

الترتيبات القانونية والمحاسبية لمعالجة القوائم المالية المجمعة
دراسة حالة مجمع سيفيتال بجاية

Legal and accounting arrangements to address the consolidated financial statements
Case Study of Civital Bejaia Complex

د.سي محمد الخضر، المركز الجامعي بريكّة، الجزائر.

تاريخ التسليم: (28/09/2017)، تاريخ التقييم: (07/11/2017)، تاريخ القبول: (10/11/2017)

Abstract

accounting arrangements for the treatment of consolidated financial statements by referring to the different legal acts in the framework of Algerian commercial law, as well as to international accounting and financial standards, we have also discussed the various articles of the law 07/11 on the financial accounting system to check later how much the Cevital Bejaia Group has complied with these laws in the preparation of the Group's consolidated financial statements.

Keywords: Accounting, Processing of Financial Statements, Legal Arrangements.

المخلص

تمت دراسة من خلال هذه الورقة البحثية الترتيبات القانونية والمحاسبية لمعالجة القوائم المالية المجمعة. أين تم التطرق إلى مختلف التشريعات القانونية التي أتت ضمن القانون التجاري الجزائري، وكذلك المعايير المحاسبية الدولية ومعايير التقارير المالية الدولية ذات الصلة، كما تمت مناقشة مختلف المواد القانونية الواردة في القانون 11/07 المتعلق بالنظام المحاسبي المالي، ومدى إتباعها واحترامها من قبل مجمع سيفيتال بجاية عند اعداده للقوائم المالية المجمعة.

الكلمات المفتاحية: المحاسبة، معالجة القوائم المالية، الترتيبات القانونية.

We have tried through this article to present a study of the legal and

المقدمة:

كانت المحاسبة في بداياتها الأولى عبارة عن آلية تهتم فقط بالتطبيق العملي للمحاسبة وإخلاء مسؤولية المحاسبين اتجاه الملاك، لكن بداية من القرن 19 ميلادي أصبح الاهتمام بالمحاسبة مهنية وأكاديمية في تزايد نتيجة لاتساع نطاق الاعمال وزيادة الانتاج بفضل الثورة الصناعية وما صاحبها من ظهور لشركات المساهمة والتي جسدت انفصال الملكية عن الادارة أو ما يعرف في الأدبيات المحاسبية بالملكية الغائبة

في ظل هذه الحركية الاقتصادية باتت الحاجة أكثر من ضرورية لاستثمارات ووسائل انتاج جديدة التي تتطلب بدورها وسائل تمويل ضخمة تفوق امكانيات الملاك، وهنا كان التحول الجذري من محاسبة تخدم فقط اصحاب رؤوس الاموال الى محاسبة أخرى تخدم كذلك المقرضين ومختلف الدائنين. كل تلك الافكار والمحطات كانت تؤسس لظهور تكتلات بين مختلف الشركات من أجل مواجهة المنافسة الشديدة التي يمتاز بها الاقتصاد العالمي، عن طريق الاستفادة من الخبرات التقنية والمادية والتسويقية والمالية والتسويقية بين مختلف هذه التكتلات التي يطلق عليها في مختلف التشريعات القانونية بالمجمعات، والتي أصبح من خلالها المجال الاقتصادي مجالا عالميا بامتياز في ظل تعدد الفروع وانتشارها في جميع أنحاء العالم.

من أجل ذلك اهتمت الأدبيات المحاسبية من خلال المعايير المحاسبية الدولية ومعايير التقارير المالية الدولية ومن خلالها المحاسبات المحلية في ظل التوافق المحاسبي الدولي، بالطرق المختلفة لمعالجة القوائم المالية للمجمعات، والطرق والقواعد المختلفة المعتمدة في اعدادها. ومن بينها النظام المحاسبي المالي الجزائري الذي اهتم كثيرا بمعالجة المشاكل المحاسبية المتعددة والمرتبطة بإعداد القوائم المالية للمجموعات وذلك بوضع الطرق والمبادئ والقواعد المتعلقة بالحسابات المبيعة مسيرة للنصوص القانونية التي جاء بها القانون التجاري الجزائري والمنظمة للمجمعات دون اغفال تلك التحفيزات الجبائية المقدمة لهذه الشركات.

من أجل ذلك يمكن طرح الاشكالية التالية:

ما مدى تطابق الخطوات المحاسبية المتبعة في اعداد القوائم المالية المجمعة في مجمع سيفينال بجاية مع النصوص المنظمة لذلك وفق القانون التجاري و النظام المحاسبي المالي الجزائري؟

هذا بالإضافة الى مجموعة من الأسئلة الفرعية نلخصها في الآتي:

1. ما مدى تطابق القوائم المالية في مجمع سيفيتال مع المواد القانونية المنظمة لذلك وفق القانون التجاري الجزائري؟

2. ما مدى احترام الاجراءات والقواعد الواردة في النظام المحاسبي المالي والمتعلقة بإعداد القوائم المالية المجمع من قبل مجمع سيفيتال؟

وكحل مؤت لهذه الإشكالية والأسئلة الفرعية المرتبطة بها نورد الفرضيات التالية:

الفرضية الرئيسية:

يطبق مجمع سيفيتال بجاية كل الاجراءات القانونية والمحاسبية الواردة في النظام المحاسبي المالي الجزائري والقانون التجاري عند اعداده القوائم المالية المجمعة؟

الفرضيات الفرعية:

1. يخضع مجمع سيفيتال للمواد القانونية الواردة في القانون التجاري الجزائري والمرتبطة بالقوائم المالية المجمع.

2. خصص النظام المحاسبي المالي مجموعة من الفترات لمعالجة القوائم المالية المجمع من حيث اجراءات وخطوات وطرق اعدادها وتحت مسؤولية من يقع اعدادها، وهو ما يأخذ به مجمع سيفيتال.

أهداف البحث:

1. معرفة مكانة القوائم المالية المجمع في النظام المحاسبي المالي الجزائري؛
2. معرفة مكانة القوائم المالية المجمع في النصوص التشريعية للقانون التجاري الجزائري؛
3. تحليل خطوات واجراءات اعداد القوائم المالية المجمع وفق النظام المحاسبي المالي الجزائري؛
4. توضيح بعض القضايا الخلافية في كيفية اعداد القوائم المالية المجمع، ومن المسؤول عن اعدادها؛
5. تحديد مدى احترام مجمع سيفيتال لقواعد واجراءات وطرق اعداد القوائم المالية المجمع.

منهج الدراسة:

مثل بقية العلوم الاقتصادية يعتمد على المنهج الاستنباطي أو المنهج الاستقرائي لدراسة وتحليل هذا النوع من المواضيع، بحيث تم الاعتماد على مجموعة من المصادر الأساسية وهي القانون 11/07 المتضمن النظام المحاسبي والمالي الجزائري بالإضافة إلى القانون التجاري الجزائري وكذلك بعض المراجع الحديثة التي تناولت هذا الموضوع وفق المعايير المحاسبية الدولية ووفق التشريعات المحلية لمختلف الدول من اجل استقرائها واستخراج مختلف النتائج والعمل من أجل تعميمها على مختلف المجموعات في الجزائر.

أولاً- الاطار المفاهيمي لشركات المجموعات و الأشكال المختلفة للمساهمات

1. الاطار المفاهيمي لشركات المجموعات

تعرف المجموعة بأنها مجموعة من الشركات تملك كل منها شخصية معنوية مستقلة، أما اقتصاديا فإن المجمع هو عبارة عن مجموعة من الوحدات تخضع لسلطة واحدة في اتخاذ القرارات رغم امتلاكها لشخصية معنوية مستقلة (Bertin, Grodowski, khalassi.sp). وعليه فإن الفكرة الأساسية التي تركز عليها المجموعة هي عنصر الرقابة التي تمارسها الشركة الأم أو القابضة على مختلف الشركات التابعة. كما تعددت التعاريف المقدمة لمجموعات الشركات من خلال مختلف الزوايا التي تناولت هذا المفهوم، بحيث تم تعريفها على أنها مجموعة من الشركات لكل منها شخصيتها المعنوية المستقلة، والتي تربطها مصالح مشتركة أين نجد الشركة الأم تسيطر على شركات أخرى في إطار القانون وتمارس عليها الرقابة وتخضع لإدارة واحدة. (ben amor, 2006, p.3)

أما اقتصاديا فإن المجموعة هي تلك التي تتكون من شركات تابعة ماليا واقتصاديا لشركة أخرى يطلق عليها الشركة الأم، هذه الأخيرة تضمن الإدارة والمراقبة على كل الشركات التابعة (مقدمي أحمد، 2006/2005، ص. 7).

أما القانون التجاري الجزائري عرف تجمع الشركات من خلال مجموعة من المواد القانونية نلخصها في الجدول التالي:

الجدول رقم 1: مفهوم تجمع الشركات حسب القانون التجاري الجزائري

المادة	نص المادة
796	يجوز لشخصين معنويين أو أكثر أن يؤسسوا فيما بينهم كتابيا، ولفترة محدودة تجمعا لتطبيق كل الوسائل الملائمة لتسهيل النشاط الاقتصادي لأعضائها أو تطويره وتحسين نتائج هذا النشاط وتنميته-
767	يحدد عقد التجمعات تنظيم التجمع مع مراعاة أحكام هذا القانون، ويتم اعداده كتابيا وينشر حسب الكيفيات المحددة عن طريق التنظيم، ويتضمن البيانات التالية: اسم التجمع؛ اسم الشركة أو موضوعها والشكل القانوني وعنوان المقر الرئيسي للشركة، وإذا اقتضى الأمر رقم تسجيل كل عضو من التجمع في السجل التجاري؛

المدة التي أنشئ لأجلها التجمع، وموضوعه وعنوانه.	
799 مكرر يتمتع التجمع بشخصية معنوية وبالأهلية التامة ابتداء من تاريخ تسجيله في السجل التجاري، ويحدد العقد الخاضع للإشهار القانوني شروط التجمع وموضوعه.	
799 مكرر 1 أعضاء التجمع ملزمون بتسديد ديونه وذلك من ثروتهم الخاصة وهم متضامنون إلا إذا وجد اتفاق مخالف مع المتعاقدين الآخرين.	
799 مكرر 2 يسير التجمع شخص واحد أو أكثر ويمكن أن يعين شخص معنوي قائم بإدارة التجمع مع مراعاة تعيين ممثل دائم يتحمل نفس المسؤوليات المدنية والجزائية كما لو كان قائما بالإدارة باسمه.	
799 مكرر 3 يجوز للتجمع اصدار سندات الاستحقاق بموجب الشروط العامة المتعلقة بإصدار هذه السندات من الشركات، ويتكون هذا التجمع فقط من شركات تستوفي الشروط المنصوص عليها في هذا القانون.	
799 مكرر 4 يمكن تحويل كل شركة أو جمعية يكون موضوعها متناسبا مع تعريف التجمع كما هو منصوص عليه في المادة 796 إلى تجمع دون أن يؤدي إلى حل أو تأسيس شخص معنوي جديد.	

المصدر: من إعداد الباحث، بالنظر إلى القانون التجاري الجزائري، 2007، ص، ص، 236-237.

أما النظام المحاسبي المالي فعرّف المجمع من خلال مجموعة من المواد والفقرات القانونية نلخصها من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم 2: مفهوم مجمع الشركات حسب النظام المحاسبي المالي الجزائري

المادة	المفهوم
1-132	تهدف الحسابات المجمعّة الى تقديم الممتلكات والوضعية المالية والنتيجة الخاصة بمجموعة الكيانات كما لو تعلق الامر بكيان واحد.
2-132	كل كيان له مقره أو نشاطه الرئيسي في الاقليم الوطني ويراقب كيان آخر أو عدة كيانات عليه بنشر كل سنة القوائم المالية المجمعّة للمجموع المتكون من الكيانات التي يراقبها أو يسيطر عليها.

المصدر: من إعداد الباحث بالنظر إلى النظام المحاسبي المالي

من خلال هذه المفاهيم المقدمة لمجمع الشركات، نصل إلى خلاصة بأنها مجموعة من الشركات يطلق عليه الفروع أو الشركات التابعة والتي تحتفظ بشخصيتها المعنوية المستقلة، وتخضع لشركة أخرى مهيمنة يطلق عليها الشركة الأم أو القابضة، بحيث يعود لهذه الأخيرة قرار تحديد السياسات المالية والإدارية والتسويقية للمجمع، مع العلم أن الهدف من إنشاء هذه التجمعات هو من أجل مواجهة المنافسة الكبيرة التي يتميز بها الاقتصاد العالمي، وتمكين هذه الشركات من الاستفادة من الخبرات التقنية والتكنولوجية وإدارية والمالية والتجارية لبعضها البعض.

2. الأشكال المختلفة للمساهمات

تتحدد هذه المساهمات من خلال العلاقات المالية الموجودة بين الشركة الأم ومختلف وحداتها والتي تتلخص فيما يلي (Lacroix, Coccoynacq, Giordano-sprint, Vernhet, Comptabilité, 2012, p 272):

1.2. المساهمة المباشرة



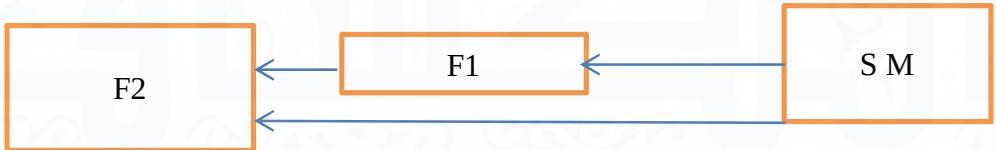
في هذه الحالة فإن الشركة الأم (S M) تملك جزء أو كل رأس مال الوحدة (F)

2.2. المساهمة غير المباشرة



تملك الشركة الأم جزء من رأس مال الفرع 2 (F2) بواسطة مساهمتها في الفرع 1 (F1)

3.2. المساهمة المباشرة وغير المباشرة (متعددة)



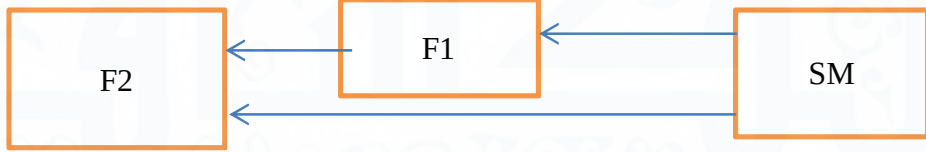
تشكل (F1) مساهمة مباشرة بينما تشكل (F2) مساهمة غير مباشرة بالنسبة للشركة الأم (SM)

4.2. المساهمة الدائرية أو المتبادلة



يملك الفرع (F1) جزء من رأس مال وتملك الشركة الأم (SM) جزء من رأس مال (F1)

5.2. المساهمة الدائرية



الشركة الأم (SM) تملك جزء من رأس مال الفرع الأول (F1) هذا الأخير الذي يملك بدوره جزء من رأس مال الفرع الثاني (F2) كما أن هذا الأخير يملك هو كذلك جزء من رأس مال الشركة (SM)

وفي كل الحالات فإن تحديد نسبة الفائدة ومعدل التحكم جد ضروري من أجل إعداد عملية التجميع.

ثانياً: الإطار القانوني والتنظيمي للتجميع

في الجزائر يعتبر المرسوم التنفيذي الصادر في 9 أكتوبر 1999 والمتعلق بتكليف المخطط الوطني المحاسبي آنذاك مع نشاطات الشركات القابضة HOLDING وتجميع حسابات المجمعات والصادر في الجريدة الرسمية رقم 91 المؤرخة في 22 - 12 - 1999، وكذلك المادة 732 مكرر 4 من القانون التجاري الجزائري أول محاولة للتأسيس للتجميع المحاسبي. لكن هذه المحاولة لم تجسدها أغلبية الشركات المعنية على أرض الواقع لأسباب متعددة.

وفي سنة 1996 ومن خلال تطبيق المادة 732 مكرر 3 من القانون التجاري أجبرت كل المؤسسات المدرجة في البورصة والتي لجأت إلى الاقتراض العام في ظل ظروف معينة (رفع رأس المال، إصدار أسهم،..... الخ) إلى إعداد وتقديم قوائم مالية مجمعة بصفة إجبارية. لكن النصوص القانونية الأساسية في هذا المجال هو ما ورد في كل من القانون التجاري الجزائري والمراسيم الوزارية الصادرة في أكتوبر 1999.

1. القانون التجاري الجزائري (الأمر رقم 96-27 الصادر في 9-12-1996): تم تعديل القانون التجاري الجزائري سنة 1996 من أجل إجبار المجمعات الاقتصادية على إعداد وتقديم القوائم المالية المجمعة، هذا التعديل حدد شروط وطرق إعداد القوائم المالية المجمعة ومضمون التقرير المجمع للتسيير وواجبات الرقابة والتدقيق ومواعيد إشهار القوائم المالية المجمعة.

2. المراسيم الوزارية (p) (Bertin, les autres, source précédente, 168).

تشكل المراسيم الوزارية الصادرة في 09-10-1999 والمتعلقة بالحسابات المجمعة النقطة المرجعية الأساسية في عرض القواعد والطرق الواجب تطبيقها من قبل الشركات التجارية والمؤسسات العمومية الاقتصادية المطالبة بتقديم الحسابات المجمعة وذلك بداية من دورة 2000.

3. المعايير الدولية

يمكن عرض المعايير المحاسبية الدولية التي تناولت محاسبة المجموعات على العموم والقوائم المالية المجمعة في سياقها التاريخي كما يلي:

الجدول رقم 3: يمثل المرحلة 1 من 1989 إلى 2001

رقم المعيار	عنوان المعيار المحاسبي	ملاحظات
27	القوائم المالية المجمعة والمنفصلة	تم تعديله سنة 2008 من خلال تعويضه بالمعيار 10 للتقارير المالية الدولية، على أن تكون هذه التعديلات سارية المفعول بداية من 2009.
28	الاستثمارات في الشركات الزميلة	يتم التركيز في هذا المعيار على نسبة التملك وأثر ذلك على مستويات التأثير، ويمكن إبراز ذلك كما يلي: نسبة الامتلاك أقل من 20% يكون التأثير محدود؛ نسبة التملك بين 20% و 50% يكون التأثير قوي؛ نسبة التملك أكثر من 50% يأخذ التأثير شكل السيطرة.
31	الحصص في المشاريع المشتركة	تم إصدار هذا المعيار شهر ديسمبر سنة 2003 على أن يطبق بداية من 2005.

المصدر: من إعداد الباحث، بالنظر إلى محمد ابو نصار، جمعة حميدات، معايير المحاسبة والابلاغ المالي الدولي، دار وائل، عمان، 2008، ص، ص، 511-512.

الجدول رقم 4: يمثل المرحلة 2. ما بعد 2001

رقم المعيار	عنوان المعيار الخاص بالتقارير المالية	ملاحظات
10	القوائم المالية المجمعة	جاء من أجل تعويض المعيار المحاسبي الدولي 27، كما جاء من أجل معالجة كيفية عرض وإعداد القوائم المالية المجمعة عندما تقوم شركة ما بالسيطرة على واحدة أو أكثر من الشركات الأخرى.
11	الاتفاقيات المشتركة	تم نشره شهر ماي 2011 وجاء لتعويض المعيار المحاسبي الدولي 31 بداية من شهر جانفي 2013.
12	الإفصاح عن الحصص في الشركات الأخرى	جاء من أجل تعويض متطلبات الإفصاح الواردة في المعيار المحاسبي الدولي رقم 27 و المعيار 28.

المصدر: من إعداد الباحث بالنظر إلى المجمع العربي للمحاسبين القانونيين، المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية، الجزء أ، ص، ص، 485-486

ثالثا: مفهوم وحدود التجميع

1. **مفهوم نسبة السيطرة:** تتمثل نسبة الرقابة للشركة الأم في رأس مال شركة أخرى تابعة في (Bertin, 191, les autres, source précédente, p191) حقوق التصويت التي تمتلكها هذه الشركة (رقابة مباشرة) بالإضافة إلى الحقوق الخرى التي تمتلكها شركات المجموعة الأخرى الموجودة تحت السيطرة المطلقة للشركة الأم في هذه الشركة التابعة (رقابة غير مباشرة)، كما يترجم كذلك سلطة الإدارة التي تمارسها الشركة الأم على الشركات التابعة الأخرى.
- حساب هذه الحقوق يجب أن يأخذ بعين الاعتبار الوجود المحتمل لبعض الأسهم التي لا تملك حقوق التصويت أو تلك التي تملك حق تصويت مضاعف.

2. **أنواع السيطرة:** توجد ثلاثة أنواع للسيطرة والرقابة نلخصها في الجدول الآتي:

الجدول رقم 5: الأنواع المختلفة للسيطرة

طبيعة السيطرة	الشروط الواجب توفرها
السيطرة المطلقة على الحقوق	السيطرة على أكثر من 50% من حقوق التصويت
السيطرة المطلقة على الفعل (le contrôle exclusif) (de fait)	السيطرة على أكثر من 40% من حقوق التصويت، وسلطة التعيين لكل لأغلبية هيئات الإدارة والرقابة والإشراف خلال دورتين كاملتين.
السيطرة المطلقة التعاقدية	ممارسة تأثير قوي (Influence dominante) بالنظر إلى إتفاق أو عقد أو بند من البنود ضمن عقد معين.
التأثير الملحوظ	السيطرة على أكثر من 20% من حقوق التصويت.
السيطرة المشتركة	وجود اتفاق تعاقدية
خارج حدود التجميع	السيطرة على أقل من 20 % من حقوق التصويت

المصدر: Elisabeth Bertin, Christophe Grodowski, Redha khalassi, manuel comptabilité et audit, Berti Edition, p 196

رابعاً: الاطار المفاهيمي للقوائم المالية المجمعة

تعرف القوائم المالية المجمعة بأنها تلك القوائم التي تعود للشركة القابضة ووحداتها التابعة والتي يتم عرضها وكأنها لوحدة اقتصادية واحدة، حيث يتم في هذه القوائم تجميع اصول وخصوم كل من الشركة القابضة ووحداتها المختلفة ومصاريفها وإيراداتها بما لا يتضمن ازدواجية فيهما (القاضي، وآخرون، 2008، ص 80). كما تم تعريفها بأنها عرض لأصول والتزامات وحقوق المساهمين وإيرادات ومصروفات الشركة القابضة وشركاتها التابعة وكأنها مشروع واحد، دون النظر إلى الحدود القانونية بين الوحدات المختلفة (الفيومي محمد، المليجي، 2000، ص 103). كما عرفها القانون التجاري الجزائري بأنها تقديم الوضعية المالية ونتيجة النشاط لمجموع الشركات المشكلة للمجموعة وكأنها لشركة واحدة، على أن تخضع لنفس قواعد التقييم والمراقبة والمصادقة والنشر التي تخضع لها الحسابات السنوية الفردية (الأمر رقم 96-27، المؤرخ في 1996/12/09، ص 7).

من خلال هذه المفاهيم نستنتج أن القوائم المالية المجمعة هي تلك القوائم التي يتم عرضها وكأنها لشركة واحدة تبين حقيقة الوضعية المالية للمجمع ونتائج أعماله، من خلال جمع كل عناصر القوائم المالية المتماثلة ضمن بنود واحدة.

خامسا: مراحل إعداد القوائم المالية المجمعة

1. مرحلة التجانس: وهي من أهم المراحل المتبعة من أجل إعداد القوائم المالية المجمعة، وتهدف إلى تجانس العمل من أجل ترابط وتوافق البيانات المحاسبية بين الشركة الأم ومختلف فروعها من أجل إعطاء الصورة الحقيقية للوضع المالي للمجمع. ويعود عدم التجانس في هذه البيانات إلى الاختلافات في الشكل القانوني وطبيعة النشاط وكذلك مكان المقر الرئيسي لكل من الشركة الأم وفروعها أو وحداتها، وهذا ما يؤثر على قواعد التقييم والتقديم المعتمدة لإعداد القوائم المالية المجمعة (سلامي ، 2010/2009، ص158).

2. مرحلة إدماج القوائم المالية

تهدف هذه المرحلة إلى إدماج كل من الميزانيات المختلفة وكذلك حسابات النتائج وإبرازها في شكل موحد ومتجانس، كأن يتم تجميع كل من الأصول غير الجارية لكل من الشركة الأم ومختلف فروعها، ونفس العملية بالنسبة لكل البنود الأخرى سواء في الميزانية أو في حسابات النتائج.

3. مرحلة الاستبعاد للعمليات المتبادلة

ويقصد بهذه الخطوة استبعاد كل العمليات البينية بين كل مكونات المجمع من أجل إبراز فقط نتائج العمليات التي تمت بين المجمع والمحيط الخارجي (الحسين، 2005، ص80) ، إذ أن ذلك يبرز القوة الاقتصادية الحقيقية للمجمع.

4. مرحلة توزيع الأموال الخاصة واستبعاد الأسهم

تعتبر المرحلة الأخيرة من مراحل التحضير لإعداد القوائم المالية المجمعة، أين يتم تحديد الراس مال الحقيقي للمجمع، كما يجب إبراز كذلك فوائد الأقلية، وتتلخص أهم الأعمال الواجب القيام بها في هذه المرحلة فيما يلي (سلامي ، 2010/2009، ص 164):

- استبعاد السندات والأموال الخاصة؛

- تسجيل نصيب المجمع من الاحتياطات والنتيجة؛

- تسجيل نصيب حقوق الأقلية في الأموال الخاصة

خامسا: طرق التجميع المحاسبي: تتمثل طرق التجميع في ثلاثة طرق أساسية تختلف باختلاف نسبة السيطرة، بحيث في حالة السيطرة المطلقة أين تملك الشركة الأم أكثر من 50% من حقوق التصويت تستعمل طريقة التجميع الشامل أو الكلي (Consolidation globale) ، أما في حالة التأثير الملحوظ فتستعمل طريقة الوضع في التكافؤ (Mise en équivalence) وأخيرا فإنه تستعمل طريقة التجميع

التناسبي (Consolidation proportionnelle) في حلة السيطرة المشتركة، ويمكن إبراز ذلك من خلال الجدول التالي:

الجدول رقم 6: الطرق المختلفة للتجميع

درجة السيطرة	نوع السيطرة	طريقة التجميع
نسبة سيطرة الشركة الأم على الشركة التابعة أكبر من 50 %	سيطرة مطلقة	التجميع الشامل أو الكلي
نسبة سيطرة الشركة الأم على الشركة التابعة يتراوح بين 20 % و 50 %	تأثير ملحوظ	الوضع في المعادلة
سيطرة مشتركة مع مساهمين آخرين	سيطرة مشتركة	التجميع النسبي أو التناسبي

المصدر: Elisabeth Bertin, Christophe Grodowski, Redha khalassi, manuel **comptabilité et audit**, Berti Edition, p 203

سادسا: خطوات اعداد القوائم المالية المجمعة لمجمع سيفستال بجاية وإجراءاتها

1. إجراءات تجميع الحسابات في مجمع سيفستال بجاية (تلخيص وثائق مجمع سيفستال)

1.1. إعداد التقارب بين أرصدة حسابات العمليات التي تمت بين وحدات المجموعة

عملية إعداد التقارب بين أرصدة العمليات الواقعة بين وحدات المجمع يجب أن تكون وفق المراحل التالية:

- طلب تأكيد الأرصدة وحالات التقارب الخاصة بكل من الديون والحقوق، الأعباء والإيرادات وفق النماذج المقدمة من مديرية الإدارة والمالية للمجمع مرفقة بدفاتر الأستاذ المبررة لتلك الأرصدة؛
- عند استلام حالات التقارب تظهر حالتين مختلفتين وهما:
- حالة الارصدة المتطابقة هنا تقوم الشركة الام بالمصادقة عليها وارسالها الى الفرع المعني؛
- حالة الارصدة غير المتطابقة في هذه الحالة يجب البحث عن سبب هذه الاختلافات وتصحيحها إن كانت ناجمة عن سهو أو أخطاء، أما إذا كانت ناجمة عن عمليات موضوع عدم اتفاق في المعالجة فيجب في هذه الحالة إعداد ورقة ملحقة يشرح من خلالها سبب هذه الاختلافات ويثبتها في خانة الملاحظات.

2.1. التعديلات والتصحيحات

- تصحيح الاستهلاكات وتعديلها حتى تكون بنفس نمط الاهتلاك المتبع من المجمع والمتمثل في الاهتلاك الخطي؛
- تصحيح الخسائر في القيمة من خلال الغاء كل الخسائر المشككة للحقوق الناشئة بين وحدات المجمع؛
- تصحيح إعانات الاستثمار من خلال إدراجها الدوري ضمن الأرباح تناسيبا وأقسط الاهتلاك من أجل إخضاعها للضريبة على أرباح الشركات؛
- تصحيح فوائض القيمة المتعهد بإعادة استثمارها منى خلال سحبها من الإيرادات الخاضعة للضرائب؛
- تصحيح المخزونات من خلال من خلال تقييم المخزون النهائي حسب طريقة التكلفة الوسطية المرجحة.

3.1. ملخصات التجميع

نتائج التقارب والتصحيح للحسابات الاجتماعية للفروع يجب أن تسجل في مستندات تمثل قوائم التجميع والتي يجب أن ترسل لمديرية الادارة والمالية الخاصة بالشركة الام في المواعيد المحددة.

4.1. مواعيد اعداد حالات التقارب للحسابات والعمليات المتبادلة

يجب أن تعد هذه العمليات وفق المراحل التالية:

- طلب تأكيد الأرصدة من 02/24 إلى 03/03 من كل دورة؛
- الاجابات على طلب التأكيدات من 04 إلى 03/14 من نفس الدورة؛
- تصحيح وإزالة الفروقات من 14 إلى 03/24 من نفس الدورة؛
- تسليم قوائم التجميع وميزان المراجعة في 03/27 من نفس الدورة؛
- إعداد الميزانية الجبائية والمحاسبية في 03/31 من نفس الدورة.

2. خطوات اعداد القوائم المالية المجمعة

يحتوي مجمع سيفيتال بجاية على 20 شركة تابعة يمارس عليها سيطرة مطلقة 100% مما يستوجب أن يكون التجميع وفق الطريقة المباشرة، ومن خلال هذه الورقة البحثية سوف نختصر عملية التجميع مع الشركة الأم على شركتين تابعتين فقط وهما شركة NOLIS وشركة CIVIAGRO وكذلك شركة OXXO ALGERIE.

1.2. إعداد أوراق التقارب بين الشركة الأم CEVITAL SPA وفروعها (NOLIS SPA و

OXXO ALGERIE)

1.1.2. ورقة المقاربة بين الحقوق والديون المسجلة بين وحدات المجمع

✓ المقاربة بين الحقوق والديون المسجلة بين NOLIS SPA و CEVITAL SPA

ح	البيان	المبالغ والأرصدة		
		NOLIS SPA	والأرصدة	رصيد
		رصيد 14/12/31	حركة 2015	رصيد 15/12/31
2662	<u>أصول مالية غير جارية</u> التسديد على الحساب	116.146.138,48	3.003.923,00	119.150.061,48
4111	<u>أصول مالية جارية</u> الزبائن من الفروع	51.265.952,03	1.498.912.704,1	1.550.178.656,1
4117	العملاء اقتطاعات الضمان		0	3
			45.784.967,58	45.784.967,58
	المجموع	167.412.090,51	154.701.594,68	1.715.113.685,1
				9

تابع:

CEVITAL SPA والأرصدة			المبالغ	ح الدين المقابل	الفرق
رصيد 14/12/31	حركة 2015	رصيد 31/12/15			
116.145.692,03	3.003.923,00	119.149.615,03	17121-17122-17123	446,45	
41.148.496,47	1.500.008.563,07	1.541.157.059,54	40112	9.021.596,59-	
237.433.303,17	19.570.438,54	257.003.741,71	40812	257.003.741,71-	
394.727.491,67	1.522.582.924,61	1.917.310.416,28			

تابع تسوية الحقوق والديون

ح	البيان	المبالغ والأرصدة		
		NOLIS SPA	والأرصدة	رصيد
		رصيد 14/12/31	حركة 2015	رصيد 15/12/31
2611	<u>أصول مالية غير جارية</u> سندات الفروع - أسهم	334.000.000,00		334.000.000,00
2662	التسديد على الحساب	290.481.457,09	74.769.163,24	290.481.457,09
4091	<u>أصول مالية جارية</u> تسبيقات للموردين		526,24	526,24
4511	تقديم الخزينة - عمليات المجمع	1.177.783.883,00		1.177.783.883,00
		1.802.265.340,09	74.769.689,48	1.802.265.340,09

تابع:

المبالغ	والأرصدة	CEVITAL SPA	رح الدين المقابل
رصيد 31/12/15	حركة 2015	رصيد 14/12/31	
334.000.000,00		334.000.000,00	1013
365.250.620,33	74.769.163,24	290.481.457,09	
1.177.783.883,00		1.177.783.883,00	1712
			4511
1.877.034.503,33	74.769.163,24	1.802.265.340,09	

✓ المقارنة بين الحقوق والديون المسجلة بين OXXO ALGERIE و CEVITAL SPA

المبالغ	والأرصدة	OXXO ALGERIE	البيان	رح
رصيد 31/12/15	حركة 2015	رصيد 14/12/31		
217.231.286,80	152.638.943,80	64.592.343,00	أصول مالية غير جارية	2662
			التسديد على الحساب	
	4.934.233,52	4.934.233,52	أصول مالية جارية	4180
			الزبائن - فواتير قيد التحرير	
217.231.286,80	157.573.177,32	69.526.576,52	المجموع	

تابع:

رح الدين المقابل	المبالغ	والأرصدة	CEVITAL SPA
	رصيد 31/12/15	حركة 2015	رصيد 14/12/31
1712	217.231.286,09	-152.638.943,09	6.4592.343,00
404		-4.934.233,52	-4.934.233,52
	217.231.286,09	-157.573.176,61	69.526.576,52

تابع تسوية الحقوق والديون

المبالغ	والأرصدة	OXXO ALGERIE	البيان	رح
رصيد 15/12/31	حركة 2015	رصيد 14/12/31		
998.800.000,00		998.800.000,00	أصول مالية غير جارية	2611
-49.611.436,07	46.225.378,33	3.386.057,74	سندات القروض - أسهم	2662
			التسديد على الحساب	
749.100.000,00		749.100.000,00	تحويلات غير مؤدات على سندات المساهمة	2690
			أصول مالية جارية	

4511	تقديم الخزينة - عمليات المجمع	1.497.500.000,00	4.255.850.000,00	5.253.350.000.00
		1.750.586.075,74	4.302.075.378,33	6.052.661.436,07

تابع:

CEVITAL SPA	و الأرصدة	المبالغ	رح الدين المقابل
رصيد 14/12/31	حركة 2015	رصيد 31/12/15	
998.800.000,00		998.800.000,00	1013+1011
3.386.075,74	46.225.378,33	49.611.436,07	
1.497.500.000,00	4.255.850.000,00	5.753.530.000,00	1712
			45112
1.750.586.057,74	4.302.075.378,33	6.052.661.436,07	

2.1.2. ورقة المقارنة بين الأعباء والنواتج المسجلة بين وحدات المجمع

✓ تسوية الأعباء/ المنتجات بين الشركة CEVITAL SPA et OXXO Algérie

رقم ح	البيان	المبلغ الشركة التابعة Cédante CEVITALSPA BEJAIA	المبلغ الشركة التابعة Cessionaire Oxxo Algérie	رقم ح	ر ص د ا في
	NEANT	NEANT	NEANT		NEANT

✓ تسوية الأعباء/ المنتجات العمليات بين الشركة OXXO Algérie et CEVITAL

رقم ح	البيان	المبلغ الشركة التابعة Cédante Oxxo Algérie	المبلغ الشركة التابعة Cessionaire CEVITALSPA BEJAIA	رقم ح	رصد صافي
	NEANT	NEANT	NEANT		NEANT

✓ تسوية الأعباء/ المنتجات بين الشركة CEVITAL SPA et NOLIS SPA

رقم ح	البيان	المبلغ الشركة التابعة Cédante CEVITALSPA BEJAIA	المبلغ الشركة التابعة Cessionaire NOLIS SPA	رقم ح	رصد صافي
	NEANT	NEANT	NEANT		NEANT

✓ تسوية الأعباء/ المنتجات العمليات بين الشركة NOLIS SPAet CEVITAL SPA

البيان	الشركة التابعة	CEVITAL SPA BEJAIA	رح	رصد صافي
7060	خدمات أخرى مقدمة	673477519,40	6080	
7081	نواتج الأنشطة	9006988,68	6241	
7082	الملحقة	1376103,34	6564	
7083		5697077436,15	6010	
7083		24275655,38	6021	
7084		1832667,55	7510	
7085		157141,06	6022	
7086		969868122,75	6000	
7090				
		7377071634,31		
		7086303275,11		

2.2. خطوات تجميع عناصر القوائم المالية

1.2.2. تجميع عناصر الأصول المتداولة

التابعة	الأصول غير المتداولة	الأصول المتداولة
رقم ح	2661	2610
OXXO ALGERIE	49611436,07	5753350000,00
NOLIS SPA	365250620	1177783883,00
الأصول المجمعة		

2.2.2. تجميع عناصر الخصوم

التابعة	الخصوم غير المتداولة	الخصوم المتداولة
رقم ح	1712	4011
OXXO ALGERIE	217231286,09	257003741,71
NOLIS SPA	119149615,03	1540848351,63
الخصوم المجمعة		

3.2.2. تجميع عناصر النواتج والأعباء

التابعة	الأعباء	النواتج
رقم ح	6010	6020
OXXO ALGERIE	5697077436,15	700560308,32
NOLIS SPA	969868122,75	700560308,32
الخصوم المجمعة		

4.2.2. معالجة المخزون داخل المجموع.

حيث تم معالجة المخزون بطريقة التكلفة المتوسطة كما يلي:

2014/12/31	المبلغ المخزون الإجمالي	المشتريات داخل المجموعة	المبلغ المشتريات			المخزون	
			المبلغ الإجمالي	في شركات خارج المجموعة	في شركات المجموعة		
1590319825	156571562	9,85%	9851089723	888122600	969868123	محزونات	300
8593646264	508884289	5,92%	96207859647	90510782211	5697077436	البضائع	310
6513371648	595247674	9,14%	795608022	7228929543	727089110	مواد أولية ولوازم تأمينات أخرى	320
16697337738	1260703524	24,91%	11414968022	10662093353	7394034669	المجموع	

5.2.2. تجميع الأصول الصافية (الأموال الخاصة)

رقم الحساب	رأس مال	الأصول صافية قبل إعادة بيان	بيان	الأصول صافية قبل إعادة بيان
101	رأس مال	69568256000,00		69568256000,00
106	الاحتياطيات.	30832119184,96		30832119184,96
11	ترحيل من جديد	86059711325,98		86059711325,98
	المجموع	186460086510,94		186460086510,94

3. القوائم المالية المجمعة للمجموع

رغم أن خطوات التجميع التي شملت كل من تسوية الحقوق والديون وكذلك الإيرادات والنفقات قد تمت فقط لفرعين فقط وهما شركة OXXO ALGERIE وشركة NOLIS SPA إلى أن القوائم المالية للمجموع سوف تقدم لكل الوحدات الداخلة ضمن مجمع CEVITAL SPA بسبب غياب البيانات الكافية التي تمكننا من تجميع كل عناصر القوائم المالية للوحدات المدرجة ضمن هذا البحث.

1.3. الميزانية المجمعة لسنة 2015:

حسابات السنوي قبل إعادة بيان			الأصول
الصافي	اهتلاكات ومؤنات	المبلغ الإجمالي	
-	-	-	الأصول الغير الجارية:
51333316,43	157000857,42	203334173,85	فارق الاقتناء Goodwill
			تثبيات معنوية
			تثبيات مالية
10275774393,14	-	10275774393,14	أراضي
12773747113,82	935759779,90	22131342893,72	مباني
20301618651,30	25764259385,35	46065878036,74	تثبيات مادية أخرى
259095965,66	87237940,55	346333906,21	تثبيات عقود الامتياز
912897592,79	311451332,80	9433348925,59	تثبيات قيد التنفيذ
		-	تثبيات مالية
		-	سندات المعادلة

89780090772,95 24453093290,00 1425370575,74 764509707,56	794694773,45 - 342421092,09 	90574785546,40 24453093290,00 1767791667,83 764509707,56	المساهمات والحقوق الأخرى سندات استثمار أخرى سلفيات والأصول المالية الأخرى الغير جارية ضرائب مؤجلة أصول
169206531379,48	36814661161,56	206021192541,04	مجموع الأصول الغير جارية
33480968778,19 - 14236497064,85 104071455628,96 11501384399,05 15375030564,88	299078843,54 1665898301,96 700485446,54 	33780047621,73 15902395366,81 104770941075,50 11501384399,05 15375030564,88	الإصول الجارية: المحزونات الحقوق والعمليات الشابهة الزبائن المدينون الآخرون الضرائب الحقوق الأخرى السيولة التوظيفات والأصول المالية الجارية الأخرى الخزينة
178665336435,93	2665462592,04	181330799027,97	مجموع الأصول الجارية
347871867815,41	39480123753,60	387351991569,01	مجموع الأصول

قائمة الخصوم المجمعة

المبلغ قبل إعادة بيان	خصوم
69568256000,00 30832119184,96 37644020200,04 86059711325,98	الأموال الخاصة: رأس المال الصادر رأس المال غير صادر علاوات واحتياطات - احتياطات المجمعة فارق التقييم فارق المعادلة النتيجة الصافية - النتيجة الصافية للمجمع رؤوس أموال أخرى - ترحيل من جديد حصة المؤسسة المجمعة حصة الأقلية
224104106710,98 13867554864,21 1485469458,16 8568343580,00 7443134851,64	المجموع خصوم غير جارية: قروض وديون مالية ضرائب (مؤجلة ومؤونات) ديون غير جارية أخرى مؤونات وإيرادات مسجلة مسبقا
31364502754,01	مجموع الخصوم والغير الجارية
29473643108,55	الخصوم الجارية: الموردون والحسابات المرتبطة

188379782,76	ضرائب
62726579030,26	ديون أخرى
14656428,85	خزينة الخصوم
92403258350,42	مجموع الخصوم الجارية
347871867815,41	مجموع الخصوم

الملاحظة: " لا توجد الحقوق الأقلية لان الشركة الأم تسيطر بالنسبة 100% على جميع الشركات التابعة لها"

2.3. إعداد الجدول حساب النتائج المجمعة 2015/12/31:

يتم تجميع العناصر الرئيسية لجدول حسابات النتائج ما بين شركة الأم (cevital spa) والشركات التابعة لها كما نقوم بإقصاء النواتج والأعباء المتبادلة

حساب السنوي قبل إعادة بيان		البيانات
مدین	دائن	
-	161512270551	رقم الأعمال
-	950648284	التغير في المنتجات النهائية وقيد التنفيذ
-	259514272	نتيقات منجرة
-	18502538	إعانات الاستغلال
-	162907535645	إنتاج الدورة (I)
111244271739	-	مشتريات مستهلكة (II)
14377624368	-	الخدمات الخارجية والاستهلاكيات الأخرى
125621896108	-	استهلاك الدورة
	37285639537	III - القيمة المضافة للاستغلال (I-II)
5344448400	-	مصاريف المستخدمين
1803458244	-	الضرائب والرسوم والمدفوعات المشابهة
-	30137732893	الفائض الإجمالي للاستغلال-IV
-	146140164	منتجات العمليات الأخرى
884359071	-	أعباء التشغيلية الأخرى
7898524687	-	مخصصات الامتلاك والمؤونات
-	1026371707	استرجاع خسائر القيمة والمؤونات
-	22627361007	النتيجة التشغيلية - V
-	16950617739	إيرادات مالية
1971623553	-	مصاريف مالية
-	14978994186	VI - النتيجة المالية
-	37606355193	VII - النتيجة العادية قبل الضريبة (V+VI)

-	-	الضريبة المستحقة على النتيجة العادية
37665007	-	الضرائب المؤجلة على النتيجة العادية
181130665255		مجموع إيرادات الأنشطة العادية
	143486645055	مجموع أعباء الأنشطة العادية
37644020200	-	VIII - النتيجة الصافية للأنشطة العادية
-	-	العناصر غير العادية - إيرادات -
-	-	العناصر غير العادية - أعباء -
		IX - النتيجة غير العادية
37644020200		IX - النتيجة الصافية للدورة

3.3. جدول تدفقات الخزينة لمجموعة سيفيتال SPA في 2015/12/31: إن إعداد جدول

تدفقات الخزينة تتم بالطريقة المباشرة للفترة 2015:

2 015	الخزينة المتأنية من الأنشطة العملياتية
167570500598	التحصيلات المقبوضة من عند الزبائن.
113871133451	المبالغ المدفوعة للموردين والعاملين.
166144245662	الفوائد والمصاريف المالية الأخرى المدفوعة
6622935505	الضرائب عن النتائج المدفوعة
22910287397	تدفقات أموال الخزينة قبل العناصر غير العادية
-	تدفقات أموال الخزينة الصافية المتأنية من الأنشطة العملياتية (A)
22910287397	تدفقات أموال الخزينة المتأنية من أنشطة الاستثمار
-	المحسومات عن اقتناء تنبيئات مادية أو غير مادية
6449470820	التحصلات عن عمليات بيع تنبيئات مادية أو غير مادية
39532908	المسحوبات عن اقتناء تنبيئات مالية
24490084757	التحصلات عن عمليات بيع تنبيئات مالية
10176720569	الفوائد التي تم تحصيلها عن التوظيف المالية
84591101	الحصص و الأقساط المقبوضة من النتائج
9689190000	تدفقات أموال الخزينة المتأنية من أنشطة الاستثمار (B)
-10949521000	تدفقات أموال الخزينة المتأنية من أنشطة التمويل
-	التحصلات في إعقاب إصدار أسهم
-	الحصص و غيرها من التوزيعات التي تم القيام بها
346787462	التحصيلات المتأنية من القروض
19658626755	تسديدات القروض أو الديون الأخرى المماثلة
30264356455	صافي تدفقات أموال الخزينة المتأنية من أنشطة التمويل (C)
-10314535585	تغيرات الموال الخزينة في الفترة (A+B+C)
	-

12080315236	أموال الخزينة و معادلاتها عند افتتاح السنة المالية
1765779651	تغير أموال الخزينة خلال الفترة

4.3. جدول تغير الأموال الخاصة الشامل في 2015/12/31:

مجموع	الاحتياطات والنتيجة	فارق إعادة التقييم	فارق التقييم	علاوة الإصدار	رأس مال اجتماعي	
163638444092	94070188092				6956825000	رصد 2013/12/31
						تغيير في الطريقة المحاسبية
						تصحح الأخطاء الهامة
						إعادة تقييم تثبيات
						الإرباح أو الخسائر غير المدرجة في حساب النتيجة
						الحصص المدفوعة
-1500000000	-1500000000					زيادة رأس مال
						النتيجة الدورة
187960086511	118391830511	-	-	-	69568256000	رصد 2014/12/31
						تغيير في الطريقة المحاسبية
						تصحح الاخطاء الهامة
						إعادة تقييم تثبيات
						الأرباح وخسائر غير المدرجة في حساب النتيجة
-1500000000	-1500000000					dividendes payes
						زيادة رأس مال
33223715786	33223715786					النتيجة الدورة
219683802297	150115546297	-	-	-	69568256000	رصد 2015/12/31

الخاتمة

إن أهم ما يميز الاقتصاد العالمي حاليا هو ذلك التوجه نحو التمرکز في أقطاب اقتصادية عالمية من أجل التمكن من مواجهة تلك المنافسة الشرسة التي تعرفها مختلف الشركات بسبب زيادة الانتاج عن الطلب نتيجة تفعيل دور التكنولوجيا واتمنت مختلف العمليات الانتاجية، بالإضافة إلى رغبة مختلف هذه الشركات في الاستفادة من مختلف الخبرات والتجارب الناجحة في ميادين الادارة والتسويق والتسيير المالي التي تتميز بها مختلف الكيانات المنتمية لهذه المجمعات، وما يحفزها أكثر لهذه التوجهات هو احتفاظها بشخصيتها المعنوية المستقلة رغم افتقادها لمختلف القرارات الاستراتيجية خاصة في حالة السيطرة المطلقة.

والجزائر مثلها مثل بقية دول العالم لم تتخلف عن هذا التوجه، وخصصت لإنجاح ذلك كل الامكانيات التشريعية والتنظيمية والمحاسبية والضريبية، بحيث قامت بتعديل القانون التجاري الجزائري من أجل إضافة مواد قانونية تؤسس للتشكيل القانوني للمجمعات، ومن خلال النظام المحاسبي المالي مكنت هذه المجمعات من الأدوات المحاسبية والمالية الضرورية للمتابعة المحاسبية لأنشطتها من تسجيل وتقييم وافصاح، كما وفرت تحفيزات جبائية كبيرة لهذا الغرض.

ومن خلال هذا الموضوع الذي تناول الترتيبات القانونية والمحاسبية لمعالجة القوائم المالية المبيعة في مجمع سيفيتال بجاية، يلاحظ ذلك التوجه الكبير نحو الاستفادة من الميزة التي توفرها تشكيل المجمعات في الجزائر خاصة في إطار القطاع الخاص، إذ يحتوي هذا المجمع على 20 شركة تابعة بنسب سيطرة مختلفة من قبل الشركة الأم CEVITAL SPA وفي جميع أوجه النشاط الاقتصادي والتجاري والمالي والخدمي والمنتشرة محليا ودوليا والتي مكنت أصحاب رؤوس الأموال فيها من تحقيق أرباح كبيرة كما مكنت الجزائر من إمكانيات إنتاجية كبيرة ومن وفرات مالية ضخمة من خلال التحصيلات الضريبية.

ويعتبر مجمع سيفيتال رائدا في هذا المجال إذ قام بإعداد مدونة اجراءات عمل صارمة ودقيقة في إطار القانون التجاري الجزائري ومتطلبات النظام المحاسبي المالي، بداية من تحديد المواعيد المهمة لتحضير اعداد القوائم المالية المبيعة ثم تليها تحديد مواعيد مراقبة دقة أرصدة مختلف الحسابات إلى غاية الشروع في تجميع الحسابات المماثلة واعداد الميزانية المحاسبية والجبائية بقوائمها المختلفة.

ومن خلال هذه الورقة البحثية التي اتخذت من مجمع سيفيتال دراسة حالة توصلت إلى النتائج

التالية:

- يطبق مجمع سيفيتال كل المواد القانونية الواردة في القانون التجاري والمنظمة للمجمعات؛

- يخضع مجمع سيفيتال لكل الترتيبات المحاسبية التي جاء بها النظام المحاسبي المالي والمتعلقة بمحاسبة المجمعات؛
- يقدم مجمع سيفيتال قوائم مالية مجمعة في المواعيد المحددة من قبل إدارة الضرائب والغرفة الوطنية للسجل التجاري والجمعية العامة للمجمع؛
- هناك توافق كبير بين ما جاء في النظام المحاسبي المالي ومعايير التقارير المالية الدولية 10 و 11 و 12 ذات الصلة بمحاسبة المجمعات وهو ما يأخذ بها مجمع سيفيتال؛
- يعتمد مجمع سيفيتال على مدونة اجراءات عمل داخلية مستمدة من التشريعات القانونية والمحاسبية ذات الصلة بمحاسبة المجمعات وهو ما ساهم في اعداد قوائم مالية قانونية وصادقة في نفس الوقت؛
- يستبعد مجمع سيفيتال من أجل تحديد مختلف نتائجه العمليات البنينة بين مختلف فروع المجمع؛
- يقوم مجمع سيفيتال بتجميع مختلف عناصر القوائم المماثلة تطبيقا لمبدأ التجانس؛
- قام مجمع سيفيتال بتوحيد السياسات والطرق المحاسبية التي تسمح بالتقييم الموثوق فيه خاصة من خلال اعتماد طريقة اهتلاك واحدة؛

من خلال هذه النتائج نسجل إثبات الفرضية الأساسية التي تنص على أن مجمع سيفيتال بجاية يطبق كل الاجراءات القانونية والمحاسبية الواردة في النظام المحاسبي المالي الجزائري والقانون التجاري عند اعداده القوائم المالية المجمعة، كما أن الفرضيات الفرعية تحققت كذلك خاصة وأن الورقة البحثية بينت بشكل واضح أن مجمع سيفيتال يخضع للمواد القانونية الواردة في القانون التجاري الجزائري والمرتبطة بالقوائم المالية المجمعة، كما أن النظام المحاسبي المالي خصص مجموعة من الفقرات لمعالجة القوائم المالية المجمعة من حيث اجراءات وخطوات وطرق اعدادها وتحت مسؤولية من يقع اعدادها، وهو ما يأخذ به مجمع سيفيتال.

المراجع:

- الأمر رقم 27-96 الصادر في 9-12-1996
- الجريدة الرسمية للجمهورية الجزائرية، العدد 77، الأمر رقم 96-27، المؤرخ في 09/12/1996.
- حسين القاضي، وآخرون، المحاسبة المالية المتقدمة، دار الثقافة للنشر والتوزيع، الطبعة 1، 2008.
- سلامي منير، القوائم المالية المجمعة على ضوء المعايير الدولية، مذكرة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية والتجارية، جامعة باتنة 1، 2009/2010.
- محمد أبو نصار الحسين، دار وائل للنشر، عمان، 2005، ط 1.
- محمد الفيومي محمد، فؤاد السيد المليجي، المحاسبة المالية المتقدمة، الدار الجامعية للنشر، الأردن، سنة، 2000.
- مقدمي أحمد، النظام المحاسبي والجبايي لمجمع الشركات، حالة مجمع صيدال، رسالة ماجستير، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، الجزائر، سنة 2005-2006، منشورة

-Elisabeth Bertin, Christophe Grodowski, redha khalassi, manuel comptabilité et audit, Berti Edition.

-Hamadi ben amor, La consolidation des Bilans 2006, revue comptable et financière, Edition Raouf Yaich, première édition..

-Monique Lacroix, jean- Michel Cocoynacq, Sophie Giordano-sprint, Alexandre Vernhet, Comptabilité financière approfondie. 3eme Edition, Vuibert.