أورد المواد التالية فيما يخص القوائم المالية الموحدة (الكشوف المالية المدمجة):

- المادة 31 من القانون 11/07: كل كيان يكون مقره أو نشاطه الرئيسي موجودا في الإقليم الوطني ويشرف على كيان أو عدة كيانات أخرى، يعد وينشر سنويا الكشوفات المالية المدمجة للمجموع المكون لكل هذه الكيانات.
- المادة 32: علاوة على الأحكام المنصوص عليها في مواد الفصول السابقة، يهدف دمج الحسابات إلى عرض الوضعية المالية ونتيجة مجموعة الكيانات على أنها كيان وحيد.
- المادة 33: يكون إعداد ونشر الكشوف المدمجة على عاتق الأجهزة الاجتماعية للكيان المهيمن للمجموع المدمج، والذي يدعى الكيان المدمج.
- المادة 34: تعد الكيانات الموجودة على الإقليم الوطني والتي تشكل مجموعة اقتصادية خاضعة لنفس سلطة القرار الموجودة داخل الإقليم الوطني أو خارجه، دون أن توجد بينها روابط قانونية مهيمنة، وتنشر حسابات تدعى حسابات مركبة كما لو تعلق الأمر بكيان وحيد.
- المادة 35: يخضع إعداد الحسابات المركبة ونشرها إلى القواعد المنصوص عليها في مجال الحسابات المدمجة مع مراعاة الأحكام الناتجة عن خصوصية الحسابات المركبة المتعلقة بغياب روابط المساهمة في رأس المال.