

## خاتمة العامة

من خلال دراستنا لموضوع تجميع الحسابات في مؤسسة صناعية في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي، الذي يعتبر من المواضيع المهمة في المحاسبة المالية وذلك لأن الحسابات المجمعة تهدف إلى عرض الذمة والوضعية المالية للمجمع بالإضافة إلى تحديد مساهمة كل الشركات التابعة في نتيجة المجمع.

حيث كان الهدف وراء هذه معرفة مدى توافق تجميع حسابات مجمع جزائري وهو مجمع الرياض مع متطلبات النظام المحاسبي المالي؟

تناولت هذه الدراسة ثلاثة فصول، عالج الفصل الأول "مدخل لمجمع الشركات والتجميع المحاسبي"، اتضح لنا أن المجمع هو عبارة عن مجموعة من الشركات لكل منها شخصيتها القانونية المستقلة وتربط فيما بينها بروابط مالية واقتصادية، وتطرقنا إلى مختلف جوانب تكوين المجمع والتي توضح الفوائد الاقتصادية الجبائية والمالية لتكوين المجمع، بالإضافة إلى ذلك فقد تم التطرق إلى محيط التجميع والذي يتكون من كل الشركات التابعة للمجمع، حيث أن تحديد محيط التجميع يمثل المرحلة الأولى في سيرورة إعداد الحسابات المجمع، وقد خلصنا إلى إن التجميع يتم بثلاثة طرق وهي: التجميع الكلي، التجميع النسبي والوضع للمعادلة.

أما الفصل الثاني فقد تطرقنا في تنظيم عملية التجميع التي قد تتم بإتباع التنظيم المركزي أو اللامركزي، وأسلوب التجميع المباشر أو الغير مباشر، ومسار التجميع عن طريق الأرصدة أو عن طريق التدفقات، وقد خلصنا إلى أن تقنية التجميع تمر بأربعة مراحل رئيسية، أولاً: مجانسة الحسابات، ثانياً: إدماج الحسابات، ثالثاً: إقصاء العمليات المتبادلة بين وحدات المجمع، رابعاً: توزيع الأموال الخاصة وإقصاء سندات المساهمة، وفي الأخير عرض القوائم المالية المجمع التي تعتبر ثمرة عملية التجميع المحاسبي.

بعد التطرق إلى الجانب النظري تم القيام في الفصل الثالث بدراسة ميدانية في مجمع الرياض -سطيف-، حيث تم التعريف بالمجمع ثم تطرقنا إلى سيرورة عملية تجميع الحسابات على مستوى المجمع وفق النظام المحاسبي المالي، وفي الأخير عرض القوائم المالية المجمع لمجمع الرياض -سطيف- للسنة المقبلة 2013/12/31.

## نتائج اختبار الفرضيات

توصلنا من خلال معالجة الفرضيات إلى اختيار الفرضيات كالاتي:

- **الفرضية الأولى**، والتي نصت على أن مجمع الشركات هو عبارة عن مجموعة من الشركات لكل منها الشخصية القانونية الخاصة به، أما تجميع الحسابات فهو عبارة عن تقنية محاسبة تهدف إلى عرض الوضعية المالية والاقتصادية للمجمع على أنه وحدة اقتصادية واحدة؛ ولقد تم التأكد من صحة الفرضية خلال الدراسة النظرية، بحيث أن المجمع هو وحدة اقتصادية وترتبط وحداته برابط مالية وليس له الشخصية

- القانونية أما تجميع الحسابات فهي تقنية محاسبية معقدة تعالج جميع الحسابات الفردية للشركات التابعة للمجمع من أجل الحصول على حسابات مجمعة تعكس الوضعية المالية والإقتصادية للمجمع على أنه وحدة واحدة.
- **الفرضية الثانية**، والتي نصت على أن مجمع الرياض -سطيف- ملزم بتجميع الحسابات؛ ولقد تم التأكد من صحة الفرضية خلال الدراسة النظرية، حيث ألزم النظام المحاسبي الجزائري كل الكيانات التي تمارس نشاطها في الجزائر وتشرف على كيان أو عدة كيانات أخرى بإعداد قوائمها المالية، وهو ما يتوفر في مجمع الرياض الذي يراقب ثمانية شركات تابعة له.
  - **الفرضية الثالثة**، والتي نصت على أن عملية التجميع المحاسبي المتبعة في الرياض -سطيف- تتوافق مع متطلبات النظام المحاسبي المالي. وبعد الدراسة التطبيقية تم التوصل إلى صحة هذه الفرضية، حيث تم وضع دليل لاقفال الحسابات يضم كيفية مسك المحاسبة من طرف كل الشركات التابعة للمجمع وهو متوافق مع متطلبات النظام المحاسبي المالي.

### نتائج الدراسات

- من خلال دراسة موضوع التجميع المحاسبي، وبعد التحقق من فرضيات الدراسة، يمكن ذكر أهم النتائج التي تم التوصل إليها وهي كالآتي:
- الأهمية البالغة للحسابات المجمعة في عرض الوضعية الصادقة والوفية للمجمع على أنه وحدة واحدة، والتي تعتبر الأساس الذي يتخذ عليه القرارات الاقتصادية من طرف مستعمل الحسابات المجمعة؛
  - تطور نشاط الشركات وتبني فكرة توحيد الأعمال وشراء المساهمات في شركات أخرى، بغرض وجود بعض المشاكل المحاسبية التي لا تحل إلا بإعداد الحسابات المجمعة؛
  - يعتبر التجميع المحاسبي حديث النشأة في الجزائر، حيث يظهر الواقع الاقتصادي في البلاد وتبني الدولة لعدة إصلاحات وهذا لمواكبة التطورات الاقتصادية العالمية؛
  - يعتبر المجمع كيان اقتصادي يضم عدة شركات مستقلة قانونيا عن بعضها، وترتبط بروابط مالية وتعاقدية، تقوم الشركة الأم بقيادة باقي الشركات، ولها مهمة إعداد الحسابات المجمعة للشركة على أنها وحدة واحدة للإشارة فان المجمع يعتبر كيان اقتصادي دون امتلاكه للشخصية القانونية؛
  - تمر عملية التجميع المحاسبي بعدة خطوات تقنية أهمها مجانسة الحسابات، دمج المحاسبات، إقصاء العمليات المتبادلة وتوزيع الأموال الخاصة وإقصاء سندات المساهمة؛
  - مجمع الرياض -سطيف- هو مجمع صناعي جزائري ينشط في مجال تحويل الحبوب والقمح إلى عجائن غذائية. ترأسه شركة قابضة تقوم بتوجيه ومرافقة السياسات المالية والتشغيلية للشركات الوطنية التابعة لها؛

- محيط التجميع لمجمع الرياض -سطيف- في السنة المقتلة 2013/12/31 يضم ثمانية شركات تابعة كليا؛

- يعتمد مجمع الرياض -سطيف- في تجميع الحسابات على طريقة التجميع الكلي لأن كل فروعه تخضع لرقابة مطلقة من طرف الشركة الأم؛

- تخضع أهم قرارات المجمع إلى الظروف السياسية والإقتصادية للبلاد؛

- رغم إعداد الحسابات المجمع من قبل مجمع الرياض إلا أنهم لا يدفعون ضريبة مجمعة ولا يستفيدون من الامتيازات الجبائية الممنوحة للمجمعات في الجزائر.

### الاقتراحات

على ضوء النتائج التي تم التوصل إليها وبناء على دراسة موضوع التجميع المحاسبي، يمكن تقديم الاقتراحات الموالية:

- وضع دليل لتجميع الحسابات يحتوي على منهجية ومسار تجميع الحسابات من طرف الهيئة المهتمة بوضع المعايير المحاسبية في الجزائر.

- توضيح سيرورة عملية التجميع المحاسبي المنصوص عليها في النظام المحاسبي بأمثلة عديدة.

- استعمال مصطلحات تقنية خاصة بالتجميع المحاسبي في نصوص النظام المحاسبي المالي خاصة باللغة العربية وتجنب الترجمة الحرفية.

- التطرق في النظام المحاسبي المالي للكيانات ذات الهدف الخاص.

- التحدث صراحة في النظام المحاسبي المالي على الشركات المجمع نسبيا.

- ضرورة تكوين الأطارات علميا وعمليا من أجل ممارسة المحاسبة وفق النظام المحاسبي المالي.

- تنظيم العديد من الملتقيات والمنتديات على مستوى المجمع من أجل توضيح طرق إعداد القوائم المالية المجمع.

- العمل على تطوير نشاط البورصة في الجزائر، وما لذلك من أهمية في تحسين نشاط المجمع.

### مشاكل الدراسة

من خلال دراستنا لموضوع التجمع المحاسبي في ظل تطبيق النظام المحاسبي المالي فقد واجهتنا بعض الصعوبات من أهمها:

- قلة المراجع باللغة العربية.

- موضوع معقد يتطلب وقت طويل.
- نقص المجمعات في الجزائر وهو ما يؤثر على نوعية البحث.

### آفاق الدراسة

نظرا لاتساع وتشعب موضوع البحث، تبقى هذه الدراسة لا تغطي جميع جوانب التجميع المحاسبي، بحيث هناك مواضيع أخرى يمكن اقتراحها للبحث والدراسة ومنها:

- الضريبة المؤجلة في المجمعات.
- معالجة التغير في محيط التجميع.
- أهمية تقرير مجلس الإدارة في حوكمة المجمعات.
- معالجة فرق التجميع الأول.

وأخيرا في نهاية هذا البحث نقول أن هذه الدراسة لإجتهد بشري وجهد إنساني يلزمه النقص، ويحتاج إلى التصويب والتحسين، فإن أصبنا فمن الله وحده، وإن أخطأنا فمن أنفسنا.