

مدى أهمية أساليب توحيد حسابات المجموعة وفقا لكل من النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية -دراسة حالة مجمع صيدال

The importance of methods for consolidating group According Financial accounting system and international accounting standards -A case study of the Sidal complex

زينب بوغازي*

Zineb Boughazi

جامعة فرحات عباس سطيف 1 (الجزائر)، zinebboughazi@hotmail.com

تاريخ النشر: 2021-09-30

تاريخ القبول: 2021-08-21

تاريخ الاستلام: 2019-12-31

ملخص:

أدى التوسع الاقتصادي إلى تجمع الشركات فيما بينها لتسهيل عملية تدفق السلع والخدمات ورؤوس الأموال. وظهرت الحسابات الموحدة لأول مرة في الولايات المتحدة سنة 1892. وسنقوم في هذا البحث بمحاولة الوصول إلى دراسة أساليب التوحيد المحاسبي حسب النظام المحاسبي المالي ومقارنتها بالمعايير المحاسبية الدولية.

ووفقا لطبيعية البحث والذي يدخل ضمن العلوم الاجتماعية وهي علم المحاسبة تم الاعتماد على المنهج الوصفي التحليلي عند معالجة أساليب التوحيد ومنهج دراسة حالة بالنسبة للجانب التطبيقي. واستخلصنا بعد دراسة الحالة أن مجمع صيدال يستند في إعداداته للقوائم المالية الموحدة للنظام المحاسبي المالي وفي حالة وجود أي إشكال يتم الاستناد إلى المعايير المحاسبية الدولية.

كلمات مفتاحية: المجمع، توحيد الحسابات، المعايير المحاسبية الدولية، النظام المحاسبي المالي.

تصنيفات JEL: M41

Abstract:

In economic terms, the group appears as a set of resources reflecting more or less strong relationships of dependence. The first consolidated financial statements appeared in the United States in 1892.

In this research, we will try to achieve a study of accounting standardization methods according to the financial accounting system and international accounting standards.

Depending on the nature of the research, which falls within the social sciences, namely the science of accounting, the descriptive and analytical approach has been chosen to deal with standardization methods on the one hand and the application of the case study approach for the practical side.

Saydal Pharmaceutical Group is based on the preparation of consolidated financial statements of financial accounting system. In the event of a problem, it is based on international accounting standards.

Keywords: the group, consolidated accounts, IAS / IFRS, SCF.

Jel Classification Codes: M41

1. مقدمة:

شهد العالم في الآونة الأخيرة تحولات جذرية التي أدت إلى ظهور شركات ضخمة، وهذا نظرا لكبر حجم أعمالها وتعدد أهدافها، ويطلق على هذه الشركات اسم الشركات العملاقة أو الشركات متنوعة الأنشطة.

كما أن الجزائر وعلى غرار مثيلاتها من دول العالم قامت بإصلاحات في شتى الميادين، ومست هذه الإصلاحات جوانب عديدة من بينها إصلاح النظام المحاسبي المطبق منذ سنة 1976 والذي أصبح لا يتماشى مع التطورات الراهنة، هذا ما أبرز الحاجة إلى إيجاد تقارب بين المعايير المحاسبية الدولية التي تحظى بالقبول العام والمعايير المعمول بها وطنيا، بغرض تقليل الفروقات في طرق القياس والإفصاح والاعتراف، وكذا في السياسات والمبادئ، وأيضا طرق معالجة القوائم المالية الموحدة.

وجاء النظام المحاسبي المالي بإصلاحات جديدة للمفاهيم والمبادئ المحاسبية التي غيرت في جوانب كثيرة لما كان معمول بها سابقا في ظل المخطط المحاسبي الوطني، حيث يستوجب على كبريات الشركات ومجمعات الشركات توحيد حساباتها من خلال إعداد وعرض قوائم مالية موحدة لإعطاء صورة صادقة عن مجمع الشركات قصد دفع دواليب الاقتصاد الوطني نحو التقدم والازدهار وتسهيل عمليتي الرقابة والاتصال على أنشطة الفروع مع الالتزام بتقديم الحسابات عن الأنشطة في كل فرع.

تتميز عملية التجميع المحاسبي بأنها تقنية ضرورية لكل الشركات القابضة والمدرجة في البورصة بهدف تقوية اقتصاد البلد، وذلك من خلال تقسيم عملياتها إلى قطاعات، حسب العمليات الصناعية المختلفة أو تقسيم عملياتها إلى مناطق جغرافية حسب أماكن ممارسة أنشطتها، وتهدف الحسابات المجمعة للشركات بتقديم صورة كاملة للحسابات الدورية، حيث توضح الذمة المالية، الحالة المالية والنتائج.

وظهرت الحسابات الموحدة لأول مرة في الولايات المتحدة الأمريكية سنة 1892 وأول من نشر القوائم المالية هي مجموعة National leat. وفي سنة 1910 ظهرت الميزانيات الموحدة والجداول الموحدة في التقارير السنوية للشركات المهمة؛

أما في إنجلترا تم نشر أول مرة القوائم المالية الموحدة سنة 1922 وأصدرت أول معيار عن القوائم المالية الموحدة سنة 1944 وفي سنة 1948 أصرت إلزامية نشر القوائم المالية الموحدة؛

أما الاتحاد الأوروبي طبق التعليمات السابعة على الحالات المالية الموحدة التي صدرت سنة 1983؛ وفيما يخص الجزائر فقد تطرق المشرع الجزائري إلى إجبارية إعداد الحسابات المجمعة منذ نهاية التسعينات، العدد 87 من الجريدة الرسمية الموافق ل 8 ديسمبر 1999 والعدد 91 الموافق ل 22 ديسمبر من نفس السنة، حيث تضمن الأول تحديد كفاءات إعداد وتجميع حسابات المجمع والآخر تضمن توافق المخطط الوطني للمحاسبة مع نشاط الشركات القابضة وتجميع حسابات المجمع.

انطلاقا مما سبق فإنه يمكن طرح الإشكالية التالية:

ما أهمية أساليب توحيد حسابات المجموعة وفقا لكل من النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية؟

وللإحاطة بالجوانب المختلفة للإشكالية المدروسة فقد ارتأينا تجزئة الإشكالية الرئيسية إلى الأسئلة الفرعية التالية:

- ❖ ما المجموعة، وما هي أساليب توحيد حساباتها؟
- ❖ ماهي أساليب توحيد الحسابات المجموعة الأكثر استخداما في المؤسسات الجزائرية؟

الفرضيات

إن محاولتنا الإجابة على إشكالية بحثنا تجعلنا نضع الفرضيات التالية:

- ❖ تتميز عملية توحيد حسابات المجموعة بالتعقد؛
- ❖ يلتزم النظام المحاسبي المالي والشركات الجزائرية باستخدام نفس طرق توحيد الحسابات المستخدمة في المعايير المحاسبية الدولية.

أهمية البحث

تتبع أهمية البحث من أهمية موضوع توحيد الحسابات كونه سوف يعالج مشكلة محاسبية هامة وهي مدى أهمية أساليب توحيد الحسابات وفقا للنظام المحاسبي المالي و المعايير المحاسبية الدولية وهذا من أجل إعطاء صورة صادقة عن الشركة.

منهج البحث

يعتمد هذا البحث على المنهج التاريخي عند التطرق للنظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية، والمنهج الوصفي التحليلي بالنسبة لطرق توحيد الحسابات، ومنهج دراسة حالة بالنسبة للمحور الخاص بتوحيد الحسابات في مجمع صيدال، وتم إجراء مسح مكتبي لكل ماله علاقة بموضوع الدراسة في الدوريات والكتب والمجلات العلمية المتخصصة، بالإضافة إلى الاطلاع على الأنظمة واللوائح ذات الصلة بموضوع البحث.

محاور البحث

- سوف نتطرق للبحث من خلال المحاور الأساسية التالية:
- ❖ ماهية المجموعة
 - ❖ ماهية الحسابات الموحدة
 - ❖ النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية
 - ❖ أساليب التوحيد
 - ❖ نطاق التوحيد لمجمع صيدال

2. ماهية المجموعة:

عرفت ظاهرة التجمع الصناعي تطورا وانتشارا كبير في مختلف دول العالم وهذا نظرا للتطور التكنولوجي. وبسبب أهمية هذه الظاهرة عالجنا الموضوع من مختلف جوانبه حيث سناول من خلال هذا المحور التطرق لمفهوم المجموعة، ايجابيات ومحفزات إنشاء المجموعة، وفي الأخير بنية المجموعة.

1.2. تعريف المجموعة:

يمكن تعريف المجموعة أو المجمع على أنه: "المجموعة المكونة من الشركات المرتبطة فيما بينها ماليا واقتصاديا والتابعة لشركة التي توفر لهم الرقابة والتوجيه".¹ ويعرف المجمع كذلك على أنه: "يمثل مجموعة من الشركات مرتبطة فيما بينها والتي من خلالها يتم إعداد الحسابات الموحدة".²

والمجمع هو مجموعة من الشركات التي:³

– لكل واحدة منها شخصية قانونية؛

– تابعة لوحدة توجيه.

ومنه من التعاريف السابقة يمكن استخلاص التعريف الآتي:

المجمع هو عبارة عن مجموعة مكونة من شركات مرتبطة فيما بينها ماليا واقتصاديا ولكل واحدة منها شخصيتها القانونية والتي تكون تابعة لشركة التي تقوم بتوفير الرقابة والتوجيه ويتم من خلالها اعداد الحسابات الموحدة.

2.2. إيجابيات ومحفزات إنشاء المجموعة

أدخل هنا محتوى العنوان الفرعي الثاني، أدخل هنا محتوى العنوان الفرعي الثاني.

أ. إيجابيات إنشاء المجموعة

تكنم ايجابيات تكوين المجموعة فيمايلي:⁴

– إشراك مستثمرين في تمويل نشاط دون الحاجة لتقسيم السلطة (الرقابة) في رأس المال الخاص به؛

– ضمان تقسيم المخاطر؛

– ضمان تطوير النشاط على المستوى الدولي؛

– تسهيل الحياة (الاقتناء) والتنازل عن الأنشطة؛

– تسهيل التحالفات بين المؤسسات.

ب. محفزات إنشاء المجموعة

تكنم محفزات إنشاء المجموعة في:⁵

– المنطق في التركيز: وتسهل هذه الطريقة الوصول إلى الأسواق المالية، تسمح بالإنتاج بتكلفة أقل،

الزيادة أو الرفع في الميزانية المخصصة للبحث والتطوير وكذا الإشهار؛

- المنطق في التوسع دوليا: يمكن للمجموعة أن تتوسع دوليا في حالة إنشاء أو شراء فروع أو شركات تابعة في الخارج والتي قد تمارس نفس النشاط؛
- منطق التكامل العمودي (الرأسي): ينتهج التكامل الرأسي في حالة ما إذا قامت المجموعة بالسيطرة على مختلف الأنشطة القبلية والبعدية لقطاع اقتصادي معين؛
- منطق التكتل: التكتل هو مجموعة تتكون من كيانات لكل واحدة منها نشاطها (أي ليس هناك قاسم مشترك بينهما فيما يخص الأنشطة)؛
- البحث عن التضامن (التعاون) المالي: المجموعة تقوم بتجميع أنشطة تكميلية على احتياجات التمويل وتنظيم الدخل (انتظام الدخل).

3.2 بنية المجموعة

تتكون المجموعة عادة من:

- أ. الشركة الأم: هي منشأة تملك شركة تابعة أو أكثر.⁶
- ب. الشركة التابعة: هي شركة داخلية ضمن كيان شركة أخرى مثل شريك مسيطر عليه بواسطة شركة أخرى تسمى الشركة الأم.⁷
- ت. المشروع المشترك: هو ترتيبات تعاقدية بين طرفين أو أكثر يتم بمقتضاها تنفيذ نشاط اقتصادي يخضع لسيطرة مشتركة.⁸
- ث. الشركات الزميلة (الشقيقة): هي شركة يكون فيها للشركة المستثمرة تأثير هام على السياسات المالية والتشغيلية للشركة المستثمر فيها وفي نفس الوقت لا تمثل الشركة المستثمر فيها شركة تابعة أو مشروع مشترك.⁹

3. ماهية الحسابات الموحدة

إن ظهور المجموعة أدت إلى توحيد حساباتها حيث ظهرت هذه الأخيرة لأول مرة في الولايات المتحدة الأمريكية سنة 1892 وتعتبر هذه العملية ضرورية بالنسبة لكل الشركات القابضة المدرجة في البورصة وهذا من أجل إعطاء صورة صادقة ومعبرة عن الوضعية الحقيقية للمجموعة، سنحاول من خلال هذا المحور التطرق للمحة تاريخية عن الحسابات الموحدة، تعريف الحسابات الموحدة، وفي الأخير نسب الرقابة والفائدة.

1.3 لمحة تاريخية عن الحسابات الموحدة:

عملية توحيد الحسابات حديثة وترجع ظهورها ل:¹⁰

أ. الولايات المتحدة الأمريكية

1892: أول نشر للحسابات الموحدة (National Lead)؛

1905: المؤتمر الدولي حول الحسابات الموحدة؛

1910: ضم الحسابات الموحدة في التقارير المالية

- 1934:** إلزامية إرفاق الحسابات الموحدة في التقارير المالية؛
- 1959:** إصدار معيار حول التقارير المالية الموحدة (Accounting Research ARB51 (Bulletins)
- 1971:** إصدار معيار حول معادلة APB18 (Accounting Principal Board).
- ب. بريطانيا**
- 1922:** نشر لأول مرة الحسابات الموحدة؛
- 1944:** إصدار أول معيار حول الحسابات الموحدة (Statements Of Standards SSAP 14 Accounting Practice)
- 1948:** إلزامية نشر القوائم المالية الموحدة.
- ت. ألمانيا**
- 1965:** إلزامية توحيد الحسابات بالنسبة لشركات الأموال؛
- 1969:** إلزامية توحيد الحسابات بالنسبة للشركات ذات المسؤولية المحدودة.
- ث. فرنسا**
- 1966:** نشر القوائم المالية الموحدة لأول مرة؛
- 1968:** صدور أول معيار (توصية مجلس المحاسبة الوطني)؛
- 1978:** مشروع تقرير مجلس المحاسبة الوطني حول الحسابات الموحدة؛
- 1985:** نشر القانون الخاص بالحسابات الموحدة (إلزامية نشر الحسابات الموحدة بالنسبة للمجموعات غير المدرجة في البورصة)؛
- 1998:** صدور أمر مؤرخ في 17 ديسمبر 1998 تحت رقم 10-98 حول الحسابات الموحدة؛
- 1999:** قانون 02-99 المؤرخ في 29 أبريل 1999.
- ج. الاتحاد الأوروبي**
- 1983:** تبني التعليمات الأوروبية السابعة حول الحسابات الموحدة؛
- 2002:** تبني مرجعية المعايير المحاسبية الدولية بالنسبة للشركات المدرجة في البورصة والتي يشترط تطبيقها في 01 جانفي 2005؛
- ح. المعايير الخاصة بعملية إعداد الحسابات الموحدة**
- IAS 1:** عرض القوائم المالية؛
- IAS 14:** التقارير عن القطاعات؛
- IAS 21:** آثار التغيرات في الأسعار؛
- IAS 27:** القوائم المالية الموحدة؛
- IAS 28:** المحاسبة عن الاستثمارات في الشركات الزميلة؛
- IAS 31:** التقرير المالي عن المصالح في المشاريع المشتركة؛

IFRS 1: تبني المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية لأول مرة؛
IFRS 3: اندماج الأعمال.

خ. الجزائر

تم نشر قرار 09 أكتوبر 1999 الذي يحدد كيفية إعداد ونشر الحسابات الموحدة.

2.3 تعريف الحسابات الموحدة:

وفقا لنص الجريدة الرسمية رقم 19 الصادرة في 25 مارس 2009: " تهدف الحسابات الموحدة إلى تقديم الممتلكات والوضعيات المالية والنتيجة الخاصة بمجموعة الكيانات كما لو تعلق الأمر بكيان وحيد".¹¹

وتعرف الحسابات الموحدة على أنها: "توفير للمعلومات حول الوضعيات أو الحالة المالية والاقتصادية للكيانات التابعة للشركة الأم بالإضافة إلى الشركات التي تسيطر عليها أو التي تمارس عليها تأثير ملموس بغض النظر عن الشخصية القانونية لكل هذه الشركات".¹²
ومن التعاريف السابقة يمكن استنتاج التعريف الآتي:

هو عبارة عن تقديم معلومات حول الوضعيات المالية والاقتصادية لمجموعة الكيانات التابعة للشركة الأم أو التي تسيطر عليها هذه الأخيرة كما لو تعلق الأمر بكيان وحيد.

1. نسب الرقابة والفائدة

يمكن تعريف كل واحدة منها على النحو التالي:

أ. تعريف نسبة الرقابة

نسبة الرقابة تعكس صلة الربط بين الشركة الأم وكل شركة تابعة لها سواء بطريقة مباشرة أو غير مباشرة.¹³

وهناك عدة أنواع للرقابة والجدول الموالي يوضح ذلك:

الجدول رقم (01): الأنواع المختلفة للرقابة

نوع الرقابة	الشروط
رقابة قانونية	أكثر من 50% من حقوق التصويت
الرقابة الممارسة بالفعل	أكثر من 40% من حقوق التصويت تعيين لمدة سنتين متتاليتين لأغلبية أعضاء الإدارة
الرقابة التعاقدية	السيطرة وممارسة تأثير وهذا لوجود عقد أو توفر شروط متفق عليها
تأثير ملموس	أكبر أو يساوي 20% من حقوق التصويت
رقابة مشتركة	وجود اتفاق تعاقدي
خارج نطاق توحيد الحسابات	أقل من 20% من حقوق التصويت

ب. تعريف نسبة الفائدة

تستخدم نسب الفائدة للتعبير عن حصة رأس المال المملوكة من قبل الشركة الأم بطريقة مباشرة أو غير مباشرة.¹⁴

4. النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية

يتم التطرق في هذا المحور إلى كل من ماهية النظام المحاسبي المالي وذلك من خلال توضيح كل من مفهومه، القوانين المتعلقة به، أهدافه. والتطرق إلى المعايير المحاسبية الدولية من خلال تعريف للمعيار المحاسبي الدولي، أسباب ورهانات تطبيق المعايير المحاسبية الدولية، خصائص المعايير المحاسبية الدولية، وفي الأخير مجلس معايير المحاسبة الدولية والهيئات المتفرعة عنه.

1.4. ماهية النظام المحاسبي المالي

سوف نتطرق في هذا الفرع إلى مفهوم النظام المحاسبي المالي، القوانين المتعلقة به، بنيته وأهدافه.

أ. مفهوم النظام المحاسبي المالي

المحاسبة المالية نظام يهدف إلى تنظيم المعلومات حيث يسمح بتخزين المعطيات القاعدية والعديدية عن طريق تصنيفها، تقييمها وتسجيلها ويهدف أيضا إلى عرض كشوف مالية تعكس الصورة الصادقة عن الوضعية المالية وممتلكات الشركة ووضعية خزيرنتها في نهاية السنة المالية.¹⁵

ب. قراءة قانونية للنظام المحاسبي المالي

في أواخر القرن 2007، صدر قانون رقم 11/07 المؤرخ بتاريخ 25 نوفمبر 2007، المتضمن النظام المحاسبي المالي الذي عوض التشريع السابق المعروف باسم المخطط المحاسبي الوطني. وبعد ذلك وبمقتضى الأمر 02/08 المؤرخ في جويلية 2008 والمتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2008 أجل دخول هذا النظام حيز التنفيذ إلى غاية جانفي 2010. وصدور أيضا المرسوم التنفيذي رقم 158/08 المؤرخ في 26 ماي 2008 المتضمن تطبيق أحكام القانون 11/07.

بإضافة إلى المرسوم التنفيذي رقم 110/09 المؤرخ في 7 أبريل 2009 والذي يحدد شروط وكيفيات مسك المحاسبة بواسطة الإعلام الآلي.

ت. أهداف النظام المحاسبي المالي

تكمّن أهداف النظام المحاسبي المالي فيما يلي:

- إيجاد حلول محاسبية لعمليات لم يعالجها المخطط المحاسبي الوطني؛
- تبني تطور المعايير والتقنيات المحاسبية قصد تقريب ممارساتنا المحاسبية من الممارسات الدولية المصادق عليها من قبل أغلبية الدول؛

- تمكين عملية تقييم الممتلكات على سعر السوق؛
- الاستفادة من مزايا هذا النظام خاصة من ناحية تسيير المعاملات المالية والمحاسبية والمعالجات المختلفة؛
- العمل على تحقيق العقلانية من خلال الوصول إلى الشفافية في عرض المعلومات؛
- تعزيز مكانة وثقة الجزائر لدى المنظمات المالية والتجارية العالمية؛
- يسمح بتسجيل بطريقة موثوق بها وشاملة مجموع تعاملات الشركة بما يسمح بإعداد التصاريح الجبائية بموضوعية ومصداقية.

2.4 ماهية المعايير المحاسبية الدولية

أ. تعريف المعيار المحاسبي الدولي

يعرف المعيار على أنه: " وثيقة أعدت بإجماع، ومصداق عليها من قبل هيئة معترف بها تعطي لاستعمالات مشتركة ومتكررة، قواعد أو خطوط عريضة أو مواصفات للأنشطة أو نتائجها لضمان مستوى تنظيم أمثل في سياق معين".¹⁶

ويقصد بالمعيار المحاسبي: مجموعة القواعد المحاسبية التي يرجع إليها المحاسبون المهنيون لدعم اجتهادهم واستلهاهم أحكامهم.¹⁷

ومنه فالمعيار المحاسبي هو: بيان كتابي تصدره هيئة تنظيمية رسمية محاسبية أو مهنية من أجل تحقيق التوافق والتنسيق فيما بين السياسات والمعالجات المحاسبية لمختلف المعاملات والأحداث المالية للوحدة. ويحدد هذا البيان أسلوب القياس أو العرض أو التصرف أو التوصيل المناسب.

ب. أسباب ورهانات تطبيق المعايير المحاسبية الدولية

إن السبب الرئيسي لتطبيق المعايير المحاسبية الدولية يتمثل في تطوير الأسواق المالية العالمية وتداخلها وتبعيتها مما أدى إلى ضرورة توحيد القواعد المحاسبية على المستوى الدولي، والهدف من ذلك يعود في الأساس إلى إمكانية:¹⁸

- الرفع أكثر فأكثر من الشفافية والقابلية للمقارنة للقوائم المالية التي تعدها الشركات، خاصة تلك المقيمة في البورصة؛
- المقارنة على مستوى الشركة وما بين الشركات عبر مختلف الدول؛
- تسهيل تقييم الشركات عبر مختلف البورصات؛
- الحصول على ثقة المستثمرين وإرجاعها؛
- تقديم مرجعية محاسبية عالية الجودة لدول تقتقر إليها؛
- إنها ثروة، تتعدى في الحقيقة الجانب المحاسبي، بدأت منذ القرن الماضي ومازالت متواصلة لإرساء لغة مالية عالمية واحدة تطبق في إعداد ونشر القوائم المالية للشركات أينما كانت وحينما كانت.

ت. خصائص المعايير المحاسبية الدولية

يمكن إيجاز خصائص المعايير المحاسبية الدولية فيما يلي:

- تتميز بإطار مرجعي مستند من نموذج التوحيد المحاسبي الأنجلوسكسوني، ومعدة من طرف الممارسين لمهنة المحاسبة؛
- إعداد المعايير يتم بالاعتماد على مقارنة تعكس الواقع الاقتصادي للعمليات بتغليب جوهر العملية على شكلها القانوني؛
- تفضيل مصلحة المستثمرين والمساهمين والدائنين في المؤسسة؛
- تتم معالجة العمليات المحاسبية من خلال مبادئ محاسبية متطابقة، أي وفق لإطار تصوري؛
- توحيد شامل للقواعد المحاسبية وعناصر القوائم المالية؛
- إدخال مفهوم القيمة العادلة للتمكين من التقدير الجيد للوضعية الحقيقية للشركة؛
- إدخال مفهوم الاستحداث أو القيمة الحالية بهدف معرفة أثر عنصر الزمن على عملية تقييم الأصول والخصوم؛
- التطبيق بأثر رجعي للتوحيد المحاسبي، أي كما لو كانت معايير مطبقة من قبل؛
- الأخذ بعين الاعتبار قياس الخسارة والتناقص في قيمة الأصول.

1.4. مجلس معايير المحاسبة الدولية والهيئات المتفرعة عنه

أ. لجنة معايير المحاسبة الدولية

تأسست لجنة معايير المحاسبة الدولية IASC عام 1973 إثر اتفاق بين الجمعيات والمعاهد المهنية الرائدة في هذا المجال في الدول العشرة في العالم (استراليا، كندا، فرنسا، ألمانيا، اليابان، المكسيك، هولندا، بريطانيا، أيرلندا، الولايات المتحدة الأمريكية) باقتراح من Henry Benson. وكان الهدف من ذلك أن تقوم اللجنة بإعداد وتفسير المعايير المحاسبية وأن تدعم قبولها والتقييد بها وتعزيز العلاقة بينها وبين الاتحاد الدولي للمحاسبين IFAC. وهي الهيئة ذات المسؤولية والأهلية التي تصدر باسمها بيانات في أصول المحاسبة الدولية.

فعند نشأة لجنة المعايير المحاسبة الدولية كان هدفها إعداد ونشر معايير محاسبية دولية مقبولة في مختلف دول العالم.

وفي سنة 1975 تم نشر المعيار الأول الخاص بالإفصاح عن الطرق المحاسبية والمعيار الثاني الخاص بتقييم وعرض للمخزون وفقا لطريقة التكلفة التاريخية.

ويتم إصدار القوانين طبقا للضرورة والحاجة وقد قامت هذه اللجنة بإصدار 41 معيارا محاسبيا دوليا.

وتكمن أهداف هذه اللجنة في:

- وضع وإعداد معايير محاسبية دولية موحدة لخدمة الصالح العام ذات نوعية جيدة وقابلة للفهم والتطبيق؛

- تحسين استخدام وتطبيق هذه المعايير؛

- تحقيق التقارب بين المعايير المحاسبية الوطنية والمعايير المحاسبية الدولية.

ب. اصلاح لجنة المعايير المحاسبية الدولية

في عام 2001 تم إعادة هيكلة لجنة معايير المحاسبة الدولية والنظام الأساسي لها وتم تسمية مجلس معايير المحاسبة الدولية الذي اعتبر بدأ من نفس السنة هو المسؤول عن إصدار معايير المحاسبة الدولية بدلا من لجنة معايير المحاسبة الدولية حيث تبنى هذا المجلس جميع المعايير الصادرة عن هذه لجنة . وأصبحت المعايير الصادرة عن هذا المجلس تسمى بمعايير التقارير المالية IFRS بدلا من المعايير المحاسبية الدولية IAS.

فمصطلح IFRS أوسع وأشمل وتتضمن في مضمونها كلا من الجانب المالي والمحاسبي. ولأن هدف الهيئة الأم IASB أساسا هو المعلومة المالية وليست المعلومة المحاسبية. ابتداء من 2001 أصبح المجلس IASB هيئة حرة، مستقلة، غير حكومية، لا يهدف إلى الربح، يسهر على تحضير وتبني ونشر المعايير، تعديلها وإلغائها أحيانا. كما اتخذ قرار بحيث كل معيار ألغى ل يستعمل رقمه واسمه من جديد وكل معيار جديد ظهر ابتداء من 2001 يظهر باسم IFRS رقم....¹⁹

يتبع المجلس إلى الهيئة التأسيسية الأم IASCF ويتكون هذا المجلس من الهيئات التالية:²⁰

❖ **اللجنة التنفيذية:** مهمته إيفاد خبرته التقنية وإعداد معايير وتبنيها؛

❖ **مجلس الرقابة:** يتكون من إدارتين تحت اسم Trustees دوره يتمثل في تعيين أعضاء المجلس

IASB، إعداد الموازنة وجمع الأموال (الإعانات والمساعدات) وإثراء القانون التأسيسي للمجلس؛

❖ **لجنة الشرح والتفسير:** وهي لجنة تسهر على نشر وتفسير معايير المجلس الموجودة، يلي ذلك

تقديم اقتراحات تقنية حول مسائل دقيقة، انتظار لعرض معيار نهائي مناسب؛

❖ **لجنة استشارية للمعايير:** يتمثل دور هذه اللجنة في تفعيل مشاركة الأطراف المهتمة بالمعلومة

المالية الدولية من هيئات وطنية، جهوية وأفراد ذوي الاختصاص، في تقديم إرشادات حول الغير

للمجلس أو لمجلس الرقابة؛

ولمجلس معايير المحاسبة الدولية مهام وتكمن في الآتي:

- إصدار وتطوير معايير محاسبية عالمية موحدة ذات نوعية راقية تساعد القوائم المالية على إنتاج معلومات شفافة وقابلة للمقارنة؛

- العمل على ضمان حسن استخدام المعايير المحاسبية الدولية؛

- القيام باتصالات مكثفة مع الهيئات المحاسبية الوطنية المكلفة بإعداد المعايير المحاسبية من أجل تقليص فجوة الاختلاف المحاسبي الدولي.

5. طرق التوحيد (أساليب التوحيد)

يتم التطرق في هذا المحور إلى العنصر الأساسي في البحث وهو طرق أو أساليب التوحيد ويشمل هذا المحور على ثلاثة عناصر وهي طريقة التوحيد الكلي والتي يمكن تطبيقها للشركات التي تكون تحت السيطرة التامة، طريقة التوحيد النسبي وتستخدم هذه الطريقة في حالة الرقابة المشتركة، أخيرا طريقة التوحيد المكافئ ويطبق بالنسبة للشركات التي تمارس عليها الشركة الأم تأثيرا ملموسا.

1.5. التوحيد الكلي

طريقة التوحيد الكلي مخصصة للشركات تحت السيطرة الكلية والتي تسمح بتوفير (إعطاء) صورة أوسع (نظرة) للممتلكات (الأصول والخصوم)، الوضعية المالية والنتائج الخاصة بالمجموعة كما لو أنها كانت تشكل كيان وحيد.²¹

مبدأ طريقة التوحيد الكلي:

وفقا لهذا الأسلوب يتم تجميع كل عناصر الميزانية وجدول حساب النتيجة للشركات التابعة مع حسابات الشركة الأم لإظهار مدى سيطرتها على الشركات التابعة لها وليس بالضرورة أن تكون الشركة الأم تمتلك كل الأسهم، فبالنسبة للأموال الخاصة والنتيجة المملوكة من قبل الشركة الفرعية (التابعة) يتم الاعتراف بها على أنها حقوق الأقلية يتم تسجيلها في الميزانية الموحدة.²²

ويمكن توضيح ذلك فيما يلي:

في 12/31/ن المؤسسة M تمتلك 80 % من أسهم الشركة F وتمارس الشركة الأم سيطرة تامة على هذه الأخيرة والجدول الموالي يوضح ميزانية كل من M و F

الجدول رقم (02): ميزانية كل من الشركة M و F

ميزانية F				ميزانية M			
مجموع	خصوم	مجموع	أصول	مجموع	خصوم	مجموع	أصول
300	رأس المال	1000	أصول أخرى	600	رأس المال	240	مساهمة F
100	احتياطات			200	احتياطات	1760	أصول أخرى
50	نتيجة			100	نتيجة		
450	أموال خاصة			900	أموال خاصة		
550	ديون			1100	ديون		
1000	المجموع	1000	المجموع	2000	المجموع	2000	المجموع

المصدر: من إعداد الباحثة.

بالنسبة للأصول : (الميزانية الموحدة)

$$\text{أصول} = 1000 + 1760 = 2760.$$

$$\text{مساهمة F} = (240 - 240) = 0.$$

بالنسبة للخصوم : (الميزانية الموحدة)

$$\text{رأس المال} = 600.$$

$$\text{الاحتياطات} = 200 + [240 - 80\% \times (100 + 300)] = 280.$$

$$\text{النتيجة} = 100 + (50 \times 80\%) = 140.$$

حقوق الأقلية :

$$\text{الاحتياطات} = 20\% \times (100 + 300) = 80.$$

$$\text{النتيجة} = 50 \times 20\% = 10.$$

ومنه حقوق الأقلية = 90

$$\text{الديون} = 1100 + 550 = 1650.$$

ومنه فالميزانية المجمعة تصب على النحو التالي:

الجدول رقم (03): الميزانية المجمعة للشركة M

ميزانية M			
مجموع	خصوم	مجموع	أصول
600	رأس المال	2760	أصول أخرى
280	احتياطات		
140	نتيجة		
90	حقوق الأقلية		
1650	ديون		
2760	المجموع	2760	المجموع

المصدر: من إعداد الباحثة.

2.5. التوحيد النسبي

عادة يتم استخدام طريقة التوحيد النسبي في حالة تكون السيطرة مشتركة، وهي طريقة أقل استخدام بالمقارنة مع التوحيد الكلي. والتوحيد النسبي هو حالة خاصة من التوحيد الكلي وكما يوحي المصطلح أن الشركة الفرعية تمتلك الجزء المتبقي من حصة الشركة الأم (عند دمج حسابات الشركة التابعة يتم تخفيض النسبة المئوية للفائدة المحتفظ بها من قبل الشركة الأم.²³

مبدأ طريقة التوحيد النسبي

تتوقف طريقة التوحيد النسبي على :²⁴

-دمج في حسابات الشركة الأم الجزء الممثل لحصتها في حسابات الشركات الفرعية بعد إجراء تعديلات؛

-إلغاء (حذف) العمليات والحسابات ما بين الشركة الموحدة نسبيا والشركات الأخرى.

ويمكن توضيح ذلك فيما يلي:

نفس المثال السابق إلا أن ف الشركة F مملوكة من قبل الشركة M بنسبة 25 % والباقي من

قبل 3 شركات والجدول الموالي يوضح ميزانية كل من M و F

الجدول رقم (04): ميزانية كل من الشركة M و F

ميزانية F				ميزانية M			
مجموع	خصوم	مجموع	أصول	مجموع	خصوم	مجموع	أصول
300	رأس المال	1000	أصول أخرى	600	رأس المال	75	مساهمة F
100	احتياطات			200	احتياطات	1925	أصول أخرى

50	نتیجة			100	نتیجة		
450	أموال خاصة			900	أموال خاصة		
550	ديون			1100	ديون		
1000	المجموع	1000	المجموع	2000	المجموع	2000	المجموع

المصدر: إعداد الباحثة.

$$\text{حصة F} = 300 \times 25\% = 75.$$

$$\text{أصول F} = 1000 \times 25\% = 250.$$

$$\text{رأس المال F} = 300 \times 25\% = 75.$$

$$\text{احتياطات F} = 50 \times 25\% = 12,5.$$

$$\text{نتیجة F} = 50 \times 25\% = 12,5.$$

$$\text{أموال خاصة F} = 112,5.$$

$$\text{ديون F} = 550 \times 25\% = 137,5.$$

بالنسبة للميزانية الموحدة

$$\text{أصول} = 250 + 1925 = 2175.$$

$$\text{أموال خاصة} = 900 + 112,5 = 1012,5.$$

$$\text{ديون} = 1100 + 137,5 = 1237,5.$$

ومنه فالميزانية المجمعّة تصب على النحو التالي:

الجدول رقم (05): الميزانية المجمعّة للشركة M

ميزانية M			
مجموع	خصوم	مجموع	أصول
600	رأس المال	2175	أصول أخرى
225	احتياطات		
112,5	نتیجة		
1237,5	ديون		
2175	المجموع	2175	المجموع

المصدر: من إعداد الباحثة.

1.5. التوحيد المكافئ

تطبق طريقة التوحيد المكافئ للشركات التي تمارس عليها الشركة الأم تأثير ملموس.²⁵

مبدأ التطبيق

التوحيد المكافئ هو استبدال مباشرة القيمة المحاسبية للأسهم المملوكة من قبل الشركة الأم بما يعادل حقوق مساهمات الشركة الموحدة.²⁶

ويمكن توضيح ذلك فيما يلي:

ساهمت الشركة M في إنشاء الشركة F بنسبة 20% من حقوق التصويت.

الجدول رقم (06): ميزانية كل من الشركة M و F

ميزانية F				ميزانية M			
مجموع	خصوم	مجموع	أصول	مجموع	خصوم	مجموع	أصول
300	رأس المال	1000	أصول أخرى	600	رأس المال	60	مساهمة F
100	احتياطات			200	احتياطات	1940	أصول أخرى
50	نتيجة			100	نتيجة		
450	أموال خاصة			900	أموال خاصة		
550	ديون			1100	ديون		
1000	المجموع	1000	المجموع	2000	المجموع	2000	المجموع

المصدر: من إعداد الباحثة.

$$300 \times 20\% = 60.$$

مساهمة التوحيد المكافئ

$$(300 + 100 + 50) \times 20\% = 90.$$

نلاحظ أن المساهمة ارتفعت بـ $90 - 60 = 30$ وهذا ناتج عن إعادة تقييم لكل من :

الاحتياطات : منذ إنشاء الشركة F قامت بتجميع الاحتياطات بقيمة 100 دج ومنه حصة مساهمة الشركة الأم لهذه الاحتياطات تمثل $100 \times 20\% = 20$ دج.

النتيجة السنة : وتمثل $50 \times 20\% = 10$.

$$\text{ومنه } 30 = 10 + 20.$$

قيمة الحيازة = 60.

حصة M في الاحتياطات = 20.

حصة M في النتيجة = 10.

المجموع = 90.

ومنه فالميزانية المجمعة تصب على النحو التالي:

الجدول رقم (07): الميزانية المجمعة للشركة M

ميزانية M			
المجموع	الخصوم	المجموع	الأصول
600	رأس المال	90	مساهمة حسب طريقة التوحيد المكافئ
220	احتياطات مجمعة (20 + 200)	1940	أصول أخرى
110	نتيجة مجمعة (10 + 100)		
1100	ديون		

2030	المجموع	2030	المجموع
------	---------	------	---------

المصدر: من إعداد الباحثة.

6. نطاق التوحيد لمجمع صيدال:

المؤسسات التي هي تحت سيطرة الشركة الأم صيدال

الجدول رقم (08): الشركات التي هي تحت سيطرة الشركة الأم للمجمع صيدال

البيان	رأس المال	%	مبلغ المساهمة	القيمة المحاسبية للأسهم
1 الشركات التابعة				
ANTIBIOTICAL	1 187 500 000,00	100%	1 187 500 000,00	3 641 547 217,22
BIOTIC	800 000 000,00	100%	800 000 000,00	5 996 045 489,89
PHARMAL	800 000 000,00	100%	800 000 000,00	2 989 363 641,86
EDIC	5 000 000,00	100%	5 000 000,00	5 000 000,00
SOMEDIAL	2 171 800 000,00	59%	1 281 300 000,00	2 223 384 300,85
IBERAL	552 760 000,00	60%	331 656 000,00	-133 182 032,88
المجموع 1	5 517 060 000,00		4 405 456 000,00	14 722 158 616,94
2 شركات أخرى				
S.N.M	50 000 000,00	49%	24 500 000,00	24 500 000,00
TAPHCO	1 083 482 400,00	45%	482 225 600,00	843 178 591,47
SAIDAL	150 000 000,00	35%	52 500 000,00	52 500 000,00
SOLUPHARM	912 000 000,00	30%	273 600 000,00	2 919 086 644,25
P.S.M	426 200 000,00	30%*	127 860 000,00	1 397 420 099,89
W.P.S*	90 000 000,00	30%	27 000 000,00	11 468 653,00
JORAS	288 000 000,00	4%	12 672 000,00	1 750 209 859,68
NOVER	240 000 000,00	2%	5 625 000,00	193 580 997,19
ALGERIE CLEARING				
ACDIMA			44 667 575,00	44 667 575,00
المجموع 2	3 239 682 400,00		1 050 650 175,00	7 236 612 420 ,48
المجموع النهائي	8 756 742 400,00		5 456 106 175,00	21 958 771 037,42

المصدر: إعداد الباحثة بالاستناد إلى وثائق المؤسسة.

* مساهمة الشركة الأم فيها 25 % و PHARMAL 5 %.

1.6. اختيار طريقة التوحيد

هناك طريقتين للتوحيد: التوحيد الكلي، التوحيد المكافئ. فبتطبيق قانون 26 جويلية 2008 والذي يحدد قواعد تقييم ومعالجة محتوى وعرض القوائم المالية، التسميات وقواعد سير الحسابات والمبادئ التي تحكم الملاحق، فتم انتهاج الطريقة الأولى لكل PHARMAL، BIOTIC، ANTIBIOTICAL، IBERAL....SOMEDIAL. وطريقة التوحيد المكافئ بالنسبة للشركات الأخرى. الشركات EDIC، JORAS، SAIDAL، هي شركات ستخضع للتصفية، ACDIMA مساهمة مالية، SNM لم تعد قوائمها المالية لسنة 2013 ولم يتم الاعتماد عليها في نطاق التوحيد.

2.6. التعديلات

تم إجراء التعديلات على:

- موازنة أساليب (طرق) تقييم الحسابات؛
- توحيد طرق الاهتلاك؛
- إلغاء الذمم المدينة والذمم الدائنة بين الشركات؛
- إلغاء الإيرادات والمصروفات بين الشركات؛
- إلغاء الأرباح بين الشركات؛
- إلغاء الهامش على المخزون؛
- إلغاء رأسمال الشركات التابعة وأسهم (مساهمات) المحتجزة؛
- حساب فارق التوحيد للشركات الموحدة وفقا لطريقة التوحيد الكلي؛
- حساب حقوق الأقلية وحقوق الأغلبية؛
- حساب فارق التوحيد للشركات الموحدة وفقا لطريقة التوحيد المكافئ.

أ. موازنة أساليب تقييم الحسابات

تم التأكد من موازنة أساليب تقييم الحسابات جميع الشركات التابعة تستخدم طريقة التكلفة التاريخية لجميع الحسابات بالإضافة إلى تحيين الديون والعملات الأجنبية خلال الدورة (ما يتعلق ب 2013/12/31).

ب. توحيد طرق الاهتلاك

الاهتلاك لا يحتاج للتعديل، فجميع الشركات التابعة تستخدم أسلوب الاهتلاك الخطي.

ت. إلغاء الذمم المدينة والذمم الدائنة بين الشركات

- الذمم المدينة

الزبائن : 10.902.557.726,68.

مدينون آخرون : 4.279.010.282,57.

- الذمم الدائنة

الموردون : 10.902.557.726,68.

دائنون آخرون : 4.279.010.282,57.

ث. إلغاء الإيرادات والمصروفات بين الشركات

- الإيرادات

رقم الأعمال : 9.803.651.661,71.

إيرادات أخرى : 1.025.997,41.

- المصروفات

مشتريات مستهلكة : 9.785.321.180,18.

خدمات : 19.048.428,92.

مصروفات أخرى : 308.050,02.

ج. إلغاء الأرباح بين الشركات

هذه العملية تخص ربح قدره 1.400.000.000,00 مسجل في حساب إيرادات مالية للشركة الأم والناجمة عن نتيجة السنة 2012 للشركات التابعة والتي يجب أن تحول إلى احتياطات.

ح. إلغاء الهامش على المخزون

مخزون البضائع الواردة في حسابات الشركة الأم مقيمة بسعر الشراء (سعر التكلفة + هامش الشركة التابعة) وهذه العملية تسمح بتقليص من تكلفة المخزون لهذا الهامش الذي يرتفع لـ 921.230,73.

خ. إلغاء رأسمال الشركات التابعة

للقيام بهذه العملية فلا بد من تقسيم الأموال الخاصة للشركة التابعة إلى قسمين : مجموعة وخارج المجموعة كما يلي:

د. حساب فارق التوحيد للشركات الموحدة وفقا لطريقة التوحيد الكلي :

يتم التطرق لكل من SOMEDIAL و IBERAL فقط لأن نسبة التوحيد ليست 100 %.

الجدول رقم (09): إيجاد فارق التوحيد للشركات الموحدة وفقا لطريقة التوحيد الكلي لمجمع صيدال

المجموع	IBERAL	SOMEDIAL	البيان
2 724 560 000,00	552 760 000,00	2 171 800 000,00	رأس المال
8 744 616,48		8 744 616,48	الاحتياطات
12 131 706,74		12 131 706,74	فارق إعادة التقييم
-177 457 000,69	-196 503 810,56	19 046 809,87	النتيجة الصافية
-477 777 054,56	-489 438 222,32	11 661 167,76	أموال خاصة أخرى
2 090 202 267,97	-133 182 032,88	2 223 384 300,85	المجموع

عنوان المقال: مدى أهمية توحيد حسابات المجموعة وفقا لكل من النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية - دراسة

حالة مجمع صيدال -

1 231 887 517,77	-79 909 219,73	1 311 796 737,50	حصة المجمع صيدال
1 612 856 000,00	331 556 000,00	1 281 300 000,00	حصة المساهمة
-380 968 482,23	-411 465 219,73	30 496 737,50	الاحتياطات المجمعة
858 314 750,20	-53 272 813,15	911 587 563,35	حقوق الأقلية

المصدر: إعداد الباحثة بالاستناد إلى وثائق المؤسسة.

ذ. حساب حقوق الأقلية وحقوق الأغلبية

الجدول رقم (10): ايجاد حقوق الأقلية لمجمع صيدال

الكيان	الأموال الخاصة في 31/12/2013	رأس المال	% الممتلئة	حصة المجموعة SAIDAL	القيمة المحاسبية للسهم	فائض القيمة	خسائر القيمة
TAPHCO	843 178 591,47	1 083 482 400,00	45%	375 273 564,37	482 225 600,00		106 952 035,63
P.S.M	2 919 086 644,25	912 000 000,00	30%	875 725 993,28	273 600 000,00	602 125 993,28	
W.P.S	1 397 420 099,89	426 200 000,00	30%	419 226 029,97	127 860 000,00	291 366 029,97	
NOVER	1 750 209 859,88	288 000 000,00	4%	77 009 233,83	12 672 000,00	64 337 233,83	
ALGERIE CLEAR	193 580 997,19	240 000 000,00	2%	4 529 795,33	5 625 000,00		1 095 204,67
	7 153 476 192,68	2 999 682 400,00		1 776 264 616,78	926 482 600,00	957 829 257,08	108 047 240,30
	849 7 016,78						
	Ecart d'équivalence (فارق التكافؤ)						

المصدر: إعداد الباحثة بالاستناد إلى وثائق المؤسسة.

7. خاتمة

من خلال دراستنا لهذا البحث، الذي تناولنا فيه مدى أهمية أساليب توحيد حسابات المجموعة وفقا لكل من النظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية، تطرقنا إلى عموميات حول المجموعة، الحسابات الموحدة وأساليبها وفي الأخير تطبيق الجانب النظري في مجمع صيدال من خلال التطرق لنطاق التوحيد لمجمع صيدال.

اتضح لنا أن الجزائر تأخرت في خوضها غمار هذه التجربة (توحيد الحسابات) مقارنة بالولايات المتحدة الأمريكية والدول الأوروبية. حيث فرضت لأول مرة في القانون التجاري الصادر سنة 1996 على الشركات المدرجة في البورصة تقديم قوائم مالية موحدة، ونشرت سنة 1999 قرار يحدد كيفية إعداد ونشر الحسابات الموحدة.

وفي سنة 2010 تم تطبيق أحكام النظام المحاسبي المالي الذي يفرض على المجمعات تقديم قوائم مالية موحدة وفقا لما تنص عليها المعايير المحاسبية الدولية. ومن خلال هذه الدراسة تم الوصول إلى النتائج التالية:

- ❖ إعداد الحسابات الموحدة وفقا للمعايير المحاسبية الدولية سوف يسمح للشركات الجزائرية من إعطاء الصورة الصادقة عن الوضعية المالية والحقيقية للمجموعة وبهذا يسهل عملية إجراء المقارنة مع مختلف الشركات وكذا وضعية نفس المجموعة خلال مختلف الفترات؛
- ❖ نظرا لأهمية عملية توحيد الحسابات خصص المشرع الجزائري جزء من النظام المحاسبي المالي لهذا العنصر وبالمقارنة مع ما جاء في هذا النظام مع المعايير المحاسبية الدولية نجدها تتطابق بدرجة كبيرة وهذا ما يجعلنا نستنتج إلى حد الآن أن الشركات التي تطبق حرفيا ما جاء وفقا للنظام المحاسبي المالي والمعايير المحاسبية الدولية فهي تمتاز بدرجة من المصادقة؛
- ❖ يطبق مجمع صيدال طريقة التوحيد الكلي بالنسبة لستة شركات والتي نسبة السيطرة فيها للشركة الأم بالنسبة لأربعة مؤسسات هي 100% و تفوق 59% للمؤسستين الباقيتين التي هي تحت الرقابة الشاملة، وطريقة التوحيد المكافئ بالنسبة للتسعة شركات المتبقية؛
- ❖ عند اعداد القوائم المالية الموحدة لمجمع صيدال لم يتم الاعتماد علي شركة SNM في نطاق التوحيد؛
- ❖ هناك ثلاثة مؤسسات هي خاضعة للتأثير الملموس من قبل الشركة الأم وستخضع للتصفية وهي SAIDAL ، JORAS ، EDIC
- ❖ يستند مجمع الصيدال في إعداد القوائم المالية الموحدة للنظام المحاسبي المالي وفي حالة وجود أي إشكال يتم الاستناد إلى المعايير المحاسبية الدولية.

8. الاحالات والمراجع:

¹ Jean Corre, La consolidation des Bilans, 3^{eme} édition, Dunod, Paris, 1982, P03.

² François Colinet, Simon Paoli, Pratique des comptes consolidés, 5^{eme} édition, Dunod, Paris, 2008, P03.

³ Micheline Frédéri, Comptabilité et audit, Foucher, France, 2008, P168.

⁴ Bruno Bachy, Michel Sion, Analyse Financière des comptes consolidés Normes IFRS, 2^{eme} édition, Dunod, Paris, 2009, P8 – 12.

⁵ Bruno Bachy, Michel Sion, op cit, P 12 : 14.

⁶ هيني قان جريونيغ، ترجمة طارق حماد، معايير التقارير المالية الدولية دليل التطبيق، الدار الدولية للاستثمارات الثقافية ش،م،م، مصر 2006، ص 100

⁷ هيني قان جريونيغ، ترجمة طارق حماد، مرجع سابق، ص 80.

⁸ هيني قان جريونيغ، ترجمة طارق حماد، مرجع سابق، ص 121.

⁹ هيني قان جريونيغ، ترجمة طارق حماد، مرجع سابق، ص 111.

¹⁰ François Colinet, Simon Paoli, op cit, P 1– 2.

¹¹ الجريدة الرسمية، العدد 19، الصادر في 25 مارس 2009، الجزائر، ص15.

¹² Khafrabi Med-zine, Comptabilité des sociétés, 3^{eme} édition, Berti, Alger, 2002, P105.

¹³ Messekdji chafik, Technique de consolidation des comptes de groupes, Normes IAS/IFRS, Houma éditions, Alger, 2012, P 22.

¹⁴ Messekdji chafik, op cit, P30.

¹⁵ لخضر علاوي، نظام المحاسبة المالية، page bleues ، الجزائر، 2011، ص 12.

¹⁶ مداني بن بلغيث، أهمية اصلاح النظام المحاسبي للمؤسسات في ظل أعمال التوحيد الدولية بالتطبيق على حالة الجزائر، أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر، 2004، ص 62.

¹⁷ شعيب شنوف، الممارسة المحاسبية في الشركات متعددة الجنسيات والتوحيد المحاسبي العالمي، أطروحة دكتوراه، جامعة الجزائر، 2006 – 2007، ص 89.

¹⁸ محمد بوتين، المحاسبة المالية ومعايير المحاسبة الدولية، page bleues، الجزائر، 2010، ص 44.

¹⁹ محمد بوتين، مرجع سابق، ص 45.

²⁰ محمد بوتين، مرجع سابق، ص 45 – 46.

²¹ Jen Montier, Olivier Grassi, Techniques de consolidation, 2^{ème} édition, Economoca, Paris, 2006, P 90.

²² Jen Montier, Olivier Grassi, op cit, P91.

²³ Jen Montier, Olivier Grassi, op cit, P96.

²⁴ Idem.

²⁵ Jen Montier, Olivier Grassi, op cit, P99.

²⁶ Idem.