

تحديد الربح الجبائي لمجمع الشركات في فرنسا

قـوادري عبـلة

طالبة دكتوراه

ج/ سطيف 01

الملخص:

نظرا للدور الفعال الذي لعبه مجمع الشركات سارعت العديد من الدول بتنظيمه حيث اعترفت بوجود هذا الكيان من الناحية القانونية لضمان حقوقه وواجباته، خاصة من الناحية المحاسبية فقد تم إدراج حسابات موحدة للمجموعة تضمن مسك محاسبة خاصة بالمجمع المتشكل من الشركة الأم والشركات التابعة، كما منحته مزايا عديدة تحفز الشركات لتكوين مجمعات. ولأن المزايا الجبائية تعتبر من أهم هذه المحفزات هدف هذا المقال للتعرف على كيفية تحديد الربح الجبائي لمجمع الشركات في فرنسا.

الكلمات المفتاحية: مجمع الشركات؛ الحسابات الموحدة؛ الشركة الأم؛ الشركات التابعة؛

Abstract:

Given the active role played by the group of companies, many countries rushed to organized and they acknowledged the existence of this existence of this entity legally to ensure their rights and duties, especially from an accounting point, consolidated accounts of the group were introduced to ensure the conduct of the accounting of the group formed from by the mother company and its filial, as granted many advantages stimulating companies to form complexes, and because of the tax benefits is one of the most important of these stimuli, the goal of this article to learn how to determine the tax benefit of the group of companies in France.

Keywords: the group of companies ; consolidated accounts; Mother Company; filial companies;

المقدمة:

نظرا لزيادة منتجات الشركات توسعت مبيعاتها على العالم، واضطرت لإنشاء شركات تابعة في بلدان أخرى لكسب أسواق جديدة من جهة ولزيادة أرباحها من جهة أخرى وهذا ما أدى إلى إنشاء مجتمعات للشركات، كما أن ظهور مجمع للشركات لا يقتصر على الشركات العالمية فقط بل حتى الوطنية بإمكانها إنشاء مجمع يتكون من شركات تابعة تنشط داخل الوطن.

ونتيجة للدور الفعال الذي لعبه مجمع الشركات، أدى بالدول المتقدمة إلى الاعتراف به وتنظيمه من الناحية القانونية، لضمان حقوقه وواجباته، خاصة فيما يتعلق بالناحية المحاسبية والجبائية، فقد تم إدراج حسابات موحدة للمجموعة تضمن مسك محاسبة خاصة بالمجمع المتشكل من الشركة الأم وجميع الشركات التابعة، كما منحت الدول مزايا جبائية من شأنها أن تحفز الشركات لإنشاء مجتمعات.

وفرنسا كغيرها من الدول اهتمت بهذا التنظيم، خاصة من الناحية الجبائية، حيث عمد المشرع الفرنسي لوضع أنظمة خاصة تضمن عدم عرقلة عمل المجتمعات، غير أن فرنسا لم تكن سباقة في هذا المجال وهذا نظرا لتطبيقها مبدأ إقليمية الضريبة إلى غاية 1985، حيث كان النظام الفرنسي متأخرا عن البلدان الأنجلوساكسونية في تطبيق نظام توحيد الحسابات، لهذا سنحاول في هذه الورقة الإجابة على التساؤل التالي: ما هي الأنظمة الجبائية المعتمدة لمجمع الشركات؟ وكيف يتم تحديد الربح الجبائي لها في فرنسا؟

1- عموميات حول مجمع الشركات:

نظرا لكبر حجم الشركات، وتوسع النشاط الاقتصادي واشتداد المنافسة في الأسواق سواء المحلية أو العالمية كان لزاما على الشركات إيجاد حل يمكنها من اكتساب مركز تنافسي يضمن لها البقاء على الأقل، لهذا وجب عليها المفاضلة بين أمرين هما:

- إما الحفاظ على الوحدة القانونية للشركة وإنشاء فروع ومكاتب مختلفة؛

-إنشاء شركات تابعة، تتمتع بشخصية معنوية مستقلة غير أنها مراقبة من طرف الشركة الأم.

من خلال الاختيار الثاني، ظهر مجمع الشركات، الأمر الذي أدى إلى تعاضم حجم العديد من الشركات وبرز دورها في الاقتصاد العالمي.

1-1- مفهوم مجمع الشركات:

- يعرف مجمع الشركات على أنه كيان اقتصادي، مجرد من الشخصية المعنوية. فقانون الشركات الفرنسي لا يحتوى على تعريف يخص المجمع بحد ذاته لذلك عرفه على أنه "تجمع لشركات مستقلة ومختلفة قانونياً، رغم وجود روابط قانونية ومالية تربطها بالشركة الأم".¹

- "المجمع هو عبارة عن المجموعة المتكونة من شركات تابعة من الناحية المالية والاقتصادية لشركة أخرى تدعى " الشركة الأم"، هذه الشركة تضمن الإدارة والمراقبة على مجمل الشركات التابعة".²

ومنه يمكن تعريف مجمع الشركات على انه المجموع المتكون من عدة شركات، لكل منها كيانها القانوني الخاص بها، مع وجود روابط بينها تتمثل في مساهمات في رأس المال، حيث تمسك واحدة من هذه الشركات والتي تسم الشركة الأم البقية المسماة الفروع تحت تبعيتها ورقابتها.

1-2- نماذج العلاقات المالية بين شركات المجمع:

قبل التطرق لنماذج العلاقات المالية بين شركات المجموعة نعرف النسب التالية:

- **نسبة المساهمة:** هي نسبة الفائدة نقصد بها المساهمة المباشرة وغير المباشرة للشركة الأم في شركة أخرى

- **نسبة الرقابة:** هي الرقم الدال على مدى الارتباط المباشر أو غير المباشر بين الشركة الأم في المجموعة والشركات الأخرى التابعة لها.

✓ يمثل معدل الرقابة التبعية المباشرة أو غير المباشرة بين الشركة الأم والشركات الأخرى، يحدد عن طريق معدل حقوق التصويت المملوكة من قبل الشركة الأم، فإذا كان معدل الرقابة يفوق 50% فالشركة الأم تملك الرقابة المطلقة لحقوق التصويت في الشركة المعنية.³

والجدول الموالي يوضح أشكال نماذج العلاقات مع نسب الرقابة والفائدة:

الجدول رقم 01: نماذج العلاقات بين شركات المجمع ونسب الرقابة والفائدة حسب كل علاقة

نسبة الفائدة	نسبة رقابة M على F	شكل العلاقة	نوع العلاقة
نسبة الفائدة = a	نسبة الرقابة = a	<p>M → F (a)</p> <p>a = نسبة حقوق التصويت = نسبة المساهمة في رأس المال</p>	العلاقات المباشرة
% الفائدة لـ M على F2 a × b	نسبة رقابة M على F2 B = F2 إذا كانت a < 50% أما إذا كانت a > 50% ف M لا تراقب F2	<p>M → F1 (a) → F2 (b)</p>	العلاقات غير المباشرة
% الفائدة لـ M على F : $\frac{a(1-b)}{1-ab}$ % فائدة الأغلبية على M $\frac{(1-b)}{1-ab}$	% رقابة M على F : F % رقابة الأغلبية على M (1-b) = M	<p>M ↔ F (a, b)</p>	العلاقات المتبادلة
% الفائدة لـ M على F1 : $\frac{a+bd}{1-cd} = F1$ % الفائدة لـ M على F2 : $\frac{b+ac}{1-cd}$	نسبة رقابة M على F1 : (d + a) = 1 نسبة رقابة M على F2 : (c + b) = 2 a > 50%	<p>M → F1 (a), M → F2 (b), F1 → F2 (c), F2 → F1 (d)</p> <p>a > 50%</p>	
% الفائدة لـ M على F : 1 : $\frac{(1-c)a}{1-abc}$ % الفائدة لـ M على F : 1 : $\frac{(1-c)ab}{1-abc}$	نسبة رقابة M على F1 : a = 1 (مباشرة) نسبة رقابة M على F2 : b = 2 (غير مباشرة)	<p>M → F1 (a), F1 → F2 (b), F2 → M (c)</p>	العلاقات الدائرية

المصدر: من إعداد الباحثة بالاعتماد على مجموعة من المراجع حول الموضوع

3-1- مزايا تكوين مجتمعات الشركات:

هناك العديد من المزايا التي تحفز الشركات لإنشاء مجتمعات سنختصرها كما يلي:

أ. **المزايا الاقتصادية:** وتتلخص المزايا الاقتصادية لتكوين مجمع الشركات من زاويتين: من زاوية الدولة، فإن تشجيع تكوين مجمع الشركات يكون بدافع تقوية الشركات في إطار المنافسة العالمية. أما من زاوية الشركات، يكون بدافع تحقيق الامتيازات الاقتصادية التالية:

- توفير وتجميع الوسائل المختلفة والتكميلية والتي لا تستطيع أن تجمعها مؤسسة بمفردها؛
- تخفيض حجم المخاطر التي يتعرض لها المجمع وذلك من خلال انتهاج سياسة تكوين فروع جديدة وبالتالي تقسيم المخاطر بين شركات المجمع وهذا من خلال استراتيجيات التنوع.⁴
- وجود مركزية في تحديد الأهداف، فالإدارة العامة للمجمع تسطر الأهداف التي يجب تحقيقها، وتترك لكل شركة تابعة حرية في وسائل تحقيق البرنامج.
- تطوير المعرفة يرتبط باستخدام تكنولوجيا معقدة وتمديد مراحل الإنتاج، وهذا ما يجعل من دخول المنافسين إلى السوق التي يسيطر عليها المجمع أكثر صعوبة.⁵

ب. **المزايا القانونية والمالية:** هناك مزايا تشريعية ومالية تحفز الشركات أيضا على تكوين مجمع وهي تتلخص في عنصرين:

- **مرونة التركيبة:** حيث أن تنوع النشاطات في بلدان مختلفة ومنه وحدات تشريعية مختلفة هذا ما يسمح بتحمل عام للمخاطر مع أن كل شركة تسيير مسؤولياتها لوحدها. فعملية التنازل أو التبادل للأسهم هي أكثر سهولة وأقل تكلفة منها عندما تكون بين شركات لا تنتمي لنفس المجمع

- الرقابة: يلجأ "مجمع الشركات" نحو التوسع خارجيا بهدف ممارسة الرقابة عليها وبالتالي حماية مصالحه وذلك بالحياسة على أسهم شركات أخرى وهذا.
- المزايا الجبائية: وهي الدافع الأهم بالنسبة للشركات، وسنتطرق لها في الأنظمة الجبائية المطبقة في فرنسا.

2- تحديد الربح الجبائي وفق الأنظمة الجبائية لمجمع الشركات المطبقة في فرنسا:

تواجه مجمع الشركات كونه وحدة اقتصادية العديد من المشاكل سواء من ناحية الحيايد الجبائي أو من ناحية إخضاع نفس الربح للضريبة عدة مرات. وحتى يتم معالجة هذا الوضع وتفاذي الإخضاع المزدوج للأرباح من قبل الشركة الأم وشركاتها الفرعية اقترح المشرع الجبائي الفرنسي بالنسبة:

- للشركة الأم: استخدام طريقة الرصيد الجبائي L'avoir fiscal.
- أدخل على الشركات الفرعية وعلاقتها بالشركة الأم نظامين يجعلان القواعد الجبائية مرنة وهما:

- نظام الشركة الأم والشركات التابعة: حيث من خلاله يتم إعفاء الأرباح الموزعة من طرف الشركات الأعضاء على الشركة الأم من الضريبة على الشركات.

- نظام الاندماج الجبائي: حيث يسمح هذا النظام بفرض الضريبة على الشركات مرة واحدة على مستوى الشركة الأم التي تمثل المكلف الوحيد بها، وهذا من خلال تجميع نتائج الشركات الأعضاء مع نتيجة الشركة الأم أي إجراء مقاصة شاملة للأرباح والخسائر بين الشركات المنتمية لنفس المجمع.

وفيما يتعلق بالأرباح المحققة في الخارج أضاف المشرع الفرنسي نظاما جديدا مخالف لمبدأ إقليمية الضريبة وهو: نظام الربح العالمي والربح الموحد: حيث من خلاله يتم توحيد الأرباح المحققة في الخارج مع الأرباح

الإقليمية. وقد تم التخلي عن تطبيق هذا النظام من قبل الجمعية الوطنية في
2011/09/07.

1-2- نظام الشركة الأم وشركاتها التابعة: le régime de la société Mère et les filiales

هذا النظام يسمح بمعالجة مشكلة الازدواج الضريبي، للنتائج الموزعة،
ونسنتعرض هذا النظام كما يلي:

1-1-2- تعريف نظام الشركة الأم والشركات التابعة:

- نظام الشركة الأم والشركات التابعة هو نظام يسمح بإعفاء الأرباح
الموزعة من طرف الشركات التابعة على الشركة الأم، هذا الإعفاء
يشمل 95% من الأرباح الموزعة.⁶

- حسب المادة 216 من القانون العام للضرائب: نظام الشركة الأم
والشركات الفرعية هو اختياري يتيح للشركة الأم حسب شروط معينة
الإعفاء من الضريبة على الشركات على الأرباح المحصلة من الشركات
التابعة لها الفرنسية والأجنبية، فيما عدا جزء من الرسوم تصل إلى
5.7%.

- الهدف من هذا النظام هو تجنب إخضاع الأرباح للضريبة مرتين
(الازدواج الضريبي)، على مستوى الشركات الفرعية وعلى مستوى
الشركة الأم.⁸

2-1-2- الشروط العامة للتطبيق:

للاستفادة من مزايا هذا النظام وضع المشرع الفرنسي شروطا على المجمعات
التي ترغب في الخضوع لهذا النظام وحددها في المادة 145 من القانون العام
للضرائب الفرنسي وهي كما يلي:

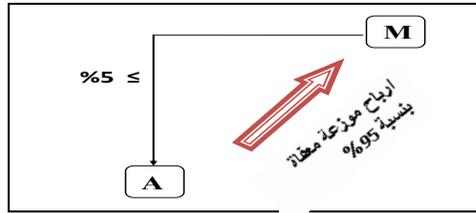
- الشركة الأم تملك نسبة مساهمة لا تقل عن 5% من رأسمال شركاتها
التابعة؛ يجب المحافظة على هذه النسبة لمدة سنتين.⁹
- يمكن أن تكون الشركة الأم فرنسية أو أجنبية بشرط أن تكون خاضعة
للضريبة على الشركات في فرنسا.¹⁰
- الشركات الفرعية يمكن أن تكون فرنسية أو أجنبية كذلك.

- يتم اختيار هذا النظام من قبل الشركة الأم ولا يخضع لأي التزام خاص، غير أنه عند التصريح بالنتائج يستثنى مبلغ الأرباح الموزعة من القاعدة الضريبية للشركة الأم. هذا الاختيار لا يمكن تغييره غير أنه يمكن تعديله في كل دورة.¹¹

والشكل التالي يوضح نظام الشركة الأم والشركات الفرعية:

M تملك في A أكبر من 5% من رأس المال لنفرض مثلا 55%، الشركة A حققت أرباحا توزع نسبة منها على الشركة الأم M هذه الأرباح هي خاضعة للضريبة بنسبة 5% فقط أما نسبة 95% فهي معفاة حسب المادة 216 من القانون العام للضرائب.

الشكل رقم 02: نظام الشركة الأم والشركات التابعة



المصدر: من إعداد الباحثة

2-2- Le régime d'intégration fiscal نظام الاندماج الجبائي

1-2-2- تعريف نظام الاندماج الجبائي:

- ابتداء من 1 جانفي 1988 أدخلت فرنسا على غرار الدول المتقدمة جباية حقيقية للمجمعات تسمح بإجراء مقاصة شاملة بين الأرباح والخسائر بين شركات المجمع، ويطبق بصفة اختيارية هو "نظام الاندماج الجبائي".

- نظام الاندماج الجبائي يسمح للشركة الأم المسماة "رأس المجمع" بأن تمثل المكلف الوحيد بالضريبة على الشركات للنتيجة الإجمالية للمجموعة.¹²

- حسب المادة A 223 من قانون الضرائب العام الفرنسي: "الشركة الأم هي المكلف الوحيد بالضريبة على الشركات على النتائج الإجمالية للمجمع الذي شكلته والشركات التي تمتلك فيها 95% على الأقل بشكل مستمر وبصفة مباشرة أو غير مباشرة من خلال الشركات والمنشآت أعضاء المجموعة والتي تسمى بـ "شركات المجموعة"، أو الشركات والمنشآت الدائمة العضوية للمجموعة والتي تسمى "الشركات الوسيطة" المملوكة بنسبة 95% من قبل الشركة الأم وبشكل مستمر وبصفة مباشرة أو غير مباشرة من خلال شركات المجموعة أو الشركات الوسيطة"¹³.

- نظام الاندماج الجبائي هو نظام قائم على التحديد كل شركة على حدا نتيجتها الجبائية، ثم جمع هذه النتائج بعد إجراء مجموعة من التعديلات هذا على مستوى الشركة الأم التي تعتبر المكلف الوحيد بالضريبة نيابة عن المجموعة.¹⁴

- هذا النظام يطبق بصفة اختيارية على شركات الأموال الخاضعة للضريبة على الأرباح دون حاجة لموافقة السلطات الضريبية.¹⁵

2.2.2. المصطلحات الجديدة لشركات المجمع:

- جاء القانون الجديد الموضح في المادة A223 بعدة مصطلحات تخص مجمع الشركات وهي كما يلي:

أ. **شركات المجموعة:** وتتمثل في الشركات والمنشآت أعضاء المجموعة؛

ب. **الشركات الوسيطة:** الشركات والمنشآت الدائمة العضوية للمجموعة؛

ج. **الشركة الأم غير المقيمة:** هي شركة أو منشأة دائمة، في دولة عضو في الاتحاد الأوروبي أو في دولة أخرى طرف في الاتفاق بشأن المنطقة الاقتصادية الأوروبية والتي أبرمت مع فرنسا اتفاقية بشأن التعاون الإداري في مكافحة الغش والتهرب الضريبي، والتي تمتلك بصفة مستمرة خلال العام 95% من رأس مال الشركة الأم:

د. الشركات الأجنبية: هي التي يمتلك رأس مالها بشكل مباشر أو غير مباشر من خلال الشركات او المنشآت الوسيطة الدائمة والتي يمتلك رأسمالها بنسبة 95 على الأقل من قبل الشركة الام غير المقيمة والتي تخضع لما يعادل الضريبة على الشركات في نفس الدول؛

هـ. مجموعة أفقية:

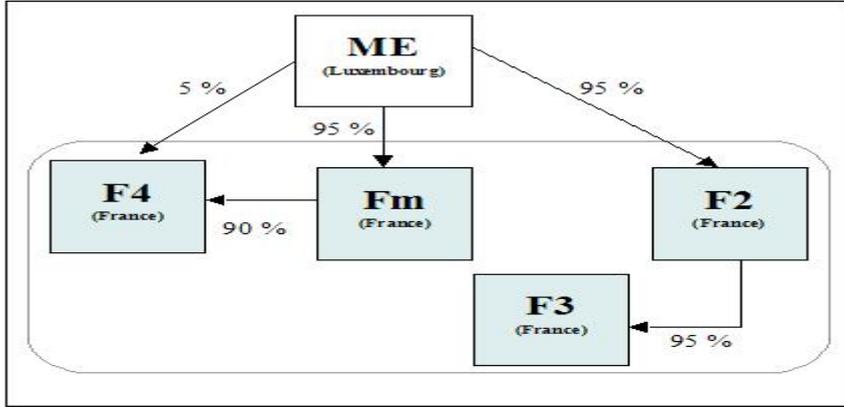
- لإنشاء شركة أم لمجموعة أفقية، يجب إرفاق موافقة الشركة الأم غير المقيمة، والشركات الأجنبية إن وجدت والتي تملك الشركة الأم غير المقيمة 95% من رأس مالها على الأقل؛

- وبالمثل لتكون عضو في مجموعة أفقية يجب إرفاق موافقة الشركة الأم غير المقيمة، والشركات الأجنبية ان وجدت والتي تملك الشركة الأم غير المقيمة 95% من رأس مالها على الأقل؛

- الفرق بين المجموعة العمودية والمجموعة الأفقية الموضحة في الفقرة الأولى من المادة A223 من قانون الضرائب الفرنسي، يتمثل في أن تشكيل مجموعة أفقية يسمح في ظل ظروف معينة إدماج في المجموعة بعض الشركات التي لا تملك فيها مباشرة أو غير مباشرة 95%.¹⁶

مثال على مجموعة أفقية: 17

الشركة Fm المنشأة في فرنسا والمملوكة مباشرة بنسبة 95% من طرف الشركة ME المنشأة في لوكسمبورغ، الشركة ME تتوفر فيها الشروط لتكون شركة أم غير مقيمة، والشركة Fm يمكن أن تكون شركة أم لمجموعة أفقية، الشركة ME تملك أيضا 95% بطريقة مباشرة الشركة F2 المنشأة في فرنسا، الشركة F3 المنشأة في فرنسا والمملوكة بطريقة مباشرة بنسبة 95% من طرف الشركة F2، الشركة F4 المنشأة في فرنسا والمملوكة بطريقة مباشرة بنسبة 90% من طرف الشركة Fm وبطريقة غير مباشرة بنسبة 5% من طرف الشركة ME الشركات F4,F3,F2 تتوفر فيهم الشروط ليكونوا أعضاء في مجموعة أفقية المكونة من طرف الشركة Fm



source: IS - Régime fiscal des groupes de sociétés - Formation du groupe - Option de la mère, accord des filiales et mise à jour du périmètre, Date de publication : 02/03/2016
LE: 02/05/2017. <http://bofip.impots.gouv.fr/bofip/4988-PGP.html>

2-2-3 الشروط العامة لتطبيق نظام الاندماج الجبائي:

وضع المشرع الفرنسي للاستفادة من هذا النظام شروطا خاصة بالشركة الأم والشركات الفرعية وحددها في المادة A223 من القانون العام للضرائب الفرنسي وهي تتمثل في:

- الشركة الأم والشركات التابعة يجب أن تكون شركات خاضعة للضريبة على الأرباح IS.¹⁸
- * بالتحديد الشركات الفرنسية التي يقع مقرها بفرنسا، والشركات الأجنبية المقيمة بفرنسا؛
- * الشركات الخاضعة للضريبة على الأرباح حسب القانون أو اختياريا مثل: شركات التضامن، المؤسسات المدنية،...؛
- * المادة A223 من CGI تنص على أن الشركات المندمجة يجب عليها إيداع تصريحاتهم بالضريبة على الأرباح حسب شروط النظام الحقيقي.

- شروط تتعلق بالشركة الأم:

- * يشترط على الشركة الأم أو الشركة الأم غير المقيمة أن لا يُمثلك رأسمالها بنسبة 95% على الأقل بصفة مباشرة أو غير مباشرة من قبل شركة أخرى خاضعة للضريبة على الأرباح IS أو ما يعادلها.
- * يجب أن تحوز الشركة الأم على رأسمال الشركات التابعة بنسبة 95% على الأقل بشكل مستمر وبصفة مباشرة أو غير مباشرة، كما يجب أن تكون الشركات الفرعية الفرنسية مؤهلة*، وتوافق على اختيار النظام.
- * يجب أن تحوز الشركة الأم على شركة واحدة على الأقل لكي يكون باستطاعتها تشكيل مجمع؛
- * الأوراق المالية المحتفظ بها من قبل الموظفين، في ظل ظروف معينة لا تؤخذ بعين الاعتبار لحساب عتبة 95%.¹⁹

- شروط خاصة بالشركات المندمجة في المجمع:

- * الشركات الفرعية يجب أن يمتلك رأسمالها بنسبة 95% على الأقل من طرف الشركة الأم
- * على جميع شركات المجموعة اختيار نفس التاريخ لفتح وغلق الحسابات. وعلى الشركات الجديدة غلق حسابات سنة قبل أن تصبح تابعة لمجمع خاضع لنظام الاندماج الجبائي؛²⁰
- نظام الاندماج الجبائي ليس إلزامي؛
- على الشركة الأم تقديم طلب الخضوع حيث أن صلاحيته تدوم لمدة 5 سنوات؛
- يجب تقديم الطلب في وقت لاحق بعد تقديم الميزانيات المتعلقة بالسنة السابقة؛
- يرفق الطلب بقائمة الشركات التابعة الراغبة في الخضوع لنظام الاندماج الجبائي، ومصحوب أيضا بالموافقة الصريحة لكل من هذه الشركات التابعة.

2-2-4 مزايا تطبيق نظام الاندماج الجبائي:

من مزايا هذا النظام نذكر:

- يمكن من تجميع نتائج المجمع مما يسمح بإجراء مقاصة شاملة بين الأرباح والخسائر المسجلة على مستوى الشركات المكونة للمجمع، ومما ينتج عنه حماية بعض الشركات التي تحقق خسارة من شبح الإفلاس؛
- هذا النظام لا يدخل العمليات البيئية في الوعاء الخاضع للضريبة على الأرباح؛
- إعفاء الأرباح الموزعة داخليا؛
- تتمكن الشركة الأم من استخدام الأرصدة الجبائية الخاصة بشركاتها التابعة، وهذا ما يسمح باقتصاد ضريبي.

2-2-5 تحديد الربح الجبائي لمجمع الشركات

تحديد الربح الجبائي لمجمع الشركات يمر عبر مرحلتين:

- أ- المرحلة الأولى: تقوم كل شركة بتحديد نتيجتها الإجمالية حسب القواعد المنصوص عليها في القانون العادي؛



لمرحلة الثانية: على مستوى الشركة الأم يتم تجميع نتائج الشركات الداخلة في نطاق نظام الاندماج الجبائي، بما فيها نتائج الشركات التي حققت عجزا. حيث تقوم بالعديد من التعديلات والتصحيحات من أجل ضمان الحياد الجبائي للعمليات الداخلية للمجمع: 21

- إعادة إدخال في النتيجة الإجمالية المؤونات المكونة نتيجة تدهور قيمة الحقوق إذا تعلق الأمر بشركة أخرى داخل المجمع.
- إعادة إدخال في النتيجة الإجمالية مؤونات الخسائر المحتملة المكونة نتيجة المخاطر داخل المجمع .
- إعادة إدخال في النتيجة الإجمالية المؤونات المكونة نتيجة انخفاض قيمة الموجودات داخل المجمع.

- إقصاء الآثار الجبائية الناجمة عن عملية التخلي عن الحقوق والإعانات المقدمة بين شركات المجمع ، حيث لا تؤخذ في الحسبان عند تحديد النتيجة الإجمالية للمجمع الإعانات التي تحصل داخل المجمع أو التخلي عن الحقوق بين شركات المجمع.
- يجب إقصاء المكاسب أو الخسائر الناتجة عن التخلص من الأصول أو الأوراق المالية الثابتة ضمن مجموعة عند احتساب النتيجة الإجمالية.

الخاتمة:

بعد تعرضنا في هذه الورقة إلى ماهية مجوعات الشركات ومزايا تكوينها وتخصصنا بعده لدراسة جباية مجمع الشركات في فرنسا وعرض الأنظمة الجبائية المطبقة فيها والتي هدفها مواجهة الشركات الكبرى المنافسة، توصلنا للنتائج التالية:

- حفزت المزايا الاقتصادية والقانونية والجبائية لمجمع الشركات، العديد من الشركات لتكوين مجوعات؛
- المزايا الجبائية لمجمع الشركات ساهمت في كبر حجم الشركات عبر العالم؛
- من الناحية الجبائية الشركة المسيطرة والتي تسمى بالشركة الأم هي المكلف الوحيد بالضريبة على الشركات نيابة عن شركات المجمع؛
- هناك نظامين لجباية مجمع الشركات في فرنسا: نظام الشركة الأم وشركاتها التابعة، نظام الاندماج الجبائي.
- نظام الشركة الأم وشركاتها التابعة الذي ينص على إعفاء الأرباح الموزعة لصالح الشركة الأم من الإخضاع الضريبي؛
- نظام الاندماج الجبائي الذي يمكن من إجراء مقاصة شاملة بين أرباح وخسائر الشركات المكونة للمجمع.

التوصيات:

- بناء على النتائج التي توصلت إليها الدراسة نورد التوصيات التالية:
- إعادة النظر في اشتراط غلق حسابات سنة قبل أن تصبح الشركات الجديدة تابعة لمجمع خاضع لنظام الاندماج الجبائي؛
 - لأن هذا الشرط يؤدي بهذه الشركات إلى الاستفادة من مزايا هذا النظام فقط بعد سنة كاملة وبطلب من الشركة الأم.
 - وضع إجراءات جديدة من شأنها تسهيل تسجيل وإدارة العمليات المحاسبية الداخلية بين شركات المجمع وحساب النتيجة المجمعة، حيث أصبح نظام الاندماج الجبائي يثير اهتمام الشركات الكبرى، لأن هذا النظام معقد مما يولد تكلفة إضافية للمشورة، مما يستوجب على

الشركات الصغيرة المقارنة بين التكاليف الإضافية والوفرات الضريبية المحققة ؛

- يتوجب إعادة النظر في التدفقات النقدية المعفية من الضرائب بين شركات المجمع في حالة خروج شركة تابعة من المجمع في غضون 5 سنوات من إنشاء المجموعة. لأنه خلال فترة الاندماج الجبائي يتم إقصاء الآثار الجبائية الناجمة عن الإعانات المقدمة من شركة تابعة لشركة أخرى في المجمع.

الهوامش:

- ¹ زيتوني كنزة: " دراسة تحليلية لجباية مجمع الشركات دراسة حالة (الولايات المتحدة الأمريكية، فرنسا، الجزائر)", رسالة ماجستير، جامعة الجزائر، 2005/2004، ص21.
- ² مقدمي أحمد: "النظام المحاسبي والجبائي لمجمع الشركات -دراسة حالة مجمع صيدال-"، رسالة ماجستير، جامعة الجزائر، 2006/2005، ص 07.
- ³ نفس المرجع ، ص21.
- ⁴ زيتوني كنزة ، مرجع سابق، ص41.
- ⁵ مقدمي أحمد، مرجع سابق، ص26.
- ⁶ Les fiches pays(2010) : Vers un impôt européen sur les sociétés, P47
- ⁷ Les avantages du régime société mère-fille, mis à jour : 12/07/2016 Document disponible sur le lien :<https://www.l-expert-comptable.com/a/532243-le-regime-societe-mere-fille.html>, le : 02/05/2017.
- ⁸ [franck.demailly le](http://franck.demailly.le) 20/04/10http://avocats.fr/space/franck.demailly/content/_4BA48B30-9477-424E-812E-F2515C627E90
- ⁹ Guillaume Jankowski : le régime mère fille, Document disponible sur le lien : <https://www.leblogdudirigeant.com/mere-fille/>, le : 01/05/2017.
- ¹⁰ Les fiches pays(2010) : Vers un impôt européen sur les sociétés,, op cit, P47
- ¹¹ زيتوني كنزة، مرجع سابق، ص81.
- ¹² Lamorlette Thierry, Rassat Patrick et Thibault camelli (2010) : « stratégie fiscale internationale », 3^{eme} édition revue et augmentée maxima, France, P :101.
- ¹³ www.legifrance.gouv.fr, "Code général des impôts - Article 223", le ; 02/05/2017
- ¹⁴ Les fiches pays(2010):Vers un impôt européen sur les sociétés,opcit, P48
- ¹⁵ Les fiches pays(2010): Vers un impôt européen sur les sociétés, sociétés,op.cit, P48

¹⁶ IS - Régime fiscal des groupes de sociétés - Formation du groupe - Groupe horizontal , Date de publication : 02/03/2016, Document disponible sur le lien : <http://bofip.impots.gouv.fr/bofip/10058-PGP> LE: 02/05/2017.

¹⁷ IS - Régime fiscal des groupes de sociétés - Formation du groupe - Option de la mère, accord des filiales et mise à jour du périmètre, Date de publication : 02/03/2016, <http://bofip.impots.gouv.fr/bofip/4988-PGP.html> LE: 02/05/2017.

¹⁸ Clotilde Cattier(2017): « L'option pour le régime de l'intégration fiscale » modifié le :13.01.2017.Document disponible sur le lien : <https://www.compta-online.com/option-pour-le-regime-de-integration-fiscale-ao507.le:24/04/2017> .

* التأهيل يقصد به أن تلبى الشركة كل الشروط المتعلقة بالانضمام للمجمع بالإضافة إلى قبولها لنظام الاندماج الجبائي.

¹⁹ Clotilde Cattier(2017): « L'option pour le régime de l'intégration fiscale » modifié le :13.01.2017.Document disponible sur le lien : <https://www.compta-online.com/option-pour-le-regime-de-integration-fiscale-ao507.le:24/04/2017> .

²⁰ Clotilde Cattier(2017): « L'option pour le régime de l'intégration fiscale » modifié le :13.01.2017.Document disponible sur le lien : <https://www.compta-online.com/option-pour-le-regime-de-integration-fiscale-ao507.le:24/04/2017> .

²¹ « La fiscalité des groupes de sociétés: intégration fiscale et régime mère-filles » dossier à jour de la loi de finance pour 2017, Document disponible sur le lien : <http://www.documentissime.fr/dossiers-droit-pratique/dossier-134-la-fiscalite-des-groupes-de-societes-integration-fiscale-et-regime-mere-filles/le-regime-d-integration-fiscale/le-calcul-du-resultat-d-ensemble-du-groupe-de-societes.html> le 02/05/2017