



الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية

وزارة التعليم العالي والبحث العلمي

جامعة الشهيد حمه لخضر بالوادي

كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

قسم العلوم المالية والمحاسبية

مذكرة مقدمة لاستكمال متطلبات شهادة ماستر أكاديمي

ميدان العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير

الشعبة: علوم مالية ومحاسبية

التخصص: محاسبة

## التسجيلات المحاسبية للفروع والمجمعات

### وفق النظام المحاسبي المالي

دراسة حالة مجمع المؤسسة الوطنية للخدمات في الآبار

ENSP

إشراف الدكتور:

محمد الدينوري سالمي

إعداد الطالب:

يوسف زيدان

أعضاء لجنة المناقشة

رئيسا أستاذ محاضر "أ" بجامعة حمه لخضر الوادي

د/الأزهر عزة

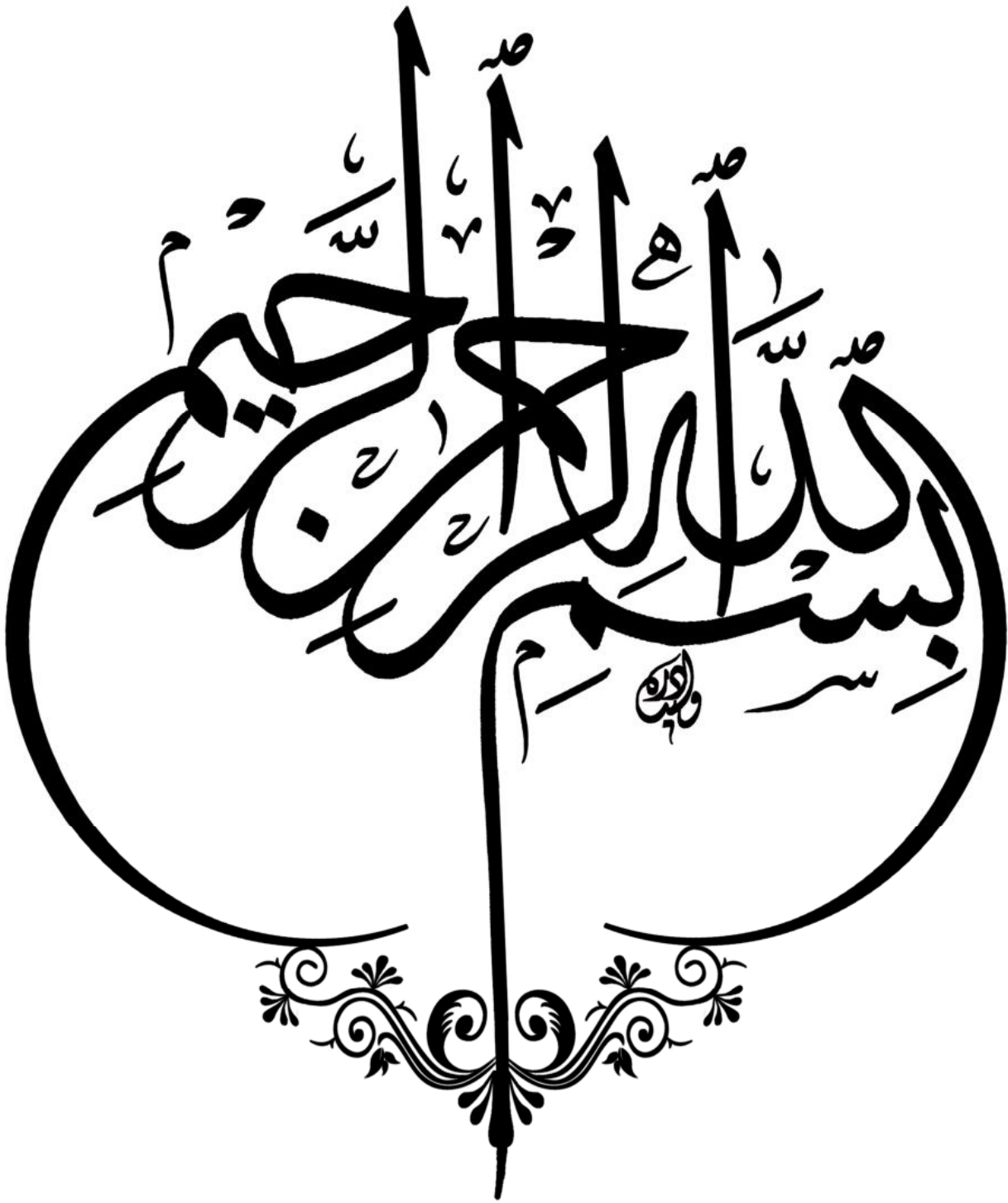
مشرفاً ومقرراً أستاذ محاضر "أ" بجامعة حمه لخضر الوادي

د/ محمد الدينوري سالمي

مناقشا أستاذ محاضر "أ" بجامعة حمه لخضر الوادي

د/فاتح سردوك

السنة الجامعية: 2018/2017



# الإهداء

أهدي ثمرة عملي هذا:

إلى التي مرتبني ومرحلت دون أن تشهد نجاحي أُمي المحنونة رحمها الله.

إلى مروح من حرم نفسه وأعطاني فعوضني عن كل شيء أبي الغالي.

مرحمه الله.

إلى توأم مروحي نزوجتي الحبيبة.

إلى أعز ما أملك في الوجود أبنائي: محمد أمين، أشرف

إلى سندي في درب الحياة، إخوتي، أخواتي، أبنائهم وبناتهم كل باسمه.

إلى أساتذتي الأفاضل.

إلى أعز أصدقائي وزملائي في العمل.

إلى كل الأتقارب ومرفقاء الدرب الذين ذكرهم قلبي ونستهم أقلامي.

وأسأل الله المنير من التوفيق والنجاحات.

# شكر وعرفان

بسم الله الرحمن الرحيم

"من لا يشكر الناس لا يشكره الله"

نحمد الله حمدا كثيرا يليق بجلاله وكمال صفاته الذي وفقني وأعاننا على اتمام هذه الدراسة وإخراجها إلى النور ونصلي ونسلم على من لا نبي بعده معلم هذه الأمة ومرشدها، ونسأله التوفيق والثبات والنجاح لمن طرق يوما بابا بطلب فيه علما ينير به أمته. وما تقدمه اليوم لعله يكون إجابة على علامة استفهام صغيرة مما يثقل العقل الثاقب البصيرة، وأمضي به في أوفياء الإحساس ببذل جهد متواضع لخير الإنسانية، ويكون لنا به بطاقة في أوردة الزمن، ونسكب به في أذن المستقبل علما نافعا تتجاوز به درجة الزهور إلى ثواب المنعم المتفضل عليا جل جلاله بنفعه من الفتح والتيسير.

كل الشكر والتقدير إلى الأستاذ "الدكتور محمد الدينوري سالمى" الذي تشرف بقبول تأطيرنا والذي أمدنا بالنصح والتوجيه بكل أمانة وإخلاص.

ونتوجه بخالص شكرنا وامتناننا إلى الأستاذ "مداني الطيب" الذي منحنا الكثير من الوقت والجهد لإتمام الدراسة الميدانية وإخراج هذا العمل.

كما نتقدم بالشكر والعرفان إلى السادة الأساتذة أعضاء لجنة المناقشة على تقبلهم مناقشة وإثراء هذه الرسالة سلفا، ولا يجب أن ننسى في ذلك أساتذتنا الكرام الذين سهروا على صقل أفكارهم ومعارفهم في أذهاننا، فجزاهم الله عنا كل خير.

ونتوجه بالشكر الخالص لكل من بذل مجهوده الغزير أثناء إجراء هذا البحث

الأستاذة "زينة بليلة" والأستاذ "بشير عماري" والمهندس "نبيل موساوي".

خالص الشكر الجزيل ومن النوع الخاص جدا جدا إلى دفعة تخرج 2018 تخصص "محاسبة".

نقدم شكرنا الخالص إلى جميع أصدقائنا من قريب او بعيد، أنار الله طريقكم وجزاكم عنا

خير جزاء وأوفره.

## الملخص:

تهدف هذه الدراسة إلى معرفة كيفية المعالجة المحاسبية للفروع والمجمعات انطلاقا من تزايد عدد المؤسسات الاقتصادية المنظمة في شكل مجمعات، مع أن هذه الدراسة قد مكنتنا من الوقوف على الجانب التقني المتمثل في التسجيلات المحاسبية بين المجموع وفروعه، وعرض القوائم المالية المجمعة عوضا عن القوائم المالية الفردية للشركة الأم في تلبية حاجيات المساهمين والمستثمرين فيها أصبح ضرورة تلبية حاجة المسيرين من جهة و المبادئ المنظمة لمهنة المحاسبة من جهة أخرى.

بعد إستعراض مختلف الجوانب النظرية والمتعلقة بسيورة التجميع وطرق الإدماج والمعالجة المحاسبية للفروع والمجمعات، جاءت الدراسة العملية من خلال إختيارنا لمجمع جزائري وذلك لإثبات مدى تحكمه في أسس وقواعد التجميع وصولا إلى عرض القوائم المالية المجمعة. أظهرت نتائج الدراسة تحكم المؤسسة محل الدراسة في قواعد التجميع ومنه إعطاء صورة صادقة للقوائم المالية.

**الكلمات المفتاحية:** التجميع، المجموع، القوائم المالية المجمعة.

## Summary:

This study aims at understanding the accounting treatment of branches and complexes based on the increasing number of organized economic institutions in the form of complexes, although this study has enabled us to identify the technical aspect of the accounting records between the complex and its branches and to present the consolidated financial statements instead of the individual financial statements of the company The mother in meeting the needs of shareholders and investors has become a necessity dictated by the need of managers on the one hand and the principles governing the profession of accounting on the other .

After reviewing the various theoretical aspects related to the process of consolidation and the methods of integration and accounting treatment of branches and complexes, the study came through the selection of an Algerian compound to prove its control over the bases and rules of compilation and to present the consolidated financial statements. The results of the study showed that the institution in question is governed by the rules of aggregation, which gives a true picture of the financial statements.

**Keywords:** Collection, Compound, Consolidated Financial Statements .

## فهرس المحتويات

### الصفحة

### العنوان

الإهداء

الشكر و العرفان

الملخص

فهرس المحتويات

قائمة الجداول

قائمة الأشكال

قائمة الملاحق

مقدمة ..... أ-ت

30-05

الفصل الأول: المجمع وإدماج الحسابات وفق النظام المحاسبي المالي

05 ..... تمهيد

06 ..... المبحث الأول: الإطار النظري للنظام المحاسبي المالي و القوائم المالية

06 ..... المطلب الأول: النظام المحاسبي والإطار المفاهيمي له

07 ..... المطلب الثاني: مبادئ وضع النظام المحاسبي و أساسياته

08 ..... المطلب الثالث: القوائم المالية و قواعد إعدادها وتقديمها

10 ..... المبحث الثاني: المجمع والقوائم المالية المجمع حسب النظام المحاسبي المالي

10 ..... المطلب الأول: مفهوم المجمع

11 ..... المطلب الثاني: مفهوم المجمع في الجزائر

16 ..... المطلب الثالث: القوائم المالية المجمع

21	المبحث الثالث: عموميات حول التجميع
21	المطلب الأول: ماهية التجميع المحاسبي
24	المطلب الثاني: أنواع التجميع وتنظيم الحسابات المجمعة
27	المطلب الثالث: نطاق إستخدام القوائم المالية المجمعة
30	خلاصة

## 56-32 الفصل الثاني: الإجراءات العملية والمعالجة المحاسبية لمجمع الشركات وفق النظام المحاسبي المالي

32	تمهيد
33	المبحث الأول: مبادئ وطرق التجميع
33	المطلب الأول: مبدأ وطريقة التكامل الشامل
34	المطلب الثاني: مبدأ وطريقة التكامل النسبي
35	المطلب الثالث: مبدأ وطريقة المعادلة
36	المبحث الثاني: الإجراءات التطبيقية لعملية التجميع المحاسبي
36	المطلب الأول: مراحل العمليات ما قبل التجميع
38	المطلب الثاني: سيرورة عملية التجميع
40	المطلب الثالث: التغيير في نسبة المصلحة ومحيط التجميع
42	المبحث الثالث: المعالجة المحاسبية في مجمع الشركات
42	المطلب الأول: معالجة الديون والحسابات الدائنة المرتبطة بالمساهمات
46	المطلب الثاني: معالجة حسابات الإرتباط وعمليات المجمع
49	المطلب الثالث: إعادة معالجة العمليات الداخلة في تجميع وفارق الإدماج الأولي
56	خلاصة

## 82-58 الفصل الثالث : دراسة حالة مجمع المؤسسة الوطنية للخدمات في الآبار ENSP

58	تمهيد
59	المبحث الأول: تقديم عام لمجمع المؤسسة الوطنية للخدمات في الآبار ENSP
59	المطلب الأول: التعريف بالمؤسسة الوطنية للخدمات في الآبار
62	المطلب الثاني: فروع وقطاع نشاط المؤسسة الوطنية للخدمات في الآبار
64	المبحث الثاني: الإجراءات العملية لعملية التجميع المحاسبي في ENSP
64	المطلب الأول: سيرورة عملية التجميع في ENSP
66	المطلب الثاني: طرق تقييم العناصر الرئيسية لميزانية المؤسسة
67	المطلب الثالث: العمليات التحضيرية للتجميع المحاسبي في مجمع ENSP

70	المبحث الثالث: المعالجة المحاسبية في مجمع ENSP
70	المطلب الأول: إجراءات التسوية ما بين شركات المجمع
73	المطلب الثاني: إجراءات الإقصاء ما بين شركات المجمع
75	المطلب الثالث: مراحل إعداد القوائم المالية للمجمع
82	خلاصة
86-84	الخاتمة

قائمة المراجع

الملاحق

## قائمة الجداول

الصفحة	عنوان الجدول	رقم الجدول
17	يوضح ورقة العمل الخاصة بإعداد القوائم المالية المجمعة	(1-1)
40	يوضح الأصناف الأساسية للعمليات المعنية	(2-2)
51	يوضح إستبعاد هامش المخزون	(3-2)
62	يوضح فروع وشركاء المؤسسة الوطنية للخدمات في الآبار	(4-3)
68	يوضح نطاق التجميع المحاسبي	(5-3)
71	يوضح تسوية الحقوق ما بين فروع المجمع	(6-3)
71	يوضح تسوية الديون ما بين فروع المجمع	(7-3)
72	يوضح تسوية العمليات المستلمة ما بين فروع المجمع	(8-3)
72	يوضح تسوية العمليات المقدمة ما بين فروع المجمع	(9-3)
73	يوضح تسوية الحقوق الأخرى ما بين فروع المجمع	(10-3)
73	يوضح عمليات الحقوق والديون ما بين الفروع	(11-3)
74	يوضح عمليات الأعباء والإيرادات ما بين الفروع	(12-3)
76	يوضح توزيع رؤوس الأموال الخاصة ما بين الشركة الأم و HESP و BJSP	(13-3)
77	يوضح توزيع النتيجة ما بين المجمع والأقلية	(14-3)
77	يوضح توزيع رؤوس الأموال للكيانات المشاركة	(15-3)
78	يوضح توزيع نتيجة الكيانات المشاركة	(16-3)

## قائمة الأشكال

الصفحة	عنوان الشكل	رقم الشكل
12	يوضح نطاق ومكونات المجمع	(1-1)
24	يوضح التجميع المباشر	(2-1)
25	يوضح التجميع غير المباشر	(3-1)
39	يوضح الإجراءات الخاصة بعملية التجميع	(4-2)
61	يوضح الهيكل التنظيمي للمؤسسة الوطنية للخدمات في الآبار	(5-3)

## قائمة الملاحق

رقم الملحق	عنوان الملحق
01	طريقة التجميع في مجمع ENSP
02	جدول التوافق في الأرصدة بين الفروع
03	القوائم المالية الفردية لشركات المجمع
04	الميزانية الشاملة للمجمع ENSP

مقدمة

إن التطور الذي يشهده العالم في شتى المجالات دفع الجزائر إلى القيام بمجموعة من الإصلاحات في مجالي المحاسبة والمراجعة وذلك بالإعتماد على المعايير الدولية، ولقد مست هذه الإصلاحات مختلف المؤسسات ومن ضمنها مجتمعات الشركات والتي تقوم بإعداد قوائم مالية موحدة تعبر عن أدائها ووضعها المالي باعتبارها وحدة واحدة، حيث أصبحت هذه الشركات تسعى لفرض تواجدتها في عدة مناطق بحثا عن أسواق جديدة. ونظرا لنمو الشركات وتوسع نشاطها ظهرت الشركات القابضة والتي تمتلك وتسيطر على مجموعة من المؤسسات قد تكون تنشط في نفس المجال أو في مجالات مختلفة، ومن هنا أصبح من الضروري تقديم معلومات شاملة للملاك ومختلف المستخدمين للبيانات المحاسبية.

للمحاسبة هدف أساسي هو تقديم معلومة كاملة قانونية، موضوعية، شفافة، وأكثر صدق تسمح بتشجيع المستثمرين، وتضمن لهم متابعة جيدة لأموالهم. فهي المصدر الموثوق فيه بالنسبة للمعلومات الاقتصادية والمالية. وتقدم صورة صادقة عن الوضعية المالية للوحدة، وقياس كفاءتها وعن التغير في الوضعية المالية في المقابل للالتزامات القانونية، الواجب عليها احترامها.

كما شهد النظام العالمي في السنوات الأخيرة تطورات هائلة إلى درجة أن أصبح العالم كدولة واحدة، وهذا تحت مظلة العولمة، حيث تلاشت فيه أدوار الحكومات، وازدادت التدفقات الرأسمالية والمد التجاري العالمي والتطور الهائل في تكنولوجيا المعلومات، كل هذه التحولات صاحبها تشكل الشركات العالمية التي اعتبرت كإحدى الدعائم الأساسية التي ساهمت بشكل كبير في تجسيد العولمة الاقتصادية، حيث بدأت على شكل شركات أموال ضخمة في بلدانها ثم بدأت في تدويل استثماراتها كنتيجة أساسية لتنامي إنتاجها من السلع والخدمات، فسعت للبحث عن أسواق خارجية لتسويق منتجاتها، وبذلك ظهرت مجتمعات شركات عالمية تكون الشركة الأم في دولة والشركات التابعة لها منتشرة في دول أجنبية أخرى أو يعرف بالشركات المتعددة الجنسيات، وكذلك على المستوى الوطني ظهرت هذه المجتمعات المتمثلة في الشركة الأم وشركات تابعة لها تتمتع بكامل شخصيتها المعنوية، أدت هذه المجتمعات الوطنية نفس الدور من ناحية المردودية الاقتصادية مقارنة مع نظيرتها من المجتمعات العالمية.

اعتمدت الجزائر النظام المحاسبي المالي الذي استمد معظم مقوماته من المعايير الدولية المحاسبية. وبذلك فإن قواعد إعداد وعرض القوائم المالية المعدة من قبل المؤسسات الاقتصادية الجزائرية سوف تتخذ مسار آخر يختلف كلياً عما كان مطبقاً من قبل. ولا يستثنى من ذلك المؤسسات الاقتصادية المنظمة في شكل شركات قابضة والتي يتركز اهتمام مسيرتها على الأصول والوضعية المالية وكذلك النتائج التي تحدث على مستوى الوحدة الاقتصادية ككل (المجمع أو المؤسسة القابضة) دون الأخذ بعين الاعتبار الحدود والقيود القانونية لمختلف الفروع والمساهمات.

### ❖ الإشكالية الرئيسية:

قد أظهرت بعض الدراسات أن نشاط المجمع في الجزائر قد اتسع تماشياً مع التطورات الأخيرة التي تشهدها البيئة الاقتصادية وذلك لتسهيل قراءة البيانات المالية لمستخدميها وهو ما يدفعنا للبحث عن صياغة الإشكال الآتي:

#### كيف تتم معالجة الحسابات المجمع وعرضها وفق النظام المحاسبي المالي؟

هذا ما يجعلنا نطرح إشكاليات فرعية منبثقة من الإشكالية الرئيسية كالاتي:

1. ما المقصود بالمجمع وإدماج الحسابات؟
2. ما هي طرق وإجراءات تجميع الحسابات ومعالجتها المحاسبية؟
3. كيف تقوم المؤسسة محل الدراسة بعرض قوائمها المالية المجمع؟

### ❖ فرضيات الدراسة:

للإجابة عن كل هاته الأسئلة وضعنا الفرضيات الآتية:

1. مجمع الشركات هو عبارة مجموعة من الشركات لكل منها شخصية معنوية خاصة بها، وإدماج الحسابات هي تقنية محاسبية تقوم بتقديم نتائج مجمع الشركات ؛
2. تعد المبادئ العامة المتعلقة بتجميع الحسابات والمتمثلة في التجانس والإدماج والإقصاء ثم التوزيع من المبادئ الواجب مراعاتها، ومعالجتها المحاسبية عن طريق إتباع سيرورة التجميع والطرق الخاصة بمختلف المعالجات المتعارف عليها ؛
3. تتم معالجة الحسابات المجمعة وفق النظام المحاسبي المالي للمؤسسة محل الدراسة عن طريق إتباع الطرق الخاصة بمختلف المعالجات المتعارف عليها لسيرورة الإدماج.

### ❖ مبررات اختيار الموضوع:

- من البديهي أن لكل باحث أراد الخوض في دراسة ما أسباب ودوافع تجعله يتمسك بموضوع بحثه، ومن هذه الأسباب ما هو ذاتي (شخصي) وما هو موضوعي، حيث يمكننا حصرها فيما يلي:
- ✓ الأولى تنطلق من إهتمامنا الشخصي المتمثل في أن دراسة هذا الموضوع هو من صلب تخصص المحاسبة وهو مجال إختصاصنا، كما أن ميدان عمل الباحث والمتمثل في أنه محاسب معتمد.
  - ✓ أما الثانية هو مدى أهمية موضوع تجميع الحسابات في ظل الإصلاحات والشراكة وعقود الامتياز مع محاولة فهم النظام المحاسبي المالي وكيفية عرض القوائم المالية المجمعة.

### ❖ أهمية الدراسة:

تتجلى أهمية الموضوع في الدور الكبير الذي يلعبه مجمع الشركات، ليس فقط من باب تحريك الإقتصاد الوطني على المستوى المحلي، بل في جلب المستثمرين الأجانب وتوسيع حجم النشاط الإقتصادي، مما يتطلب وجود نظام محاسبي فعال، يساهم في إعداد وعرض بيانات مالية مجمعة تمكن مستخدميها من إتخاذ القرارات الرشيدة .

### ❖ أهداف الدراسة:

يتمثل الهدف الرئيسي للدراسة في تنمية القدرة المعرفية في ميدان المعالجة المحاسبية للفروع والمجمعات، كما أن هناك أهداف فرعية تندرج تحت الهدف الرئيسي نلخصها فيما يلي:

1. الوقوف على أهم الإجراءات المحاسبية الخاصة بمجمع الشركات ؛
2. التعرف على سيرورة إدماج الحسابات على ضوء النظام المحاسبي المالي ؛
3. التطرق إلى منهجية تطبيق النظام المحاسبي المالي في المجمع ؛
4. الوقوف على واقع ممارسة المحاسبية في المؤسسات الاقتصادية الجزائرية حول كيفية المعالجة المحاسبية للمجمع وعرض القوائم المالية المدجة ومدى استعدادها للتكيف مع الممارسة المحاسبية الدولية.

### ❖ المنهج المتبع والأدوات المستخدمة في الدراسة:

للإجابة عن الإشكالية الرئيسية، وما يتبعها من تساؤلات فرعية التي يطرحها موضوع البحث وإختبار مدى صحة الفرضيات المتبناة، تم الإعتماد على كل من المنهج الوصفي التحليلي بهدف إستعراض الإطار النظري للموضوع بجانبه الفكري والمفهومي، نظرا لملاءمة المنهج في ذلك، كما إستعملنا منهج دراسة الحالة لتتعرف من خلاله على الإجراءات العملية للتجميع ومعالجتها الحاسوبية وصولا إلى عرض القوائم المالية المجمعة.

### ❖ حدود الدراسة:

تناول هذه الدراسة التسجيلات الحاسوبية للفروع والمجمعات، وقد اعتمدنا على النظام المحاسبي المالي في الجزائر، أما التطبيق الميداني فاخترنا أن يكون بمجمع المؤسسة الوطنية للخدمات في الآبار المتواجد مقرها الاجتماعي بمدينة حاسي مسعود ولاية ورقلة من خلال القوائم المالية لسنة 2015.

### ❖ صعوبات الدراسة:

أهم الصعوبات التي واجهتنا خلال مرحلة إعداد البحث تمثلت بشكل خاص في ندرة المراجع في مجال محاسبة المجمعات مع صعوبة إيجاد مؤسسة محل الدراسة محلية مما أجبرنا إلى التنقل إلى ولاية مجاورة، وعدم توفر المعلومات الكافية التي لا يمكن معرفتها والوصول إليها إلا عند الممارسة الميدانية بشكل معمق.

### ❖ هيكل الدراسة:

بغية تحقيق أهداف البحث ومعالجة الإشكالية والتساؤلات المطروحة وإختبار الفرضيات المقدمة، تم تقسيم البحث إلى ثلاثة فصول متتالية وذلك بالإعتماد على جانبين أحدهما نظري والآخر تطبيقي وجاءت الخطة المعتمدة كما يلي:  
بالنسبة للقسم النظري تم تقسيمه إلى فصلين، فالفصل الأول المعنون ب: الجمع وإدماج الحسابات وفق النظام المحاسبي المالي، ومن خلال ثلاث مباحث تطرقنا إلى أهم الدراسات حول هذا الفصل كما ستتم دراسة الإطار النظري للنظام المحاسبي المالي والقوائم المالية وكذا ماهية الجمع والقوائم المالية المجمعة وفق النظام المحاسبي المالي. وأهم المعايير الحاسوبية والمتعلقة بإدماج الحسابات.

في الفصل الثاني والمعنون ب: الاجراءات العملية والمعالجة الحاسوبية لمجمع الشركات وفق النظام المحاسبي المالي، تناولنا فيه من خلال ثلاث مباحث أهم الطرق والإجراءات التطبيقية بداية من تحديد مبادئ وطرق الإدماج المحاسبي إضافة إلى سيرورة عملية التجميع المحاسبي وصولا إلى المعالجات الحاسوبية التي يجب إجراؤها على مختلف المؤسسات المكونة للمجمع.

أما بالنسبة للقسم التطبيقي من الدراسة تحت عنوان دراسة ميدانية لمجمع المؤسسة الوطنية للخدمات في الآبار ENSP، فمننا بتقديم عام للمؤسسة وتقديم سوق وقطاع نشاط المؤسسة ثم بيان الإجراءات العملية التي تتبعها إدارة المؤسسة الأم لعملية التجميع المحاسبي إلى المعالجة الحاسوبية في المجمع لسنة 2015 من أجل تحضير وعرض قوائم مالية معبرة عن حقيقة المجمع.

## الفصل الأول

المجمع وإدماج الحسابات وفق

النظام المحاسبي المالي

## تمهيد:

من أجل أن تلبي المحاسبة الاحتياجات الضرورية للمنظمات والهيآت وجميع أصحاب المصلحة والذين يهتمون بالمعلومة ويسعون إلى اتخاذ القرارات على أساسها من خلال القوائم المالية حسب النظام المحاسبي المالي. إن عملية التجميع ومجمع الشركات ظاهرة معاصرة تبين توجه الاقتصاد العالمي الذي يتطلب معلومات مالية مفيدة وصادقة تمكن مستخدميها ومستعمليها من الاستفادة منها في اتخاذ أحسن وأنسب وأفضل القرارات، وهذا مما سمح بإيجاد تقنيات مثلى في الميدان المحاسبي تتمثل في تقنيات تجميع الحسابات ومحاسبة المجمع. وبناء على ما سبق نتناول في هذا الفصل ما يلي:

❖ المبحث الأول: الإطار النظري للنظام المحاسبي المالي والقوائم المالية.

❖ المبحث الثاني: المجمع والقوائم المالية المجمع.

❖ المبحث الثالث: عموميات حول التجميع.

## المبحث الأول: الإطار النظري للنظام المحاسبي المالي والقوائم المالية

بحسب النظام المحاسبي المالي فإن كل منظمة أو كيان يدخل في مجال تطبيق هذا النظام يقدم سنويا إعداد كشف مالية تشمل القوائم المالية التي جاء بها هذا النظام وكذا كيفية إعدادها والطرق المحاسبية المستعملة.

## المطلب الأول: النظام المحاسبي المالي والإطار المفاهيمي له

## أولاً: تعريف النظام المحاسبي المالي

النظام المحاسبي المالي هو نظام لتنظيم المعلومة المالية يسمح بتخزين معطيات قاعدية عددية، تصنيفها وتقييمها وتسجيلها، وعرض كشف تعكس صورة صادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الكيان ونجاعته، ووضعية خزينته لحماية السنة المالية.<sup>1</sup>

يشمل هذا النظام المحاسبي ناحيتين:<sup>2</sup>

- ناحية تجميع المعلومات بشكل معين من واقع المستندات؛
- ناحية تبويب وتطبيق المعلومات السابقة في حسابات، ويتم تجميع المعلومات لبيان الطرف المدين والطرف الدائن لكل عملية من واقع المستندات المؤيدة لها وذلك بدفتر اليومية، حيث تثبت العمليات بترتيب زمني على شكل قيود.

## ثانياً: الإطار المفاهيمي

## 1. مجال التطبيق: يطبق النظام المحاسبي المالي على كل شخص طبيعي أو معنوي ملزم بموجب نص قانوني أو تنظيمي

بإقامة محاسبة مالية، ويستثنى في هذا المجال الأشخاص المعنويون الخاضعون لقواعد المحاسبة العمومية.<sup>3</sup>

يلتزم بمسك محاسبة مالية كل من:<sup>4</sup>

- ✓ الشركات الخاضعة لأحكام القانون التجاري؛
- ✓ التعاونيات؛
- ✓ الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون المنتجون للسلع والخدمات التجارية وغير التجارية، إذا كانوا يمارسون نشاطات اقتصادية مبنية على عمليات متكررة؛
- ✓ كل الأشخاص الطبيعيون أو المعنويون الخاضعون لذلك بموجب نص قانوني أو تنظيمي.

كما يمكن للكيانات الصغيرة التي لا يتعدى رقم أعمالها وعدد مستخدميها ونشاطها الحد المعين أن تمسك محاسبة مالية مبسطة.

1 الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، العدد 19 الصادر بتاريخ 25 نوفمبر 2007، المادة 03 من القانون رقم 07-11، ص: 03.  
2 حاج محمد فتاح، "دراسة المخطط المحاسبي للبنوك والمؤسسات المالية النقدية ومدى تطبيقه حالة الصندوق الوطني للتوفير والإحتياط"، مذكرة ماجستير، جامعة الجزائر، كلية الإقتصاد وعلوم التسيير، 2013، ص: 133.  
3 الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، العدد 19 الصادر بتاريخ 25 نوفمبر 2007، المادة 02 من القانون رقم 07-11، ص: 03.  
4 الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، العدد 19 الصادر بتاريخ 25 نوفمبر 2007، المادتان 04، 05 من القانون رقم 07-11، ص: 03.

## 2. الفرضيات والمبادئ المحاسبية:

يحتوي الإطار المفاهيمي للنظام المحاسبي المالي على فرضيات ومبادئ أساسية وهي كما يلي:

أ- الفرضيات المحاسبية: هناك فرضيتان لإعداد القوائم المالية هما:<sup>1</sup>

✓ محاسبة الالتزام؛

✓ استمرارية الاستغلال.

ب- المبادئ المحاسبية الأساسية: تتمثل المبادئ المحاسبية الأساسية فيما يلي:<sup>2</sup>

الوحدة المحاسبية - الوحدة النقدية - الأهمية النسبية - استقلالية الدورات - الحيطة والحذر - ديمومة تطبيق الطرق

والمبادئ المحاسبية - التكلفة التاريخية - عدم المساس بالميزانية الافتتاحية - تغليب الواقع الاقتصادي على المظهر

القانوني - الصورة الصادقة - عدم المقاصة - القيد المزدوج.

### المطلب الثاني: مبادئ وضع النظام المحاسبي وأساسياته

#### أولاً: مبادئ وضع نظام محاسبي

نذكر أهم المبادئ التي يمكن الاعتماد عليها في وضع نظام محاسبي:<sup>3</sup>

✓ دراسة وتحليل العمليات اليومية المتكررة؛

✓ اختيار أفضل طريقة لتسجيل وتبويب وتصنيف العمليات عن طريق مجموعة من المستندات التي تستخدم كأساس في عمل

قيود اليومية والتحويل إلى دفتر الأستاذ؛

✓ تحضير التقارير والكشافات المحاسبية، والإحصائية والبيانية من واقع العمليات المقيدة؛

✓ إدخال بعض طرق الرقابة والضبط المحاسبي للمحافظة على أصول المشروع؛

✓ وجود تنظيم داخلي للمراجعة الداخلية.

#### ثانياً: العوامل التي تؤخذ بعين الاعتبار في تصميم نظام محاسبي

هناك عدة عوامل تؤخذ بعين الاعتبار نذكر أهمها:<sup>4</sup>

✓ المقارنة بين الفوائد المترتبة عن توافر البيانات والمعلومات نتيجة تطبيق النظام المحاسبي مع تكاليف تطبيق هذا النظام؛

✓ اختيار مجموعة الدفاتر والسجلات التي تتفق مع الدورات المستندية للمشروع واختيار الطريقة المحاسبية التي تتلاءم مع طبيعة

وظروف وحجم المشروع من ناحية، ومع الأحكام القانونية السائدة في البلاد من ناحية أخرى؛

✓ متابعة دورات المستندات والمراحل التي تمر بها حتى تسجيلها في التقارير وحفظها؛

✓ اختيار العدد اللازم من الكفاءات وتقسيم العمل وتنسيقه بين القائمين بتنفيذ النظام المحاسبي.

1 عبد القادر رونال ، " التوجه نحو تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في المؤسسات الجزائرية " ، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة الجزائر ، 2005\2008 ، ص: 113.

2 نفس المرجع ، ص ص: 113 ، 114 .

3 حاج محمد فتاح ، مرجع سابق ، ص ص: 37، 38.

4 نفس المرجع ، ص: 38 .

### ثالثا: أساسيات النظام المحاسبي<sup>1</sup>

النظام المحاسبي شأنه شأن أي نظام آخر للمعلومات ويقوم على أربعة أركان أساسية وهي:

1. **مدخلات النظام:** تتمثل في العمليات المالية التي تم تسجيلها في السجلات المحاسبية من واقع المستندات المؤيدة لها.
2. **العمليات التي يقوم بها النظام بأدائها (التشغيل):** وهي تسجيل وتبويب العمليات المالية بالإضافة إلى إنتاج التقارير وقياس النتائج وتحليلها.
3. **معايير أداء النظام:** تتمثل معايير أداء النظام المحاسبي في قدرته على مد الإدارة بالبيانات المطلوبة بالدقة المناسبة وفي الوقت الملائم وبالتكلفة المقبولة وبذلك فإن النظام المحاسبي الجيد هو الذي يستطيع أن يحقق ذلك للإدارة بصورة ملائمة.
4. **مخرجات النظام:** تتضمن مخرجات النظام المحاسبي أربع قوائم مالية ذات غرض عام لتزويد المستخدمين الخارجين بمعلومات محاسبية تساعدهم في اتخاذ قراراتهم الاقتصادية وهي: قائمة المركز المالي (الميزانية) - قائمة الدخل - قائمة حقوق الملكية - قائمة التدفقات النقدية.

### المطلب الثالث: القوائم المالية وقواعد إعدادها وتقديمها

#### أولاً: مفهوم القوائم المالية وفق النظام المحاسبي المالي

تشكل القوائم المالية في مجملها مخرجات النظام المحاسبي المالي، وتنقسم هذه المخرجات الى قسمين: القوائم المالية الأساسية، وأخرى مكملة أو ملحقية. ولقد حدد النظام المحاسبي المالي مجموعة متكاملة من القوائم المالية التي يتعين على كافة المؤسسات إعدادها بصفة دورية، وهي الميزانية، قائمة الدخل، قائمة حقوق الملكية، قائمة التدفقات النقدية، ملحق يبين القواعد والطرق المحاسبية المستعملة ويوفر معلومات مكملة عن القوائم المالية السابقة.<sup>2</sup>

#### ثانياً: قواعد إعداد وتقديم القوائم المالية<sup>3</sup>

تنتج الاعتبارات الواجب أخذها في الحسبان لإعداد وتقديم القوائم المالية عن الإطار التصوري لنظام المحاسبة، فالقوائم المالية تكون نتيجة إجراء معالجة العديد من المعلومات لأعمال التبسيط والتلخيص والهيكلية، وهذه المعلومات يتم جمعها وتحليلها وتفسيرها وتلخيصها وهيكلتها من خلال عملية تجميع تعرض في القوائم المالية في شكل فصول ومجاميع، ويحدد مدى اتساع مبدأ الأهمية البالغة ومدى اتساع عملية التجميع هذه، وكذلك مدى التوازن بين:

✓ المنافع الموفرة للمستعملين بواسطة انتشار إعلام مفصل؛

✓ التكاليف المحتملة سواء لإعداد ونشر هذا الإعلام لإستعماله.

تضبط القوائم المالية تحت مسؤولية مسيري المؤسسة ويتم إصدارها خلال مدة أقصاها ستة أشهر التالية لتاريخ إقفال السنة المالية، وتقدم القوائم المالية إجباريا بالوحدة الوطنية، ويمكن القيام بتقريب المبالغ إلى آلاف الوحدات.

1 وليد ناجي الحياي، "أصول المحاسبة المالية"، الجزء الأول منشورات الأكاديمية العربية، الدنمارك، 2007، ص:72، 73.

2 الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، العدد19، القرار المؤرخ في 23 ص1429 الموافق ل:26 يوليو سنة 2008 المتضمن قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها، المادة 210: 1، 2، 3، 4، 5، ص: 22.

3 الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، العدد19، القرار المؤرخ في 23 ص1429 الموافق ل:26 يوليو سنة 2008 المتضمن قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها، المادة 210 : 1، 2، 3، 4، 5، ص:23.

- كل عنصر من مكونات القوائم المالية لا بد أن يكون معرف بصورة واضحة وأن تظهر المعلومات التالية بصفة دقيقة تسمية المؤسسة، الاسم التجاري، رقم السجل التجاري للمؤسسة المقدمة للقوائم المالية؛
- ✓ طبيعة القوائم المالية (حسابات فردية أو حسابات مدججة أو حسابات مركبة)؛
  - ✓ تاريخ الإقفال؛
  - ✓ العملة التي تقدم بها.
- تبين كذلك معلومات أخرى تسمح بتحديد هوية المؤسسة:
- ✓ عنوان مقر المؤسسة، الشكل القانوني، مكان النشاط والبلد الذي سجلت فيه؛
  - ✓ الأنشطة الرئيسية، وطبيعة العمليات المنجزة؛
  - ✓ اسم المؤسسة الأم وتسمية المجمع الذي تلحق به المؤسسة عند الاقتضاء؛
  - ✓ معدل عدد المستخدمين فيها خلال الفترة.
- توفر القوائم المالية المعلومات التي تسمح بإجراء مقارنات مع السنة المالية أساسية، وفي حالة تعذر إجراء مقارنة بسبب اختلاف المدة أو لأي سبب آخر، فإنه يجب توضيح إعادة ترتيب وتغيير المعلومات التي تجرى على السنة السابقة يجعلها قابلة للمقارنة في الملحق.<sup>1</sup>

1 الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، العدد 19، القرار المؤرخ في 23 ص 1429 الموافق ل: 26 يوليو سنة 2008 المتضمن قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها، المادة 210:1، 2، 3، 4، 5، ص: 23.

### المبحث الثاني: المجمع والقوائم المالية المجمعة حسب النظام المحاسبي المالي

انطلاقاً من الأهمية البالغة في اتخاذ القرارات بناء على القوائم المجمعة سنتطرق في مبحثنا إلى إبراز المفاهيم المتعلقة بمجمع الشركات وتصنيف مجمع الشركات والقوائم المالية إضافة إلى النصوص التشريعية الأساسية التي جاء بها المشرع الجزائري فيما يخص المجمع.

#### المطلب الأول: مفهوم المجمع

##### أولاً: المجمع من الناحية القانونية

مجمع الشركات هو عبارة عن مجموعة من الشركات لكل منها شخصية معنوية خاصة بها، ولكن تكون موحدة فيما بينها من خلال روابط مختلفة ومؤهلين من قبل المجمع (الشركة الأم)، وهذه الأخيرة تطبق رقابة مستمرة على باقي هذه الشركات محدثة بذلك وحدة في اتخاذ قرارات اقتصادية.<sup>1</sup>

##### ثانياً: المجمع من الناحية الاقتصادية

1- مجمع الشركات هو عبارة عن مجموعة اقتصادية وتشريعية، مكونة من شركة "أم" وشركاتها التابعة مع وجود ثلاث خصائص تجمعهم وهي:<sup>2</sup>

- ✓ وجود ذمم وشخصيات تشريعية مختلفة خاصة بكل شركة تابعة؛
- ✓ تبعية الشركة التابعة للشركة الأم عن طريق وجود تقنيات المراقبة؛
- ✓ الطابع المالي للروابط بين الشركات رابطة تسمى "المساهمة".

2- المجمع هو عبارة عن مجموعة مكونة من شركات تابعة من الناحية المالية والاقتصادية لشركة أخرى تدعى "الشركة الأم" هذه الشركة تضمن للإدارة والمراقبة على مجمل الشركات التابعة.<sup>3</sup>

##### ثالثاً: المجمع من الناحية المحاسبية

1- تهدف الحسابات المدجة إلى تقديم الممتلكات والوضعية المالية والنتيجة الخاصة بمجموعة الكيانات كما لو تعلق الأمر بكيان واحد.

2- كل كيان له مقره أو نشاطه الرئيسي في الإقليم الوطني ويراقب كيان أو عدة كيانات، يعد وينشر كل سنة الكشوف المالية المدجة للمجموع المتألف من جميع تلك الكيانات.<sup>4</sup>

##### رابعاً: المجمع من الناحية الجبائية

وفقاً لأحكام المادة 138 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، يعرف جميع الشركات على أنه: كل كيان اقتصادي مكون من شركتين أو أكثر ذات أسهم مستقلة قانونياً، تدعى الواحدة منها "الشركة الأم" تحكم الأخرى المسماة

1C.Mercadat et Javin : les contrats de coopération entreprises ;edition 2Juridique France,1974,p : 9

2 أحمد مقدمي، "النظام المحاسبي والجبائي لمجمع الشركات"، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في علوم الاقتصاد، الجزائر، 2005-2006، ص: 43.

3Pierre conso et Faeouk hemici., gestion financiere de l'entreprise ;9eme Edition dunod,france,1999,p:650

4 الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، العدد 19، المؤرخ في 25 مارس 2009، المادة 1-132، ص: 15.

"الأعضاء" تحت تبعيتها بامتلاكها المباشر لتسعون بالمائة (90%) أو أكثر من رأس المال الاجتماعي من طرف هذه الشركات، أو نسبة 90% أو أكثر من طرف شركة أخرى يمكن أخذ طابع الشركة الأم.<sup>1</sup>

### المطلب الثاني: مفهوم المجمع في الجزائر.

#### أولاً: المجمع ضمن القانون التجاري الجزائري

جاء مجمع الشركات في المواد 796 إلى غاية 799 من المرسوم التشريعي رقم 93-08 المؤرخ في 25 أبريل 1993 ما يلي:  
المادة 796: "يجوز لشخصين معنويين أو أكثر أن يؤسسوا فيما بينهم كتابيا ولفترة محدودة تجمعا بتطبيق كل الوسائل الملائمة لتسهيل النشاط الاقتصادي لأعضائها، أو تطويره أو تحسين نتائج هذا النشاط الاقتصادي وتنميته".<sup>2</sup>  
المادة 797: "يحدد عقد التجمعات تنظيم التجميع مع مراعاة أحكام هذا القانون، ويتم إعداده كتابيا وينشر حسب الكيفيات المحددة عن طريق التنظيم ويتضمن لاسيما البيانات التالية:

✓ تسمية التجمع، المدة التي أنشئ لأجلها التجمع، عنوان مقر التجمع؛

✓ إسم الشركة أو موضوعها أو الشكل القانوني وعنوان المقر أو المركز الرئيسي للشركة".<sup>3</sup>

المادة 799: "يتمتع التجمع بالشخصية المعنوية والأهلية التامة ابتداء من تاريخ تسجيله في السجل التجاري، ويحدد العقد الخاضع للإشهار القانوني شروط التجمع وموضوعه".<sup>4</sup>

#### ثانياً: المكونات الأساسية لمجمع الشركات

##### 1. الشركة الأم: تعرف على أنها:

"شركة متخصصة في التخطيط والتوجيه، من أجل تطوير وإدارة عمليات الاستثمار لشركات تابعة لها متخصصة في عملية التنفيذ".<sup>5</sup>

##### 2. الشركة التابعة: تعرف على أنها:

"كل شركة يجاز على أكثر من نصف رأسمالها من قبل شركة أخرى، فهي شركة مسيطر عليها من الناحية المالية والإدارية من طرف شركة أخرى، وتتمتع الشركة التابعة بالشخصية القانونية المستقلة، ولها محاسبة مستقلة عن الشركة الأم".<sup>6</sup>

1 مذكرة المديرية العامة للضرائب، العدد 39، الجزائر، مارس 2009.

2 الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، العدد 27 المؤرخ في 25 أبريل 1993، قانون 93-08، المادة 796، ص: 55.

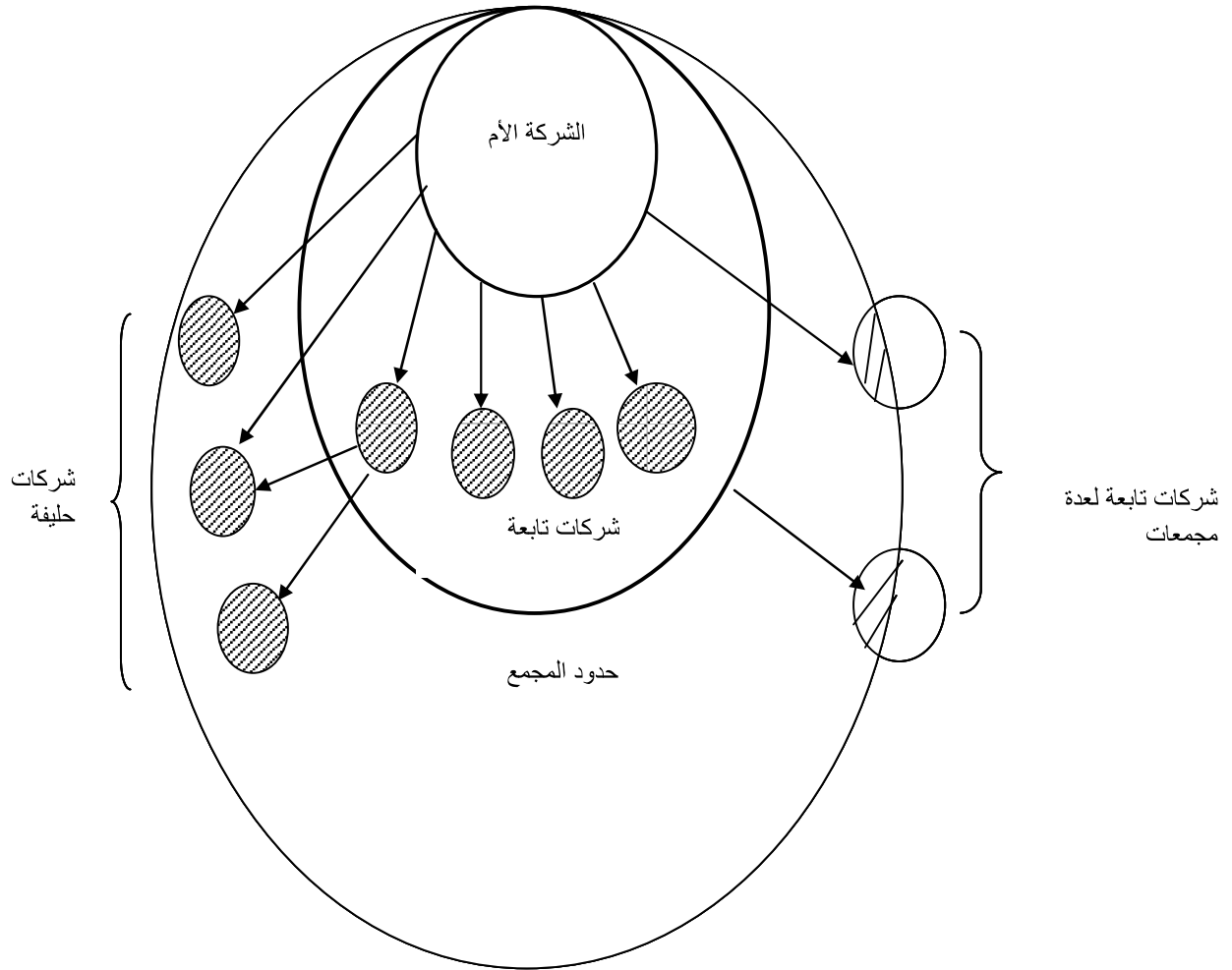
3 الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، العدد 27 المؤرخ في 25 أبريل 1993، قانون 93-08، المادة 797، ص: 55.

4 الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، العدد 27 المؤرخ في 25 أبريل 1993، قانون 93-08، المادة 799، ص: 55.

5 العكيلي عزيز، "الوسيط في الشركات التجارية دراسة فقهية وقضائية"، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2006، ص: 420.

<sup>6</sup> Patrickmgkita. Chtrif allali.comptabilité des sociétés Edition Berti alger.P130.

الشكل رقم ( 1-1 ) : يوضح نطاق ومكونات المجمع



المصدر: Francis Bastien et al , Les comptes de Groupe, Publi-Union, 1977, P 34

### ثالثا: طرق تكوين مجمع الشركات

يتم تكوين مجمع الشركات بعدة طرق، فقد يكون عن طريق تكوين شركات فرعية جديدة كما رأينا سابقا أو عن طريق المساهمة، وفيما يلي سنتطرق لتفاصيل هذه الطرق المستخدمة في التكوين.

**1. المساهمة:** يعرف القانون التجاري الجزائري في المادة 729 من الأمر رقم 96-27 المؤرخ في 09 ديسمبر 1996 كما يلي:

"تعتبر شركة مساهمة في شركة أخرى، إذا كان جزء الرأسمال الذي تملكه في هذه الأخيرة يقل عن 50% أو ما يساويها".<sup>1</sup> وحتى تتحقق هذه المساهمة هناك عدة طرق، فقد تكون بـ:

أ- **الاكتتاب في زيادة رأس مال شركة:** إن رقابة الشركة يمكن أن تتم عن طريق الاكتتاب عند الرفع في رأسمال هذه الأخيرة وغالبا فإن عملية الرفع في رأسمال الشركة يتم في شركة المساهمة لصالح الشركة التي ترغب في رقابتها، أما الشركاء فعليهم قبول إلغاء حق الأفضلية في الاكتتاب أو إعلانه بصفة فردية.<sup>2</sup> إن الاكتتاب عند الرفع في رأسمال الشركة أو التنازل عن أغلبية الحصص أو الأسهم هي أكثر التقنيات المستخدمة في الجزائر (بالنسبة للمؤسسات العمومية الاقتصادية).

وبما أن المشرع الجزائري حصر عمليات المساهمة التي تؤدي إلى تشكل مجمع الشركات على شركات المساهمة على غرار المشرع الفرنسي الذي أجاز عملية الرقابة والسيطرة على جميع أنواع الشركات بما فيها شركات الأشخاص.

ب- **شراء السندات أو الحقوق الإجتماعية:** تتحقق تبعية الشركات التابعة للشركة الأم أو القابضة من خلال شراء الثانية سندات الأولى بالقدر الذي يمكنها من تحقيق غرضها، ويتم هذا الشراء إما عن طريق البيع بالتراضي لسندات المساهمين الأغلبية، أو عن طريق العروض العامة للحياسة من قبل شركة لأسهم شركة أخرى، حتى تتمكن من مراقبتها.<sup>3</sup>

**2. المراقبة:** وهي ممارسة الرقابة وذلك على أساس عدد الأسهم التي تمتلكها مؤسسة في مؤسسة أخرى، وتمكنها هذه الأسهم من القدرة على تسييرها وتسمى عندئذ المؤسسة التي تمارس الرقابة بالشركة الأم، في حين تدعى الشركة المسيرة بالشركة التابعة، يعرف القانون التجاري الجزائري المراقبة في المادة 731 من الأمر رقم 96-27 المؤرخ في 09 ديسمبر 1996 كما يلي:

"تعد شركة ما مراقبة لشركة أخرى قصد تطبيق أحكام هذا القسم عندما:

أ- تملك بصفة مباشرة أو غير مباشرة جزء من رأسمالها يحول أغلبية الأصوات في الجمعيات العامة لهذه الشركة.

ب- تملك وحدها أغلبية الأصوات في هذه الشركة بموجب اتفاق مع باقي الشركاء الآخرين أو مساهمين، على ألا يخالف هذا الاتفاق مصالح الشركة.

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

1 الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، العدد 77، 1996، قانون 96-27، المادة 729، ص:6.

2 حسينية بركات، "مجمع الشركات في القانون التجاري والقانون المقارن"، مذكرة لنيل شهادة الماجستير، قسم قانون الأعمال، كلية الحقوق، قسنطينة، 2009-2010، ص:28.

3 نفس المرجع، ص:14.

تعتبر ممارسة هذه الرقابة عندما تملك بصفة مباشرة أو غير مباشرة جزء يتعدى 40% من حقوق التصويت، ولا يجوز لأي شريك أو مساهم آخر بصفة مباشرة أو غير مباشرة جزء أكثر من جزئها.<sup>1</sup>

**3/ الإدماج والمساهمات الجزئية بالأصول:** يمكن من خلال عمليات الاندماج أو المساهمة بالتقديرات الجزئية للأصول خلق شركات جديدة، تساهم إلى جانب الشركة الأصلية في توسيع النشاط وبالتالي تكوين مجمع شركات، وفيما يلي سنبرز ذلك بالتطرق إلى كل عملية على حدا.

**1-3/ الإدماج:** يقصد بالاندماج بصفة عامة إتحاد المصالح بين شركتين أو أكثر وقد يتم هذا الاتحاد من خلال المزج الكامل بين الشركتين لظهور كيان جديد يكون عادة أقوى الشركتين قبل الإدماج، ويعتمد تحقق الإدماج بين الشركات على توفر الإرادة والرغبة لإتحاد القوى الإقتصادية ووضع الشركات الاقتصادية تحت ظل دائرة موحدة.<sup>2</sup> ويمكن أن يتم الاندماج من خلال:<sup>3</sup>

أ- تكوين شركة جديدة عن طريق اندماج شركتين أو أكثر قائمتين: حيث يتم تصفية كل من الشركات المندجة وتكوين الشركة الجديدة وفقا للإجراءات المنصوص عليها في القانون.

ب- الاندماج عن طريق الامتصاص: هو اندماج شركة أو أكثر مع شركة أخرى قائمة، على أن تصفى الشركة المندجة وزيادة رأسمال للشركة المندمج فيها.

ج- الاندماج في وجود المساهمات: وتنقسم إلى:

- ✓ الشركة المندمج فيها لها مساهمة في الشركة المندجة؛
- ✓ الشركة المندجة لها مساهمة في الشركة المندمج فيها؛
- ✓ حالة الامتصاص مع المشاركات المتبادلة.

**3-2/ المساهمة بالتقديرات الجزئية للأصول:** المساهمة الجزئية في الأصول هي عملية تساهم من خلالها شركة في عناصر الأصول التي تعود للشركة التابعة (تساهم في تأسيسها أو موجودة مسبقا)، كما يمكن أن تحصل عن طريق التبادل بأسهم تصدرها الشركة المستفيدة من عملية المساهمة، إن المساهمة في أصول شركة أخرى عن طريق امتلاك أسهم أو حصص نقدا تمكنها من رقابة هذه الشركة تسمح بإنشاء عدة شركات تابعة أو عدة فروع أنشطة تابعة للنشاط الرئيسي، وإعطائها استقلالها القانوني.<sup>4</sup>

#### رابعاً: دوافع تكوين مجمع الشركات

تعتبر الأرباح وزيادتها من فترة لأخرى الهدف الرئيسي الذي تسعى له كافة المنشآت في المدى البعيد، ويمكن للمنشأة أن تحقق جزء من هذا الهدف على المستوى الداخلي عن طريق زيادة مبيعات ويتحقق ذلك بالدخول إلى أسواق جديدة إما على المستوى الخارجي فيعتبر الاندماج مع شركات أخرى والسيطرة من أهم وسائل زيادة تلك الأرباح، ومن مزايا الاندماج والسيطرة ما يلي:<sup>5</sup>

1 الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، العدد 77، قانون 96-27، المادة 731، ص:7.

2 طارق عبد العال حامد، "اندماج وخصخصة البنوك"، الدار الجامعية، القاهرة، 1999، ص:5.

3 أمينة بن بونجلة، "محاسبة الشركات وفق النظام المحاسبي المالي SCF"، دار منيعة للطباعة، الجزائر، 2011، ص:116،146.

4 خليل عواد أبو حشيش: "المحاسبة المتقدمة"، دار وائل للنشر، عمان، 2009، ص:18.

5 نفس المرجع، ص: 18،19.

- ✓ تحسين الكفاءة الإدارية للشركات التابعة وذلك بالاستفادة من المهارات والخبرات الإدارية الناجحة المتوفرة في الشركة القابضة إضافة إلى الاستفادة من مزايا تخفيض النفقات الإدارية، أضف إلى ذلك أن اندماج مجموعة من الشركات معا يمكنها جميعا من تقوية وتدعيم صمعتها وشهرتها مما يجعلها الأقدر على المنافسة؛
  - ✓ تحسين الكفاءة الاقتصادية أي تحقيق مزايا الإنتاج الكبير ذلك لان الاندماج يمكن المنشأة من الاستفادة من الأصول الرأسمالية ذات الطاقات الإنتاجية العالية وخاصة إذا ما كانت تلك الأصول غير مستغلة بكامل طاقتها، أضف إلى ذلك تنميط إنتاج المجموعة بخفض من تكاليف الإنتاج؛
  - ✓ تقليل وتخفيض المخاطر للشركة الدامجة عن طريق تأمين عناصر الإنتاج الرئيسية لنشاطها الاقتصادي وذلك من خلال التكاميل الرأسي، بمعنى إذا ما اندمجت شركة تصنع السيارات مع شركة زراعية تملك مساحات غير مستغلة فان الشركة الدامجة أو التابعة في المجموعة توفر لصناعة السيارات ما يلزمها من المساحة لاستغلالها وخلق مصنع مكمل لنشاطها، وبما يفيد أن تضامن المجموعة يساعد على تكاملها وذلك بتدفق احتياجات كل شركة من خامات والأسعار المناسبة، كما أن المجمع يخفض المخاطر الاستثمارية عن طريق تحقيق مزايا التنوع سواء كان جغرافيا أو ما يتعلق منه بتنوع المنتجات؛
  - ✓ تعظيم الحصة السوقية للشركة الأم أو الشركة القابضة في السوق الذي تعمل فيه: إن تجميع الموارد والإمكانات المتاحة للمنشآت المندمجة يساهم بلا شك في الاستفادة من عناصر القوة المالية والإدارية والبشرية والإنتاجية والتقنية مما ينتج عنه زيادة الحصة السوقية وتوسيع النشاط العام والربحية والدخول في مجالات عمل جديدة؛
  - ✓ تحقيق وفورات ضريبية من خلال مزايا الإعفاء الضريبي التي توفرها بعض التشريعات الضريبية المطبقة في بعض الدول لتحفيز الشركات على تكوين المجموعة الاقتصادية.
- كما يمكن تحقيق مثل هذه الوفورات أيضا عندما تكون شركة قد حققت خسائر متراكمة فتدمج مع شركة أخرى قابضة ومراقبة لها، هذه الأخيرة تحقق أرباح فائضة وبالاندماج معا ينخفض رصيد أرباحهما الخاضع للضريبة فتقل ضريبة الدخل المستحقة عليهما.

#### خامسا: الامتيازات الجبائية المشجعة لتكوين المجمع

- ✓ الاستفادة من نظام توحيد الأرباح الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات.<sup>1</sup>
- ✓ الإعفاء من الرسم على القيمة المضافة والرسم على النشاط المهني على العمليات التي تتم بين أعضاء المجمع.<sup>2</sup>
- ✓ الإعفاء من حقوق التسجيل على العقود الخاصة بتحويل الذمم بين شركات المجموعة أو عند تحويل الشركات قصد الانضمام إلى هذا النظام.<sup>3</sup>
- ✓ الاعفاء من الضريبة على أرباح الشركات على فوائض القيمة للاستثمارات المتنازل عنها بين الشركات الأعضاء.<sup>4</sup>

1 المادة 138 مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسم المماثلة حسب تعديلات قانون المالية للجمهورية الجزائرية لسنة 2009.

2 المادة 8 من قانون الرسوم على رقم الأعمال حسب تعديلات قانون المالية للجمهورية الجزائرية لسنة 2009 .

3 المادة 347 مكرر 4 من قانون التسجيل حسب تعديلات قانون المالية للجمهورية الجزائرية لسنة 2009.

4 المادة 173 من قانون الضرائب المباشرة والرسم المماثلة حسب تعديلات قانون المالية للجمهورية الجزائرية لسنة 2009.

### المطلب الثالث: القوائم المالية المجمعة.

#### أولاً: مفهوم القوائم المالية المجمعة

القوائم المالية المجمعة تعبر عن الحسابات المالية الختامية وبصورة صادقة تعبر عن الوضعية المالية وكذا نتيجة مجموع الشركات في حدود التجميع حيث أن المشرع الجزائري في قانون 99-05 في المادة الأولى المحددة لكيفية إعداد وتجميع حسابات المجمع نصت المادة على:

"إن حسابات الشركة القابضة التي تم تجميعها مع حسابات الشركات المعنية التي تحت رقابتها تشكل الحسابات المجمعة للمجمع".<sup>1</sup>

#### ثانياً: شروط إعداد القوائم المالية المجمعة

إن الشرط الأساسي المطلوب توفره لإعداد القوائم المالية المجمعة هو تملك الشركة القابضة لأكثر من 50% من أسهم الشركة التابعة وتوفر الرغبة لدى الشركة القابضة بالسيطرة على الشركة التابعة. وقد حددت الفقرة 19 من معيار الإبلاغ المالي رقم 03 "اندماج الأعمال" "سيطرة الشركة القابضة على شركة أخرى يتم عندما تمتلك الشركة القابضة أكثر من نصف حقوق التصويت في تلك الشركة ما لم يكن من الممكن إثبات أن تلك الملكية لا تشكل سيطرة، وقد بين المعيار المحاسبي الدولي 27 (IAS27) أن السيطرة قد تحدث رغم تملك الشركة المشتريّة أقل من نصف أسهم الشركات الأخرى".<sup>2</sup>

#### ثالثاً: خطوات إعداد القوائم المالية المجمعة

نظراً لأن الشركات المندمجة لم تزاوّل أي نشاط بتاريخ التملك فإن قائمة المركز المالي للمجموعة هي القائمة الوحيدة التي يمكن إعدادها بهذا التاريخ، ولإعداد هذه القائمة تتبع الخطوات التالية:<sup>3</sup>

- ✓ أن تقوم كل شركة من شركات المجموعة بإعداد قائمتها المستقلة (بأصولها وخصومها) بتاريخ التملك؛
- ✓ تفرغ بيانات القوائم المالية للشركتين في نموذج يستخدم لهذه الغاية يطلق عليه ورقة عمل يتخذ في الشكل التالي:

1 الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية العدد 77، الصادر بتاريخ 08 ديسمبر 1999، قانون 99-05، المادة 01، ص: 11.

2 محمد أبو نصار، جمعة حميدات، "معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية"، دار وائل للنشر، الأردن، 2008، ص: 427.

3 خليل عواد أبو حشيش، مرجع سابق، ص: 83، 84.

الجدول رقم (1-1): يوضح ورقة العمل الخاصة بإعداد القوائم المالية المجمعة.

المبالغ المجمعة	التسويات		شركة التابعة	شركة القابضة	البيان
	الدائن	المدين			
					مجموع التسويات

المصدر: خليل عواد أبو حشيش، "المحاسبة المتقدمة"، دار وائل للنشر، عمان، 2009، ص: 83.

- ✓ استبعاد الحسابات المزدوجة (الحسابات المتقابلة) من القوائم المالية للمجموعة، بمعنى يتم:<sup>1</sup>
  - استبعاد بند الاستثمارات في الشركة التابعة من جانب أصول الشركة القابضة؛
  - مقابل حقوق المساهمين من قائمة المركز المالي للشركة التابعة.
- ✓ تسوية وإظهار الفروق بين القيم الدفترية والقيم العادلة لأصول والتزامات الشركة التابعة بحيث تظهر تلك الأصول والالتزامات في القوائم المالية الموحدة بقيمتها العادلة، إذا وجد إختلاف بين القيم الدفترية والقيم العادلة لأصول والتزامات الشركة التابعة ووجود شهرة موجبة أو سالبة فلا بد من إظهار الفروق في عمود التسويات في ورقة العمل، أي قيم الأصول والالتزامات بالفروق لتظهر في عمود الأرقام المجمع بالقيم العادلة.
- وبما يفيد أن ما يظهر في عمود الأرقام المجمع لكل بند من بنود قائمة المركز المالي يمثل مجموع كل من القيم الدفترية للبند لدى الشركة القابضة والقيم العادلة لنفس البند لدى الشركة التابعة، أما الشهرة الموجبة فتظهر قيمتها بالطرف المدين من عمود التسويات ليتم الإفصاح عنها في الأرقام الموحدة ببند مستقل.
- أما الشهرة السالبة فيتم الاعتراف بها كدخل في بيان الدخل الموحد في الفترة التي حدثت فيها عملية التملك.
- ✓ إذا لم تمتلك الشركة القابضة كامل صافي أصول الشركة التابعة فهذا يعني أن هناك فئتين تشتركان في امتلاك الشركة التابعة هما الشركة القابضة وأقلية المساهمين وبالتالي لا بد من إظهار حقوق الأقلية.
- ✓ جمع العناصر المتشابهة من أصول ومطلوبات الشركتين المندمجتين، وبما يفيد أن ناتج القوائم المالية الموحدة سوف يختلف عن ناتج جمع القوائم المالية المستقلة للشركات المندمجة بسبب ما تم استبعاده.

<sup>1</sup> نفس المرجع ، ص: 84.

رابعاً: عرض القوائم المالية المجمعة

تعرض القوائم المالية المجمعة العناصر الأساسية حيث يقدم من خلالها حوصلة نشاط المجمع في شكل وثائق شاملة في نهاية كل دورة محاسبية.

1/ عناصر القوائم المالية وأهم مستعملوها: قد نصت المادة 29 قانون 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي على:

"ضرورة ان توفر كل هذه القوائم المالية معلومات تسمح باجراء مقارنة السنة الحالية مع السنة السابقة".<sup>1</sup>

ويمكن الاشارة إلى ان القوائم المالية المجمعة لا تختلف عن القوائم المالية الفردية إلا في محتواها الذي يجب أن يعبر عن نتائج نشاط المجمع ككل بالاضافة إلى تقديم بعض البيانات والمعلومات الخاصة بعملية التوحيد المحاسبي وهذا طبقاً لنص المادة 732 مكرر 4 من الامر رقم 96-27 المؤرخ في 09 ديسمبر 1996 التي تشير "أن الحسابات المدججة تقوم بتقاسم الوضعية المالية ونتائج مجموعة الشركات وكأنها تشكل نفس الوحدة وتخضع لنفس قواعد التقييم والمراقبة والنشر التي تخضع لها الحسابات السنوية الفردية".<sup>2</sup>

وأهم مستعملي هذه القوائم المالية هم:<sup>3</sup>

- ✓ المستثمرون؛
- ✓ المسيريون والهيآت الادارية؛
- ✓ المقرضون؛
- ✓ إدارة الضرائب؛
- ✓ شركاء آخرون؛
- ✓ زبائن؛
- ✓ موردين؛
- ✓ أجراء وآخرون.

1 الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، الجريدة الرسمية ، العدد 74 ، الصادرة في 25 نوفمبر 2007 ، قانون 07-11 ، المادة 29، ص:5.

2 الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية ، العدد 77 ، قانون 96-27 ، المادة 732 مكرر 4، ص: 7.

3 حكيمة مناعي ، "تقارير المراجعة الخارجية في ظل حتمية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في الجزائر"، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية ، كلية

العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة باتنة ، 2009 ، ص:184.

2/ محتوى القوائم المالية المجمعة:

يخضع عرض وتقديم القوائم المالية إلى المعيار المحاسبي الدولي الأول (IAS01) غير أن هناك بعض البنود التي تخص مكونات القوائم المالية المجمعة فقط تتمثل في:

- **الميزانية المجمعة:** فهي تصنف عناصر الأصول والخصوم وتحتوي على عمودين الأولى للسنة الجارية والثاني للسنة السابقة فيحتوي على الأرصدة فقط.

وهناك مجموعة من المشاكل عند إعداد الميزانية المجمعة أهمها:<sup>1</sup>

- **ضرورة التوحيد أو التنسيق بين الأنظمة المحاسبية لشركات المجموعة:** فما دام أن مفردات أصول وخصوم شركات المجموعة سوف تحتويها ميزانية واحدة، فلا بد أن تكون المبادئ المحاسبية المستخدمة في الوصول إلى هذه الأرقام موحدة وإلا سوف نصل إلى الوضع الذي نجد فيه أن كل مفردة من مفردات الميزانية عبارة عن خليط من أرقام غير متجانسة.

لكي يكون هناك أساس سليم لإعداد هذه الميزانية، يجب على شركات المجموعة أن تتفق على ما يلي:

- ✓ تاريخ بداية ونهاية السنة المالية لكل من شركة من هذه الشركات؛
- ✓ تبويب الحسابات، ومدلول كل حساب من هذه الحسابات، توحيد مسميات الحسابات، والاتفاق على العناصر التي يحتويها كل حساب من الحسابات المتعلقة بالنتيجة، وكل حساب من الحسابات المتعلقة بالمركز المالي؛
- ✓ توحيد أساس تقويم المخزون السلعي؛
- ✓ الاتفاق على السياسات المتعلقة بمختلف الاحتياطات والمخصصات.

بدون مثل هذا أو التنسيق، فإن عملية إعداد الميزانية الموحدة سوف تكون عملية شاقة، تتطلب إجراء العديد من التسويات للوصول إلى أرقام موحدة مبنية على مبادئ محاسبية واحدة ومنسجمة.

وعليه تتمثل أهم البنود التي تخص قائمة الميزانية المدججة في ما يلي:<sup>2</sup>

- **حقوق الأقلية:** عبارة عن الجزء من صافي الدخل ومن صافي موجودات الشركة التابعة والتي تخص حقوق غير مملوكة مباشرة أو غير مباشرة من جانب الشركة القابضة في شركاتها التابعة، ويجب أن تعرض حصص الأقلية في البيان الموحد للمركز المالي ضمن صافي الأصول /حقوق الملكية، بشكل منفصل عن صافي الأصول/حقوق الملكية للشركة المسيطرة.

1 عمر حسنين : "محاسبة الشركات بين النظرية والممارسة العملية" ، دار الجامعات المصرية للنشر ، الإسكندرية ، 1999، ص ص: 615-616.

2 الإتحاد الدولي للمحاسبين ، "إصدارات معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام" ، ج 1 ، نيويورك ، 2008 ، ص: 194. نقلا عن الموقع :

http://www.ascjordan.org تاريخ الإطلاع : 16:20,2017/10/12

كما ينبغي الإفصاح أيضا عن حصص الأقلية في فائض أو عجز الشركة الإقتصادية بشكل منفصل.

- **الاحتياطات المجمعة:** حسب المادة 08 من القرار 99-05 المؤرخ في 09/10/1999 المحدد لكيفيات إعداد وتجميع حسابات المجمع:

"تعرض في الميزانية بصفة مستقلة عن باقي عناصر الأموال الخاصة للمجمع وتتضمن النتائج غير الموزعة للشركة القابضة وحصصة الشركة القابضة في النتائج غير الموزعة للشركات المدججة منذ تاريخ تحصيلها أو إنشائها أو تجميعها الأول".<sup>1</sup>

- **حساب النتائج:** هو بيان ملخص للأعباء والمنتجات المنحزة من الكيان خلال السنة يبرز النتيجة الصافية للسنة المالية ربح أو خسارة، وحسب المادة 230 مكرر 2، قانون 08-156، الذي يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها:

"يقدم حساب النتائج المجمع حصصة المؤسسات المشاركة والمشاركة المدججة حسب طريقة المعادلة في النتيجة الصافية وحصصة الفوائد ذات الأقلية في النتيجة الصافية".<sup>2</sup>

- **جدول سيولة الخزينة:** تتضمن هذه القائمة التدفقات النقدية من الأنشطة التشغيلية، الاستثمارية والأنشطة التمويلية، ويمكن عرضها بطريقتين إما بالطريقة المباشرة أو بالطريقة غير المباشرة، والهدف من جدول سيولة الخزينة هو إعطاء مستعملي الكشوف المالية أساسا لتقييم قدرة المؤسسة على توليد السيولة وشبه السيولة وكذلك المعلومات بشأن استخدام هذه التدفقات المالية.<sup>3</sup>

- **ملحق الكشوف المالية:** بين ملخصا للسياسات المحاسبية وملاحظات تفسيرية تتعلق بينود القوائم المالية، وإفصاحات تتطلبها معايير الإبلاغ المالي الدولية، وحسب المادة 260-1 قانون 08-156، الذي يحدد قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة الحسابات وقواعد سيرها:

"يضم ملحق الكشوف المالية للمجمع المعلومات التي تخص الكيانات المشاركة والمؤسسات المشتركة والفروع أو الشركة الأم والمعاملات التي تتم عند الاقتضاء مع هذه الكيانات أو مسيرتها، طبيعة العلاقات، نمط المعاملة، حجم ومبلغ المعاملات، سياسة تحديد الأسعار التي تخص هذه المعاملات".<sup>4</sup>

1 الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، العدد 87، 1999، قانون 99-05، المادة 08، ص: 13.

2 الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، العدد 19، الصادرة في 26 يوليو 2008، قانون 08-156، المادة 230 مكرر 2، ص: 24.

3 محمد مطر، "نظرية المحاسبة"، منشورات جامعة القدس المفتوحة، فلسطين، 2006، ص: 262.

4 الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، العدد 19، الصادرة في 26/07/2008، قانون 08-156، المادة 260 مكرر 1، ص: 27.

### المبحث الثالث: عموميات حول التجميع

من أجل القيام بعملية التجميع المحاسبي يجب إتباع إجراءات أساسية خاصة بها خاضعة لمجموعة من القواعد التقنية التي تمكن من الحصول على قوائم مالية مجمعة لهذه المؤسسات المكونة للمجمع.

#### المطلب الأول: ماهية التجميع المحاسبي

##### أولاً: تعريف التجميع المحاسبي

التجميع المحاسبي يقصد به تجميع الحسابات السنوية لعدة شركات تختلف من حيث الشخصية المعنوية، لكنها ترتبط فيما بينها اقتصادياً ومالياً، وذلك بهدف إعطاء الصورة الصادقة والكاملة للوضعية المالية للمجمع.<sup>1</sup>

##### ثانياً: هدف التجميع المحاسبي

يهدف التجميع المحاسبي إلى تقديم الممتلكات والوضعية المالية والنتيجة الخاصة بمجموع الكيانات كما لو تعلق الأمر بكيان واحد.<sup>2</sup>

##### ثالثاً: أهمية التجميع المحاسبي

تكمن أهمية التجميع المحاسبي فيما يلي.<sup>3</sup>

- ✓ الاعتماد كلياً على المعطيات المحاسبية للمؤسسات الداخلة في محيط التجمع؛
- ✓ تحدد نوع المعلومات المستخدمة والخطوات اللازمة لها؛
- ✓ يمكن أن تختلف المعلومات من حيث النشاط الممارس أو بلد الإقامة، هذا ما يكون له تأثير سواء كان مباشراً أو غير مباشر على قواعد التقييم والتقديم المستعملة؛
- ✓ إظهار الحالة المالية ونتائج المجمع المتكونة من الشركة الأم وكل الشركات التابعة لها كأنها شركة واحدة.

##### رابعاً: أساسيات التجميع المحاسبي

إن تحديد الأسس والقواعد التي يتم بموجبها تجميع القوائم المالية، ومتطلبات العرض والإفصاح المتعلقة بها، يعكس الجوهر الاقتصادي وليس الشكل القانوني للقوائم المالية.

#### 1/ التعريف والعرض: القوائم المالية المجمعة (حسابات المجمع) تعرض أصول والتزامات وحقوق المساهمين وإيرادات

ومصروفات وموارد واستخدامات الشركة القابضة (الأم) وشركاتها التابعة وكأنها مشروع واحد دون النظر إلى الحدود القانونية بين الوحدات المختلفة بما يكمل بيان الإمكانات الاقتصادية للمجموعة ككل وكذلك تفاصيل هيكل الملكية.<sup>4</sup>

1 Tayeb Zitouni. Comptabilité de Sociétés. édition Berti. alger. 2003. P 61

2 الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية الجريدة الرسمية، العدد 19، 2008، لقانون 08-156 المادة 132 مكرر 1، ص: 15.

3 خالد سامري، "القوائم المالية المجمعة وفق النظام المحاسبي المالي"، مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبة، جامعة بسكرة، 2013، ص: 27.

4 محمد الفيومي محمد، فؤاد السيد المليلجي، "دراسات في المحاسبة المالية المتقدمة"، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، 2000، ص: 103.

2/ القواعد الأساسية للتجميع المحاسبي: يجب إتباع القواعد المحاسبية السليمة عند إعداد القوائم المالية المدججة وعلى الأخص:<sup>1</sup>

- ✓ إعداد القوائم المالية المجمعة باستخدام السياسات محاسبية موحدة للعمليات والأحداث المتماثلة، وفي حالة عدم إمكانية استخدام سياسات محاسبية موحدة في إعداد تلك البيانات فإنه يجب الإفصاح عنها مع توضيح أجزاء بنود البيانات المدججة التي تم بشأنها تطبيق سياسات محاسبية مختلفة؛
- ✓ إذا كانت إحدى الشركات التابعة تستخدم سياسات محاسبية مختلفة عن السياسات المحاسبية للمجموعة بالنسبة للعمليات والأحداث المتشابهة. فإنه غالباً ما يتم عمل تسويات للبيانات المالية لتلك الشركة لأغراض إعداد البيانات المالية المدججة، كي يتم تصوير القوائم المدججة على وجه صحيح؛
- ✓ تعد في العادة القوائم المالية للشركة القابضة (الأم) وشركاتها التابعة عن نفس التاريخ، وفي حالة اختلافها فإن الشركة التابعة تقوم غالباً ولأغراض إعداد البيانات المدججة بإعداد بياناتها بحيث تغطي نفس الفترة التي تغطيها بيانات القابضة، ويمكن استخدام البيانات المالية رغم اختلاف تواريخها؛
- ✓ تثبت أصول وخصوم الشركة التابعة في القوائم المالية المجمعة وفقاً لقيمتها الدفترية في تاريخ اقتنائها.

3/ إجراءات التجميع المحاسبي: عند إعداد القوائم المالية المدججة يجب القيام بالإجراءات التالية:<sup>2</sup>

- ✓ دمج القوائم المالية للشركة القابضة والشركات التابعة عن طريق تجميع بنودها المتماثلة من الموجودات، الخصوم، حقوق الملكية، الإيرادات والمصروفات؛
- ✓ حذف القيمة الدفترية لحساب الاستثمار في الشركة التابعة من ميزانية الشركة القابضة مقابل رؤوس الأموال الخاصة في الشركة التابعة؛
- ✓ تحديد حصة الأقلية في صافي دخل الشركات التابعة عن فترة التقرير وإظهارها بشكل منفصل في قائمة حساب النتائج وتعديل ربح المجموعة بما للوصول لصافي الربح الخاص للملكي الشركة القابضة؛
- ✓ تحديد حقوق الأقلية في صافي أصول الشركات التابعة ويتم عرضها بقائمة المركز المالي المدججة، بشكل منفصل عن الالتزامات وحقوق ملكية حملة أسهم الشركة القابضة؛
- ✓ يجب استبعاد الأرصدة المتبادلة وكذلك المعاملات المتبادلة بين الشركة القابضة (الأم) والشركات التابعة لها وما تتضمنه من إيرادات ومصروفات وأية أرباح وخصائر غير محققة ناتجة عنها بالكامل.

1 يوسف محمود جبروع ، سالم عبد الله حلس ، "المحاسبة الدولية" ، الوراق للنشر والتوزيع ، الأردن ، 2002 ، ص: 357.

2 شوقي طارق ، "اثر تغيرات اسعار الصرف على القوائم المالية" ، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية ، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير ، جامعة باتنة ، 2009، ص: 106.

4/ الإفصاح: يجب الإفصاح في الإيضاحات المتممة للقوائم المالية عن الموضوعات التالية:<sup>1</sup>

- ✓ أسس التجميع ضمن السياسات المحاسبية المتبعة؛
- ✓ الشركات الداخلة في القوائم المالية المجمعة مع إيضاح اسم الشركة وطبيعة نشاطها ونسبة مساهمة الشركة القابضة فيها وحصصة الشركة القابضة في التصويت إذا اختلفت عن نسبة مساهمتها؛
- ✓ تحليل للاحتياجات والأرباح المرحلة والمتعلقة بكل من الشركة القابضة والشركات الداخلة في القوائم المالية المجمعة،
- ✓ قيم البنود الهامة التي تحتويها الميزانية المجمعة وحساب الأرباح والخسائر للمجمع؛
- ✓ في حالة إتباع إحدى الشركات التابعة لسياسات محاسبية مختلفة عن السياسات المحاسبية التي تتبعها شركات المجموعة مع عدم إمكانية التوحيد، يجب الإفصاح عن السياسات المختلفة وتأثيرها على القوائم المالية المجمعة مع توضيح سبب تطبيق هذه السياسات المختلفة؛
- ✓ في حالة اختلاف تواريخ القوائم المالية لبعض الشركات التابعة والشقيقة عن تاريخ القوائم المالية الخاصة بالشركة القابضة يجب توضيح أسماء هذه الشركات وتواريخ القوائم المالية لكل منها، والإفصاح عن أسباب عدم إتباع فترة مالية واحدة لواحدة أو أكثر من الشركات التابعة؛
- ✓ في حالة شراء أو بيع أي من الشركات التابعة أو الشقيقة خلال الفترة المالية يجب الإفصاح عن قيمة وتاريخ الشراء أو البيع؛
- ✓ يجب الإفصاح عن البيانات الآتية بالنسبة لكل من الشركات الشقيقة:
  - اسم الشركة المستثمر فيها ونسبة نصيب المجموعة في رأسمالها؛
  - قيمة رصيد الاستثمار في القوائم المالية المجمعة؛
  - قيمة الأرباح أو الخسائر عن الفترة المالية مع إيضاح البنود غير العادية بشكل منفصل.

5/ عرض القوائم المالية للشركة القابضة: يجب عرض القوائم المالية للشركة القابضة وكل من الشركات التابعة بالإضافة إلى القوائم المالية المجمعة ويجب إعدادها طبقاً للنماذج الواردة في البند من هذا الملحق ويجب أن تتم مراجعتها بمعرفة، بواسطة مراقب أو مراقبي حسابات الشركة القابضة (الأم).<sup>2</sup>

1 محمد الفيومي محمد ، فؤاد السيد المليجي ، مرجع سابق ، ص: 106 ، 107.

2 نفس المرجع ، ص: 107.

المطلب الثاني: أنواع التجميع وتنظيم الحسابات المجمعة

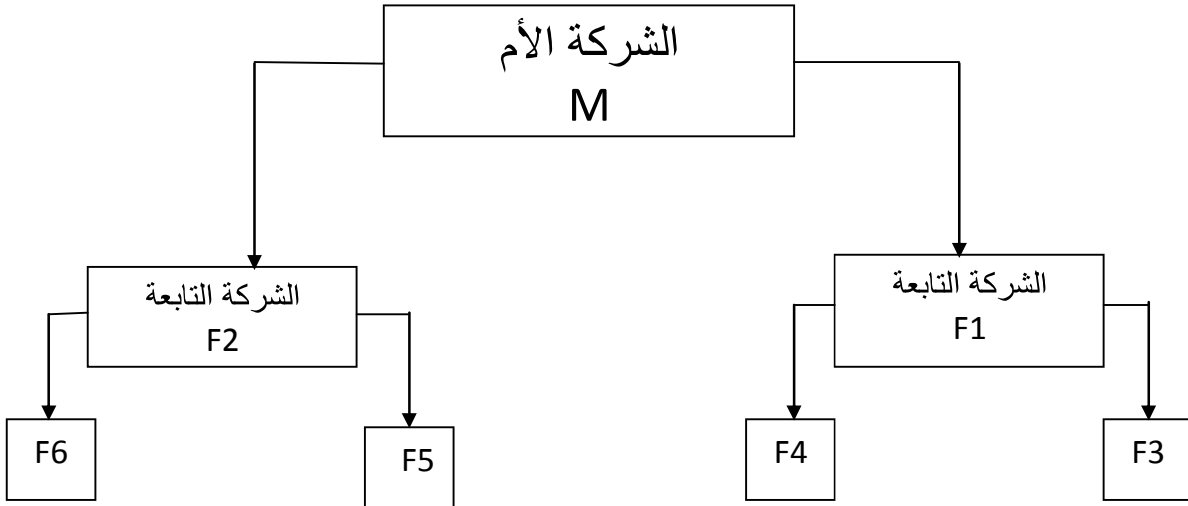
أولاً: أنواع التجميع

1/ التجميع المباشر: تقنية التجميع المباشر تتمثل في قيام الشركة الأم بالتجميع المباشر لكل الشركات الداخلة في محيط التجميع مهما كان شرط الارتباط السائد بين هذه الشركات سواء كان ارتباط مباشر أو غير مباشر وترتكز طريقة التجميع المباشر على عملية تجميع كل شركة من شركات المجمع مباشرة في الشركة الأم في عملية واحدة، وهذا خلال التحديد المباشر لحقوق المجمع في الأموال الخاصة لكل شركة منه، وكذا حصة كل شركة في الاحتياطي ونتيجة المجمع، حيث تستعمل في ذلك نسبة الفائدة التي تعود للشركة الأم، وتسعى إلى التحديد المباشر لحقوق المجمع في الشركات المدجة والحقوق الخارجة عن المجمع.<sup>1</sup>

يكون التجميع المباشر عملياً بإتباع الخطوات الآتية:<sup>2</sup>

- ✓ حساب نسبة الفائدة للمجمع وتجميع حسابات الشركة الخاضعة للتجميع؛
- ✓ تبويب الأموال الخاصة وإقصاء سندات المساهمة للشركات المدجة؛
- ✓ تحويل نتيجة واحتياطات الشركة الأم إلى نتيجة واحتياطات المجمع.

الشكل رقم (1-2): يوضح التجميع المباشر



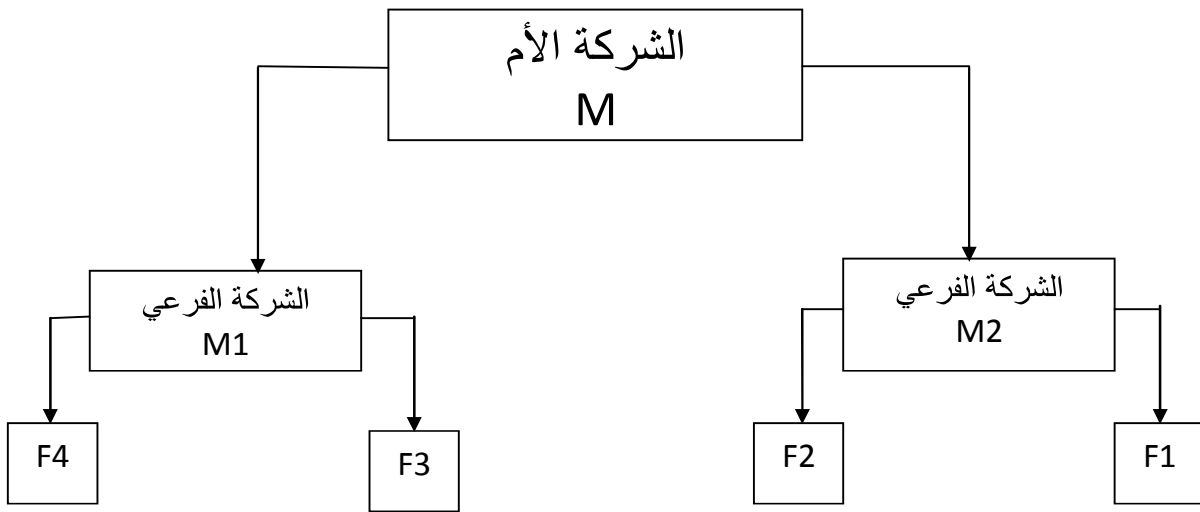
المصدر: Francois colinet. *Pratique des comptes consolidés* , édition dunod, France, P:31.

1 أحمد مقدمي ، مرجع سابق، ص:41.

2 منير سلامي ، " القوائم المالية المجمعة على ضوء المعايير الدولية" ، مذكرة ليل شهادة الماجستير في العلوم الاقتصادية ، جامعة باتنة، 2010 ، ص:152.

2/ التجميع غير المباشر: تتمثل هذه التقنية في دمج مجتمعات صغيرة في مجتمعات أكبر منها، مما يسمح بتجميع المجتمعات الفرعية، ثم إدراجها بعد ذلك في الحسابات الخاضعة للتجميع في الشركة الأم وطبقا لهذا النوع من التجميع فإن إعداد القوائم المالية المدججة، يكون على عدة مراحل فكل شركة قابضة تقوم بالتوحيد وهي شكل مجمع صغير كل الشركات الفرعية التي تراقبها بصفة مباشرة، كما توحد تلك القوائم ضمن قوائم الشركة القابضة الأعلى ترفع بالتدرج إلى الشركة الأم، هذه التقنية المتعلقة بالتجميع يمكن وصفها بالمتداخلة.<sup>1</sup>

الشكل رقم (1-3): يوضح التجميع غير المباشر



المصدر: 32: P, France, Dunod, *Pratique des comptes consolidés*, François Colinet.

1 أحمد مقدمي، مرجع سابق، ص: 41.

## ثانيا: تنظيم الحسابات المجمعة

### 1/ التنظيم المركزي للحسابات المجمعة:

نقصد بالتنظيم المركزي التحكم الشامل للمصلحة المختصة بالتجميع في عمليات التجميع، وذلك باستعمال معطيات كل شركة مجمعة انطلاقا من نتائجها لنهاية الدورة، بمعنى أنها تضم مجمل العمليات المتعلقة بالتجميع وذلك وفق مراحل متتالية نُحصرها في النقاط التالية:<sup>1</sup>

#### أ- عملية إحصاء المساهمات:

في هذه المرحلة تقوم الشركة الأم بعملية إحصاء مساهماتها، بغرض معرفة الصورة الحقيقية للمجمع ومكوناته، تحليل الأسهم وتصنيفها، سواء كانت أسهم ذات أولوية في تحصيل الأرباح دون حقوق التصويت، أم أنها أسهم ذات أولوية في حقوق التصويت، كما يجب الإطلاع على كل التغيرات التي قد تنجم في المجمع خاصة تلك المتعلقة بحركة المجمع والعناصر المكونة له.

#### ب- عملية جمع المعطيات:

من خلال هذه المرحلة تقوم الشركة الأم المعنية بتجميع الحسابات بعملية جمع الوثائق الضرورية للتجميع وهذه الوثائق تحتوي على عدة معطيات تستخدم عند بدء عملية التجميع وتمثل هذه الوثائق فيما يلي:

- ✓ ميزانية خاصة بكل شركة مجمعة؛
- ✓ معلومات متعلقة بسندات الشركة المجمعة؛
- ✓ التغيرات الحاصلة في رؤوس الأموال؛
- ✓ التفاصيل المتعلقة بالعمليات الداخلة في التجميع؛
- ✓ معطيات متعلقة بالمعالجات والإستبعادات.

### 2/ التنظيم اللامركزي للحسابات المجمعة:<sup>2</sup>

نقصد بالتنظيم اللامركزي قيام مصلحة التجميع بمجموعة من الإجراءات التحضيرية تسمح للمصالح المختصة من تسهيل عملية التجميع والتقليل من حجمها.

إن هذه العملية التحضيرية التي تباشرها الشركة الأم تكون وفق قواعد تقنية من خلال الاعتماد على قواعد التقسيم والتقييم للمجمع، وبعدها تؤخذ المعطيات اللازمة بعد التدقيق والفحص في سبيل تجميع حسابات كل شركة داخلة في نطاق التجميع. كما أن التنظيم اللامركزي للحسابات المجمعة يهدف إلى:

- ✓ تسريع وتيرة إنتاج الحسابات المجمعة وربح الوقت بالنسبة للمصلحة المختصة بالتجميع؛
- ✓ التحسين من جودة الحسابات المجمعة؛
- ✓ تشكيل إرتباطات بين المصالح المعنية وتحقيق التطابق بين أعضاء المجمع.

1 الطيب مداني، "القوائم المالية المدمجة وفق النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية"، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، جامعة ورقلة، 2015، ص:64.

2 خالد زرموت، "إدماج الحسابات في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي الجديد في الجزائر"، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، جامعة الجزائر، 2011، ص:19.

## المطلب الثالث: نطاق استخدام القوائم المالية المجمعة

## أولاً: الشركات الأم المعنية بإعداد القوائم المالية المجمعة

إن النظام المحاسبي المالي استمد معظم قواعده وقوانينه من المرجع المحاسبي الدولي والتمثل في المعايير الدولية، فقد فرض على كل الشركات التي تراقب شركات أخرى إعداد وتقديم البيانات المالية المجمعة في مادته 132 مكرر 2 قانون 08-156 والتي تنص على ما يلي:

"كل كيان له مقره أو نشاطه الرئيسي في الإقليم الوطني ويراقب كيان أو عدة كيانات يعد وينشر كل سنة الكشوف المالية المدججة للمجموع المتألف من جميع تلك الكيانات".<sup>1</sup>

بالإضافة إلى المادة 132 مكرر 3 قانون 08-156 والتي تنص على أن:

"يكون إعداد ونشر البيانات المدججة على عاتق أجهزة إدارة الكيان المهيمن على المجموع المدمج الذي يعرف بالكيان المدمج أو الشركة الأم أو على عاتق الهيئة التي تتولى قيادته ومراقبته".<sup>2</sup>

إن القانون التجاري الجزائري يحدد الشركات المعنية بإعداد القوائم المالية المدججة في المادة 732 مكرر 3، قانون 96-27 كما يلي:

"لتلتزم الشركات القابضة التي تلجأ علينا للادخار و/أو المسعرة في البورصة بإعداد الحسابات المدعمة ونشرها".<sup>3</sup>

المادة 732 مكرر 4 من القانون 96-27 المؤرخ في 09 ديسمبر 1996 كما يلي " يقصد بالحسابات المدججة، تقديم الوضعية المالية ونتائج مجموعة الشركات وكأنها تشكل نفس الوحدة. وتخضع لنفس قواعد التقديم والمراقبة والمصادقة والنشر التي تخضع لها الحسابات السنوية الفردية. تحدد كفاءات تطبيق هذه المادة، عند الاقتضاء، عن طريق التنظيم".<sup>4</sup>

من خلال نص المادة، الشركات الأم أو الشركات القابضة وحدها ملزمة بإعداد الحسابات المدججة ونشر بياناتها بصفة مجمعة.

## ثانياً: الشركات الأم المعفاة من إعداد القوائم المالية المجمعة

ينص النظام المحاسبي المالي على وجود حالة واحدة تعفى فيها المؤسسة الأم من إعداد القوائم المالية المجمعة وجاء ذلك بصريح العبارة في المادة رقم 132 مكرر 4 قانون 08-156 على أن:

"يعنى كل كيان مهيمن من إعداد كشوف مالية مدججة إذا كان يحوزها بصورة شبه كلية كيان آخر وإذا حصل على موافقة أصحاب المصالح ذوي الأقلية، والحيازة شبه الكلية تعني أن الشركة المهيمنة تحوز على الأقل على 90% من حقوق التصويت".<sup>5</sup>

1 الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، العدد 19، 26 يوليو 2008، قانون 08-156، المادة 132 مكرر 2، ص: 15.

2 الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، العدد 19، 26 يوليو 2008، قانون 08-156، المادة 132 مكرر 3، ص: 16.

3 الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، العدد 77، 1996، قانون 96-27، المادة 732 مكرر 3، ص: 7.

4 الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، العدد 77، 1996، قانون 96-27، المادة 732 مكرر 4، ص: 7.

5 الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، العدد 19، 26 يوليو 2008، قانون 08-156، المادة 132 مكرر 4، ص: 16.

### ثالثا: الشركات المستبعدة من القوائم المالية المجمعة

تقوم الشركات القابضة باستبعاد بعض الشركات التابعة من القوائم المالية المدججة التي تعدها من فترة إلى أخرى رغم امتلاكها لأكثر من 50% من أسهم هذه الشركات في الحالات التالية:<sup>1</sup>

- ✓ إذا كانت سيطرة الشركة القابضة على الشركة التابعة مؤقتة وغير دائمة، بسبب أن شراء الشركة التابعة قد تم فقط بغرض إعادة بيعها في المستقبل القريب؛
- ✓ إذا كانت الشركة التابعة تعمل في ظل قيود صارمة طويلة الأجل بحيث يؤدي ذلك إلى ضعف قدرتها على تحويل الأموال إلى الشركة القابضة (الأم)؛
- ✓ عندما تصبح سيطرة الشركة القابضة على التابعة غير ممكنة نتيجة انخفاض نسبة ملكية القابضة لأسهم التابعة أو عندما تصبح الشركة التابعة تحت سيطرة جهات أخرى مثل الدولة (حالة التصفية).<sup>2</sup>
- ✓ تكون المعلومات ضرورية لإعداد الحسابات المدججة غير متوفرة أو يقتضي الحصول عليها مصاريف باهظة أو تكون في آجال لا تتوافق مع تاريخ الإقفال.<sup>3</sup>

النظام المحاسبي المالي ينص على وجود حالتين تستبعد فيها الكيانات التابعة من القوائم المالية المدججة التي تعدها الشركة الأم وجاء ذلك في نص المادة رقم 132 مكرر 6 قانون 08-156 كما يلي:

" تبقى خارج مجال تطبيق عملية الدمج الكيانات التي تواجه قيود صارمة ودائمة تفرض إعادة النظر بصورة جوهرية في المراقبة أو النفوذ الذي يمارسه عليها الكيان المدمج، وكذلك الأمر بالنسبة إلى الكيانات التي تملك الأسهم أو الحصص للغرض الوحيد المتمثل في التنازل عنها لاحقاً في مستقبل قريب".<sup>4</sup>

<sup>1</sup> المعيار المحاسبي الدولي ( 27 ) ، الفقرة 13 ، ص:5.

<sup>2</sup> محمد أبو نصار، جمعية حميدات ، مرجع سابق ، ص: 429.

<sup>3</sup> الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، الجريدة الرسمية، العدد 87، 1999 ، قانون 99-05، المادة 04، ص:12.

<sup>4</sup> الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، الجريدة الرسمية، العدد 19، 26 يوليو 2008 ، قانون 08-156، المادة 132 مكرر6، ص: 16..

## رابعاً: حالات عدم إستبعاد الشركات من القوائم المالية المجمعة

- مبدئياً يتم إدراج كل الشركات التي تكون إما تحت مراقبة مطلقة مشتركة أو تحت تأثير ملحوظ ضمن القوائم المالية المجمعة، وفي ما يلي أهم حالات عدم استبعاد الشركات من القوائم المالية المجمعة:<sup>1</sup>
- ✓ ينبغي عدم إستثناء الشركة التابعة التي تم إستثناءها من التوحيد بسبب السيطرة المؤقتة وغير الدائمة ولم يتم التصرف بها خلال 12 شهراً بدءاً من تاريخ الشراء من القوائم المالية المدمجة.
  - ✓ ينبغي عدم إستثناء الشركة التابعة التي تعمل في ظل قيود صارمة طويلة الأجل تضعف من قدرتها على تحويل الأموال إلى القابضة من التوحيد، إذا تحتم التخلي عن السيطرة من أجل حدوث الإستثناء.
  - ✓ ينبغي عدم إستثناء الشركة التابعة من عملية التوحيد بسبب إختلاف أنشطتها الرئيسية عن أنشطة باقي شركات المجموعة ويعتبر سبب الاستبعاد في هذه الحالة غير وجيه، حيث يمكن الحصول على معلومات أكثر فائدة عن طريق توحيد البيانات المالية للشركة التابعة مع المجموعة والإفصاح عن معلومات إضافية بالبيانات المالية المدمجة عن الأنشطة المختلفة للشركات التابعة مثل توضيح أهمية الأنشطة المختلفة للوحدات داخل المجموعة:<sup>2</sup>

1 المعيار المحاسبي الدولي ( 27 )، مرجع سابق، الفقرة 14، ص:6.

2 نفس المرجع، الفقرة 14، ص:6.

## خلاصة

من خلال هذا الفصل حاولنا تسليط الضوء على الجزائر بإعطاء أهم ما جاء به المشرع الجزائري من خلال النظام المحاسبي المالي والذي اعتمد على المعايير المحاسبية الدولية والذي منح للمؤسسات الجزائرية قواعد وأسس جديدة لإعداد وعرض قوائمها المالية.

كما أن مجمع الشركات هو عبارة عن مجموعة من الشركات المرتبطة فيما بينها اقتصاديا والمستقلة عن بعضها البعض بحيث تتمتع كل منها بشخصية معنوية مستقلة تكون تحت إدارة وسيطرة الشركة القابضة، وعليه يستوجب على الشركة الأم (القابضة) إعداد القوائم المالية المجمع وفقا لقواعد وإجراءات تنظيم هذه العملية.

**الفصل الثاني**  
**الإجراءات العملية والمعالجة**  
**المحاسبية لمجمع الشركات وفق**  
**النظام المحاسبي المالي**

### تمهيد

المجمع عبارة عن مجموعة من الشركات تتمثل في الشركة الأم وشركات أخرى تابعة تتمتع بشخصية معنوية وقانونية مستقلة، يطلق عليها "مجمع الشركات" باعتبارها وحدة محاسبية واحدة ظهرت مجموعة من المشاكل المحاسبية المرتبطة بإعداد القوائم المالية وفي نفس الوقت هذا لا ينفي قيام كل شركة من شركات المجموعة بإعداد قوائمها المالية بصفتها وحدة محاسبية قانونية قائمة بذاتها. ولهذا فقد قمنا بتقسيم الفصل كالتالي:

- ❖ المبحث الأول: مبادئ وطرق التجميع
- ❖ المبحث الثاني: الإجراءات التطبيقية لعملية التجميع المحاسبي
- ❖ المبحث الثالث: المعالجة المحاسبية في مجمع الشركات

### المبحث الأول: مبادئ وطرق التجميع

إن عملية تجميع المعطيات تتم على مستوى الشركة القابضة (الأم) كما يمكن أن تشترك فيها كل المؤسسات التابعة المعنية بالتجميع كما أنه توجد ثلاثة طرق أساسية للتجميع حيث يتحدد اختيار طريقة التجميع المطبقة في أي مجمع على أساس تبعية كل شركة للشركة الأم.

#### المطلب الأول: مبدأ وطريقة التكامل الشامل

##### أولاً: مبدأ التكامل الشامل

في حالة ما إذا كانت الشركة الأم تطبق رقابة مطلقة على شركات أخرى تابعة، تلجأ في هذه الحالة إلى تطبيق أسلوب التكامل الشامل وذلك وفق خطوات منهجية لا بد من الوقوف عليها إلى أن نصل إلى إعداد الميزانية المجمع و جدول حسابات نتائج المجمع وهي:<sup>1</sup>

**1/ الجمع:** وهي أول خطوة تتم ضمن هذه العملية وفيها يتم وضع حسابات الشركة الأم وحسابات الشركات قيد التجميع، فهذه الخطوة تعد أساسية وبسيطة في حد ذاتها، في إطار التكامل الشامل يتم الجمع بنسبة 100 بالمائة بالنسبة لكل من عناصر الميزانية (الأصول والخصوم)، جدول حسابات النتائج، جدول تدفقات الخزينة، وهذا يخص كل الهيئات التي تنتمي إلى محيط التجميع.

**2/ الإقصاء:** وهي الخطوة الثانية التي تلي عملية الجمع، بحيث يتم فيها إقصاء الحسابات الداخلية، المتبادلة مثل تلك المتعلقة بالإهلاكات، المخالفات، والحسابات الأخرى كالديون والحقوق الأخرى والتكاليف بالإضافة إلى النتيجة الداخلية للمجمع خاصة بالأرباح.

**3/ التسجيل:** تسجل الضرائب المؤجلة المتعلقة بالنتائج الداخلية التي يتم إقصاؤها.

**4/ توزيع الأموال الخاصة والنتيجة المجمعة:** وفيها يتم الفصل بين الأموال للشركة المجمع (الأم) والشركات المجمع، بمعنى تحديد الفوائد للمجمع وفوائد الشركات التابعة وتحديد فرق التجميع الأولى، وتحديد الاحتياطات المجمع والنتائج المجمع.

**5/ إعداد الحسابات المجمع:** وذلك عن طريق إعداد الميزانية المجمع و جدول حسابات نتائج المجمع، والقوائم الأخرى كجدول تدفقات الخزينة و جدول تغيرات رؤوس الأموال.<sup>2</sup>

1 BERTIN ELISABETH ET AUTRES, COMPTABILITE & AUDIT, BERTI EDITIONS, ALGER, 2013, P :206.

2 BERTIN ELISABETH ET AUTRES, op.cit., P :207

### ثانيا: طريقة التكامل الشامل

"تعتمد طريقة التكامل الشامل على الإحلال الكلي لحسابات سندات المساهمة للشركة القابضة، محل حسابات الميزانية ونتائج الشركات الممثلة المعنوية لإعداد ميزانية واحدة وجدول حسابات نتائج واحد".<sup>1</sup>

طريقة التكامل الشامل تطبق على الشركات التي تمارس عليها الشركة الأم رقابة مطلقة، مما يسمح لهذه الأخيرة الاستحواذ على كل الملكية من الناحية المالية، ونتيجة مجموعة الشركات وكأنها تمثل كياناً واحداً.<sup>2</sup>

وتهدف هذه الطريقة إلى تجميع حسابات الميزانية وحسابات النتائج إلى حسابات الشركة المجمع ( الشركة الأم)، فهي بذلك تمثل جميع الهيئات التي لها شخصيات معنوية في شخصية اقتصادية موحدة.<sup>3</sup>

### المطلب الثاني: مبدأ وطريقة التكامل النسبي

#### أولاً: مبدأ التكامل النسبي

مبدأ أسلوب التكامل النسبي لا يختلف كثيراً على مبدأ التكامل الشامل إلا في بعض النقاط التي تخص نسبة فوائد الأقلية التي يتم إقصاؤها تماماً، ويمكن تلخيص هذا الأسلوب فيما يلي:<sup>4</sup>

**1/ الإدماج:** بحيث يتم الإدماج في حسابات الشركة الممثلة حصص من الأصول والديون المتعلقة بنسبة الفائدة التي تملكها الشركة الأم في الشركات الأخرى التابعة، بمعنى أن الحسابات التي تم إدماجها تكون معبرة عن فوائد المؤسسة المالكة لسندات المساهمة، وذلك بعد القيام بمعالجات تخص إقصاء العمليات الداخلية للمجمع .

**2/ الإقصاء:** فيها يتم إقصاء المساهمات المتعلقة بالشركة الأم في الشركات التابعة من الميزانية الممثلة.

#### ثانياً: طريقة التكامل النسبي

يطبق أسلوب التكامل النسبي على الشركات التي تخضع للرقابة المزدوجة من طرف الشركة الأم، وهذه الطريقة تقوم باستبدال القيمة المحاسبية لسندات المساهمة للشركة التي تخضع للتجميع بجزء فقط، والذي يتمثل في فوائد الشركة الأم أو الشركات التي تملك عناصر أصول وخصوم مكونة للأموال الخاصة بهذه الشركات والمحددة وفقاً لقواعد التجميع.<sup>5</sup>

كما أن أسلوب التكامل النسبي يستثنى على الفائدة خارج المجمع، بحيث يتم إظهار حسابات الأصول والخصوم التي تخص المجمع فقط، بمعنى أنها تستحوذ مباشرة على جزء من أصول الشركات التابعة وجزء من خصومها.<sup>6</sup>

1 الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، الجريدة الرسمية، العدد 87 ، الصادرة بتاريخ 08 ديسمبر 1999 ، القانون 99-05 ، ص :11.

2 Friedrich Micheline et autres, financement trésorerie, financement externe, financement propre, consolidation corrigé, Edition Foucher, Vomves, 2006, P 143.

3 Maeso Robert, comparabilité approfondie en 32 fiches, 3eme Edition domod, Paris, 2013, P : 144.

4 BERTIN ELISABETH ET AUTRS, op.cit., P :144.

5 OBERT Robert, comptabilité et audit manuel et application 3eme Edition, domo d Paris, 2010,P :225.

6 Maeso Robert, op.cit., P :144.

المطلب الثالث: مبدأ وطريقة المعادلة

أولاً: مبدأ طريقة المعادلة

إن هذه الطريقة تعتبر عملية استبدالية للقيمة المحاسبية لسندات المساهمة التي تملكها الشركة الأم مع تكافئها في الوضعية الصافية للشركة التي تخضع للتجميع. ومن خلال هذا الأسلوب يتم إحلال القيمة المحاسبية الصافية لسندات المساهمة التي تملكها الشركة الأم محل رأس المال الخاص مضافاً إليه نتيجة الدورة، ويمكن الإشارة إلى ما يلي:<sup>1</sup>

- ✓ بالنسبة إلى الميزانية المجمع يجب إظهار سندات المساهمة المكافئة للأصل التي تم استبدالها بالأموال الخاصة المضاف إليها نتيجة الدورة المحددة حسب قواعد التجميع؛
- ✓ بالنسبة إلى جدول حسابات نتائج المجمع يجب إعادة إظهار حصة الأموال المكافئة لتلك السندات،
- ✓ إهمال كل ما يتعلق بالشركة الفرع فيما يخص أصول الفرع وديونه.

ثانياً: مفهوم طريقة المعادلة

طريقة المعادلة أو الوضع في التكافؤ، تطبق على الشركات التي تمارس عليها الشركة الأم تأثيراً ملحوظاً، فهي تقوم على إعادة تقييم سندات المساهمة التي تملكها الشركة الأم والتي تظهر في ميزانيتها والتي هي عبارة عن سندات المساهمة للشركات الفرع والتي لا بد أن تكون مقيمة بالقيمة الحقيقية وذلك باستبدال قيمتها الشرائية بقيمة الحصة التي تكافئ الحالة الصافية لهذا الفرع.<sup>2</sup> يطبق هذا الأسلوب على الشركات التي يمارس عليها نوعاً من السيطرة، وهذه الأخيرة تعرف من خلال التدخل المباشر أو غير المباشر في السياسة المالية والتسيير والإستراتيجية، كما أنه من خلال هذا الأسلوب يمكن تحديد نسبة الرقابة أو بالأحرى المجال الذي تقول إليه الشركات التي تخضع لتأثير ملحوظ، سيما أن هذا الأسلوب المتمثل في طريقة المعادلة يتحدد في حالة ما إذا كانت نسبة الرقابة لا تتعدى 20% من حقوق التصويت.<sup>3</sup>

1 Bertin Elisabeth et autres, op.cit., PP : 212,213.

2 Maeso Robert, op.cit, P :145.

3 Maeso Robert, op.cit, P :225.

### المبحث الثاني: الإجراءات التطبيقية لعملية التجميع المحاسبي

إن المؤسسات نطاق التوحيد يمكن أن تتباين إما في شكلها القانوني أو في قطاع نشاطها أو في النظام المحاسبي المطبق فإن ذلك يستلزم إعادة معالجة قوائمها المالية. كما أن عملية إعادة المعالجة للقوائم المالية لكل مؤسسة، وإعداد القوائم المالية المجمعة يجب أن تنبني على الأسس العامة والقواعد المحددة لإعداد والقوائم المالية المبينة في النظام المحاسبي المالي.

### المطلب الأول: مراحل العمليات ما قبل التجميع

#### أولاً: مرحلة تقديم الميزانيات الفردية وجدول حسابات النتائج<sup>1</sup>

تمثل المرحلة الأولى في إجراءات الحصول على الميزانيات وحسابات النتائج للكيانات الداخلة في محيط التجميع، وضمن التجميع وعلى مستوى المجمع هناك عدة تقنيات والتي تسمح بتحقيق هذه المرحلة في البداية يتم فتح ملف وذلك باستعمال برامج ثم القيام باستحضار مراكز الميزانية وحسابات النتائج وذلك عن طريق مخطط محاسبي للتجميع ومن أهم مراكز التجميع والنتائج التي يجب استحداثها:

- ✓ احتياطات المجمع؛
- ✓ النتيجة المجمعة؛
- ✓ حقوق الأقلية خارج المجمع؛
- ✓ فارق الإقتناء؛
- ✓ السندات المعادلة؛
- ✓ ضرائب مؤجلة أصول؛
- ✓ ضرائب مؤجلة خصوم؛
- ✓ فائض وناقص القيمة لسندات المعادلة؛
- ✓ مخصصات الإهلاكات والمؤونات؛
- ✓ النتيجة وفوائد الأقلية.

يهدف التجميع إلى تقديم القيمة الاقتصادية للمجمع ولهذا يهتم بمجمع الحسابات السنوية الفردية والاجتماعية للكيانات الداخلة ضمن نطاق التجميع.<sup>2</sup>

#### ثانياً: مرحلة تجانس المعطيات

إن التجانس شرط أساسي يجب تحقيقه بحيث يسمح بمجانسة الأساليب وطرق التقييم ومطابقتها، مما يجعل البيانات المالية تعبر عن صورة واضحة ودقيقة للمجمع.

1 Memento Expert, comptes consolidés, Edition Francis Lefebvre, 2013, P :135.

2 Marcier Stéphane, la consolidation, 3eme Edition, l'Édition Professionnelle, Belgique, 2013, P :35.

## الفصل الثاني الإجراءات العملية والمعالجة المحاسبية لمجمع الشركات وفق النظام المحاسبي المالي

تعد مرحلة التجانس أولى الخطوات التي ينبغي مراعاتها، فإعطاء صورة حقيقية وواضحة للحسابات المجمعة يجب تحقيق شرط التجانس وهذا لتسهيل عملية التقييم، وترجمة البيانات المالية، فالتجانس هنا يقصد به إيجاد نوع من الترابط والتطابق للبيانات المالية المتدفقة قبل مباشرة عملية التجميع، باعتبار الترابط يعد من بين المبادئ الجوهرية لتجميع الحسابات، فإذا أخذنا مثلاً أي مجمع شركات يتكون من مجموعة شركات أخرى تابعة قد يتعدى مداها القطر الداخلي للإقليم. فكل شركة نجدها تخضع للمبادئ العامة والأحكام الخاصة بتلك الدولة، وفي هذه الحالة تختلف الأساليب وطرق التقييم المحاسبية من دولة لأخرى، نفس الشيء بالنسبة للشكل القانوني للشركات التي تنتمي للمجمع.<sup>1</sup>

ولإعداد القوائم المالية المجمعة يستدعي ما يلي:

### 1/ تاريخ إقفال القوائم المالية:

إن القوائم المالية الفردية لمؤسسات نطاق التجميع والقوائم المالية المجمعة يجب أن يكون لها نفس تاريخ الإقفال وفي حالة وجود اختلاف بين تاريخ الإقفال للشركة الأم وقوائم الشركة التابعة فإن هذه الأخيرة تعد قوائم مالية إضافية خاصة لإعداد القوائم المالية المجمعة بنفس تاريخ إقفال هذه الأخيرة.<sup>2</sup>

### 2/ توحيد طرق التقييم والعرض:

إن استعمال طرق محاسبية موحدة بين كل مؤسسات نطاق التجميع هي من متطلبات إعداد القوائم المالية المجمعة وفقاً للنظام المحاسبي المالي الذي قد اعتمد نفس التعريف للطرق المحاسبية إلا أن تغييرها لا يتم إذا كان مفروضاً في إطار تنظيم جديد أو كان يسمح بتحسين عرض القوائم المالية وبعد موافقة الهيئة المديرة المؤهلة.<sup>3</sup> وعند تطبيق مبدأ توحيد طرق التقييم نلاحظ ما يلي:<sup>4</sup>

- ✓ يطبق هذا المبدأ على كل مؤسسات نطاق التجميع، شركات تابعة، شقيقة أو مشتركة؛
- ✓ يجب تطبيقه مهما كان الموقع الجغرافي للمؤسسة الموحدة؛
- ✓ يطبق في كل مرة تكون المعاملات أو الأحداث متشابهة وفي نفس الظروف؛
- ✓ يطبق فقط على الطرق المحاسبية وليس التقديرات.

### 3/ تحويل حسابات المؤسسات الأجنبية:

النظام المحاسبي المالي حدد كيفية تحويل حسابات المؤسسات الأجنبية التي هي في شكل فروع فقط، غير أنه أضاف إمكانية اعتماد سعر الصرف متوسط أو مقرب في حالة تحويل الإيرادات والمصاريف.<sup>5</sup>

1 Jean-Michel palau, manuel de consolidation groupe revue fiduciaire, 2003, PP : 80.81.

2 Memento Expert, op.cit, P:299.

3 الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، العدد 74 ، 25 نوفمبر 2007، القانون 07-11 المتضمن النظام المحاسبي المالي، المادة 39، ص: 06 .

4 الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، قرار وزير المالية بتاريخ 26 يوليو 2008 ، المادة 138-3 و 138-4.

5 الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، قرار وزير المالية بتاريخ 26 يوليو 2008 ، المادة 132-8.

### المطلب الثاني: سيرورة عملية التجميع

تهدف عملية التجميع المحاسبي إلى عرض الصورة الصادقة والوفية للوضع المالي ونتائج المؤسسات المكونة للمجمع وكأنها لوحدة اقتصادية واحدة.<sup>1</sup>

باعتبار أن المؤسسات نطاق التوحيد يمكن أن تتباين إما في شكلها القانوني أو في قطاع نشاطها أو في النظام المحاسبي المطبق، فإن ذلك يستلزم إعادة معالجة قوائمها المالية.

تتلخص سيرورة عملية التجميع في المراحل التالية:

✓ تقاسم الميزانيات وحسابات النتائج؛

✓ تجانس المعطيات؛

✓ المعالجات المحاسبية؛

✓ استبعاد العمليات الداخلية للمجمع؛

✓ معالجة فارق الإدماج الأولي؛

✓ استبعاد سندات المساهمة؛

✓ تحديد حقوق الأغلبية والأقلية؛

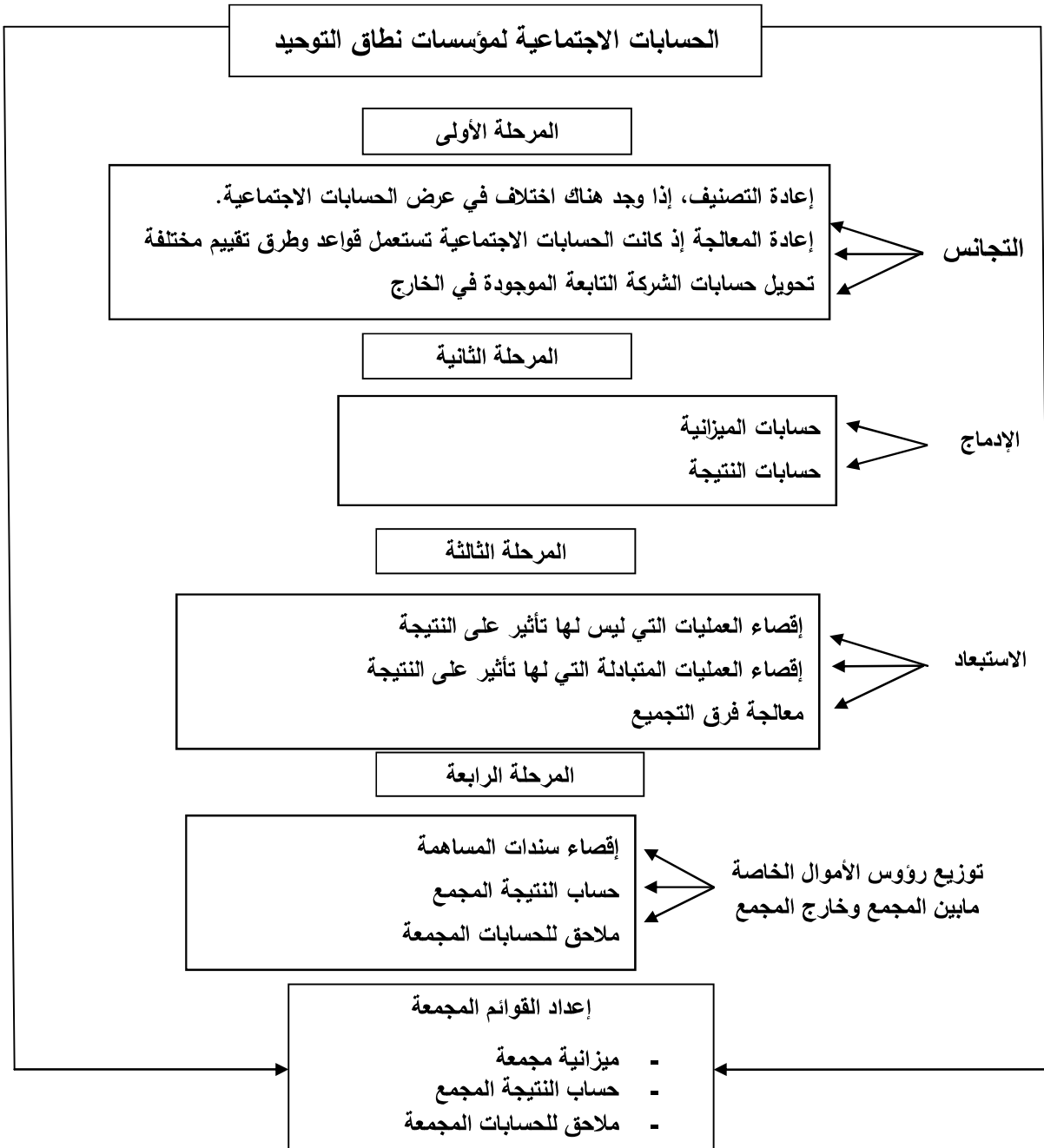
✓ إعداد الوثائق المدججة.

عملية إعادة المعالجة للقوائم المالية لكل مؤسسة، وإعداد القوائم المالية المجمع يجب أن تبنى على الأسس العامة والقواعد المحددة لإعداد القوائم المالية المبنية في الإطار المفاهيمي للنظام (الخصائص النوعية للمعلومات، الفرضيات والمبادئ المحاسبية،... إلخ).<sup>2</sup> والتي يمكن ترجمتها في الشكل التالي:

1 Ben Aibouche Mohammed cid, Comparabilité des Société, Tome2 , Office des publications universitaires, ben-aknoun, Alger, 2013, P :79.

2 Jean Montier et Gilles scognamiglio, Techniques de consolidation économie, 1995, P :91.

الشكل رقم (2-4): يوضح الإجراءات الخاصة بعملية التجميع



المصدر: Jean Montier et Gilles scognamiglio, Techniques de consolidation économie, 1995, P:91

المطلب الثالث: التغير في نسبة المصلحة ومحيط التجميع

أولاً: أسباب التغير في محيط التجميع

يمكن تلخيص ذلك في الجدول الآتي:

الجدول رقم (2-2): يوضح الأصناف الأساسية للعمليات المعنية

الحالات	العمليات
الحيازة	شراء أسهم خارج المجمع اكتتاب زيادة في رأس المال مساهمة جزئية في أصول أو اندماج التزامات قابلة للتحويل أو التغير
التنازل	بيع أسهم خارج المجمع مساهمة جزئية في أصول أو اندماج انخفاض نسبة المراقبة بعد الاندماج تصفية المؤسسة الممثلة
التغير في نسبة المصلحة	الحيازة على أسهم إضافية رفع رأس المال غير المكتتب من طرف المجمع تنازل جزئي عن الأسهم تغير نسبة الفائدة

المصدر: Efftain Richard, les comptes de groupe, edition l'harmattan, France, 2010, P:97.

تكون دخول المؤسسة في محيط التجميع فعلياً:<sup>1</sup>

- ✓ إما بتاريخ حيازة أسهم المؤسسة داخلية في التجميع؛
- ✓ أو تاريخ مباشرة المراقبة أو التأثير الملحوظ إذا حدثت الحيازة أكثر من مرة؛
- ✓ كما يكون أيضاً تبعاً للتاريخ المحدد في العقد إذا كان هذا الأخير ينص على نقل المراقبة إلى تاريخ آخر مختلف عن تاريخ نقل الأسهم، وتخرج المؤسسة من محيط التجميع في تاريخ انقضاء المراقبة أو التأثير الملحوظ.

1 Efftain Richard, op cit, P:98.

ثانيا: نتائج التغير في محيط التجميع

1/ الدخول في محيط التجميع

هو أول حالة تغير في المحيط والتي يتم الأخذ بها عند تحديد فارق الإدماج الأولي.<sup>1</sup>

2/ الرفع في رأس المال:

في حالة عدم وجود عملية اكتتاب تحلل العملية على أنها تنازل جزئي عن الأسهم مع الأخذ بعين الاعتبار فائض أو ناقص القيمة عند التنازل، وفي حالة الرفع في رأس المال مع المحافظة على نسبة المصلحة الداخلية السابقة فلن يكون هناك فارق اقتناء يمكن معاينته.<sup>2</sup>

3/ التنازلات الداخلية للسندات المدمجة داخل المجمع:

تتم المعالجة هنا بهدف أخذ السندات بقيمتها التاريخية مع الفرق الأولي مع إلغاء نقص أو فائض القيمة عند التنازل.<sup>3</sup>

4/ التنازلات الداخلية للسندات المدمجة خارج المجمع:

نأخذ بعين الاعتبار حالتين هما:<sup>4</sup>

✓ التنازل التام والذي ينجر عنه الخروج من التجميع، وفي هذه الحالة تستبعد النتيجة المجمعة من حسابات التسيير للكيان

المتنازل عنه إلى تاريخ خروجه من المحيط؛

✓ التنازل الجزئي ويفسر على أنه تنازل جزئي يتم توقعه على أساس نسبة المراقبة قبل وبعد العملية.

1 Ibid, P :98.

2 OBERT Robert, comptabilité et audit manuel et application, op cit,P :344.

3 Jean-Michel Plou, op.cit., P :507.

4 Robert Fusion Obert, consolidation en 25 fichier, op.cit., P :137.

### المبحث الثالث: المعالجة المحاسبية في مجمع الشركات

جاء النظام المحاسبي المالي في موضوع شركات المجمع والشركات التابعة بفكرة واضحة حيث خصص لها مجموعة من الحسابات وهي: ح/17، ح/18، ح/266، ح/451 وهو ما سنتطرق إليه من خلال مبحثنا هذا ونبين كيفية المعالجة المحاسبية لمجمع الشركات.

#### المطلب الأول: معالجة الديون والحسابات الدائنة المرتبطة بالمساهمات.

##### أولاً: معالجة الديون المرتبطة بالمساهمات (ح/17)<sup>1</sup>

وتتمثل في الديون الناتجة بين المؤسسات الشريكة من نفس المجموعة أو غيرها حيث يميز هذا الحساب:

\* الديون المرتبطة بمساهمات المجمع (الفروع أو المؤسسات المشاركة)،

\* الديون المرتبطة بمساهمات خارج المجمع.

يتفرع هذا الحساب حسب النظام المحاسبي المالي إلى:

1/ حساب الديون المرتبطة بمساهمة المجمع (ح/171): يسجل الحساب الديون التي تنشأ بين المؤسسة الأم وفروعها

أو الفروع فيما بينها من نفس الشركة الأم والهدف منها توضيح أنها من نفس المجمع هو تسهيل عملية إلغاء الديون عند إعداد القوائم المالية المجمعة.

2/ حساب الديون المرتبطة بمساهمات خارج المجمع (ح/172): تمثل الاقتراضات السنديّة القابلة للتحويل والقروض

التي لها صفة التحويل إلى أوراق مالية أخرى بعد فترة من الإصدار أحياناً بسبب الاقتراضات المالية المفاجئة.

3/ حساب الديون الأخرى المرتبطة بالمساهمات (ح/174): يسجل هذا الحساب الديون الأخرى بين شركتين أو

أكثر مرتبطة فيما بينها بنوع آخر من الشركة التي لم تذكر في الحسابات السابقة.

يكون التسجيل المحاسبي عند القبض والإرجاع كما يلي:<sup>2</sup>

أ- عند القبض: تقوم بالتسجيل المحاسبي الآتي:

	512	من ح/ البنك	xxx
xxx	17x	إلى ح/ الديون المرتبطة بالمساهمات	

ب- عند الإرجاع (السداد): يكون أمام القيد العكسي للقيد السابق:

	17x	من ح/ الديون المرتبطة بالمساهمات	xxx
xxx	512	إلى ح/ البنك	

1 لخضر علاوي، "المحاسبة المعمقة وفق النظام الجديد SCF"، دار النشر Pages Bleus، 2014، الجزائر، ص: 295، 296.

2 Manuel le comptabilité général- Sonatrach-JANVIER2010, P,P,P: 99,102,106.

## الفصل الثاني الإجراءات العملية والمعالجة المحاسبية لمجمع الشركات وفق النظام المحاسبي المالي

4/ حساب الديون المرفقة بالمشاريع المشتركة (ح/173): أحيانا تكون بعض الشركات مرتبطة عبر علاقة مساهمة ولكن ليس من نفس المجموعة , لنفرض أن الشركات (أ/ب/ج) من فروع الشركة (د) والشركة (س/ص) من فروع الشركة (ع)، ومنه الديون التي تنشأ بين الشركتين (ب/ص) هي ديون مرتبطة بمساهمات خارج المجمع.<sup>1</sup> يكون التسجيل المحاسبي الآتي عند القبض والإرجاع كما يلي:<sup>2</sup>

أ- عند القبض: نكون أمام القيد المحاسبي التالي:

	XXX	من ح/ شركاء العمليات التي تمت بالاشتراك مع أو في المجمع	458
XXX		إلى ح/ ديون مرتبطة بشركات في شكل المساهمة	173

ب- عند السداد أو الإرجاع: نكون أمام القيد العكسي:

	XXX	من ح/ ديون مرتبطة بشركات في شكل مساهمة	173
XXX		إلى ح/ شركاء العمليات التي تمت بالاشتراك مع أو في المجمع	458

### ثانيا: معالجة الحسابات الدائنة المرتبطة بالمساهمات (ح/266)

هي المعاملات التي تتم داخل الشركات من نفس المجموعة حيث تربطها علاقة تساهمية، كالمعاملات المتمثلة في شراء السندات من فرع داخل المجموعة أو مختلف معاملات الإقراض التي تتم داخل هذه المجموعة.<sup>3</sup> لا توجد عملية إغلاق مرتبطة مباشرة بحساب الحسابات الدائنة الملحقة بمساهمات المجمع (باستثناء في حالة التغير في العملات الأجنبية للمطالبات الخاصة بالشركات الأجنبية) ومع ذلك في حالة فقدان القيمة (الخسارة) ينبغي التحقق من خلال حساب خسائر القيمة عن المساهمات والحسابات والديون (الذمم) المرتبطة بالمساهمات.<sup>4</sup>

1- المعالجة المحاسبية الأولية: يكون التسجيل المحاسبي كما يلي:<sup>5</sup>

	XXX	من ح/ الحسابات الدائنة الملحقة بمساهمات المجمع	266
XXX		إلى ح/ البنك	512

1 لخضر علاوي ، مرجع سابق ، ص: 295، 296.

2 Manuel le comptabilité général ,op cit,P: 104.

3 لخضر علاوي ، مرجع سابق ، ص: 232.

4 Manuel le comptabilité général ,op cit,P:213.

5 Ibid,p213.

## الفصل الثاني الإجراءات العملية والمعالجة المحاسبية لمجمع الشركات وفق النظام المحاسبي المالي

2- المعالجة المحاسبية عند الإقفال: هنا نقف أمام مجموعة من الوضعيات وهي:<sup>1</sup>

أ- في حالة زيادة قيمة الحقوق ولا تؤدي إلى زيادة في قيمة الأوراق المالية لا نقوم بأي تسجيل محاسبي.

ب- في حالة نقص قيمة الحقوق يكون التسجيل المحاسبي لتدني القيمة كما يلي:

	XXX	من ح/ مخصصات إهلاكات ومؤونات وخسائر القيمة - العناصر المالية	686
XXX		إلى ح/ تدني قيمة الحقوق المرتبطة بالمساهمات في المجمع	2966

ج- في حالة الاسترجاع في تدني القيمة يكون التسجيل المحاسبي كما يلي:

	XXX	من ح/ تدني قيمة الحقوق المرتبطة بالمساهمات في المجمع	2966
XXX		إلى ح/ استرجاعات مالية عن خسائر القيمة والمؤونات	786

د- في حالة تغير في العملة الأجنبية للمدينين للشركات الأجنبية مع توفر شروط السداد تكون أحكام القيود المحاسبية الآتية:

- في حالة الربح في الصرف: نكون أمام القيد المحاسبي التالي:

	XXX	من ح/ الحسابات الدائنة الملحقة بمساهمات المجمع	266
XXX		إلى ح/ أرباح الصرف	766

- في حالة الخسارة في الصرف: يكون التسجيل المحاسبي كما يلي:

	XXX	من ح/ خسائر الصرف	666
XXX		إلى ح/ الحسابات الدائنة الملحقة بمساهمات المجمع	266

في حالة تغير في العملة الأجنبية للمدينين للشركات الأجنبية دون توفر شروط السداد تكون أمام التسجيلات المحاسبية التالية:<sup>2</sup>

- في حالة الربح:

	XXX	من ح/ الحسابات الدائنة الملحقة بمساهمات المجمع	266
XXX		إلى ح/ فارق التقييم	104

- في حالة الخسارة:

	XXX	من ح/ فارق التقييم	104
XXX		إلى ح/ الحسابات الدائنة الملحقة بمساهمات المجمع	266

1 bid,p213

2 Ibid,P:214

## الفصل الثاني الإجراءات العملية والمعالجة المحاسبية لمجمع الشركات وفق النظام المحاسبي المالي

هـ- في حالة التنازل على الأصول المالية: نقوم بالتسجيلات المحاسبية التالية:<sup>1</sup>

- في حالة الربح (فائض القيمة):

	XXX	من ح/البنك	512
	XXX	ح/تدني قيمة الحقوق المرتبطة بالمساهمات في المجمع	2966
XXX		إلى ح/ الحسابات الدائنة الملحقة بمساهمات المجمع	266
XXX		إلى ح/أرباح صافية عن عمليات التنازل عن أصول مالية	767

- في حالة الخسارة (نقص القيمة):

	XXX	من ح/البنك	512
	XXX	ح/تدني قيمة الحقوق المرتبطة بالمساهمات في المجمع	2966
	XXX	ح/خسائر صافية عن التنازل عن أصول مالية	667
XXX		إلى ح/الحسابات الدائنة الملحقة بمساهمات المجمع	266

و- الفوائد المستحقة:

- عند إقفال السنة N:<sup>2</sup>

الفوائد المستحقة غير المسددة على الحسابات المدينة المتعلقة بالحسابات الدائنة يتم تسجيلها كإيرادات مالية عن طريق خصمها من الحساب فوائد مستحقة الخاصة بالحقوق المرتبطة بالمساهمات في المجمع ويكون التسجيل المحاسبي كما يلي:

	XXX	من ح / فوائد المستحقة على الحقوق المرتبطة بالمساهمات بالمجمع	2668
XXX		إلى ح/عائدات الحسابات الدائنة	763

- في العام الموالي N+1:

سيتم إلغاء حساب فوائد مستحقة على الحقوق المرتبطة بالمساهمات في المجمع عندما تكون هذه الفوائد المستحقة تتحقق في الدورة المقبلة.

	XXX	من ح/البنك	512
XXX		إلى ح/فوائد مستحقة على الحقوق المرتبطة بالمساهمات بالجمع جزء دورة n	2668
XXX		ح/عائدات الحسابات (جزء دورة n+1)	763

1 Ibid,P:214

2 Ibid,P:216

المطلب الثاني: معالجة حسابات الارتباط وعمليات المجمع

أولاً: معالجة حساب الارتباط

يوضع هذا الحساب لكي يستقبل خلال السنة المالية العمليات التي تتم بين المؤسسات (أي الوحدات) ويجب ترصيده عند إقفال السنة المالية من هذا التعريف نلاحظ أن النظام المحاسبي المالي لم يبين الحسابات الفرعية لهذا الحساب ولا قواعد تسجيل التنازلات ما بين الوحدات ولا كيفية تقييم هذه التنازلات.<sup>1</sup>

1- المعالجة المحاسبية بالنسبة للشركة المشترية:

	XXX	من ح/الأصل المعني		4X-3X-2X
XXX		إلى ح/الارتباط في شكل مساهمة	18	

2- المعالجة المحاسبية بالنسبة للشركة البائعة:

	XXX	من ح/الارتباط في شكل مساهمة		18
XXX		إلى ح/أصل معني	4x-3x-2x	

وإذا افترضنا مثلاً أنه استثمار بين شركة وشركة أخرى داخل المجمع فانه يجب الأخذ بعين الاعتبار حساب الأصل وكل الحسابات المرتبطة به (الإهلاكات) هذا بالنسبة للشركة المتنازلة، أما بالنسبة للشركة المقتنية تستلم الاستثمار كأنه أصل جديد.<sup>2</sup> يكون التسجيل المحاسبي كآتي في الشركتين:<sup>3</sup>

3- المعالجة المحاسبية للشركة المقتنية:

	XXX	من ح/التثبيت المعني		2x
XXX		إلى ح/حساب الارتباط في شكل مساهمة	18	

4- المعالجة المحاسبية للشركة المتنازلة:

	XXX	من ح/ حساب الارتباط في شكل مساهمة		512
	XXX	ح/ الإهلاك المتراكم		28
XXX		إلى ح/ التثبيت المعني	2X	

أما إذا كان تحويل السلع والمنتجات فيكون التسجيل المحاسبي كما يلي:<sup>4</sup>

<sup>1</sup> عبد الرحمان عطية، "المحاسبة المعمقة وفق SCF"، الطبعة الثانية، 2014، الجزائر، ص:233.

<sup>2</sup> خالد صامري، "القوائم المالية المجمع في النظام المحاسبي المالي"، مذكرة ليل شهادة الماستر في العلوم المالية المحاسبية تخصص تدقيق محاسبي، جامعة بسكرة، 2013/2012، ص 34.

<sup>3</sup> نفس المرجع، ص 15.

<sup>4</sup> نفس المرجع، نفس الصفحة.

- المعالجة المحاسبية للشركة المشتريّة:

	XXX	من ح/ مشتريات مخزون		38x
XXX		إلى ح/ حساب الإرتباط في شكل المساهمة	18	
	XXX	من ح/ المخزون المعني		3x
XXX		إلى ح/ مشتريات مخزون	38x	

- المعالجة المحاسبية للشركة البائعة:

	XXX	من ح-/ إستهلاكات للمخزونات		60x
XXX		إلى ح/ المخزون المعني	3x	
	XXX	من ح/ الإرتباط في شكل المساهمة		18
XXX		إلى ح/ مبيعات البضائع والمنتجات	70	

ثانيا: معالجة عملية المجمع

1- تعريف:

المجمع هو مجموعة من الكيانات لكل منها شخصية قانونية، الكيانات هي شركات مستقلة قانونا (الشركات التابعة) التي تعتمد على نفس الشركة الأم وبالتالي فإن المجموعة هي الشركة الأم وجميع الشركات التابعة التي تمارس عليها السيطرة التي تؤدي إلى الاحتفاظ المباشر أو غير المباشر بأغلبية حقوق التصويت أو السيطرة على السياسات الاقتصادية أو المالية.<sup>1</sup>

2- التسجيلات المحاسبية: نكون أمام القيود المحاسبية الآتية:<sup>2</sup>

أ- ديون الشركة الأم نحو الشركات التابعة:

	XXX	من ح/ حسابات المجموعة 1 إلى المجموعة 6.		1xx إلى 6xx
XXX		إلى ح/ عمليات المجمع	451	

1 Manuel de comptabilité générale, op.cit, P :180.

2 Ibid, P :181

ب- حقوق الشركة الأم مع الشركات التابعة:

	XXX	من ح/ عمليات المجمع	451
XXX		إلى ح/ حسابات المجموعة 1 إلى المجموعة 7 (معدا المجموعة 6).	1xx إلى 7xx

ج- إذا كانت الفائدة ترجع إلى الشركة الأم:

	XXX	من ح/ عمليات المجمع	451
XXX		إلى ح/ إيرادات مالية أخرى	768

د- إذا كانت الفائدة المستحقة لشركات المجمع من قبل الشركة الأم:

	XXX	من ح/ أعباء الفوائد	661
XXX		إلى ح/ عمليات المجمع	451

هـ- إذا كانت الحسابات الجارية بالعملة الصعبة:<sup>1</sup>

- حالة ربح الصرف: عند الإقفال نكون أمام التسجيل المحاسبي الآتي:

	XXX	من ح/ عمليات المجمع	451
XXX		إلى ح/ أرباح الصرف	766

- في حالة خسارة الصرف: عند الإقفال تكون أمام التسجيل المحاسبي الآتي:

	XXX	من ح/ خسائر الصرف	666
XXX		إلى ح/ عمليات المجمع	451

1 Ibid. P :181

المطلب الثالث: إعادة معالجة العمليات الداخلة في تجميع وفارق الإدماج الأولي

أولاً: معالجة حسابات التثبيتات:<sup>1</sup>

تسجل التثبيتات في الأصول بقيمتها التاريخية في حين يجب:  
- الأخذ بعين الاعتبار التثبيتات المتعلقة بقرض الإيجار؛

- الأخذ بعين الاعتبار بعض المصاريف الداخلة ضمن تكلفة حيازة التثبيتات؛

- إعادة تقييم معترف بها.

1- معالجة الإهلاكات الاستثنائية:

أ- مفهومها: تلجأ المصلحة المختصة بالتجميع إلى معالجة الإهلاكات الخاصة بالفروع عند الاقتضاء وذلك بغرض توحيد

الطرق المستخدمة، وجعلها مطابقة لنظام الإهلاك الخطي وهذا ما يسمح بتقارب الفترات لحياة الأصول الخاصة بالمجمع ككل.

ب- التسجيل المحاسبي للإهلاكات الاستثنائية: يكون التسجيل المحاسبي كما يلي:

281	من /ح/ إستهلاك التثبيتات العينية	XXXX
12	/ح/ النتيجة	XXXX
106	إلى /ح/ الإحتياطات (المجمعة)	XXXX
12	/ح/ النتيجة	XXXX

ج - إعادة التقييم: يمكن أن تقوم المؤسسة الأم في الحالات التطبيقية بإعادة تقييم للحقوق المشتركة فإن المشرع يسمح بإعادة

التقييم الحرة بشرط تبريرها في الملاحق، ويفترض تطبيق إعادة التقييم عند التجميع:<sup>2</sup>

✓ إعادة تقييم المبلغ الإجمالي للأصول؛

✓ إعادة تقييم الإهلاكات؛

✓ تسجيل الفارق بين الأموال الخاصة؛

✓ توزيع هذا الفارق ما بين حصة المجمع وحصة خارج المجمع؛

✓ يدمج التأثير الجبائي في جدول تحديد النتيجة الجبائية.

1 Efftain Richard, les comptes de groupe, édition l'harmarttan, France, 2010, P,P :67.69.

2 Ibid. p70

2- معالجة قرض الإيجار

أ- مفهومه:

يعرف قرض الإيجار على أنه عملية تجارية ومالية منجزة بواسطة المصاريف والمؤسسات المالية أو من طرف شركة تأجير مؤهلة قانوناً ومعتمدة صراحة بهذه الصففة مع المتعاملين الاقتصاديين الجزائريين أو الأجانب، أشخاصاً طبيعيين كانوا أو معنويين تابعين للقانون العام أو الخاص، كما تنجز عملية قرض الإيجار على أساس عقد إيجار يمكن أن يتضمن حق الخيار بالشراء لصالح المستأجر؛ ويقع بالضرورة على أصول منقولة أو عقارية ذات استعمال مهني أو على المحلات التجارية أو المؤسسات الحرفية.<sup>1</sup>

ب- المعالجة المحاسبية لقرض الإيجار:<sup>2</sup>

- من وجهة نظر المقرض:

- ✓ تسجيل هذا الإستثمار ضمن أصول الميزانية إما بالقيمة المحددة في العقد أو بقيمته الحقيقية إذا لم تحدد في العقد، ويتم إهلاكه بحسب طبيعته؛
- ✓ إعتبار الإيجار كأنه أقساط تسديد الدين (مصاريف حالية)، وتسجل محاسبياً ضمن عناصر الخصوم؛
- ✓ تسجيل قرض ضريبي عندما يكون مخطط إهلاك الإستثمار مختلف عن مخطط الإهلاك المالي.

- من وجهة نظر المؤجر:

- ✓ إقصاء قيمة الملك من الأصول؛
- ✓ التسجيل المحاسبي للحق؛
- ✓ إقصاء الإهلاكات؛
- ✓ إقصاء الإيجارات المسجلة في حسابات النتائج؛
- ✓ تسجيل في حسابات النتائج إيراد البيع وتكلفته إذا كان المؤجر موزع أو مصنع للملك؛
- ✓ تسجيل الضرائب المؤجلة.

1OBERT ROBERT, fusion consolidation en 25 fiches, 3eme édition dunod, Paris, 2013, P :116.

2Jean-Michel Palou, op.cit., PP :148 .149.

## الفصل الثاني الإجراءات العملية والمعالجة المحاسبية لمجمع الشركات وفق النظام المحاسبي المالي

ج- التسجيل المحاسبي القروض الإيجار:<sup>1</sup>

- عند المستأجر (المقرض): نكون أمام التسجيلات المحاسبية التالية:

	XXX	من ح/ التثبيت المعنى		2x
XXX		إلى ح/ ديون على عقد الإيجار التمويل	167	
	XXX	من ح/ ديون على عقد إيجار التمويل.		167
	XXX	ح/ أعباء فوائد الإيجار التمويل.		661
XXX		إلى ح/ البنك.	512	

- عند المؤجر: تقوم بالتسجيلات المحاسبية الآتية.<sup>2</sup>

	XXX	من ح/ ديون على عقود إيجار التمويل.		274
XXX		إلى ح/ البنك	512	
	XXX	من ح/ البنك		512
XXX		إلى ح/ ديون على عقود إيجار التمويل.	274	
XXX		ح/ عائدات الحسابات الدائنة	763	

ثانيا: معالجة المخزونات

يستوجب ذلك القيام بتعديل مخزوناتهما وفقا للطريقة المتبعة من طرف المجمع

الجدول رقم (2-3): يوضح استبعاد هامش المخزون

طريقة المعادلة	طريقة التكامل النسبي	طريقة التكامل الشامل	البائع/المشتري
استبعاد بنسبة طريقة المعادلة	استبعاد بنسبة التكامل النسبي	استبعاد بنسبة 100 % موزعة بين المجموع وحقوق الأقلية	التكامل الشامل
استبعاد بنسبة حاصل ضرب النسبتين	استبعاد بالنسبة الأقل من التكامل النسبي للمؤسستين	استبعاد بنسبة التكامل النسبي	التكامل النسبي
استبعاد بنسبة حاصل ضرب النسبتين	استبعاد بنسبة حاصل ضرب النسبتين	استبعاد بنسبة طريقة المعادلة	المعادلة

المصدر: Francois colinet, pratique de comptes consolidés, édition dunod, France, P172

1عبد الرحمان عطية ، مرجع سابق ، ص: 179.

2عبد الرحمان عطية ، مرجع سابق ، ص: 181.

ثالثا: معالجة المؤونات المقننة

أ- مفهومها: تعتبر المؤونات المقننة من بين العمليات التي يجب إقصاؤها من محاسبة المجمع، باعتبارها لا تعبر عن قيم ناقصة بل مرتبطة بالتشريع الجبائي، فهي بالتالي تختلف عن المبدأ الكلاسيكي للمؤونات العادية، وفي ظل تطبيق القواعد والأحكام المتعلقة بالتجميع، لا بد من إقصاء أي تأثير على الحسابات والقيود التي سجلت من أجل تطبيق المصلحة الجبائية.<sup>1</sup>

ومن بين المؤونات المقننة نجد:<sup>2</sup>

✓ مؤونات ارتفاع الأسعار؛

✓ مؤونات إعادة إنشاء الحقول المعدنية والبتروولية؛

✓ مؤونات للإقامة في الخارج؛

✓ مؤونات الإستثمار.

ب- التسجيل المحاسبي:

تتم عملية التسجيل المحاسبي كما يلي:<sup>3</sup>

المرحلة الأولى: تحويل المؤونة المقننة إلى الاحتياطات عند بداية السنة المقبلة

	XXX	من ح/ مؤونات مقننة	15
XXX		إلى ح/ احتياطات مجمعة.	106
	XXX	من ح/ احتياطات مجمعة	106
XXX		إلى ح/ ضرائب مؤجلة للخصوم	134

المرحلة الثانية: إقصاء المؤونة المقننة خلال حركية الدورة.

	XXX	من ح/ مؤونات مقننة.	15
XXX		إلى ح/ مخصصات إ.م. خ القيمة - الأصول الجارية .	685
	XXX	من ح/ إسترجاعات عن خسائر القيمة والمؤونات	78
XXX		إلى ح/ مؤونات مقننة	15
	XXX	من ح/ ضرائب على أرباح الشركات	695
XXX		إلى ح/ ضرائب مؤجلة للخصوم	134

1 OBERT ROBERT, fusion consolidation en 25 fiches, op.cit, p :121.

2 Ibid, P :121.

3 خالد زرموت، مرجع سابق ، ص :141

رابعاً: معالجة إعانات الاستثمار

أ- مفهومها:

تعتبر إعانات الاستثمار إيرادات محققة على عدة دورات في الحسابات الاجتماعية، ومعالجة إعانات الاستثمار لا بد من إلغائها من حسابات التجميع بحيث تلغى من رأس المال الخاص وذلك كما يلي:<sup>1</sup>

- ✓ إما بتسجيل حساب "إعانات الاستثمار" في حسابات التجميع بحيث تلغى من رأس المال الخاص؛
- ✓ أو تسجيل إعانات الاستثمار كإيراد مسجل مسبقاً والتسجيلات المقيدة على عدة دورات تسجل في حسابات التجميع.

ب- التسجيل المحاسبي:<sup>2</sup>

تسجل إعانات الاستثمار لسنة N:

	XXX	من ح/ إعانة أخرى للإستثمار	132
XXX		إلى ح/ حصة إعانة الإستثمار الموجهة لنتيجة الدورة	754

خامساً: معالجة فارق الإدماج الأولي<sup>3</sup>

أ- مفهوم فارق الإدماج الأولي:

إن المادة 13-132 من القرار الصادر بتاريخ 05 مارس 2009؛ تنص على أن تحديد فارق الإدماج الأولي المثبت لدى دخول كيان ما في محيط الإدماج بالفرق بين:

- ✓ تكلفة اقتناء سندات الكيان المعني كما تظهر في الأصل التابع للشركة المالكة لهذه السندات؛
  - ✓ الحصة غير المعاد تقييمها لرؤوس الأموال الخاصة التابعة لهذا الكيان والتي تعود إلى الشركة المالكة بما في ذلك حصة نتيجة السنة المالية المكتسب عند تاريخ دخول الكيان في محيط الإدماج.
- ومنه يمكن القول بأن فرق التجميع الأولي هو الفرق الناتج عن تكلفة تحصيل السندات وحصة الشركة المالكة لها أو القابضة لرؤوس الأموال الخاصة ومن هنا يمكن استنتاج العلاقة التالية:
- فرق التجميع الأولي = تكلفة الحيازة على السندات - حصة الشركة الحائزة من رؤوس الأموال الخاصة.

1 Effantin Richard, op.cit, P :75.

2 Ibid, P :75.

3 الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، العدد 19، الموافق لـ 25 مارس 2009، المادة 132، الجزائر، ص: 17.

### ب- عناصر فرق الإدماج

يتكون فارق الإدماج الأول الإيجابي على العموم من عنصرين إثنيين يكونان موضوع معالجة محاسبية مختلفة في إطار إعداد الحسابات المدججة.<sup>1</sup>

عندما لا يتأتى تقسيم فارق الإدماج الأول بين مختلف مكوناته يكون من المقبول على سبيل التبسيط إدراجه بالكامل في باب "فارق الإقتناء" إذا فارق الإدماج الأول يتكون من:<sup>2</sup>

✓ جزء يمثل قسط فوارق التقسيم؛

✓ من جهة أخرى فارق الإقتناء.

### - فارق التقييم:

فارق التقييم هو عبارة عن الفرق بين القيمة المحاسبية لبعض العناصر القابلة للتجديد في الأصل والقيمة الحقيقية لنفس هذه العناصر في تاريخ اقتناء السندات.<sup>3</sup>

### - فارق الإقتناء:

عرف النظام المحاسبي المالي فارق الإقتناء هو عبارة عن فائض فارق الإدماج الذي لم يكن إلحاقه بعناصر الأصل القابلة للتجديد والذي هو مدرج في فصل خاص من الأصل.

يسجل الحساب 207 "فارق الإقتناء" سواء كان إيجابياً "الجانب المدين" أو كان سلبياً "الجانب الدائن" الناتج عن تجميع المؤسسات في إطار عملية الإقتناء ويجب أن يظهر في الميزانية ضمن الأصل المالي غير الجاري مهما كان رصيده. فارق الشراء هو أصل غير معروف وعليه يجب أن يميز عند التثبيات المعنوية التي أصولها معرفة.<sup>4</sup>

### ج-المعالجة المحاسبية لفارق الإقتناء:

### - فارق الإقتناء الإيجابي:

يمثل فارق الإقتناء الإيجابي أو Goodwill الزيادة في الثمن بالنسبة إلى تقييم حصة الشركة الأم في الأموال الخاصة المعاد تقديرها في الشركة التابعة، فارق الإقتناء يسجل في أصول الميزانية المجمعة قبل الأصول المعنوية .

في المقابل القيمة المحاسبية لسندات المساهمة يتم استعادتها في مستوى حصة الشركة الأم في الأموال الخاصة للشركة التابعة المعاد تقديرها بالقيمة العادلة.<sup>5</sup>

1 الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، الجريدة الرسمية ، العدد16، 25مارس2009 ، المادة 132-14، ص: 17.

2 الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، الجريدة الرسمية ، العدد19، 25مارس2009 ، الجزائر، ص: 17.

3 الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، الجريدة الرسمية ، العدد19، 25مارس2009 ، الجزائر ، ص: 17.

4 Alain burland, comptabilité et audit, Manuel et application, édition Foucher, Paris, 2007, P :274.

5 Robert Obert, Marie-Pierre Mairesse, comptabilité et audit, Manuel et applications, 2eme édition, Paris, 2009, P :312.

- فارق الإقتناء السلبي:

جاءت المادة 132-17 بموضوع فارق الإقتناء السلبي badwill حيث:

يُدرج في الحسابات أي فارق اقتناء سلبي في شكل منتج تبعاً لوظيفة أصله.

✓ عندما يكون عبارة عن نفقات مستقبلية منتظرة يدرج في الحسابات في شكل منتج عند تاريخ حدوث تلك الخسائر أو النفقات؛

✓ عندما يكون عبارة عن فارق بين القيمة الحقيقية للأصول غير النقدية المكنسبة وقيمة اقتنائها فإنه يدرج في الحسابات كمنتوجات على مدى مدة النفعية الباقية لهذه الأصول؛

✓ عندما لا يمكن إلحاقه لا بأبعاد مستقبلية ولا بأصول غير نقدية فإنه مباشرة يدرج في الحسابات على شكل منتوجات.<sup>1</sup>

---

1 الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية ، الجريدة الرسمية ، العدد 19، 25 مارس 2009، المادة 132-17، الجزائر، ص ص: 17، 18.

### خلاصة

تقوم مصالح التجميع على مستوى كل الشركات المنتمية للمجمع بالقيام بعملية مقارنة الحسابات، حيث تعتبر كعملية جوهرية في تحديد العمليات البنينة وتصحيحها، وهذا راجع لكون الحسابات المجمعّة تقوم بإقصاء كل العمليات المتبادلة ما بين الشركات المجمع وإلا كانت هاته الأخيرة خاطئة، ثم تخضع الحسابات المجمعّة إلى عملية معالجة والتي تهدف إلى إعطاء صورة صادقة للوزن الاقتصادي الخاص بمجموعة هذه الشركات، وهنا يتعين تطبيق الدليل العملي الخاص بكل مجمع وهذا حسب القوانين السائرة المفعول في الدولة التي تقيم فيها الشركة الأم.

## الفصل الثالث

دراسة حالة مجمع المؤسسة

للخدمات في الآبار ENSP الوطنية

## تمهيد

بعد دخول الاقتصاد الجزائري في مرحلة اقتصاد السوق، والذي يعتبر من أهم ميكانيزماته هو حرية السوق والسماح بالإستثمار الأجنبي المباشر وغير المباشر وإستقلالية المؤسسات وبذلك الحد من تدخل الدولة، إنتقلت معها مجمع المؤسسة الوطنية للخدمات في الآبار (ENSP) في تكوين شركات تابعة وتبني شكل المجمع في إطار الشراكة مع أجاناب بهدف الحصول على التكنولوجيا في مجال خدمات الآبار البترولية. ومن هنا يمكن تقسيم الفصل إلى ما يلي:

## ❖ المبحث الأول: تقديم عام لمجمع ENSP

## ❖ المبحث الثاني: الإجراءات العملية لعملية التجميع المحاسبي في ENSP

## ❖ المبحث الثالث: المعالجة المحاسبية لمجمع ENSP

### المبحث الأول: تقديم عام لمجمع ENSP

يعتبر مجمع المؤسسة الوطنية للخدمات في الآبار من أهم الجمعيات الفرعية لشركة سوناطراك.

#### المطلب الأول: التعريف بالمؤسسة الوطنية للخدمات في الآبار

##### أولاً: نشأة المؤسسة الوطنية للخدمات في الآبار

أنشأت المؤسسة الوطنية لخدمة الآبار (ENSP) بموجب المرسوم رقم 81-174 الصادر في الفاتح أوت 1981 المتعلق بإعادة هيكلة قطاع الطاقة والصناعات البتروكيميائية في الجزائر، فهي مؤسسة عمومية اقتصادية ذات شكل قانوني يتمثل في مؤسسة ذات أسهم، رأس مالها يبلغ 8.000.000.000.00 دج تساهم فيه مؤسسة سوناطراك بنسبة 100% وهي مجمع بترولي له رأس مال كبير من الخبرة والمهارة المتراكمة منذ أكثر من 30 سنة في مجال خدمات الآبار يبلغ تعداد عمالها أكثر من 3000 عامل يقع المقر الاجتماعي للمؤسسة بمدينة حاسي مسعود البتروولية ولاية ورقلة ص.ب 831.

##### ثانياً: تنظيم وأنشطة المؤسسة الوطنية لخدمات الآبار

نتطرق فيما يلي إلى أهم المديريات للمؤسسة والهيكل التنظيمي لها.

#### 1. المديريات الوظيفية: وتشمل:

- ✓ مديرية المالية والمحاسبة؛
- ✓ مديرية القيادة الإستراتيجية؛
- ✓ مديرية الموارد البشرية؛
- ✓ مديرية تطوير الأعمال؛
- ✓ مديرية المراجعة والتدقيق؛
- ✓ المديرية القانونية؛
- ✓ مديرية الاتصال؛
- ✓ مديرية الجودة والوقاية والأمن؛
- ✓ مديرية الإمداد واللوجستيك؛

#### 2. المديريات العملية: وتمثل في:

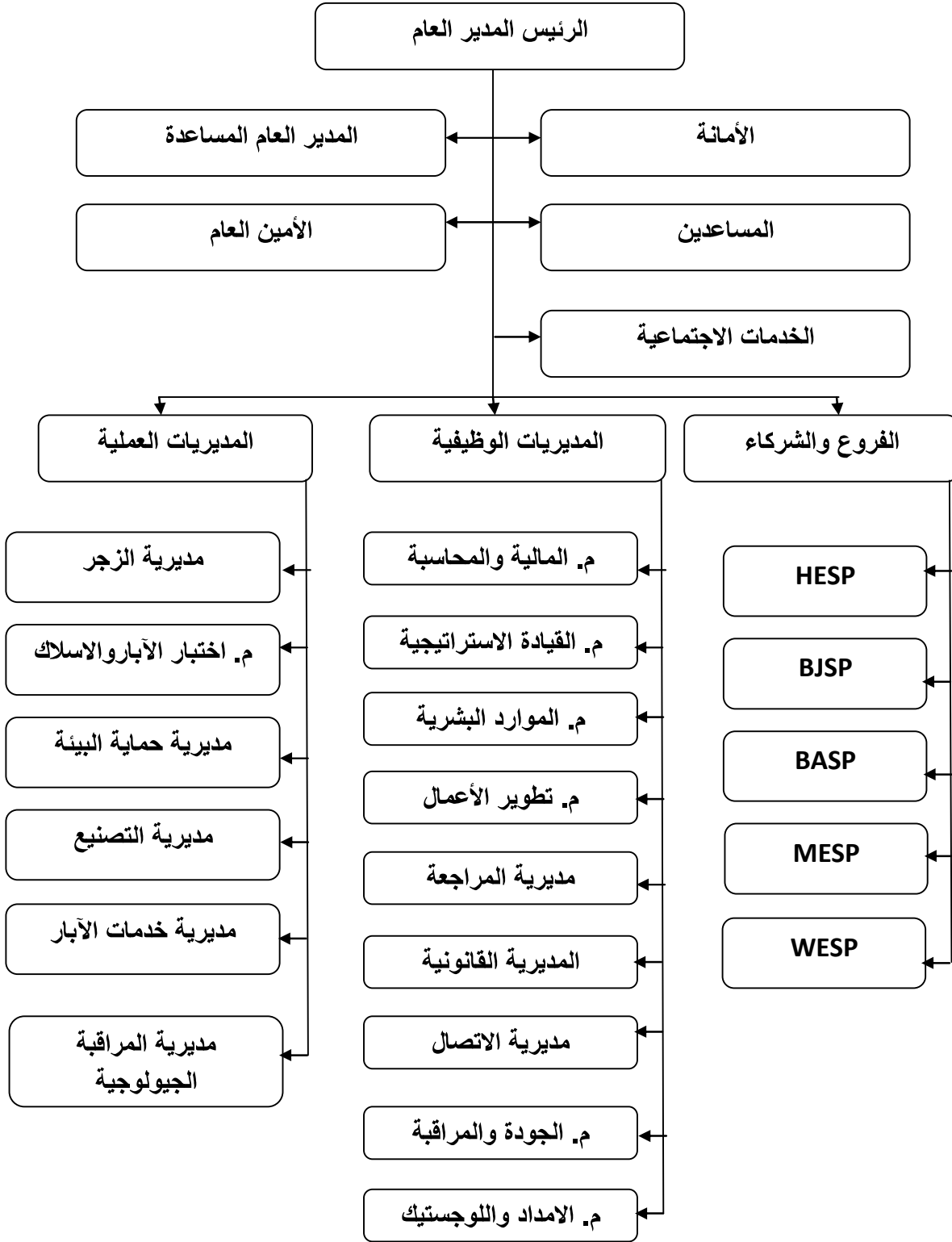
- مديرية الزجر ( SNUBBING ): ومهمتها الرئيسية إخراج الأنابيب غير الصالحة وتغييرها بأخرى جديدة (DESCENTE-REMONTÉE CONCENTRIQUE)، كما تملك وسائل لاسترجاع الأدوات العالقة داخل الآبار، وصيانة الآبار عن طريق إعادة الحفر عند تسرب الرمال والأترية فيها.

- مديرية اختبار الآبار وخط الأسلاك (WIRE LINE WELL TESTING): هذه المديرية تهتم بإنزال

مختلف أجهزة القياس عن طريق أسلاك حديدية، والقيام بالقياسات المختلفة (الضغط، الحرارة،...) إضافة إلى القيام بقياس ضخ آبار البترول واستخراج نماذج البترول واستخراج نماذج للبترول الخام لمعرفة تركيبته مكوناته الأساسية.

- مديرية حماية البيئة (DPE): تهتم بتنظيف وإعادة طلاء أحواض تخزين المحروقات، نقل البترول في شاحنات ذات صهريج في حالة الزوابع الرملية.
- مديرية تصنيع أدوات الحفر (FABRICATION): متخصصة في صنع وتصليح أدوات الحفر والتنقيب الموجهة للصناعة المنجمية البترولية.
- مديرية خدمات الآبار (WELL Service): في إطار البحث المتواصل لعصرنة وتنويع النشاطات، أنشأ مجمع ENSP مديرية جديدة تتمثل في مديرية خدمات الآبار مهامها الأساسية هي: صيانة مصانع ومراكز الإنتاج، مراقبة تآكل الأدوات، تفتيش وصيانة المنشآت.
- مديرية المراقبة الجيولوجية (MUD LOGGING): متخصصة في دراسة الطبقات الصخرية لمعرفة مكوناتها وللتوضيح أكثر يمكننا تقديم المديرية السابقة الذكر في الهيكل التنظيمي الآتي:

الشكل رقم (3-5): يوضح الهيكل التنظيمي للمؤسسة الوطنية للخدمات في الآبار (مترجم)



المصدر: من موقع المجمع الإلكتروني (www.groupensp.com) مترجم

### المطلب الثاني: فروع وقطاع نشاط المؤسسة الوطنية للخدمات في الآبار

سنتناول في هذا المطلب أهم المعلومات لمجمع ENSP حول الفروع وقطاع النشاط عند نهاية سنة 2015.

#### أولاً: فروع وشركاء المؤسسة الوطنية للخدمات في الآبار

يمكننا تقديم فروع وشركاء المؤسسة ضمن الجدول الآتي:

الجدول رقم ( 3-4 ): يوضح فروع وشركاء المؤسسة الوطنية للخدمات في الآبار

المهمة	حصة الشريك %	تاريخ الإنشاء	الفروع والشركاء
وضع الاسمنت على حدود آبار البترول وتنشيط آبار البترول.	ENSP 51 BIRKER 49	1986	BJSP ( BJ services aux puits)
الاختصاص فيما يسمى المفتاح التلقائي الذي يسمح بغلق وفتح الأنابيب من جهة وقطع الأنابيب عند وضعها على رأس البئر من جهة أخرى.	ENSP 49 Waterford 51	1994	WESP ( Waterford entreprise de services aux puits )
معالجة نفايات الأوحال المستعملة من طرف المؤسسات خلال الحفر والاهتمام بالمشاكل البيئية والنفايات.	ENSP 49 MEDESS 51	1998	MESP ( méditerranéen environnemental services pétrolières)
تسجيل جميع المعطيات المتعلقة بخصائص البئر في الزمن الفعلي.	ENSP 51 HALIBUTON 49	1999	HESP ( haliburton entreprise de services aux pétrolière )
توفير السوائل التي تستعمل في عمليات حفر الآبار.	ENSP 40 Baroid- halliburton 60	2003	BASP ( baroidalgeria services aux puits )

المصدر: من وثائق المؤسسة

– الفرع **BASP**: ظهر هذا الفرع في سنة 2003 وهو عبارة عن ثاني عقد شراكة بين مجمع ENSP وشركة

HALLIBUTON يختص هذا الفرع في صناعة السوائل الضرورية أثناء عملية الحفر المتعلقة بإزالة الطين الذي يعيق

العملية ويساهم المجمع بحصة 40 بالمائة.

– الفرع **WESP**: وهو نتيجة لعقد شراكة موقع بين مجمع ENSP وشركة WATERFORD والمتخصصة في

الخدمات البترولية سنة 1994 ويساهم المجمع بنسبة 49 بالمائة ويتمثل تخصص هذه الشركة فيما يسمى المفتاح

التلقائي الذي يسمح بغلق (تثبيت) وفتح الأنابيب من جهة ، ومن جهة أخرى قطع الأنابيب عند وضعها على رأس

البئر .

- الفرع **HESP**: أنشئ هذا الفرع سنة 1999 وهو عبارة عن عقد شراكة مبرم بين مجمع ENSP وشركة HALLIBUTON مهمة هذا الفرع هو القيام بما يعرف بعملية **LOGGING** والغرض من هذه الخدمة وهو توفير البيانات وخصائص البئر ورصدها في شكل منحني ويساهم المجمع بنسبة 51% من هذا الفرع.
- الفرع **BJSP**: تأسس هذا الفرع سنة 1986 بالشراكة بين مجمع ENSP وشركة **BJ SERVICE** وهي شركة أمريكية متعددة الجنسيات متخصصة في الخدمات البترولية ويقدم هذا الفرع العديد من النشاطات وهي وضع الإسمنت في الآبار **cementation**، تنشيط الآبار **stimulation**، عمليات الضخ **pompage**، لف الأنابيب **coledtubing**، وللمجمع نسبة 51% من الفرع.
- الفرع **MESP**: وهو نتيجة لعقد شراكة بين مجمع ENSP وشركة **MEDES** الإيطالية والمتخصصة في حماية البيئة أبرم في سنة 1998 وهو مكلف بمعالجة النفايات المترتبة عن عملية استخراج البترول وتطهير المحيط من مخلفات الناجمة عن عملية استغلال الآبار وللمجمع نسبة 49% من الفرع.

#### ثانيا: قطاع نشاط المؤسسة وسوقه

من خلال التسمية يتضح أن المؤسسة الوطنية للخدمات الآبار هي مؤسسة متخصصة في تقديم عدد كبير من الخدمات المتعلقة بمجال اكتشاف واستغلال حقول النفط، تتدخل في فحص وصيانة آبار البترول والغاز، صيانة أحواض تخزين المحروقات، القيام بمختلف القياسات (درجة الحرارة، الضغط،...) إضافة إلى صناعة أدوات حفر بترولية ومنجمية مختلفة وغيرها من الخدمات. أما فيما يتعلق بسوقها فهو يعرف تطورا ايجابيا بسبب التوسع المستمر في سوق المحروقات في الجزائر، وذلك راجع إلى ارتفاع الأسعار من جهة، واكتشاف حقول جديدة من جهة أخرى، حسب عدد المشاريع المنجزة وحجم ساعات العمل، المؤسسة زائدة في قطاعها وللحفاظ على هذه الوضعية وتأكيد إتقانها لمهامها تقوم باقتناء التجهيزات المتطورة إضافة إلى التكوين المستمر لعمالها.

وبالنسبة للمنافسين الرئيسيين فهم رواد عالميون مثل:

Schlumberger , Haliburton , becherHuges , Expro Group , AIFG , Weathfrod.

### المبحث الثاني: الإجراءات العملية لعملية التجميع المحاسبي في ENSP

ستعرض في هذا المبحث إلى كيفية إدماج الحسابات لمجمع ENSP خلال سنة 2015.

#### المطلب الأول: سيرورة عملية التجميع في مجمع (ENSP)

تكون القوائم المالية المتمثلة في الميزانية وجدول حسابات النتائج بنفس شكل ومحتوى القوائم المالية الفردية مع إبراز الحسابات المتعلقة بالتجميع وعمليات التجميع التي يجب إظهارها في الملحق.

يتضمن هذا الملحق كل المعلومات التي تسمح بتقدير الأصول والوضع المالية ونتيجة المجمع. ويوضح بالخصوص:

- ✓ طرق التقييم المطبقة على الحسابات الرئيسية للميزانية وجدول حسابات النتائج؛
- ✓ المقر الاجتماعي وجزء رأس المال المحاز بطريقة مباشرة أو غير مباشرة في المؤسسات المستبعدة من نطاق التجميع والأسباب التي أدت لهذا الاستبعاد؛
- ✓ رقم الأعمال للمجمع مقسم بحسب الأنشطة والمناطق الجغرافية؛
- ✓ حقوق وديون المجمع مقسمة بحسب الأنشطة والمناطق الجغرافية؛
- ✓ فعالية المجمع؛
- ✓ المبادئ المحاسبية وطرق التجميع المعتمدة.

#### 1- المبادئ المحاسبية المعتمدة:

- ✓ الدورية أي يجب تقديم القوائم المالية المجمع على الأقل مرة في السنة؛
- ✓ استقلالية الدورات؛
- ✓ مبدأ وحدة الكيان أي يظهر الكيان كوحدة مستقلة عن المالكين؛
- ✓ مبدأ الوحدة النقدية؛
- ✓ مبدأ الأهمية النسبية؛
- ✓ مبدأ الحيطة والحذر؛
- ✓ مبدأ استمرارية الطرق؛
- ✓ مبدأ التكلفة التاريخية؛
- ✓ مبدأ عدم المساس بالميزانية الافتتاحية؛
- ✓ مبدأ أسبقية الواقع الاقتصادي على الشكل القانوني؛
- ✓ مبدأ عدم المقاصة؛
- ✓ مبدأ الصورة الصادقة.

## 2- طرق التجميع المعتمدة:

بحسب المادة 41 من المرسوم التنفيذي رقم 08-156 الصادر بتاريخ: 2008/05/26 والمتضمن النظام المحاسبي المالي، والذي ينص على أنه من أجل ادماج حسابات المجموعة فإن هناك طريقتين للتجميع بحسب مستوى التبعية للمؤسسة الأم. وتمثل الطريقتين في: التكامل الشامل - طريقة المعادلة.

وبالنسبة لمجمع ENSP فإنه يستعمل الطريقتين عند إعداد الحسابات المدججة للدورة المحاسبية ويتم ذلك بحسب مستوى تبعية الشركات ضمن نطاق التجميع والتي تتراوح ما بين 40% إلى 51%.

### 2-1- التكامل الشامل:

يتم التكامل الشامل في مجمع ENSP ما بين المؤسسة الأم و HESP، BJSP وذلك وفق الخطوات التالية:

#### - إدماج الميزانيتين:

في سنة 2015 تم الإدماج الشامل لميزانيتي الشركتين التابعتين HESP و BJSP عبر أربع مراحل:

✓ تجميع العناصر الرئيسية لميزانيتي ENSP و HESP، BJSP.

تتم هذه المرحلة باستخدام أصول وخصوم ل: ENSP و HESP، BJSP.

✓ استبعاد العمليات المتبادلة.

يتم استبعاد العمليات المتبادلة ما بين ENSP و HESP، BJSP بعد التأكد من تماثلها من الطرفين.

✓ توزيع رأس المال المتراكم ما بين حصة الشركة الأم ENSP والمساهمين الآخرين في HESP، BJSP: أي توزيع

رأس المال والاحتياطات والنتيجة ما بين الشركة الأم وحقوق الأقلية.

✓ الاستبعاد مساهمات المؤسسة الأم من الأصول المدججة في HESP، BJSP: يتم استبعاد أسهم HESP،

BJSP والحاز عليها من طرف الشركة الأم بقيمة الحيازة وذلك بطرحها من ميزانية المؤسسة الأم ومن حصة رؤوس

الأموال الخاصة ب HESP، BJSP التي تعود إلى المؤسسة الأم. يمثل الفائض ما بين رأس المال وقيمة حيازة

الأسهم الفائض في القيمة (فارق في التجميع).

#### - إدماج جدول النتيجة:

ويتم عبر أربعة مراحل:

✓ تجميع العناصر الرئيسية لجدول حسابات النتائج (ENSP و HESP، BJSP)؛

✓ استبعاد الأعباء والإيرادات المتبادلة ما بين ENSP و HESP، BJSP بعد التأكد من المطابقة؛

✓ توزيع النتيجة المجمعة وذلك بإضافة لنتيجة المؤسسة الأم حصتها من نتيجة HESP، BJSP؛

✓ إبراز حقوق الأقلية وحصة المساهمين الآخرين في HESP، BJSP.

## 2-2- طريقة المعادلة:

### - تجميع الميزانية:

بالنسبة للكيانات المشاركة (MESP, BASP, WESP) فتم عملية الإدماج عن طريق المعادلة وذلك بحساب الحصص من رؤوس أموال هذه الشركات والتي تعود إلى المؤسسة الأم، واستبدالها بإلغاء قيمة حيازة المساهمات الموجودة على مستوى الميزانية الأم ENSP.

يوزع فائض القيمة المتحصل عليه من طريقة المعادلة ما بين الاحتياطات المجمعة والنتيجة المجمعة. وعلى مستوى الميزانية المجمعة الناتجة من إدماج BJSP- HESP- ENSP يتم استبعاد قيمة مساهمات الكيانات المشاركة من حساباتها وذلك بجعل حساب سندات المعادلة دائنا.

### - تجميع جدول النتيجة:

في ظل غياب تجميع الأعباء والإيرادات عند استعمال طريقة المعادلة فإن جدول حسابات النتائج المجمع سوف يبرز لنا فقط أعباء ونواتج الشركة الأم والشركة التابعة HESP و BJSP مع إضافة حساب الحصص من نتيجة كيانات طريقة المعادلة والتي تمثل الحصص التي تعود للمؤسسة الأم من نواتج (MESP, BASP, WESP).

## المطلب الثاني: طرق تقييم العناصر الرئيسية لميزانية المؤسسة

### 1- التثبيتات:

- يتم تقييم جميع فئات التثبيتات بالتكلفة التاريخية أو تكلفة الإنجاز بحسب الحالة.
- تعتمد المؤسسة على طريقة الإهلاك الخطي على جميع فئات التثبيتات.
- يطبق معدل الإهلاك المقبول جبائيا بصورة عامة على جميع التثبيتات وفي بعض الأحيان هناك تمايز طفيف ما بين معدل الإهلاك المطبق على التثبيتات الموجهة للعمل في الشمال والجنوب. كما يجب الأخذ بعين الاعتبار القيمة القصوى القابلة للإهلاك جبائيا والمحددة من طرف الإدارة الجبائية والمتعلقة بالسيارات السياحية والمقدرة بعتبة 1.000.000.00 دج.

- نلاحظ أن أحد فروع المجمع والممثل في MESP قام بإعادة تقييم لأصوله وفقا للقيمة السوقية بعكس الفروع الأخرى والتي تسجل وفقا للتكلفة التاريخية.

### 2- المخزونات:

- تسيير جميع المخزونات مهما كانت طبيعتها عن طريق الجرد الدائم.
- تقييم المخزونات بتكلفة شرائها متضمنة سعر الشراء مضافا إليه المصاريف الملحقه.
- يقيم المخزون المصنع (منتجات نهائية، منتجات وأشغال جاري إنجازها) بتكلفة الإنتاج.
- يسجل الخروج من المخزون بالتكلفة الوسطية المرجحة عند كل خروج.
- تتم عملية الجرد على كل مخزون في نهاية كل سنة للأخذ في الحسبان الفروقات الموجودة والمخزونات المهملة والمتقادمة وبالطبيئة في الدوران.

### 3- الحقوق:

- تقييم الحقوق عند نهاية كل دورة وتصنف بحسب درجة السيولة والتحويل.
- يتم تسجيل مؤونة الخسارة في القيمة بالنسبة للحقوق التي تجاوزت مدة تحصيلها 100 % وتكون هذه المؤونة على جزء من المبلغ غير المحصل أو على كل المبلغ بحسب الحالة.

### 4- الديون:

- يتم التسجيل المحاسبي للديون بحسب التكلفة التاريخية بالنسبة للديون المسجلة بعملة أجنبية، يتم تعديلها في نهاية كل سنة على أساس سعر التحويل في البنك المركزي والمغلق يوم 31 ديسمبر من الدورة المحاسبية.
- تسجيل مؤونات الخسارة في سعر الصرف عندما يكون سعر الصرف لعملة الأجنبية في تاريخ التسجيل المحاسبي للعملية أقل من السعر عند تاريخ 31 ديسمبر من الدورة المحاسبية.
- تعدل هذه المؤونة سواء بالزيادة أو النقصان بحسب الحالة بالسعر الحقيقي عند تاريخ دفع الديون.

### 5- الأجر والسياسة الأجرية للمستخدمين:

- تحدد العلاوات والمنح والتعويضات وفقا للإتفاقيات الجماعية المبرمة ما بين المؤسسة والعمال وفقا للتشريع الجزائري. وبالنسبة لمجمع ENSP فإن هناك استقلالية لفروع المجمع في تحديد هذه الأخيرة حيث نجد اختلاف ما بين إتفاقيات فروع المجمع ومنه تفاوت في تحديد أجزور العمال.

### المطلب الثالث: العمليات التحضيرية للتجميع المحاسبي في مجمع ENSP.

يتم تحديد محيط التجميع وفقا لما رأينا في القسم النظري من الدراسة.

#### أولاً: تحديد محيط التجميع

- يتم إعداد القوائم المالية المدججة في مجمع ENSP وفق أسلوب التجميع المباشر وذلك لغياب مجتمعات فرعية.
- يتم إعداد الحسابات المجمع في مجمع ENSP وفق مستوى تبعية المؤسسات الداخلة ضمن نطاق المجمع والتي تتراوح ما بين 40% إلى 51%.
- يعتبر HESP و BJSB فرعين تابعين وذلك لأن المؤسسة الأم تحوز على 51 % من رأس مالهما وتمارس المراقبة ومنه يتم إدماج HESP و BJSB بطريقة التكامل الشامل.
- ما بالنسبة لـ MESP, WESP, BASP فإنها تمثل كيانات مشاركة وذلك لأن المؤسسة الأم تمتلك على التوالي: 40%، 49%، 49%، وتمارس فيها النفوذ الملحوظ ومنه يتم إدماج هذه الكيانات المشاركة بطريقة المعادلة.
- لا يوجد إقصاءات لشركات تابعة من محيط التجميع المحاسبي بالنسبة لمجمع ENSP.

الجدول رقم (3-5): يوضح نطاق التجميع المحاسبي

الاسم	طريقة التجميع	نسبة المصلحة	نسبة الرقابة	نوع الارتباط	المقر
HESP	تكاملي شامل	%51	%51	مباشر	Zone Industrielle BP 109 Hassi Massaoud
BJSP	تكاملي شامل	%51	%51	مباشر	Business Centre pin maritime Mohammadia Alger
WESP	طريقة المعادلة	%49	%49	مباشر	Zone Industrielle BP 85 Hassi Massaoud
MESP	طريقة المعادلة	%49	%49	مباشر	07 rue Raoul Payen Haydra Alger
BASP	طريقة المعادلة	%40	%40	مباشر	Zone Industrielle BP 86 Hassi Massaoud

المصدر: من وثائق داخلية للمؤسسة

### ثانيا: مرحلة تجانس المعطيات

هذه المرحلة لتوفير قوائم مالية فردية للشركات الداخلة ضمن نطاق التجميع وتهدف هذه المرحلة لتوفير قوائم مالية فردية للشركات الداخلة ضمن نطاق التجميع وذلك لإيجاد نوع من الترابط والتطابق للبيانات المالية المتدفقة قبل مباشرة عملية التجميع. فبالنسبة للسياسات المحاسبية وطرق التقييم ومن خلال وثائق المؤسسة فإنه يمكن أن نستنتج بأن هناك تجانس ما بين فروع المجمع باستثناء فرع MESP والذي قام بإعادة تقييم لأصوله وفقا للقيمة السوقية.

بالنسبة للضرائب المؤجلة فإن جميع فروع المجمع تطبقها كما جاء في النظام المحاسبي المالي ومن بين أهم العمليات في المجمع والتي تظهر الضريبة المؤجلة نجد: مؤونة العطلة السنوية المدفوعة الأجر، اهتلاك السيارات السياحية، مؤونة المعاشات والتقاعد. يفرض على جميع فروع المجمع تسجيل مؤونة سنوية لتعويض نهاية الخدمة والمكافآت المكتملة لها وتقييم وفقا للمعادلة التالية:  
القيمة الحالية للالتزام = مبلغ المنافع المتراكمة من طرف المستخدمين × احتمال دفع المنافع للمستخدمين × استحداث الالتزام  
حيث أن:

المنافع المتراكمة من طرف المستخدمين = نسبة مكافأة آخر الخدمة × الأقدمية × (الأقدمية الحالية / الأقدمية الكلية).

احتمال دفع المنافع للمستخدمين = احتمال البقاء على قيد الحياة × احتمال التواجد في المؤسسة أثناء سن التقاعد.

استحداث الالتزام = ( 1 + نسبة الاستحداث ) - الأقدمية المستقبلية.

أما بالنسبة للعناصر الداخلة في هذه المؤونة فإنها تختلف ما بين فروع المجمع بحسب السياسة الأجرية فيما يخص المنح والحوافز.

تم إجراء التسجيل المحاسبي للمخزون خارج المؤسسة (ح/ 37) بالنسبة لفروع المجمع وكذلك بالنسبة لخسارة قيمة المخزون.

يتم التسجيل المحاسبي في الحساب 408 ( فواتير لم تسلم بعد ) بنفس الطريقة بالنسبة لفروع المجمع، أما بالنسبة لخسارة القيمة للتبتيات العينية لا يوجد سياسة واضحة ومتجانسة ما بين فروع المجمع.

يتم التسجيل المحاسبي لخسارة القيمة للتثبيات العينية بدون سياسة واضحة في المجمع فهناك بعض الفروع كفرع HESP والذي يقوم بالتسجيل المحاسبي لهذه الخسارة أما بالنسبة للشركة الأم فلا تسجل الخسارة في قيمة التثبيات.

تقوم شركة MESP بالإجراءات اللازمة والتسجيل المحاسبي لفارق التقييم وفقا لما جاء في النظام المحاسبي المالي عكس بقية الفروع الأخرى.

### المبحث الثالث: المعالجة المحاسبية لمجمع ENSP

سنتعرض في هذا المبحث إلى إجراءات التسوية والتسجيلات المحاسبية اللازمة ما بين المجمع وفروعه وكذا مراحل إعداد وعرض الميزانية الشاملة للمجمع.

#### المطلب الأول: إجراءات التسوية ما بين شركات المجمع

تقام هذه المرحلة مباشرة على مستوى كل شركة فرع، وهذه الأخيرة تقوم بإرسالها إلى المصلحة المختصة بالتسوية وذلك بعد القيام بمجانسة كل الحسابات المعنية بها وبالمجمع ككل، تتم هذه المرحلة ابتداء من 15 / 03 / N+1 إلى غاية 01/04/ N+1 وتمثل هذه المدة على مستوى مجمع ENSP الأيام الأخيرة من أعمال نهاية الدورة وتكون حسابات الحقوق والديون والأعباء والإيرادات مغلقة. وتتم إجراءات التسوية وفق المراحل التالية:

- ✓ تبدأ هذه المرحلة بإرسال تعليمية من طرف مدير المحاسبة والمالية للمجمع تتعلق بإجراءات التسوية ما بين فروع المجمع؛
- ✓ تقوم مصلحة المحاسبة للشركة المتنازلة بإرسال مصلحة المحاسبة للشركة المشتريّة حالة تقارب تتعلق بالحقوق والديون والأعباء والنواتج وذلك لطلب تأكيد صحة الأرصدة؛
- ✓ تقوم الشركة المشتريّة بالإجابة عن هذا الطلب في أجل يتم تحديده من طرف مدير المحاسبة والمالية لتأكيد الأرصدة واكتشاف الأخطاء،
- ✓ تقوم الشركة المتنازلة بدراسة حالات التقارب، وتحديد الأخطاء؛
- ✓ بعد التأكد من حالات التقارب يعقد اجتماع ما بين محاسبي فروع المجمع تحت إشراف مدير المحاسبة والمالية لمعالجة الأخطاء وتسويتها، وفي الأخير الإمضاء على المقاربات ما بين الأطراف.

تتمثل أهم الوثائق المستعملة في عملية التسوية في:

#### 1- جدول الحقوق ما بين الفروع المجمع:

حيث يبين المبلغ المفصل للحقوق ما بين كل فرعين من المجمع من خلال مجموع الفواتير.

الجدول رقم (3-6): يوضح تسوية الحقوق ما بين فروع المجمع

ENSP  
ETAT DES CREANCES INTRA-GROUPE AVEC:  
EXERCICE 2015  
RELEVÉ DE FACTURE

N° FACTURE	DATE	MONTANT	COMPTE			
			CHEZ ENSP		CHEZ .....	
<b>TOTAL</b>						

المصدر: وثائق داخلية للمؤسسة

2- جدول الديون ما بين فروع المجمع:

حيث يبين المبلغ المفصل للديون ما بين كل فرعين من المجمع من خلال مجموع الفواتير.

الجدول رقم (3-7): يوضح تسوية الديون ما بين فروع المجمع

ENSP  
ETAT DES DETTES INTRA-GROUPE AVEC:  
EXERCICE 2015  
RELEVÉ DE FACTURE

N° FACTURE	DATE	MONTANT	COMPTE			
			CHEZ ENSP		CHEZ .....	
<b>TOTAL</b>						

المصدر: وثائق داخلية للمؤسسة

3- جدول العمليات أو الخدمات المستقبلية ما بين فروع المجمع:

حيث يبين المبلغ المفصل للأعباء خلال دورة محاسبية والتي تمثل الخدمات المقدمة من فرع إلى آخر من المجمع. ويمثل هذا

الجدول بالنسبة للفرع المستلم للخدمة تفصيل للأعباء.

الجدول رقم (3-8): يوضح تسوية العمليات المستلمة ما بين فروع المجمع

ENSP  
ETAT DES OPEATIONS RECUES INTRA-GROUPE AVEC:  
EXERCICE 2015  
RELEVÉ DE FACTURE

N° FACTURE	DATE	MONTANT	COMPTE			
			CHEZ ENSP		CHEZ .....	
<b>TOTAL</b>						

المصدر: وثائق داخلية للمؤسسة

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

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

الجدول رقم (3-9): يوضح تسوية العمليات المقدمة ما بين فروع المجمع

ENSP  
ETAT DES OPEATIONS FOURNIES INTRA-GROUPE AVEC:  
EXERCICE 2015  
RELEVÉ DE FACTURE

N° FACTURE	DATE	MONTANT	COMPTE			
			CHEZ ENSP		CHEZ .....	
<b>TOTAL</b>						

المصدر: وثائق داخلية للمؤسسة

5- جدول الحقوق الأخرى ما بين فروع المجمع:

حيث يبين المبلغ المفصل للحقوق الأقل أو الأكثر أو يساوي ثلاث سنوات ومؤونة الخسارة في القيمة المسجلة لهذه الحقوق. كما يبين هذا الجدول مبلغ الاقتطاع ضمان والإيرادات غير المفوترة ما بين الفرع من المجمع والفروع الأخرى من خلال المبالغ الإجمالية.

الجدول رقم (3-10): يوضح تسوية الحقوق الأخرى ما بين فروع المجمع

ENSP  
ETAT DES AUTRES CREANCES INTRA-GROUPE AVEC:  
EXERCICE 2015  
RELEVÉ DE FACTURE

OBSERVATIONS	TOTAL	PRODUCTION NON ENCORE FACTURÉE	RETENUE DE GERANT IE	MONTANT PROVISIONNE	EXISTENCE DE PIECES JUSTIFICATIVES		CREANCS > 3ANS	CREANCS ≤ 3 ANS
					NON	OUI		
	1+2+3+4		3					1

المصدر: وثائق داخلية للمؤسسة

**ملاحظة:** نظرا لحجم المعلومات الكبيرة الخاصة بمحتوى الجداول أعلاه التي تفوق ما هو مطلوب، إرتأينا أن نبين جداول الإجراءات فقط دون مبالغ، وبمجاميعها مستخدمة في المطلب الموالي.

**المطلب الثاني: إجراءات الإقضاء ما بين شركات المجمع**

تتمثل إجراءات الإقضاء في عرض العمليات وتسجيل القيود المحاسبية.

**أولا: عرض العمليات التي تمت ما بين فروع المجمع**

تمثل هذه العمليات في الحقوق والديون والأعباء والإيرادات وقسائم الأرباح.

**1- عمليات الحقوق والديون:**

الجدول رقم (3-11): يوضح عمليات الحقوق والديون ما بين الفروع.

المجموع	الديون	الحقوق	
	HESP		ENSP
271,005,944.57	/	271,005,944.57	ENSPWL/WT
18,974,190.89	497,278.40	18,476,912.49	ENSP DAL
<b>289,980,135.46</b>	<b>497,278.40</b>	<b>289,482,857.06</b>	<b>المجموع</b>

المصدر: من إعداد الطالب بناء على وثائق المؤسسة لسنة 2015.

- يمثل المبلغ 289.482.857,06 حقوق بالنسبة للشركة الام باتجاه الفرع HESP، ومن جهة أخرى دين للفرع HESP بالنسبة للمؤسسة الأم.
- يمثل المبلغ 497.278,40 ديون بالنسبة للمؤسسة الام باتجاه الفرع HESP، ومن جهة أخرى حقوق للفرع HESP بالنسبة للمؤسسة الأم.

2- عمليات الأعباء والإيرادات

الجدول رقم (3-12): يوضح عمليات الأعباء والإيرادات ما بين الفروع.

المجموع	الأعباء	الإيرادات	
	HESP		ENSP
443,983,230.74	1,232,700.00	442,750,530.74	ENSPWL/WT
47,048,997.15	337,614.60	46,711,382.55	ENSP DAL
<b>491,032,227.89</b>	<b>1,570,314.60</b>	<b>489,461,913.29</b>	<b>المجموع</b>

المصدر: من إعداد الطالب بناء على وثائق المؤسسة لسنة 2015.

- يمثل المبلغ 489.461.913,29 إيرادات بالنسبة للمؤسسة الأم باتجاه الفرع HESP، ومن جهة أخرى يمثل أعباء للفرع HESP بالنسبة للمؤسسة الأم.
- يمثل المبلغ 1.570.314,60 أعباء للمؤسسة الأم باتجاه الفرع HESP، ومن جهة أخرى تمثل إيرادات الفرع HESP بالنسبة للمؤسسة الأم.

3- قسائم الأرباح:

لا توجد قسائم أرباح تحصلت عليها المؤسسة الأم، منذ دورة 2013.

4- استبعاد هامش الربح:

بالنسبة للتنازل عن التثبيتات أو بيع المخزونات على مستوى المجمع فإنه يتم بفوترة سعر التكلفة للمخزون أو القيمة المحاسبية الصافية للتثبيتات ما بين فروع المجمع وبالتالي لا يظهر هامش الربح.

ثانيا: التسجيل المحاسبي لإجراءات الإقضاء ما بين شركات المجمع

1- إستبعاد الحقوق والديون:

	271.005.944.57	من حـ/ ديون الشركة HESP		401
217.005.944.57		الى حـ/ حقوق الشركة ENSP WL/WT	411	
	18.476.912.49	من حـ/ ديون الشركة HESP		401
18.476.912.49		الى حـ/ حقوق الشركة ENSP/DAL	411	
	497.278.40	من حـ/ حقوق الشركة ENSP/DAL		401
497.278.40		الى حـ/ حقوق الشركة HESP	411	

2- إستبعاد الايرادات والأعباء:

	442.750.530.74	من حـ/ إيرادات محققة من طرف ENSP WL/WT		706326
442.750.530.74		الى حـ/ إعباء الشركة HESP	6112	
	46.711.382.55	من حـ/ إيرادات محققة من طرف ENSP /DAL		7089
		الى حـ/ المذكورين		
14.131.781.12		الى حـ/ إعباء الشركة HESP نحو ENSP/DAL	622430	
15.666.398.77		الى حـ/ إعباء الشركة HESP نحو ENSP/DAL	622440	
5.168.975.06		الى حـ/ إعباء الشركة HESP نحو ENSP/DAL	622450	
11.744.227.60		الى حـ/ إعباء الشركة HESP نحو ENSP/DAL	62500	
	1.232.700.00	من حـ/ إيرادات الشركة HESP		758
1.232.700.00		الى حـ/ إعباء الشركة ENSP WL /WT	6141	
	337.614.60	من حـ/ إيرادات الشركة HESP		758
337.614.60		الى حـ/ إعباء الشركة ENSP /DAL	6251	

ملاحظة: بنفس الطريقة تتم المعالجة للشركة التابعة الأخرى **BJSP** لأننا نعتمد معها أيضا على طريقة التكامل الشامل.

المطلب الثالث: مراحل إعداد القوائم المالية للمجمع

أولا: القوائم المالية المجمعة ما بين الشركة الأم والشركتين التابعتين

يتم إعداد القوائم المالية المجمعة ما بين الشركة الأم والفرعين: **HESP**، **BJSP** وفقا لطريقة التكامل الشامل بحسب النظام المحاسبي المالي:

1- الميزانية:

- جدول توزيع رؤوس الأموال العاملة:

من خلال ميزانية المؤسسة الأم تتحصل على مبلغ من الاحتياطات، النتيجة المباشرة، أما بالنسبة لكل من المؤسسة **HESP** والمؤسسة **BJSP** فإننا نقوم بضررب كل من مبلغ الاحتياطات والنتيجة والترحيل من جديد في نسبة الامتلاك والتي تمثل 51% للحصول على حصة الشركة الأم والباقي يمثل حقوق الأقلية، ويتم توزيع رأس المال والاحتياطات والنتيجة على المجمع على الأقلية وفق الجدول التالي:

الجدول رقم (3-13): يوضح توزيع رؤوس الأموال الخاصة ما بين الشركة الأم و HESP، BJSP

المجموع	رأس المال الصادر	ترحيل من جديد	النتيجة	الاحتياطات المجمعة	الفرع
			3.627.991.529,41	19.779.051.186,95	ENSP
			23.526,614,83	2.247.668.431,80	HESP
			-118.800.393,78	1.814.625.879 ,48	BJSP
<b>26.582.431.102,48</b>		-791.632.146,21	3.532.717.750,46	23.841.345.498,23	حصة المؤسسة
<b>3.848.210.951,36</b>	797.347.600,00	-760.587.748,32	-91.537.552,31	3.902.988.652,01	حصة الأقلية
<b>30.430.642.053,84</b>	<b>797.347.600,00</b>	<b>-1.552.219.894,52</b>	<b>3.441.180.198,11</b>	<b>27.744.334.150,24</b>	<b>المجموع</b>

المصدر: من إعداد الطالب بناء على وثائق المؤسسة لسنة 2015.

- نلاحظ من خلال الجدول بأنه تم إدماج 51% لكل من الفرعين HESP و BJSP و 100% بالنسبة لكل من الاحتياطات ونتيجة المؤسسة الأم للحصول على حصة المجمع.
- يمثل مبلغ 3.848.210.481,36 دج حصة الأقلية والتي تمثل 49% من رأس المال والاحتياطات ومبلغ ترحيل من جديد ونتيجة لفرعي HESP و BJSP.
- التسجيل المحاسبي لتوزيع رؤوس الأموال الخاصة:

1010	من ح/ رأس المال الصادر HESP	612.000.000.00
1011	ح/ رأس مال الصادر BJSP	217.892.400.00
10610	ح/ احتياطات قانونية Hesp	61.200.000.00
10611	ح/ احتياطات قانونية BJSP	21.789.240.00
106	ح/ احتياطات اختيارية ونظامية	3.979.305.071.28
26110	الى ح/ أسهم HESP	612.000.000.00
26120	ح/ اسهم BJSP	217.892.400.00
1060	ح/ احتياطات مجمعة HESP	2.247.668.431,80
1061	ح/ احتياطات مجمعة BJSP	1.814625.879.49

قمنا من خلال التسجيل المحاسبي بإلغاء المساهمة مساهمة المجمع (51% لكل من الفرع HESP و BJSP) والظاهرة في الحسابين 26110 و 26120 على التوالي كما قمنا بترحيل مبلغ 51% من الفرعين HESP و BJSP والتي تمثل احتياطات قانونية واختيارية إلى احتياطات المجمع.

وللحصول على الميزانية المجمع يتم إدماج العناصر الرئيسية للميزانية بندا بندا ما بين الشركة الأم والفرعين HESP و BJSP كما قمنا بإقصاء الحقوق والديون المتبادلة.

2- جدول النتيجة:

يتم توزيع النتيجة على المجمع وعلى الأقلية وفق الجدول التالي:

الجدول رقم (3-14): يوضح توزيع النتيجة ما بين المجمع والأقلية

التعيين	النتائج	الشركة الام	حقوق الأقلية
<b>ENSP</b>	3.627.991.529,41	3.627.991.529,41	/
<b>HESP</b>	46,130,617.32	23,526,614.83	22.604.002,49
<b>BJSP</b>	-232,941,948.58	-118800393.78	-114141554.80
<b>المجموع</b>	<b>3,441,180,198.11</b>	<b>3.532.717.750.47</b>	<b>-91,537,552.31</b>

المصدر: من إعداد الطالب بناء على وثائق المؤسسة لسنة 2015.

يتم إدماج العناصر الرئيسية لجدول النتيجة بندا بندا ما بين الشركة الأم وفرعين **HESP** و **BJSP**. كما قمنا بإقصاء الإيرادات والأعباء المتبادلة.

ثانيا: القوائم المالية ما بين الشركة الأم والكيانات المشاركة

1- الميزانية:

يتم إعداد القوائم المالية المجمع ما بين الشركة الأم والفروع **WESP**, **BASP**, **MESP** بحسب النظام المحاسبي المالي وفقا لطريقة المعادلة حيث يتم إلغاء سندات المساهمة للمؤسسة الأم في هذه الشركات مقابل تسجيل نسبة الأموال الخاصة والاحتباطات والنتيجة والتي تعود للمؤسسة الأم.

- جدول توزيع رؤوس الأموال الخاصة:

يتم توزيع رؤوس أموال الكيانات وفقا لنسبة مساهمة الكيان الأم وذلك بضرب نسبة المساهمة في مبلغ رأس مال الكيان المشارك، وتوزيع الفارق بين النتيجة وفارق المعادلة.

الجدول رقم (3-15): يوضح توزيع رؤوس أموال الكيانات المشاركة

الفروع	الأصول الخاصة	حصة ENSP	مساهمات ENSP	النتيجة	فارق المعادلة
<b>WESP</b>	246.034.720.75	120.557.013.17	73.500.000.00	-56.471.206.37	103.528.219.54
<b>MESP</b>	335.732.254.85	174.308.804.88	39.200.000.00	160.347.27	134.948.457.61
<b>BASP</b>	2.242.168.803.51	896.867.281.40	409.600.000.00	-110.628.059.06	597.895.340.46
<b>المجموع</b>	<b>2.823.935.779.11</b>	<b>1.191.733.099.45</b>	<b>522.300.000.00</b>	<b>-166.938.918.17</b>	<b>836.372.017.61</b>

المصدر: من إعداد الطالب بناء على وثائق المؤسسة لسنة 2015.

حيث أن:

فارق المعادلة = حصة ENSP - مساهمات ENSP - النتيجة.

- التسجيل المحاسبي:

	1.191.733.099.45	من ح/سندات المعادلة		2650
73.500.000.00		الى ح/ سندات المساهمة WESP	26220	
39.200.000.00		ح/ سندات المساهمة MESP	26230	
409.600.000.00		ح/ سندات المساهمة BASP	26240	
836.372.017.61		ح/فارق المعادلة	1070	

من خلال التسجيل المحاسبي قمنا بإلغاء مساهمة المجمع في الفروع WESP, MESP, BASP

إن الإضافة في الميزانية المجمعة بين الشركتين التابعتين والكيانات المشاركة تتمثل في:

- في جانب الأصول:

مبلغ 1.191.733.099.45 دج يمثل سندات المعادلة محسوب وفق لجدول توزيع رؤوس أصول الكيانات المشاركة.

- في جانب الخصوم:

✓ مبلغ 836.372.017.61 دج يمثل فائض قيمة حصة المؤسسة الأم خارج النتيجة في الكيانات المشاركة عن مبلغ الحيازة.

✓ نقص في النتيجة بمبلغ قدره: 166.938.918.17 - يمثل حصة نتيجة المؤسسة الأم في الكيانات المشاركة.

2- جدول النتيجة:

يتم إعداد جدول النتيجة بحسب طريقة المعادلة في هذه الحالة بإضافة حصة المؤسسة الأم في نتيجة كل من: WESP،

MESP، BASP ويكون ذلك وفق الجدول الآتي:

الجدول رقم (3-16): يوضح توزيع نتيجة الكيانات المشاركة

نتيجة ENSP	حصة ENSP	النتيجة الإجمالية	المؤسسة
- 56.471.206.37	%49	-115.247.359.94	WESP
160.347.27	%49	327.239.32	MESP
-110.628.059.06	%40	-276570.147.66	BASP
-166.938.918.17	/	-391.490.268.28	المجموع

المصدر: من اعداد الطالب بناء على وثائق المؤسسة لسنة 2015.

ثالثا: عرض شامل للميزانية المجمع

بعد إدماج كل فروع المجمع باستخدام التكامل الشامل والتكامل بطريقة المعادلة وفق النظام المحاسبي المالي تكون الميزانية المجمع الشاملة وجدول النتيجة المجمع الشاملة كما يلي:

1- الميزانية المجمع الشاملة:

N	N	N	ملاحظات	الأصول
الصافي	إهلاكات ومؤونات	الإجمالي		
				الأصول الغير الجارية
				فارق الإقتناء - Goodwill
100483770.69	274899337.88	375383108.57	4.1	تفتيات معنوية
1870927603413	26050920076.59	44760196110.72	4.2	تفتيات مادية
4694466150.00		4694466150.00		أراضي
122168117.65	2899818420.41	4121499738.06		مباني
12793128566.48	23151101656.18	35944230222.66		تفتيات مادية اخرى
676846459.27		676846459.27	4.3	تفتيات قيد التنفيذ
1376700828.02		1376700828.02	4.4	تفتيات مالية
1231733099.45		1231733099.45		سندات المعادلة
				المساهمات والحقوق الأخرى
				سندات استثمار اخرى
174036477.81	931250.76	174967728.57		سلفيات والاصول المالية الاخرى الغير جارية
1443176520.56		1443176520.56		ضرائب مؤجلة اصول
22335552361.91	26326750665.23	48662303027.14		مجموع الأصول غير الجارية
				الأصول الجارية
5869876026.86	346474386.54	6216323413.40	4.5	المخزونات
			4.6	الحقوق والعمليات المشابهة
10535554997.77	880750061.50	11416305059.27		الزيائن
689483420.83	2249101.35	691732522.18		المدينون الاخرون
1311379417.91	13294512.88	1324673930.79		الضرائب
				الحقوق الأخرى
			4.7	السيولة
2500000000.00		2500000000.00		التوظيفات والأصول المالية الجارية الاخرى
81606333277.86		81606333277.86		الخزينة
29072627141.23	242741062.27	30315368203.50		مجموع الاصول الجارية
51408179503.14	27569491727.50	78977671230.64		المجموع الإجمالي للأصول

N	ملاحظات	الخصوم
	4.8	الأموال الخاصة
8000000000.00		راس المال الصادر
		راس المال غير الصادر
26899510196.11		علاوات واحتياطات مجمعة
		فارق التقييم
		فارق المعادلة
836372017.62		النتيجة الصافية-النتيجة الصافية للمجمع
3274241279.98		رؤوس أموال أخرى - ترحيل من جديد
35205988855.54		حصة المؤسسة المدمجة
3804134638.17		حصة الأقلية
39010123493.71		المجموع I
		الخصوم غير الجارية
	4.9	قروض وديون مالية
120313098.00	4.10	ضرائب (مؤجلة ومؤونات )
		ديون غير جارية أخرى
2838698002.01	4.11	مؤونات وإيرادات مسجلة مسبقا
2959011100.01		مجموع الخصوم غير الجارية II
		الخصوم الجارية
4490543279.60	4.12	الموردون والحسابات المرتبطة
1669272573.56	4.13	ضرائب
3244085276.04	4.14	ديون أخرى
30000000.00		ديون. مالية أخرى
5143780.22		خزينة الخصوم
9439044909.42		مجموع الخصوم الجارية III
51408179503.14		مجموع الخصوم

## 2- جدول النتيجة:

N	ملاحظات	البيان
25875481888.76	5.1	رقم الاعمال
144673792.52	5.2	التغير في المنتجات النهائية وقيد التنفيذ
		تثبيتات منجزة
		إعانات الإستغلال
26020155681.28		I- إنتاج الدورة
256284373.61	5.3	II - مشتريات مستهلكة
5215425101.53	5.4	الخدمات الخارجية والإستهلاكات الأخرى
7779709475.14		إستهلاك الدورة
18240446206.14		III- القيمة المضافة للإستغلال (I-II)
10837860803.61	5.5	مصاريف المستخدمين
639377063.85	5.6	الضرائب والرسوم والمدفوعات المشابهة
6763208338.68		IV - الفائض الإجمالي للإستغلال
443717119.24	5.7	منتجات العمليات الأخرى
234667593.84	5.8	أعباء العمليات الأخرى
3474917090.79	5.9	مخصصات الإهلاكات والمؤونات
917576108.20	5.10	إسترجاع خسائر القيمة والمؤونات
4414916881.79		V - النتيجة العملياتية
81615199.78	5.11	إيرادات مالية
133477504.16	5.12	مصاريف مالية
51862304.38 -		VI- النتيجة المالية
4363054577.11		VII- النتيجة العادية قبل الضريبة (V+VI)
1255357730.87	5.13	الضريبة المستحقة على النتيجة العادية
333483351.91-	5.14	الضرائب المؤجلة على النتيجة العادية
27463064108.50		مجموع إيرادات الأنشطة العادية
24021883910.35		مجموع أعباء الأنشطة العادية
3441180198.15		VIII- النتيجة الصافية للأنشطة العادية
		العناصر غير العادية - إيرادات-
		العناصر غير العادية - أعباء-
		XI- النتيجة غير العادية
3441180198.15		X - النتيجة الصافية للدورة
166938918.17-		الحصة في النتيجة الصافية لمؤسسات طريقة المعادية
3274241279.98		XI- النتيجة الصافية للمجمع
28887279.54-		حصة الأقلية
3303128559.52		حصة المجمع

## خلاصة

تطرقنا في هذا الفصل إلى المعالجة المحاسبية في مجمع ENSP من خلال كافة الأعمال التحضيرية وطرق وأساليب التجميع وفقا لما جاء في النظام المحاسبي المالي.

من خلال الدراسة التطبيقية نلاحظ غياب مصلحة التجميع في مجمع ENSP ويتم عرض القوائم المالية المجمعة من طرف مدير المحاسبة والمالية. كما أن هناك إختلاف في بعض المعالجات المحاسبية ما بين فروع المجمع والتي تؤدي إلى صعوبة في إجراء عملية التجميع وإعطاء الصورة الصادقة، كما أن قيام المؤسسة بإعداد مخطط سير الحسابات والإجراءات الواجب إتباعها في كل مراحل إعداد القوائم المالية المجمعة سهل هذه العملية، إلا أن هذه الدراسة قد مكنتنا من الوقوف على الجانب التقني المتمثل في التسجيلات المحاسبية بين المجمع وفروعه سواء كانت تابعة أو كيانات مشاركة.

الخاتمة

ما يمكن أن نخلص إليه في ختام البحث هو معرفة الدور الكبير الذي يمثله مجمع الشركات إقتصاديا في كونه يساهم في تحريك وتيرة التنمية الإقتصادية، والحفاظ على الوحدة القانونية للشركة وذلك بإنشاء شركات تابعة متخصصة لها شخصية قانونية مستقلة عن بعضها، فأصبح هذا النوع من تجمع الشركات يضع مسيري الشركة الأم في حاجة إلى معرفة مردودية مؤسستهم وإمكاناتهم المالية والاقتصادية وكذلك معرفة مدى نجاحهم في إدارة وتسيير هذه الممتلكات عبر مختلف الشركات المكونة للمجمع، ليتطلب ضرورة وجود قواعد قانونية واضحة وتقنيات محاسبية خاصة تنظم حسابات المجمعات.

وبذلك ظهرت الحاجة إلى وجود القوائم المالية المجمعة وهي تلك القوائم العائدة للشركة القابضة وشركاتها التابعة والتي يتم عرضها وكأنها وحدة اقتصادية واحدة، بحيث تتحقق من خلال تقنية تجميع الحسابات والتي تركز على المبالغ المتعلقة بسندات المساهمة التي تظهر في ميزانية الشركة الأم وما يعادلها في رأسمال ونتيجة الشركات التابعة للمجمع.

#### ❖ اختبار صحة الفرضيات:

إنطلاقا من طريقة المعالجة التي إعتدناها في بداية عملنا والتي ركزنا من خلالها على ثلاثة فرضيات أساسية توصلنا أثناء إختبار الفرضيات إلى النتائج التالية:

- ✓ بخصوص الفرضية الأولى المتعلقة بمجمع الشركات عبارة عن مجموعة من الشركات لكل منهم شخصية معنوية وهذا قد تحقق من خلال كون العلاقة التي تربط أطراف المجمع هي علاقة إقتصادية مستقلة ذات إرتباط مالي، لكنها تخضع لوحدة قرار إقتصادية. كما أن إدماج الحسابات ما هو إلا تقنية محاسبية ذات وجهة نظر مالية تقوم بتقديم الوضعية المالية ونتائج مجمع الشركات المشكل من الشركة الأم والشركات التابعة لها.
- ✓ بخصوص الفرضية الثانية المتعلقة بالمبادئ العامة للتجميع وضرورة مراعاتها قد تحققت أيضا وذلك من خلال ضرورة إحترام مراحل التجميع من خلال الإنطلاق من مرحلة التجانس، الإدماج، الإقصاء ثم التوزيع.
- ✓ بخصوص الفرضية الثالثة المتعلقة بالحسابات المجمعة على مستوى مجمع المؤسسة الوطنية للخدمات في الآبار (ENSP) عن طريق إتباع الطرق الخاصة بمختلف المعالجات المتعارف عليها لسيرورة التجميع، وهذا ما يثبت صحة الفرضية الثالثة.

#### ❖ النتائج المتوصل إليها:

لقد توصلنا من خلال هذه الدراسة إلى النتائج التالية:

##### أ. النتائج النظرية:

- يعد التجميع في الجزائر ظاهرة حديثة النشأة، تترجم واقع الإقتصاد الجزائري الذي لا يزال يشهد مرحلة التأقلم مع متطلبات العولمة، فالمشروع الجزائري لم يخصص نصوصا لتنظيم محاسبة المجمع إلا حديثا أين ألزم الشركات القابضة التي تلجأ علنيا للإدخار أو المسعرة في البورصة بإعداد حسابات مجمعة ونشرها.
- إدماج الحسابات تعتمد على تقنيات محاسبية دقيقة وكفاءات مهنية مختصة.

- إن ظاهرة التجميع في الجزائر تتشكل من خلال مجموعة من الشركات بغرض منافع إقتصادية، فأغلبها غير مسعرة في البورصة، بمعنى أنها تبتعد نوعا ما عن البعد الإقتصادي للشركة القابضة.
- حسب النصوص التشريعية الجزائرية المتعلقة بالنظام المحاسبي المالي، فإن الأسلوب المطبق في إطار تجميع الحسابات هو أسلوب الإندماج الكلي (المادة 132-7).
- في إطار التوافق المحاسبي الدولي، فإن النظام المحاسبي المالي يساهم في تفكيك الصعوبات التي تواجهها الشركات الأجنبية، مما يسهل لها القراءة الجيدة والواضحة لوضعياتها المالية.

#### ب. النتائج العملية:

- يطبق مجمع ENSP طريقة التجميع المباشر والتي تعتبر الطريقة الأمثل من حيث تسهيل العمل وريح الوقت وتدنية التكاليف.
- هناك عدة مجتمعات في الجزائر لا تنشئ مصلحة للتجميع مثل مجمع ENSP وبذلك فإن مدير المحاسبة والمالية هو من يقوم بهذه العملية.
- تتم عملية الإستبعاد ما بين فروع مجمع ENSP عند القيام بالتكامل الشامل فقط، أي عند إدماج الفرعين HESP و BJSP. أما بقية الفروع والتي تطبق عليها طريقة المعادلة فلا تحتاج إلى عملية الإستبعاد وذلك لأن هذه الطريقة تعتمد على أخذ الشركة الأم ما يكافئ سنداها من الوضعية الصافية التي تخضع للتجميع.
- عدم التسجيل المحاسبي للضرائب المؤجلة عند المعالجة المحاسبية لإلغاء الأرباح الداخلية المسجلة في المخزون وإلغاء فوائض القيم الداخلية، وهذا ما يؤدي إلى الإضرار بالصورة الصادقة للقوائم المالية.
- من بين أهم المشاكل التي تواجهها المجتمعات هو مشكل تقييم الأصول وإظهارها في ميزانية المؤسسة وذلك لوجود إختلاف ما بين فروع المجمع في طرق التقييم فمثلا في مجمع ENSP فإن فرع MESP قام بإعادة تقييم لأصوله وفق القيمة السوقية وذلك عكس بقية الفروع التي تستعمل التكلفة التاريخية وهذا ما يؤدي إلى الإضرار بالصورة الصادقة للميزانية نتيجة لإختلاف طرق التقييم.

#### ❖ التوصيات والإقتراحات:

على ضوء دراستنا لموضوع البحث، وبعد إستعراضنا لنتائجه المتوصل إليها، يمكن في هذا المجال تقديم الإقتراحات والتوصيات التالية:

- ضرورة تعميم الممارسة المحاسبية للمجمع من خلال التحكم في تقنية تجميع الحسابات؛
- على المشرع الجزائري أن يعيد النظر في نص المادة 132-7 من النظام المحاسبي المالي التي تلزم ضرورة التجميع الشامل بمعنى الإندماج الكلي للفروع التابعة للشركة الأم، وهذا في رأينا يساهم في الحد من محيط التجميع ويجعله مقيدا؛
- الإحتكاك بتجربة الشركات الأجنبية في التجميع بغرض تجسيدها على سياسة التجميع في الجزائر؛

- تشجيع نظام الجمع عن طريق منح إمتيازات من شأنها جلب الشركات الأجنبية وبالتالي خلق مناخ إقتصادي ملائم يرضي إحتياجاتهم؛
- لا بد من إعادة النظر في القانون التأسيسي للمجمع حتى يتسنى من خلاله التخفيف من شروط الإنضمام للمجمع بالخصوص الشركات الأجنبية؛
- من الناحية الجبائية، لا بد من تشجيع نظام الجمع من خلال تحفيز الإندماج الضريبي وإعادة تأهيله وفقا للمتطلبات الإقتصادية العالمية؛
- ضرورة تفعيل البورصة الجزائرية بإعتبارها العنصر الفعال في تنشيط ظاهرة المجمع.

#### ❖ آفاق الدراسة:

نظرا لمحددات موضوع بحثنا التي وجهتنا إلى التركيز على المعالجة المحاسبية للفروع والمجمعات وفق النظام المحاسبي المالي لا تقف عند هذا الحد، إذ لا ندعي أننا استوفينا كل جوانبه، بل تبقى بعض المواضيع الأخرى هي على صلة بموضوع البحث والجديرة بالإثراء والبحث والمناقشة مستقبلا مثل:

- أثر دخول المجمعات الجزائرية إلى البورصة على القوائم المالية المدججة؛
  - مدى تأثير النظام الجبائي على المجمعات الجزائرية؛
  - التسجيل المحاسبي للضريبة على النتيجة الضريبية المدججة؛
  - القوائم المالية المدججة وفق المعايير المحاسبية الدولية.
- وبهذا نرجو أن نكون قد وفقنا في إختيار الموضوع ومعالجته، سائلين المولى عز وجل التوفيق والسداد.

وآخر دعواهم أن الحمد لله رب العالمين.

# قائمة المراجع

1- المراجع باللغة العربية:

1-1- الكتب:

1. أمينة بن بوثلجة، "محاسبة الشركات وفق النظام المحاسبي المالي SCF"، دار متيجة للطباعة، الجزائر، 2011.
2. خليل عواد أبو حشيش، "المحاسبة المتقدمة"، دار وائل للنشر، عمان، 2009.
3. لخضر علاوي، "المحاسبة المعمقة وفق النظام الجديد SCF"، Pages Bleues، الجزائر، 2014.
4. محمد أبو نصار، جمعة حميدات، "معايير المحاسبة والإبلاغ المالي الدولية"، دار وائل لشهر، الأردن، 2008.
5. محمد مطر، "نظرية المحاسبة"، منشورات جامعة القدس المفتوحة، فلسطين، 2006.
6. محمد القيومي محمد، فؤاد السيد المليحي، "دراسات في المحاسبة المالية المتقدمة"، دار الجامعة الجديدة للنشر، الإسكندرية، 2000.
7. طارق عبد العال حماد، "إندماج وخصوصية البنوك"، الدار الجامعية، القاهرة، 2009.
8. عبد الرحمان عطية، "المحاسبة المعمقة وفق SCF"، الطبعة الثانية، 2014.
9. عمر حسنين، "محاسبة الشركات بين النظرية والممارسة العملية"، دار الجامعة المصرية للنشر، الإسكندرية، 1999.
10. العكيلي عزيز، "الوسيط في الشركات التجارية دراسة فقهية وقضائية"، دار الثقافة للنشر والتوزيع، عمان، 2006.
11. وليد ناجي الحياي، "أصول المحاسبة المالية"، الجزء الأول، منشورات الأكاديمية العربية، الدنمارك، 2007.
12. يوسف محمود جربوع، سالم عبد الله حلس، "المحاسبة الدولية"، الوراق للنشر والتوزيع، الأردن، 2002.

1-2- الرسائل والأطروحات الجامعية:

- 1- أحمد مقدمي، "النظام المحاسبي والجباي لمجمع الشركات"، حالة مجمع صيدال، رسالة ماجستير في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2005/2006.
- 2- حاج محمد فتاح، "دراسة المخطط المحاسبي للبنوك والمؤسسات المالية والنقدية ومدى تطبيقه حالة الصندوق الوطني للتوفير والإحتياط"، مذكرة ماجستير، كلية الإقتصاد وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2012/2013.
- 3- حكيمة مناعي، "تقارير المراجعة الخارجية في ظل حتمية تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في الجزائر"، مذكرة ماجستير في العلوم الاقتصادية، كلية العلوم الاقتصادية وعلوم التسيير، جامعة باتنة، 2008/2009.
- 4- حسينة بركات، "مجمع الشركات في القانون التجاري والقانون المقارن"، مذكرة نيل شهادة الماجستير في قانون الأعمال، كلية الحقوق، قسنطينة، 2009/2010.
- 5- خالد زرموت، "إدماج الحسابات في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي الجديد في الجزائر"، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، جامعة الجزائر، 2010/2011.

- 6- خالد صامري، "القوائم المالية المجمعة وفق النظام المحاسبي المالي"، مذكرة لنيل شهادة الماستر في العلوم المالية والمحاسبية، جامعة بسكرة، 2012/2013.
- 7- منير سلامي، "القوائم المالية المجمعة على ضوء المعايير الدولية"، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الإقتصادية، جامعة باتنة، 2009/2010.
- 8- عبد القادر روتال، "التوجه نحو تطبيق المعايير المحاسبية الدولية في المؤسسات الجزائرية"، مذكرة ماجستير في العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، جامعة الجزائر، 2008/2009.
- 9- الطيب مداني، "القوائم المالية المدمجة وفق النظام المحاسبي المالي ومعايير المحاسبة الدولية"، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم التجارية، جامعة ورقلة، 2014/2015.
- 10- شوقي طارق، "أثر تغيرات الصرف على القوائم المالية"، مذكرة لنيل شهادة الماجستير في العلوم الإقتصادية وعلوم التسيير، جامعة باتنة، 2008/2009.

### 1-3- التقارير والقوانين والمراسيم والقرارات:

- 11- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، العدد 19، الصادر بتاريخ 25 نوفمبر 2007، المواد 2، 3، 4، 5 من قانون 07-11.
- 12- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، العدد 19، القرار المؤرخ في 23 صفر 1429، 26 يوليو 2008، المتضمن قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوفات المالية وعرضها، المواد 1، 2، 3، 4، 5.
- 13- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، العدد 19، الصادر بتاريخ 25 مارس 2009، المواد 132، 132-1، 132-17.
- 14- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، العدد 27، الصادر بتاريخ 25 أبريل 1993، المواد 796، 797، 799 من قانون 93-08.
- 15- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، العدد 77، 1996، المواد 729، 731 من قانون 96-27.
- 16- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، العدد 77، المؤرخ في 8 ديسمبر 1999، المادة 1 من قانون 99-05.
- 17- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، العدد 74، المؤرخ في 25 نوفمبر 2007، المادتان 29، 39 من قانون 11-07.
- 18- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، العدد 77، 1996، المادة 732 مكرر 3، 4 من قانون 96-27.
- 19- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، العدد 87، 1999، المواد 4، 8 من قانون 99-05.
- 20- الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، العدد 19، الصادرة بتاريخ 26 جويلية 2008، المواد 132 مكرر 1، 2، 3، 4، 6 والمادة 230 مكرر 2 والمادة 260 مكرر 1 من قانون 08-156.

- 21-الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية، الجريدة الرسمية، قرار وزير المالية، بتاريخ 26 جويلية 2008، المواد 132-8، 138-3 و 4 .
- 22- مذكرة المديرية العامة للضرائب، العدد 39، الجزائر، مارس 2009.
- 23- المادة 8 من قانون الرسم على رقم الأعمال، حسب تعديلات قانون المالية للجمهورية الجزائرية لسنة 2009.
- 24- المادة 138، مكرر من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة، حسب تعديلات قانون المالية للجمهورية الجزائرية لسنة 2009.
- 25- المادة 347، مكرر 4، من قانون التسجيل، حسب تعديلات قانون المالية للجمهورية الجزائرية لسنة 2009.
- 26- المعيار المحاسبي الدولي ( IAS 27 )، الفقرة 13.

#### 1-4- المواقع الإلكترونية:

- 27- الإتحاد الدولي للمحاسبين، إصدارات معايير المحاسبة الدولية في القطاع العام، ج 1، نيويورك، 2008، نقلا عن الموقع [http:// www.ascajordan.org](http://www.ascajordan.org) تاريخ الإطلاع 2017/10/12، 16:20.

#### 2- المراجع باللغة الأجنبية:

✓ الكتب:

- 28- Alain burlaud , Comptabilité et audit, Manuel et lications, edition foucher ,paris ,2007.
- 29- Ben aibouche mohand cid,comptabilite des societes,tome 2,office des publications universitaires,ben-aknoun, alger ,2013.
- 30- Bertin Elisabeth et autres,comptabilité & audit,berti éditions,alger,2013.
- 31- C.Mercadal et Javin,les contrats de coopération intreprises, editions 2 juridique,france,1974.
- 32- Effantin Richard , les comptes de groupe, édition l'harmattan,France2010.
- 33- Francis Bastien et al , les comptes de groupe , publi- Union , 1977.
- 34- François Colinet,Pratique des comptes consolidés, édition dunod, France
- 35- Friederich Micheline Et Autres, financement Trésorerie,financement externe,financement propre,consolidation corrigé, edition Foucher,vanves,2006 .
- 36- Jean –Michal Palou,manuel de consolidation,groupe revue fiduciaire,2003.
- 37- Jean Montier et Gilles Scognamiglio,Techniques de consolidation, Economica1995.

- 38- Maeso Robert,comptabilité approfondie en 32 fiches, 3éme édition, Donod,paris,2013.
- 39- Manuel Le Comptabilite General- Sonatrach- Janvier 2010.
- 40- Marcier Stéphane,la consolidation,3éme édition ,l'édition professionnelle ,Belgique,2013.
- 41- Memento Expert,comptes consolidés , éditions francis lefebvre,2013.
- 42- Obert Robert,Comptabilite Et Audit Manuel Et Applications, 3eme Edition, Donod,Paris,2010.
- 43- Obert Robert , Fusion Consolidation En 25 Fiches, 3eme Edition , Edition Dunod,Paris,2013.
- 44- Patrickmgkita , Cherif allali. Comptabilite des societes Edition Berti alger.
- 45- Pierre Conso Et Farouk Hemici,gestion financière de l'entreprise,9 eme édition Dunod,france,1999.
- 46- Robert Obert, Marie-Pierre Mairesse , Comptabilité et audit, Manuel et Applications , 2édition , DUNDO ,paris ,2009.
- 47- Tayeb Zitouni , Comptabilité des sociétés, édition Berti, Alger 2003.

الملاحق

**METHODE DE CONSOLIDATION**

Outre les états financiers consolidés comprenant le bilan et le tableau des comptes de résultats (C.D.R) dont la forme et le contenu sont les mêmes que ceux des états financiers annuels individuels avec toute fois la mise en évidence des comptes spécifiques de consolidation, l'opération de consolidation doit être appuyée d'une annexe d'information.

Cette annexe d'information doit contenir toutes les informations significatives à même de permettre une appréciation du patrimoine, de la situation financière et des résultats du groupe.

Elle indiquera notamment :

- ✓ Les principes comptables et les méthodes de consolidations retenues ;
- ✓ Les méthodes d'évaluation appliquées aux principaux postes du bilan et des comptes de résultat ;
- ✓ Le nom, le siège et la fraction de capital détenue directement ou indirectement dans les sociétés consolidées ;
- ✓ Le nom, le siège et la fraction de capital détenue directement ou indirectement dans les sociétés exclues de la consolidation et les raisons qui justifient leur exclusion ;
- ✓ La ventilation du chiffre d'affaire consolidé par secteur d'activité et par zone géographique ;
- ✓ La ventilation des créances et des dettes selon leur exigibilité à court, moyen et long termes ;
- ✓ L'effectif du groupe.

**PRINCIPES COMPTABLES ET METHODES DE CONSOLIDATION RETENUES :****I : PRINCIPES COMPTABLES RETENU :****1) Périodicité :**

Les états financiers doivent être présentés au minimum une fois par an.

**2) Indépendance des exercices :**

Le résultat de chaque exercice est indépendant de celui qui le précède et de celui qui le suit. Pour sa détermination, il convient de lui imputer les opérations et événements qui lui sont propres, et ceux-là seulement.

**3) Convention de l'entité :**

L'entreprise est considérée comme étant une entité comptable autonome et distincte de ses propriétaires. Les états financiers de l'entité ne doivent prendre en compte que les transactions de l'entreprise, et non celles des propriétaires.

**4) Convention de l'unité monétaire :**

La nécessité d'une unité de mesure unique pour enregistrer les transactions d'une entreprise a été à l'origine du choix de la monnaie (dinar algérien) comme unité de mesure de l'information véhiculée par les états financiers.

**5) Principe d'importance relative :**

Les états financiers doivent mettre en évidence toute information significative, c'est-à-dire toute information pouvant avoir une influence sur le jugement que les utilisateurs de l'information peuvent porter sur l'entreprise. Les normes comptables ne sont pas censées s'appliquer aux éléments sans importance significative.

**6) Principe de prudence :**

La prudence et l'application raisonnable des faits dans des conditions d'incertitude afin d'éviter le risque de transfert, sur l'avenir, d'incertitudes présentes susceptibles de grever le patrimoine ou le résultat de l'entité. Toutefois, l'application de ce principe de prudence ne doit pas conduire à la création de réserves occultes ou de provisions excessives.

**7) Principe de permanence des méthodes :**

La cohérence et la comptabilité des informations comptables au cours des périodes successives impliquent une permanence dans l'application des règles et procédures relatives à l'évaluation des éléments et à la présentation des informations.

**8) Convention du coût historique :**

Sous réserve des dispositions particulières concernant certains actifs et passifs, les éléments d'actifs, de passifs, de produits et de charges sont enregistrés en comptabilité et présentés dans les états financiers au coût historique, c'est-à-dire sur la base de leur valeur à la date de leur constatation sans tenir compte des effets des variations de prix ou d'évolution du pouvoir d'achat de la monnaie.

**9) Intangibilité du bilan d'ouverture :**

Le bilan d'ouverture d'un exercice doit correspondre au bilan de clôture de l'exercice précédent.

**10) Prééminence de la réalité économique sur l'apparence juridique :**

Les opérations doivent être enregistrées en comptabilité et présentées dans les états financiers conformément à la nature et à la valeur financière et économique, sans s'en tenir uniquement à l'apparence juridique.

**11) Non compensation :**

Aucune compensation n'est possible entre un élément d'actif et un élément du passif du bilan, sauf si cette compensation est effectuée sur des bases légales ou contractuelles.

**12) Image fidèle :**

Les états financiers doivent donner une image fidèle de la situation financière de l'entité.

**LES METHODES DE CONSOLIDATION RETENUES**

L'article 41 du décret exécutif n° 08-156 du 26-05-2008 portant Système Comptable Financier, prévoit, pour la consolidation des comptes de groupe, deux méthodes de consolidation et ce, selon le niveau de dépendance d'une société par rapport à la société mère.

- La méthode par intégration globale.
- La méthode dite de mise en équivalence.

Pour le groupe ENSP, il est fait usage des deux méthodes pour arrêter les comptes de groupe au titre de l'exercice. Ceci étant dicté par le niveau de dépendance des sociétés entrant dans le périmètre de consolidation du groupe et qui varie de 40% à 51%.

Ainsi donc, la filiale HESP dont l'ENSP détient 51% du capital sera intégrée globalement.

Quant à BASP, BJSP, WESP et MESP où l'ENSP détient des participations, respectivement de 40%, 49%, 49% et 49% leurs comptes feront l'objet d'une intégration par la mise en équivalence,

1- Consolidation ENSP et HESP, BJSP :( la méthode par intégration globale)

**A : Intégration globale du Bilan.**

Pour l'exercice 2015 HESP et BJSP sera intégrée globalement, l'opération sera décomposée en trois parties :

- 1- Sommation des postes de bilan de l'ENSP et HESP, BJSP
- 2- Elimination des opérations réciproques
- 3- Elimination de l'actif consolidé des titres de HESP, BJSP détenues par ENSP.

**1- Sommation des postes de bilan de l'ENSP et HESP, BJSP**

Cette opération consiste à faire le cumul des deux bilans ENSP et HESP, BJSP (Actif, Passif, CDR)

## 2- Elimination des opérations réciproques.

S'agissant d'opérations internes au groupe elles sont à éliminer après identification et confirmation de part et d'autres.

**3- Répartir les capitaux propres cumulés entre la part ENSP et la part des autres actionnaires de HESP, BJSP :** c'est-à-dire, le capital, les réserves d'une part et le résultat d'autre part de la société HESP, BJSP entre les intérêts de l'ENSP et les intérêts des minoritaires.

**4- Elimination de l'actif consolidé des titres de HESP, BJSP détenues par ENSP :** Eliminer les titres HESP, BJSP détenus par ENSP à leur valeur d'acquisition par soustraction aux actifs de l'ENSP et à la part au capitaux propres de HESP, BJSP revenant à ENSP. L'excédent des capitaux propre sur la valeur d'acquisition des titres est une plus value sur titres appelée « différence de consolidation ». Elle représente la part des résultats mis en réserve par HESP, BJSP depuis la prise de contrôle par ENSP jusqu'au jour de la consolidation.

### **B : Intégration globale des comptes de résultat :**

Les étapes sont les mêmes que pur le bilan il faut :

1. Sommer les postes du compte des résultats.
2. Eliminer les charges et les produits résultant des opérations réciproques entre l'ENSP et HESP, BJSP après identification et confirmation de part et d'autres.
3. Répartir le résultat consolidé entre le résultat de l'ENSP majoré par sa quote-part dans le résultat de HESP, BJSP.
4. Dégager les intérêts minoritaires : la part des autres actionnaires de HESP, BJSP dans le résultat consolidé.

### **B / Intégration par mise en équivalence :**

#### **A : mise en équivalence du bilan**

Concernant MESP, WESP et BASP on va procéder à une intégration par mise en équivalence : Dans la consolidation par mise en équivalence il n'y a pas de sommation de postes de bilan. La première tâche consiste à calculer

La quote-part des capitaux de MESP, BAS et WESP revenant à l'ENSP, ces quoteparts vont se substituer au prix d'acquisition des titres dans le bilan de l'ENSP.

La plus value dégagée est ventilée aux réserves consolidée et résultat consolidé. Le bilan consolidé qui résulte de cette substitution, reprend à l'actif tout les postes du bilan consolidé ENSP et HESP, BJSP à l'exception des comptes titres MESP et BASP qui seront remplacé par le poste « Titres mis en équivalence ».

**B: Mise en équivalence du compte de résultat :**

L'absence de sommation des postes de charges et de produits fait que les seuls comptes de charges et de produits figurant au compte de résultat consolidé sont ceux de l'ENSP et HESP, BJSP seul un poste est ouvert « quote-part dans les résultats des entreprises mises en équivalence » dans lequel est repris la quote-part de l'ENSP dans le résultat de MESP, WESP et BASP.

**METHODE D'EVALUATION APPLIQUEE AUX PRINCIPAUX POSTES DU BILAN :****A-LES IMMOBILISATIONS.**

Les immobilisations, toutes catégories confondues sont évalués aux coûts d'acquisition ou de réalisation selon le cas.

Le mode d'amortissement appliqué à toutes les catégories immobilisations est le mode linéaire.

Les taux d'amortissements généralement admis sur le plan fiscal sont appliqués à toutes les immobilisations avec, toutefois, une légère différenciation pour certains bien et selon qu'ils soient affectés au nord ou aux régions du sud du territoire national.

La valeur limite à amortir fixé par l'administration fiscale et concernant les véhicules de tourisme à été respectée. Cette dernière est, à présent arrêtée au seuil de 1 000 000,00 DA.

**B-LES STOCKS :**

Tous les stocks, de quelque nature qu'ils soient, sont gérés en inventaire permanent.

Tous les stocks sont évalués aux coûts d'achat comprenant le prix d'achat majorés des frais accessoires d'achat (frais de transport, droits de douane, et autres frais).

Les stocks fabriqués (produits finis, produits et travaux en cours) sont évalués aux coûts de production.

Le déstockage se fait au coût moyen pondéré après chaque entrée.

Une opération de prise d'inventaire de tous les stocks est réalisée à chaque fin d'exercice pour tenir compte des écarts dégagés ainsi des stocks morts, obsolètes ou à rotation lente à déprécier.

**C-LES CREANCES :**

A chaque fin d'exercice, les créances sont évaluées et classées selon leur degré de liquidité et de recouvrabilité.

Les créances dont le délai de recouvrabilité n'est pas égal à 100% font objet de constitution de provision pour perte de valeur, partiellement ou en totalité selon le cas.

**D-DETTES :**

Les dettes sont inscrites en compte pour leur coût historique.

Concernant les dettes libellées en monnaies étrangères, elles sont réajustées à chaque fin d'exercice sur la base du cours de conversion de la banque centrale arrêté au 31 Décembre de l'exercice.

Ainsi des provisions pour pertes de change sont constituées à chaque fois que le cours d'une monnaie étrangère, au moment de l'enregistrement de la dette, s'avère inférieur au cours du 31 Décembre de l'exercice considéré.

Cette provision est corrigée, en plus ou en moins selon le cas, par le coût réel connu à la date de paiement de la dette.

**IDENTIFICATION DES FILIALES ET PARTICIPATIONS :****A-SOCIETES CONSOLIDEES GLOBALEMENT OU PAR METHODE INTEGRATION GLOBALE :**

Dénomination	Siège	Fraction de capital Détenue
HESP	Zone Industrielle BP 109 Hassi Messaoud	51%
BJSP	Business Center pin maritime Mohammadia Alger	51%

**B-SOCIETES MISES EN EQUIVALENCE :**

Dénomination	Siège	Fraction de capital Détenue
WESP	Zone Industrielle BP 85 Hassi Messaoud	49%
MESP	07 rue Raoul Payen Hydra Alger	49%
BASP	Zone Industrielle BP 86 Hassi Messaoud	40%

ENSP GROUP

DIRECTION :

BORDEREAU DE RECONCILIATION DES SOLDES INTRA-GROUPE

DIRECTION : .....

NOM DE LA FILIALE :

		COMPTES CONCERNES			
		DEBIT	CREDIT		
NOUS VOUS COMMUNIQUONS, POUR VALIDATION ET REPONSE LES SOLDES DE VOS COMPTES (OPERATIONS RECIPROQUES) DANS NOS LIVRES COMPTABLES ARRETES AU 31-12-2015		N° DE COMPTE	LIBELLES		
		41111000	RESTACTIONS DE SERVICES		
		40121000	FOURN DE SERVICES		
		40821000			
ENTITE CEDENTE		ENTITE CESSIONNAIRE			
VISA RESPONSABLE : DATE : SIGNATURE :		VISA RESPONSABLE : DATE : SIGNATURE :		OBSERVATIONS :	

1- القوائم المالية للمؤسسة ENSP

ENTREPRISE NATIONALE DES SERVICES AUX PUITES  
CONSOLIDATION E.N.S.P  
Exercice 2015

DATE: 13/07/2016  
HEURE: 08:01  
PAGE: 1

**Bilan Actif**

Arrêté à : 3em Arrêté < Etat Provisoire >  
Identifiant Fiscal :

Libellé	Not	Brut	Amort. / Prov.	Net	Net (N-1)
<b>ACTIFS NON COURANTS</b>					
Ecart d'acquisition (ou goodwill)					
Immobilisations incorporelles		140 647 533,84	67 037 153,86	73 610 379,98	97 689 745,21
Immobilisations corporelles		26 698 402 601,60	12 354 349 203,13	14 344 053 398,47	12 077 747 213,32
Terrains		4 434 688 150,00		4 434 688 150,00	4 434 688 150,00
Bâtiments		3 139 520 660,58	2 129 955 365,04	1 009 565 295,54	1 029 495 910,19
Autres immobilisations corporelles		19 124 213 791,02	10 224 393 838,09	8 899 819 952,93	6 613 583 153,13
Immobilisations en concession					
Immobilisations en cours		565 477 367,85		565 477 367,85	275 985 079,17
Immobilisations financières		1 456 049 177,48		1 456 049 177,48	1 448 560 517,48
Titres mis en équivalence					
Autres participations et créances rattachées		1 392 192 400,00		1 392 192 400,00	1 383 647 600,00
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants		93 856 777,48		93 856 777,48	94 912 917,48
Impôts différés actif		745 055 438,22		745 055 438,22	584 521 981,67
<b>TOTAL ACTIF NON COURANT</b>		<b>29 635 632 118,99</b>	<b>12 421 386 356,99</b>	<b>17 214 245 762,00</b>	<b>14 514 504 536,85</b>
<b>ACTIF COURANT</b>					
Stocks et encours		3 926 740 326,43	165 658 238,33	3 761 082 088,10	2 563 142 650,96
Créances et emplois assimilés					
Clients		9 206 933 366,43	753 202 967,02	8 453 730 399,41	9 116 224 957,74
Autres débiteurs		338 856 114,23	670 940,35	338 185 173,88	453 857 072,56
Impôts et assimilés		953 603 727,13		953 603 727,13	898 869 042,65
Autres créances et emplois assimilés					
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courants		2 500 000 000,00		2 500 000 000,00	2 500 000 000,00
Trésorerie		6 553 307 127,99		6 553 307 127,99	5 864 570 049,49
<b>TOTAL ACTIF COURANT</b>		<b>23 479 440 662,21</b>	<b>919 532 145,70</b>	<b>22 559 908 516,51</b>	<b>21 396 663 773,40</b>
<b>TOTAL GENERAL ACTIF</b>		<b>53 115 072 781,20</b>	<b>13 340 918 502,69</b>	<b>39 774 154 278,51</b>	<b>35 911 168 310,25</b>

**ENTREPRISE NATIONALE DES SERVICES AUX PUITES**  
**CONSOLIDATION E.N.S.P**  
**Exercice 2015**

DATE: 13/07/2016  
 HEURE: 06:01  
 PAGE: 2

## Bilan Passif

Arrêté à : 3em Arrêté < Etat Provisoire >  
 Identifiant Fiscal :

Libellé	Not	Exercice	Exercice Précédent
<b>CAPITAUX PROPRES</b>			
Capital émis		8 000 000 000,00	8 000 000 000,00
Capital non appelé			
Primes et réserves / (Réserves consolidées(1))		19 779 051 186,95	16 399 458 755,84
Ecart de réévaluation			
Ecart d'équivalence (1)			
Résultat net / (Résultat net part du groupe (1))		3 627 991 529,41	3 479 592 431,11
Autres capitaux propres - Report à nouveau		0,00	
Part de la société consolidante (1)			
Part des minoritaires (1)			
Liaison inter-unités			
<b>TOTAL CAPITAUX PROPRES I</b>		<b>31 407 042 716,36</b>	<b>27 879 051 186,95</b>
<b>PASSIFS NON-COURANTS</b>			
Emprunts et dettes financières			
Impôts (différés et provisionnés)			
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits constatés d'avance		2 565 661 243,88	2 262 867 085,59
<b>TOTAL PASSIFS NON COURANTS II</b>		<b>2 565 661 243,88</b>	<b>2 262 867 085,59</b>
<b>PASSIFS COURANTS</b>			
Fournisseurs et comptes rattachés		2 232 128 788,81	2 382 857 123,66
Impôts		1 531 846 662,37	1 351 598 001,17
Autres dettes		2 007 674 867,09	2 004 794 912,88
Immobilisations financières		30 000 000,00	30 000 000,00
Trésorerie passif			
<b>TOTAL PASSIFS COURANTS III</b>		<b>5 801 450 318,27</b>	<b>5 769 250 037,71</b>
<b>TOTAL GENERAL PASSIF</b>		<b>39 774 154 278,51</b>	<b>35 911 168 310,25</b>
(1) à utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés			

## HESP -2 القوائم المالية للمؤسسة

<b>BILAN ACTIF</b>					
Halliburton Entreprise Services aux Puits "HESP"			RC:99B122725		
Logging & Perforating			NIF:099930012272551		
B.P.109 ZONE INDUSTRIELLE H.M.D			Exercice clos le 31/12/2015		
30500 HASSI MESSAOUD					
SPA CAPITAL 1.200.000.000.00 DA					
ACTIF	Note	N Brut	N Amort-Prov	N Net	N-1 Net
<b>ACTIF IMMOBILISE (NON COURANT)</b>					
Ecart d'acquisition (ou goodwill)					
Immobilisations incorporelles	(2.1.1)	218 834 927,70	197 552 167,11	21 282 760,59	33 962 343,77
Immobilisations corporelles					
Terrains		157 788 000,00		157 788 000,00	157 788 000
Bâtiments		468 817 895,67	275 432 739,84	193 385 155,83	128 456 039,32
Autres immobilisations corporelles.	(2.1.2)	10 716 819 595,19	7 519 213 993,74	3 197 605 601,45	3 227 942 462,88
Immobilisations en concession					
Immobilisations en cours	(2.1.3)	101 868 264,54		101 868 264,54	62 944 320,37
Immobilisations financiers					
Prêts et autres actifs financiers NC	(2.5)	85 625,00		85 625,00	85 625,00
Impôts différés actifs	(2.6)	55 346 759,23		55 346 759,23	48 002 571,59
<b>TOTAL ACTIF NON COURANT</b>		<b>11 719 561 067,33</b>	<b>7 992 196 900,69</b>	<b>3 727 362 166,64</b>	<b>3 659 181 362,93</b>
<b>ACTIF COURANT</b>					
Stocks et encours	(2.7)	653 781 560,42	19 863 282,65	633 918 277,77	589 227 398,96
Créances & emplois assimilés					
Clients	(2.8.1)	1 256 772 040,98	7 216 240,95	1 249 553 800,03	1 416 876 224,41
Autres débiteurs	(2.8.2)	175 097 405,61		175 097 405,61	293 713 550,84
Impôts	(2.9.1)	125 700 716,39		125 700 716,39	125 700 716,39
Disponibilités et assimilés					
Trésorerie	(2.11)	776 658 515,49		776 658 515,49	554 648 663,03
<b>TOTAL ACTIF COURANT</b>		<b>2 988 010 238,89</b>	<b>27 081 523,6</b>	<b>2 960 928 715,29</b>	<b>2 980 166 553,63</b>
<b>TOTAL GENERAL ACTIF</b>		<b>14 707 571 306,22</b>	<b>8 019 280 424 .29</b>	<b>6 688 290 881,93</b>	<b>6 639 347 916,56</b>



**BILAN PASSIF**

Halliburton Entreprise Services aux Puits "HESP"  
 Logging & Perforating  
 B.P.109 ZONE INDUSTRIELLE H.M.D  
 30500 HASSI MESSAOUD  
 SPA CAPITAL 1.200.000.000.00 DA

RC:99B122725  
 NIF:099930012272551

Exercice clos le 31/12/2015

PASSIF	Note	N	N-1
<b>CAPITAUX PROPRES</b>			
Capital émis	(2.12.1)	1 200 000 000,00	1 200 000 000,00
Primes et réserves	(2.12.2)	4 407 193 003,53	3 455 114 671,93
Résultat net		46 130 617,32	-58 953 631,71
Autres capitaux propres- Report à nouveau	(2.12.3)	-58 953 631,71	952 078 331,60
Part de la société consolidante			
Part des minoritaires			
<b>TOTAL I</b>		<b>5 594 483 630,40</b>	<b>5 548 239 371,82</b>
<b>PASSIFS NON COURANTS</b>			
Provisions et produits. Comptabilisé d'avance	(2.13)	107 156 247,94	104 454 002,30
<b>TOTAL PASSIFS NON COURANTS II</b>		<b>107 156 247,94</b>	<b>104 454 002,30</b>
Fournisseurs et comptes rattachés	(2.10.1)	69 2538 012,78	736 329 519,59
Impôts	(2.9.2)	92 790 659,75	47 875 484,04
Autres dettes	(2.10.2)	201 405 654,45	202 449 538,81
<b>TOTAL PASSIFS COURANTS III</b>		<b>986 764 644,85</b>	<b>986 654 542,44</b>
<b>TOTAL GENERAL PASSIF</b>		<b>6 688 290 881,93</b>	<b>6 639 347 916,56</b>

### Tableau des comptes de résultat (par Nature)

Halliburton Entreprise Services aux Puits  
"HESP"

Logging & Perforating

B.P:109 ZONE INDUSTRIELLE H.M.D

30500 HASSI MESSAOUD

SPA CAPITAL 1.200.000.000.00 DA

RC:99B122725

NIF:0999300122725 51

01/01/2015 au

Exercice : 31/12/2015

Comptes de résultat	NOTE	N	N-1
Vente et produits annexes	(2.14)	3 695 121 892,49	2 838 633 624,76
<b>I- PRODUCTION DE L'EXERCICE</b>		<b>3 695 121 892,49</b>	<b>2 838 633 624,76</b>
Achat Consommés		-406 568 728,03	-330 608 701,47
Services Extérieurs & Autres consommations	(2.15)	-1 303 945 715,47	-1 108 651 392,46
<b>II- CONSOMMATION DE L'EXERCICE</b>		<b>-1 710 514 443,5</b>	<b>-1 439 260 093,93</b>
<b>VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION (I+II)</b>		<b>1 984 607 448,99</b>	<b>1 399 373 530,83</b>
Charges de Personnel	(2.16)	-803 107 722,49	-683 578 310,79
Impôts, taxes et versements assimilés		-86 605 418,4	-70 302 437,44
<b>EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION</b>		<b>1 094 894 308,1</b>	<b>645 942 782,60</b>
Autre produits opérationnels		22 073 731,55	669 952 368,98
Autres Charges opérationnelles		-94 090 672,19	-77 662 132,12
Dot.amort & provision perte valeur	(2.17)	-937 521 848,88	-1 298 262 963,18
Reprise sur perte de valeur et prov.		4 063 395,21	4 452 149,20
<b>RESULTAT OPERATIONNEL</b>		<b>89 814 913,79</b>	<b>-56 027 794,52</b>
Produits financiers		2 557 856,05	2 640 370,14
Charges financières	(2.18)	-26 261 971,29	-10 553 955,96
<b>RESULTAT FINANCIER</b>		<b>-23 704 115,24</b>	<b>-7 913 585,82</b>
<b>RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS</b>		<b>65 714 798,55</b>	<b>-63 941 380,34</b>
Impôt exigible/résultat ordinaire		-26 928 368,87	
Impôt différé(Var) /résultat Ord	(2.19)	7 344 187,64	4 987 748,63
<b>TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>		<b>3 723 816 875,30</b>	<b>3 515 678 513,08</b>
<b>TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>		<b>-3 677 686 257,98</b>	<b>-3 574 632 144,79</b>
<b>REULTAT NET ACTIVITE ORD</b>		<b>46 130 617,32</b>	<b>-58 953 631,71</b>
Elément extraordinaire (Produit)			
Elément extraordinaire (Charge)			
<b>RESULTAT EXTRAORDINAIRE</b>			
<b>RESULTAT NET DE L'EXERCICE</b>		<b>46 130 617,32</b>	<b>-58 953 631,71</b>

## 3- القوائم المالية للمؤسسة BJSP



## BILAN AU 31 DECEMBRE 2015

## Bilan Actif:

ACTIF	NOTE	EXERCICE 2015			2014 NET
		BRUT	AMORT-PROV	NET	
<b>ACTIFS NON COURANTS</b>					
cart d'acquisition - Goodwill Positif ou Négatif					
Immobilisations incorporelles	7.2.1.1	15 900 647,03	10 310 016,91	5 590 630,12	5 973 313,18
<b>Immobilisations Corporelles</b>		<b>6 727 868 845,14</b>	<b>5 901 924 139,88</b>	<b>825 944 705,26</b>	<b>1 072 500 402,61</b>
Terrains	7.2.1.2	102 010 000,00		102 010 000,00	102 010 000,00
Bâtiments	7.2.1.3	513 161 181,81	494 430 315,53	18 730 866,28	29 460 489,86
Autres immobilisations corporelle	7.2.1.4	6 103 196 838,45	5 407 493 824,35	695 703 012,10	941 029 912,75
- Immobilisations en concession					
Immobilisations encours		9 500 826,88		9 500 826,88	
<b>Immobilisations Financières</b>		<b>723 799 649,20</b>	<b>931 250,76</b>	<b>722 868 398,44</b>	<b>557 778 199,76</b>
Titres mis en équivalence					
Autre participation et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants	7.2.1.8	81 025 326,09	931 250,76	80 094 075,33	80 609 584,37
Impôts différés actif	7.2.1.7	642 774 323,11		642 774 323,11	477 168 615,39
<b>TOTAL ACTIF NON COURANT</b>		<b>7 467 569 141,37</b>	<b>5 913 165 407,55</b>	<b>1 554 403 733,02</b>	<b>1 636 251 915,55</b>
<b>ACTIF COURANT</b>					
Stocks et Encours	7.3	1 635 801 526,55	160 925 865,56	1 474 875 660,99	1 322 856 516,24
<b>Créances et Emplois assimilés</b>		<b>1 949 036 088,85</b>	<b>135 201 527,41</b>	<b>1 813 834 561,44</b>	<b>2 121 663 978,06</b>
- Clients	7.4.1	1 525 887 599,24	120 328 853,53	1 405 558 745,71	1 888 543 624,52
- Autres débiteurs	7.4.2	169 574 836,62	1 578 161,00	167 996 675,62	18 642 833,31
- Impôts et assimilés	7.4.3	245 369 467,27	13 294 512,88	232 074 974,39	208 347 872,94
- Autres créances et emplois assimilés	7.4.4	8 204 165,72		8 204 165,72	6 129 647,29
<b>Disponibilités et assimilés</b>		<b>836 367 634,38</b>		<b>836 367 634,38</b>	<b>1 146 442 943,07</b>
- Placements et autres actifs financiers courants					
- Trésorerie		836 367 634,38		836 367 634,38	1 146 442 943,07
<b>TOTAL ACTIF COURANT</b>		<b>4 421 205 249,78</b>	<b>296 127 392,97</b>	<b>4 125 077 856,81</b>	<b>4 590 963 437,37</b>
<b>TOTAL GENERAL ACTIF</b>		<b>11 888 774 391,15</b>	<b>6 209 292 800,52</b>	<b>5 679 481 590,63</b>	<b>6 227 215 352,92</b>

**Bilan Passif :**

PASSIF	NOTE	2015	2014
<b>CAPITAUX PROPRES</b>			
- Capital émis	7.9.1	427 240 000,00	427 240 000,00
- Capital non appelé			
- Primes et réserves - Réserves consolidées (1)	7.9.2	3 558 089 959,77	3 558 089 959,77
- Ecart de réévaluation			
- Ecart d'équivalence (1)			
- Résultat net - Résultat net part du groupe (1)		-232 941 948,58	-211 109 140,18
- Autres capitaux propres - report à nouveau	7.9.4	-1 493 266 262,81	-1 282 157 122,63
- ajustements résultant des changements de méthodes comptables	7.9.4	-89 951 659,62	-85 442 461,97
<b>TOTAL (I)</b>		<b>2 169 170 088,76</b>	<b>2 406 621 234,99</b>
<b>PASSIFS NON COURANTS</b>			
- Emprunts et dettes financières	7.5.1	0,00	27 787 467,77
- Impôts (différés et provisionnés)	7.5.2	120 313 098,00	120 313 098,00
- Autres dettes non courantes			
- Provisions et produits constatés d'avance	7.5.3	165 880 510,19	163 687 078,85
<b>TOTAL PASSIFS NON COURANTS (II)</b>		<b>286 193 608,19</b>	<b>311 787 644,62</b>
<b>PASSIFS COURANTS</b>			
- Fournisseurs et comptes rattachés	7.6.1	2 139 164 425,39	2 450 700 765,66
- Impôts	7.6.2	497 014 958,64	572 294 041,20
- Autres dettes	7.6.3	582 794 729,43	446 308 425,50
- Trésorerie passif	7.6.4	5 143 780,22	39 503 240,95
<b>TOTAL PASSIFS COURANTS (III)</b>		<b>3 224 117 893,68</b>	<b>3 508 806 473,31</b>
<b>TOTAL GENERAL PASSIF</b>		<b>5 679 481 590,63</b>	<b>6 227 215 352,92</b>



### Tableau des Comptes de Résultats:

PERIODE DU 01/01/2015 AU 31/12/2015

RUBRIQUES	NOTE	MONTANT 2015	MONTANT 2014
- Chiffres d'affaires	7.7 (1)	3 796 678 124,73	4 435 953 302,06
- Variation stocks produits finis et encours			
- Production immobilisée			
- Subvention d'exploitation			
<b>I - PRODUCTION DE L'EXERCICE</b>		<b>3 796 678 124,73</b>	<b>4 435 953 302,06</b>
- Achats consommés		1 130 300 320,77	1 339 265 440,97
- Services extérieurs et autres consommations		1 037 054 295,32	1 108 185 732,98
<b>II - CONSOMMATION DE L'EXERCICE</b>		<b>2 167 354 616,09</b>	<b>2 447 451 173,95</b>
<b>VALEUR AJOUTEE D'EXPLOITATION</b>		<b>1 629 323 508,64</b>	<b>1 988 502 128,11</b>
- Charges du Personnel		1 517 307 519,40	1 725 970 270,27
- Impôts, taxes et versements assimilée		93 648 289,20	88 421 887,85
<b>IV - EXCEDENT BRUT D'EXPLOITATION</b>		<b>18 367 700,04</b>	<b>174 109 969,99</b>
- Autres produits opérationnelles		111 437 912,70	40 567 229,30
- Autres charges opérationnelles		6 077 420,68	17 375 538,15
- Dot. Aux amort. provisions et provisions		439 353 613,80	447 998 839,46
- Reprise sur perte valeur et provisions		23 156 679,04	38 092 231,72
<b>V - RESULT OPERATIONNEL</b>		<b>-292 468 742,70</b>	<b>-212 604 948,60</b>
- Produits financiers		918 706,16	63 867,24
- Charges financières		106 997 619,76	9 149 209,55
<b>VI - RESULTAT FINANCIER</b>		<b>-106 078 913,60</b>	<b>-9 085 342,31</b>
<b>VII - RESULTAT ORDINAIRE AV IMPOTS</b>		<b>-398 547 656,30</b>	<b>-221 690 288,91</b>
- Impôts exigibles résultats ordinaire			
- Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires		165 605 707,72	10 581 148,73
<b>TOTAL PRODUITS ACTIVITES ORDINAIRES</b>		<b>3 932 191 422,63</b>	<b>4 514 058 513,44</b>
<b>TOTAL CHARGES ACTIVITES ORDINAIRES</b>		<b>4 165 133 371,21</b>	<b>4 725 187 653,62</b>
<b>VIII - RESULTAT NET ACTIVITES ORDINAIRES</b>		<b>-232 941 948,58</b>	<b>-211 109 140,18</b>
Eléments extraordinaires (Produits)			
Eléments extraordinaires (Charges)			
<b>IX - RESULTAT EXTRAORDINAIRE</b>			
<b>X - RESULTAT NET DE L'EXERCICE</b>		<b>-232 941 948,58</b>	<b>-211 109 140,18</b>

### TABLEAU DES FLUX DE TRESORERIE

WESP -4 القوائم المالية للمؤسسة

DESIGNATION DE L'ENTREPRISE

WESP SPA  
WF Entreprise de Services Aux Puits  
BP 485 HASSI MESSAOUD

Tableau n° 1

BILAN ACTIF

Exercice clos le 31/12/2015

ACTIF	Note	N Brut	N Amort-Prov	N Net	N - 1 Net
<b>ACTIF IMMOBILISE (NON COURANT)</b>					
Ecart d.acquisition (ou goodwill)					
Immobilisations incorporelles		2 977 080,00	2 977 080,00		
Immobilisations corporelles		485 472 187,89	365 842 318,57	119 629 869,32	182 605 439,28
Terrains					1 762 586,28
Bâtiments		485 472 187,89	365 842 318,57	119 629 869,32	180 842 851,00
Autres immobilisations corporelles					
Immobilisations en concession					
Immobilisations encours					
Immobilisations financières					
Titres mis en équivalence - entreprises associées					
Autres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants					
Impôts différés actif					
<b>TOTAL ACTIF NON COURANT</b>		<b>488 449 267,89</b>	<b>368 819 398,57</b>	<b>119 629 869,32</b>	<b>182 605 439,28</b>
<b>ACTIF COURANT</b>					
Stocks et encours		42 241 037,35	7 115 741,41	35 125 295,94	45 724 924,21
Créances et emplois assimilés					
Clients		123 925 562,91		123 925 562,91	119 125 345,42
Autres débiteurs		1 658 925,45		1 658 925,45	1 440 674,19
Impôts		147 621 662,78	62 100 227,61	85 521 435,17	146 951 687,78
Autres actifs courants					
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courants		70 693 126,15		70 693 126,15	60 142 186,71
Trésorerie					
<b>TOTAL ACTIF COURANT</b>		<b>386 140 314,64</b>	<b>69 215 969,02</b>	<b>316 924 345,62</b>	<b>373 384 818,31</b>
<b>TOTAL GENERAL ACTIF</b>		<b>874 589 582,53</b>	<b>438 035 367,59</b>	<b>436 554 214,94</b>	<b>555 990 257,59</b>



Hediouech Mohieddine  
WESP Manager  
Date: .....



DESIGNATION DE L'ENTREPRISE

WESP SPA

WF Entreprise de Services Aux Puits

BP 485 HASSI MESSAOUD

BILAN PASSIF AU 31/12/2015

PASSIF	NOTE	N	N-1
<b>CAPITAUX PROPRES</b>			
Capital émis		150 000 000,00	150 000 000,00
Capital non appelé			
Primes et réserves- Réserves consolidées(1)		221 028 482,77	221 028 482,77
Ecart de réévaluation			
Ecart d'équivalence (1)			
Résultat net - Résultat net part du groupe (1)		-115 247 359,94	582 765,75
Autres capitaux propres - Report à nouveau		-9 746 402,08	-10 329 167,83
<b>Part de la société consolidante (1)</b>			
<b>Part des minoritaires (1)</b>			
<b>TOTAL I</b>		<b>246 034 720,75</b>	<b>361 282 080,69</b>
<b>PASSIFS NON COURANTS</b>			
Emprunts et dettes financières			
Impôts (différés et provisionnés)			
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits constatés d'avance			
<b>TOTAL PASSIFS NON COURANTS II</b>			
<b>PASSIFS COURANTS</b>			
Fournisseurs et comptes rattachés		177 574 391,75	182 765 150,76
Impôts		2 012 895,98	2 234 827,32
Autres dettes		10 914 425,88	9 690 418,24
Trésorerie Passif		17 780,58	17 780,58
<b>TOTAL PASSIFS COURANTS III</b>		<b>190 519 494,19</b>	<b>194 708 176,90</b>
<b>TOTAL GENERAL PASSIF</b>		<b>436 554 214,94</b>	<b>555 990 257,59</b>

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



Hediouech Mohieddine  
WESP Manager  
Date: \_\_\_\_\_



DESIGNATION DE L'ENTREPRISE

WESP SPA

WF Entreprise de Services Aux Puits

BP 485 HASSI MESSAOUD

COMPTE DE RESULTATS  
(Par nature)

31/12/2015

	N	N-1
Ventes et produits annexes	287 493 996,25	294 322 165,80
Variation stocks produits finis et en cours		
Production immobilisée		
Subventions d exploitation		
<b>I - PRODUCTION DE L.EXERCICE</b>	<b>287 493 996,25</b>	<b>294 322 165,80</b>
Achats consommés	16 708 308,88	20 569 071,53
Services extérieurs et autres consommations	176 736 615,55	121 782 779,74
<b>II - CONSOMMATION DE L.EXERCICE</b>	<b>193 444 924,43</b>	<b>142 351 851,27</b>
<b>III - VALEUR AJOUTEE D.EXPLOITATION (I - II)</b>	<b>94 049 071,82</b>	<b>151 970 314,53</b>
Charges de personnel	73 675 460,82	74 310 726,67
Impôts, taxes et versements assimilés	5 262 728,66	5 905 279,00
<b>IV - EXCEDENT BRUT D.EXPLOITATION</b>	<b>15 110 882,34</b>	<b>71 754 308,86</b>
Autres produits opérationnels	1 912 056,05	1 241 859,72
Autres charges opérationnelles	60 039,35	172 660,37
Dotations aux amortissements, provisions et pertes de valeur	132 210 258,98	87 322 480,69
Reprise sur pertes de valeur et provisions		17 454 307,89
<b>V - RESULTAT OPERATIONNEL</b>	<b>-115 247 359,94</b>	<b>2 955 335,41</b>
Produits financiers		
Charges financières		
<b>VI - RESULTAT FINANCIER</b>		
<b>VII - RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V + VI)</b>	<b>-115 247 359,94</b>	<b>2 955 335,41</b>
Impôts exigibles sur résultats ordinaires		
Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires		2 372 569,66
<b>TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>	<b>289 406 052,30</b>	<b>313 018 333,41</b>
<b>TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>	<b>404 653 412,24</b>	<b>312 435 567,66</b>
<b>VIII - RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>	<b>-115 247 359,94</b>	<b>582 765,75</b>
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)		
Eléments extraordinaires (charges) (à préciser)		
<b>IX - RESULTAT EXTRAORDINAIRE</b>		
<b>X - RESULTAT NET DE L'EXERCICE</b>	<b>-115 247 359,94</b>	<b>582 765,75</b>
Part dans les résultats nets des sociétés mises en équivalence (1)		

## 5- القوائم المالية للمؤسسة MESP



MESP S.P.A

S.C.F

Exercice 2015

DATE: 24/02/2016

HEURE: 14:45

PAGE: 1

## Bilan Actif

Arrêté à : Clôture < Etat Provisoire >  
Identifiant Fiscal : 099930012266049

Libellé	Not	Brut	Amort. / Prov.	Net	Net (N-1)
<b><u>ACTIFS NON COURANTS</u></b>					
Ecart d'acquisition (ou goodwill)					
Immobilisations incorporelles		912 401,00	912 401,00		
Immobilisations corporelles		115 688 169,90	93 783 775,45	21 904 394,45	30 349 422,54
Terrains					
Bâtiments					
Autres immobilisations corporelles		115 688 169,90	93 783 775,45	21 904 394,45	30 349 422,54
Immobilisations en concession					
Immobilisations en cours					
Immobilisations financières		75 073 104,41		75 073 104,41	47 670 877,72
Titres mis en équivalence					
Autres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courant		73 833 835,00		73 833 835,00	46 070 000,00
Impôts différés actif		1 239 269,41		1 239 269,41	1 600 877,72
<b>TOTAL ACTIF NON COURANT</b>		<b>191 673 675,31</b>	<b>94 696 176,45</b>	<b>96 977 498,86</b>	<b>78 020 300,26</b>
<b><u>ACTIF COURANT</u></b>					
Stocks et encours					
Créances et emplois assimilés					
Clients		148 300 837,28		148 300 837,28	38 775 630,68
Autres débiteurs		10 706 888,84		10 706 888,84	10 375 206,64
Impôts et assimilés		25 611 008,08		25 611 008,08	20 856 335,58
Autres créances et emplois assimilés					
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courants					
Trésorerie		150 898 772,73		150 898 772,73	226 243 414,94
<b>TOTAL ACTIF COURANT</b>		<b>335 517 508,93</b>		<b>335 517 508,93</b>	<b>296 251 587,84</b>
<b>TOTAL GENERAL ACTIF</b>		<b>527 191 182,24</b>	<b>94 696 176,45</b>	<b>432 495 005,79</b>	<b>374 271 888,10</b>



MESP S.P.A

S.C.F

Exercice 2015

DATE: 24/02/2016

HEURE: 14:48

PAGE: 2

## Bilan Passif

Arrêté à : Clôture < Etat Provisoire >  
Identifiant Fiscal : 099930012266049

Libellé	Not	Exercice	Exercice Précédent
<b><u>CAPITAUX PROPRES</u></b>			
Capital émis		300 000 000,00	300 000 000,00
Capital non appelé			
Primes et réserves		50 618 798,82	50 618 798,82
Ecart de réévaluation		37 840 000,00	37 840 000,00
Ecart d'équivalence (1)			
Résultat net		327 239,32	-33 053 783,29
Autres capitaux propres - Report à nouveau		-33 053 783,29	
Part de la société consolidante (1)			
Part des minoritaires (1)			
<b>TOTAL CAPITAUX PROPRES I</b>		<b>355 732 254,85</b>	<b>355 405 015,53</b>
<b><u>PASSIFS NON-COURANTS</u></b>			
Emprunts et dettes financières			
Impôts (différés et provisionnés)			
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits constatés d'avance		4 282 007,85	5 854 494,99
<b>TOTAL PASSIFS NON COURANTS II</b>		<b>4 282 007,85</b>	<b>5 854 494,99</b>
<b><u>PASSIFS COURANTS</u></b>			
Fournisseurs et comptes rattachés		52 341 558,58	3 970 925,04
Impôts		14 486 520,70	1 608 676,31
Autres dettes		5 652 663,71	7 432 776,23
Tresorerie			
<b>TOTAL PASSIFS COURANTS III</b>		<b>72 480 743,09</b>	<b>13 012 377,58</b>
<b>TOTAL GENERAL PASSIF</b>		<b>432 495 005,79</b>	<b>374 271 888,10</b>
(1) à utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés			







MESP S.P.A

S.C.F

Exercice 2015

DATE: 24/02/2016

HEURE: 14:46

PAGE: 1

## Comptes de Résultat

(par Nature)

Arrêté à : Clôture &lt; Etat Provisoire &gt;

Identifiant Fiscal : 099930012266049

Libellé	Not	Exercice	Exercice Précédent
Chiffre d'affaires		357 341 919,25	172 386 595,36
Variation stocks produits finis et en cours			
Production immobilisée			
Subventions d'exploitation			
<b>I. PRODUCTION DE L'EXERCICE</b>		<b>357 341 919,25</b>	<b>172 386 595,36</b>
Achats consommés		-1 814 735,06	-1 740 403,49
Services extérieurs et autres consommations		-296 498 546,14	-146 594 944,03
<b>II. CONSOMMATION DE L'EXERCICE</b>		<b>-296 313 281,20</b>	<b>-146 335 347,52</b>
<b>III. VALEUR AJOUTÉE D'EXPLOITATION (I - II)</b>		<b>59 028 638,05</b>	<b>24 051 348,84</b>
Charges de personnel		-29 043 513,10	-32 402 892,27
Impôts, taxes et versements assimilés		-10 519 765,22	-7 233 226,24
<b>IV. EXCÉDENT BRUT D'EXPLOITATION</b>		<b>19 465 359,73</b>	<b>-15 584 771,67</b>
Autres produits opérationnels		2 311 025,03	59,44
Autres charges opérationnelles		-4 914 144,85	-2 121 590,02
Dotations aux amortissements et aux provisions		-11 911 286,95	-13 118 189,76
Reprise sur pertes de valeur et provisions		1 572 487,14	
<b>V. RESULTAT OPERATIONNEL</b>		<b>6 523 440,10</b>	<b>-30 824 482,01</b>
Produits financiers			
Charges financières		-5 834 592,47	-2 086 637,42
<b>VI. RESULTAT FINANCIER</b>		<b>-5 834 592,47</b>	<b>-2 086 637,42</b>
<b>VII. RESULTAT ORDINAIRE AVANT IMPOTS (V + VI)</b>		<b>688 847,63</b>	<b>-32 911 129,43</b>
Impôts exigibles sur résultats ordinaires			
Impôts différés (Variations) sur résultats ordinaires		-361 608,31	-142 853,89
<b>TOTAL DES PRODUITS DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>		<b>361 225 431,42</b>	<b>172 386 755,80</b>
<b>TOTAL DES CHARGES DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>		<b>-360 898 192,10</b>	<b>-205 440 539,09</b>
<b>VIII. RESULTAT NET DES ACTIVITES ORDINAIRES</b>		<b>327 239,32</b>	<b>-33 053 783,29</b>
Eléments extraordinaires (produits) (à préciser)			
Eléments extraordinaires (charges) (à préciser)			
<b>IX. RESULTAT EXTRAORDINAIRE</b>			
<b>X. RESULTAT NET DE L'EXERCICE</b>		<b>327 239,32</b>	<b>-33 053 783,29</b>
Part dans les résultats nets des sociétés mises en équivalence (1)			
<b>XI. RESULTAT NET DE L'ENSEMBLE CONSOLIDÉ (1)</b>			
Dont part des minoritaires (1)			
Part du groupe (1)			

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

**BILAN au 31 Décembre 2015**  
**ACTIF**

ACTIF	Note	N Brut	N Amort./Prov.	N Net	N - 1 Net
<b>ACTIF IMMOBILISE (NON COURANT)</b>					
<b>Écarts d'acquisition (ou goodwill)</b>					
Immobilisations incorporelles		7 118 847,72	7 118 847,72	0	
Immobilisations corporelles					
Agencements et aménagements de terrain		50 710 349,30	23 449 826,72	27 260 522,58	31 834 627,53
Constructions		230 286 490,12	96 328 764,32	133 957 725,80	144 718 609,08
Installations techniques, matériel et outillage ind.		2 390 822 472,87	2 098 381 855,02	292 440 617,85	385 426 939,40
Autres Immobilisations Corporelles		198 916 492,37	168 494 963,65	30 421 528,72	27 202 817,52
<b>Immobilisations en cours</b>		<b>21 797 683,06</b>	<b>0</b>	<b>21 797 683,06</b>	<b>10 421 006,40</b>
<b>Immobilisations financières</b>					
Titres mis en équivalence		0	0	0	
Autres participations et créances rattachées		0	0	0	
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courant		321 862 193,64	0	321 862 193,64	371 467 478,56
Impôts différés actif		465 480 611,47	0	465 480 611,47	343 600 162,34
<b>TOTAL ACTIF NON COURANT</b>		<b>3 686 995 140,55</b>	<b>2 393 774 257,33</b>	<b>1 293 220 883,22</b>	<b>1 514 728 640,83</b>
<b>ACTIF COURANT</b>					
Stocks et en cours		1 574 672 454,08	98 108 267,00	1 476 564 187,08	1 009 248 379,40
<b>Créances et emplois assimilés</b>					
Clients		2 026 600 909,63	9 475 281,75	2 017 125 627,88	1 176 132 343,64
Autres débiteurs		82 435 018,64	0	82 435 018,64	28 603 505,59
Impôts		255 975 852,50	0	255 975 852,50	231 507 566,59
Autres actifs courants					
<b>Disponibilités et assimilés</b>					
Placements et autres actifs financiers courant					
Trésorerie		865 809 134,17	0	865 809 134,17	1 001 819 609,56
<b>TOTAL ACTIF COURANT</b>		<b>4 805 493 369,02</b>	<b>107 583 548,75</b>	<b>4 697 909 820,27</b>	<b>3 446 511 484,58</b>
<b>TOTAL GENERAL ACTIF</b>		<b>8 492 488 509,57</b>	<b>2 501 357 806,08</b>	<b>5 991 130 703,49</b>	<b>4 961 240 125,41</b>

TERKMANE Rachid  
Expert Comptable  
Commissionnaire aux Comptes  
Lotissement El Amel 2 Villa n°08 Kheradja Alger tel/fax 023 31 35 07  
Mob.07 72 11 84 84

**B I L A N au 31 Décembre 2015**  
**PASSIF**

PASSIF	Note	DA	
		N	N - 1
<b>CAPITAUX PROPRES</b>			
Capital émis		1 024 000 000,00	1 024 000 000,00
Primes et réserves / (Réserves consolidées (1))		2 684 842 225,02	2 684 842 225,02
Ecart de réévaluation		0,00	0,00
Ecart d'équivalence (1)		0,00	0,00
Subventions			
Résultat net / (Résultat net part du groupe (1))		-276 570 147,66	-229 172 133,50
Autres capitaux propres – Report à nouveau		-1 190 103 873,85	-960 931 740,35
<b>Part de la société consolidante (1)</b>			
<b>Part des minoritaires (1)</b>			
<b>TOTAL I</b>		<b>2 242 168 203,51</b>	<b>2 518 738 351,17</b>
<b>PASSIFS NON-COURANTS</b>			
Emprunts et dettes financières		0,00	0,00
Impôts différés et provisionnés		79 173 929,15	80 638 392,73
Autres dettes non courantes		0,00	0,00
Provisions et produits constatés d'avance		101 277 438,98	117 364 907,26
<b>TOTAL PASSIFS NON-COURANTS II</b>		<b>180 451 368,13</b>	<b>198 003 299,99</b>
<b>PASSIFS COURANTS</b>			
Fournisseurs et comptes rattachés		3 075 858 761,00	1 719 244 172,15
Impôts		29 978 105,24	19 273 980,29
Autres dettes		462 674 265,61	305 980 321,81
Trésorerie Passif		0,00	0,00
<b>TOTAL PASSIFS COURANTS</b>		<b>3 568 511 131,85</b>	<b>2 044 498 474,25</b>
<b>TOTAL GENERAL PASSIF</b>		<b>5 991 130 703,49</b>	<b>4 761 240 125,41</b>

**TABLEAU DES COMPTES DE RESULTATS**  
**au 31 Décembre 2015**

Désignations	Notes	DA	
		N	N-1
Ventes et produits annexes		- 6 131 204 880,87	- 3 502 323 899,56
Variation stocks produits finis et en cours		13 708 388,07	- 6 071 210,82
Productions immobilisées		0,00	0,00
Subventions d'exploitation		0,00	0,00
<b>Production de l'exercice</b>		<b>6 117 496 492,80</b>	<b>3 508 395 110,38</b>
Achats consommés		2 476 946 991,03	745 844 575,40
Services divers consommés		2 363 464 673,18	1 507 267 679,95
<b>Consommation de l'exercice</b>		<b>4 840 411 664,21</b>	<b>2 253 112 255,35</b>
<b>Valeur ajoutée</b>		<b>1 277 084 828,61</b>	<b>1 255 282 855,03</b>
Frais de personnel		1 226 482 418,46	907 973 665,77
Impôts et taxes		118 352 712,43	77 925 286,62
<b>Excédent brut d'exploitation</b>		<b>67 730 302,80</b>	<b>- 269 483 902,64</b>
Autres produits opérationnels		- 68 374 344,63	- 30 342 403,96
Autres charges opérationnelles		16 217 213,88	6 512 566,90
Dotations aux amortissements		169 376 500,98	396 844 713,08
Reprise sur amortissements et provision		- 57 904 679,43	- 7 461 890,00
<b>Résultat opérationnel</b>		<b>127 064 993,08</b>	<b>96 069 083,38</b>
Produits financiers		- 40 176 419,67	- 4 207 500,59
Charges financières		312 966 486,94	107 102 140,35
<b>Résultat financier</b>		<b>272 790 067,27</b>	<b>102 894 639,76</b>
<b>Résultat ordinaire avant impôts</b>		<b>399 855 060,35</b>	<b>198 963 723,14</b>
Impôts exigibles sur résultats ordinaires		0,00	0,00
Impôts différés (variations)		- 123 284 912,71	30 208 410,36
<b>Total des produits des activités ordinaires</b>		<b>6 283 951 936,53</b>	<b>3 550 406 904,93</b>
<b>Total des charges des activités ordinaires</b>		<b>6 960 522 084,19</b>	<b>3 779 579 038,43</b>
<b>Résultat net des activités ordinaires</b>		<b>- 276 570 147,66</b>	<b>- 229 172 133,50</b>
Produits extraordinaires		0,00	0,00
Charges extraordinaires		0,00	0,00
<b>Résultat extraordinaire</b>		<b>0,00</b>	<b>0,00</b>
<b>Résultat net de l'exercice</b>		<b>- 276 570 147,66</b>	<b>- 229 172 133,50</b>

7/11  
 Le Président du Conseil d'Administration  
 M. Rachid TERKMANE  
 Le Directeur Général  
 M. Rachid TERKMANE

## الملحق رقم 04 : الميزانية الشاملة للمجموع ENSP

## GROUPE ENTREPRISE NATIONALE DES SERVICES AUX PUITES

ENSPGROUP

Exercice 2015

## Bilan Actif

Arrêté à : 1er arrêté &lt; Etat Provisoire &gt;

Identifiant Fiscal :

Libellé	Not	Brut	Amort. / Prov.	Net	Net (N-1)
<b>ACTIFS NON COURANTS</b>					
Ecart d'acquisition (ou goodwill)					
Immobilisations incorporelles		375 383 108,57	274 899 337,88	100 483 770,69	
Immobilisations corporelles		44 760 196 110,72	26 050 920 076,59	18 709 276 034,13	
Terrains		4 694 466 150,00		4 694 466 150,00	
Bâtiments		4 121 499 738,06	2 899 818 420,41	1 221 681 317,65	
Autres immobilisations corporelles		35 944 230 222,66	23 151 101 656,18	12 793 128 566,48	
Immobilisations en concession					
Immobilisations en cours		676 846 459,27		676 846 459,27	
Immobilisations financières		1 376 700 828,02		1 376 700 828,02	
Titres mis en équivalence		1 231 733 099,45		1 231 733 099,45	
Autres participations et créances rattachées					
Autres titres immobilisés					
Prêts et autres actifs financiers non courants		174 967 728,57	931 250,76	174 036 477,81	
Impôts différés actif		1 443 176 520,56		1 443 176 520,56	
<b>TOTAL ACTIF NON COURANT</b>		<b>48 662 303 027,14</b>	<b>26 326 750 665,23</b>	<b>22 335 552 361,91</b>	
<b>ACTIF COURANT</b>					
Stocks et encours		6 216 323 413,40	346 447 386,54	5 869 876 026,86	
Créances et emplois assimilés					
Clients		11 416 305 059,27	880 750 061,50	10 535 554 997,77	
Autres débiteurs		691 732 522,18	2 249 101,35	689 483 420,83	
Impôts et assimilés		1 324 673 930,79	13 294 512,88	1 311 379 417,91	
Autres créances et emplois assimilés					
Disponibilités et assimilés					
Placements et autres actifs financiers courants		2 500 000 000,00		2 500 000 000,00	
Trésorerie		8 166 333 277,86		8 166 333 277,86	
<b>TOTAL ACTIF COURANT</b>		<b>30 315 368 203,50</b>	<b>1 242 741 062,27</b>	<b>29 072 627 141,23</b>	
<b>TOTAL GENERAL ACTIF</b>		<b>78 977 671 230,64</b>	<b>27 569 491 727,50</b>	<b>51 408 179 503,14</b>	

**GRUPE ENTREPRISE NATIONALE DES SERVICES AUX PUIITS**

ENSPGROUP

Exercice 2015

**Bilan Passif**

Arrêté à : 1er arrêté &lt; Etat Provisoire &gt;

Identifiant Fiscal :

Libellé	Not	Exercice	Exercice Précédent
<b>CAPITAUX PROPRES</b>			
Capital émis		8 000 000 000,00	
Capital non appelé			
Primes et réserves / (Réserves consolidées(1))		26 899 510 196,11	
Ecart de réévaluation			
Ecart d'équivalence (1)		836 372 017,62	
Résultat net / (Résultat net part du groupe (1))		3 274 241 279,98	
Autres capitaux propres - Report à nouveau			
Part de la société consolidante (1)		35 205 988 855,54	35 205 988 855,54
Part des minoritaires (1)		3 804 134 638,17	3 804 134 638,17
Liaison inter-unités			
<b>TOTAL CAPITAUX PROPRES I</b>		<b>39 010 123 493,71</b>	
<b>PASSIFS NON-COURANTS</b>			
Emprunts et dettes financières			
Impôts (différés et provisionnés)		120 313 098,00	
Autres dettes non courantes			
Provisions et produits constatés d'avance		2 838 698 002,01	
<b>TOTAL PASSIFS NON COURANTS II</b>		<b>2 959 011 100,01</b>	
<b>PASSIFS COURANTS</b>			
Fournisseurs et comptes rattachés		4 490 543 279,60	
Impôts		1 669 272 573,56	
Autres dettes		3 244 085 276,04	
Immobilisations financière		30 000 000,00	
Trésorerie passif		5 143 780,22	
<b>TOTAL PASSIFS COURANTS III</b>		<b>9 439 044 909,42</b>	
<b>TOTAL GENERAL PASSIF</b>		<b>51 408 179 503,14</b>	
(1) à utiliser uniquement pour la présentation d'états financiers consolidés			

## Résultat net par du groupe

FILIALE	RESULTAT S/FILIALE	OPSER	QUOTE PART S/RESULTAT
ENSP	3,627,991,529.41	100%	3,627,991,529.41
HESP	46,130,617.32	MAJ51%	23,526,614.83
BJSP	-232,941,948.58	MAJ51%	- 118,800,393.78
<b>Total integration globale</b>			<b>3,532,717,750.47</b>
WESP	-115,247,359.94	49%	- 56,471,206.37
MESP	327,239.32	49%	160,347.27
BASP	-276,570,147.66	40%	- 110,628,059.06
ALBARYTE	0.00	20%	-
<b>Total mise en equivalence</b>			<b>- 166,938,918.17</b>
Part des minoritaires HESP	- 89,951,659.62	49%	22,604,002.49
Part des minoritaires BJSP	46,130,617.32	49%	- 114,141,554.80
<b>Total mise en equivalence</b>			<b>- 91,537,552.32</b>
<b>Part du groupe</b>			<b>3,274,241,279.98</b>