

المعالجة المحاسبية والجبائية لعقود الإمتياز دراسة حالة لمؤسستين خاصة وعمومية بولاية سيدي بلعباس

Accounting and fiscal treatment of concession contracts - a case study of two private and public institutions in the
state of Sidi Bel Abbas

سندس أورنيدي

جامعة سيدي بلعباس – الجزائر

soundouce.bfa@gmail.com

تاريخ النشر: 2024/06/27

مليكة حمادي*

مخبر إدارة أعمال المؤسسات الاقتصادية المستدامة

جامعة سيدي بلعباس – الجزائر

malika.hammadi@univ-sba.dz

تاريخ القبول للنشر: 2024/06/12

تاريخ الاستلام: 2024/05/12

ملخص:

هدفت هذه الدراسة إلى معرفة المعالجة المحاسبية والجبائية لعقد الامتياز بين ما تنص عليه القوانين والقواعد المتعارف عليها وبين ما هو معمول به لدى المؤسسات باعتبارها المستفيد، بالإضافة إلى معرفة المعالجة المحاسبية المتبعة من طرف الدولة كونها المصلحة المتعاقدة والمناحة لحق الامتياز. من أجل معالجة الاشكالية قمنا بدراسة ميدانية لدى مؤسستين متحصلتين على اصول عقارية في اطار عقد الامتياز للمقارنة ودراسة أوجه الاختلاف بينهما. خلصت الدراسة إلى أن تطبيق المعالجة المحاسبية والجبائية لعقد الامتياز يعتمد على التحكم في القواعد المحاسبية والجبائية والقوانين المتعلقة به لضمان تنفيذ شروط منح حق الامتياز.

كلمات مفتاحية: عقد الامتياز، محاسبة مالية، محاسبة عمومية، جباية.

تصنيفات JEL: M41, M49, R53, K34

Abstract:

This study aimed to explore the accounting and tax treatment of the franchise contract between what is stipulated by the laws and regulations and what is actually applied in the economic institutions as the main recipient. In addition, the study tries to shed light on the accounting treatment used by the government as it is considered the contracting and franchising authority. In order to answer the main question of the work, we opted for a field study with two institutions that were granted real estate assets within the framework of the franchise contract to examine the differences between them. The results demonstrated that the application of the accounting and tax treatment of the franchise contract depends mainly on the awareness and good knowledge of accounting and tax regulations related to the franchise contract to ensure the implementation and compliance with the conditions for granting the franchise.

Keywords: franchise contract; financial accounting; public accounting, tax.

Jel Classification Codes : M41, M49, R53, K34

* المؤلف المراسل.

المعالجة المحاسبية والجبائية لعقود الإمتياز

دراسة حالة لمؤسستين خاصة وعمومية بولاية سيدي بلعباس

1. مقدمة:

يعتبر العقار الاقتصادي أكبر عقبة تواجه المستثمر كونه يمثل الركيزة والقاعدة الأساسية لأي مشروع، فقد اختلفت أساليب اقتناؤه باختلاف المالكين لهذا النوع من العقارات، إذ ينقسم إلى عقارات تابعة للقطاع العام وأخرى تابعة للقطاع الخاص، وللحصول على هذه الأخيرة يكون إما بالإيجار أو التنازل.

أما بالنسبة للقطاع العام فقد انتهجت الدولة أسلوب وحيد والمتمثل في عقد الامتياز، والذي عملت على تطويره وتبسيط إجراءات ابرامه من خلال اصدار مجموعة من المراسيم والقوانين والأوامر، التي من شأنها تنظيم شروط وكيفيات منح حق الانتفاع بمختلف الأصول العقارية في اطار عقد الامتياز الذي يعبر عن اتفاق بين الدولة والمستثمر لمدة محددة وبمقابل مالي.

في ظل هذا السياق ونظرا للأهمية البالغة التي توليها الدولة لهذا نوع من العقود كونها أحد طرفيه، بحيث يكمن دورها في منح الامتياز بموجب القوانين والمراسيم وتحصيل المقابل بإتباع إجراءات وتطبيق قواعد المحاسبة العمومية، أما المستثمر بدوره ملزم بتطبيق قواعد المحاسبة المالية والخضوع للنظام الجبائي من أجل تقييم وتسجيل الأصول المتحصل عليها وتسديد المصاريف الناجمة عن عقد الامتياز. من خلال ما تقدم سنحاول التطرق إلى متطلبات المعالجة المحاسبية عند كل من المصلحة المتعاقدة والمستثمر، والتعرف على جباية عقد الامتياز.

بناء على ما سبق، قمنا بطرح الاشكالية الرئيسية التالية:

كيف تتم المعالجة المحاسبية والجبائية لعقود الامتياز؟.

للإجابة عنها قمنا بطرح التساؤلات الفرعية التالية:

- هل تتدخل معايير المحاسبة الدولية في تنظيم المعالجة المحاسبية للعقد الامتياز؟
- هل يمنح عقد الامتياز الحق في الحصول على المزايا الجبائية؟
- هل توجد علاقة بين الجانب القانوني لعقد الامتياز والمعالجة المحاسبية له؟
- هل تختلف المعالجة المحاسبية لدى مانح الامتياز عنها في المؤسسات المتحصلة عليه؟.

منهج الدراسة: اعتمدنا في دراستنا على المنهج الوصفي حيث قسم إلى محورين، تناولنا في المحور الأول الأدبيات النظرية والدراسات السابقة للدراسة، أما المحور الثاني تمثل في دراسة ميدانية، لدى مؤسسة خاصة وأخرى عمومية، وكذا مصلحة أملاك الدولة وهذا للإحاطة بكل الجوانب المحاسبية والجبائية الخاصة بعقد الإمتياز.

1. المحور الأول: الدراسات السابقة والأدبيات النظرية

1.1. الدراسات السابقة

هناك العديد من الدراسات السابقة التي تطرقت لموضوع عقد الإمتياز وتناولته من زوايا مختلفة، إلا أنه يجدر الإشارة بأن أغلب الدراسات تناولت الجانب القانوني، بينما لم نجد أي دراسة واحدة تناولت عقد الإمتياز من الجانب المحاسبي.

دراسة لكحل مخلوف سنة 2018 بعنوان "عقد الامتياز ودوره في تطوير الاستثمار" (مذكرة ماجستير) والتي هدفت إلى وضع اطار نظري لعقد الامتياز في العقار الاقتصادي وذلك من خلال التطرق لمختلف أنظمة منح العقار الاقتصادي

وكيفية ابرامه والاحاطة بمختلف النزاعات التي يثيرها أو المحتمل اثارها، كما ترمي إلى تقسيم موضوعي للضمانات التي يمنحها عقد الإمتياز بالنسبة للدولة والمستثمر.

وللإجابة عن الاشكالية اعتمد على المنهج التاريخي لتبيان تطور الاستثمار في العقار الاقتصادي والمنهج الوصفي من خلال جمع الحقائق وتحليلها وتفسيرها، وفي الأخير توصل إلى جملة من النتائج نذكر منها: تعدد وعدم استقرار أنظمة الاستثمار في العقار الاقتصادي، التركيز على دور الجماعات المحلية في تطوير الاستثمار، تبسيط اجراءات الحصول على العقار الاقتصادي، المزايا الجبائية أكبر محفز للإستثمار في العقار الاقتصادي

دراسة كريمة فردي سنة 2019 بعنوان " عقد الإمتياز لإستغلال العقار الصناعي" (أطروحة دكتوراه) والتي هدفت إلى معرفة دور عقد الإمتياز الصناعي الغير قابل للتنازل كضمان فعال للدولة لحماية احتياطياتها العقارية الخاصة والموجهة لإستثمار الصناعي من جهة وكوسيلة الأنجح لترقية الإستثمار الوطني وتحفيز الإستثمار الأجنبي من جهة أخرى، وقصد الإجابة على اشكالية الدراسة تم الإعتماد على المنهج التحليلي والمنهج التاريخي في بعض الجوانب كالتطور التشريعي لعقد الامتياز وكان من أبرز نتائجها أن نمط الإمتياز غير قابل للتنازل عن أرضية المشروع الاستثماري يوفق بين المصلحة العامة والمصلحة الخاصة حيث أنه يبقى على الطبيعة الأصلية للعقار وعدم توجيهه إلى أهداف أخرى، كما أن هناك عوامل أخرى تؤثر على نجاح الإستثمار بعيدا عن نظام الإمتياز.

2.1. الأدبيات النظرية لعقد الإمتياز

1.2.1. مفهوم عقد الامتياز

عرف المرسوم التنفيذي رقم 332/94 المؤرخ في 17/10/1994 المتضمن منح الامتياز للأراضي الوطنية في المناطق الخاصة في اطار ترقية الاستثمار (ملغى) عقد الامتياز بأنه: "العقد الذي تخول بموجبه الدولة مدة معينة حق الانتفاع بقطعة أرضية متوفرة تابعة للأمالك الخاصة شخصا طبيعيا أو معنويا يخضع للقانون الخاص مقيم أو غير مقيم أو مؤسسة عمومية اقتصادية لتستعمل تلك الأرض اساسا في اقامة مشروع استثماري في منطقة خاصة". (زعموش، 2015، صفحة 3) من خلال المادة 3 و المادة 10 من الأمر 04/08 المؤرخ في 01/09/2008 يحدد شروط وكيفيات منح الامتياز على الأملاك الخاصة للدولة والموجهة لإنجاز مشاريع استثمارية: " هو عقد اداري تعده إدارة أملاك الدولة مرفقا بدفتر أعباء يحدد بدقة برنامج الاستثمار وكذا بنود وشروط منح الامتياز، على الاراضي التابعة لأمالك الخاصة للدولة المتوفرة لفائدة المؤسسات أو الهيئات العمومية والاشخاص الطبيعيين أو المعنويين الخاضعين للقانون الخاص وذلك لاحتياجات مشاريع استثمارية".

عرفه المرسوم التنفيذي رقم 152/09 المؤرخ في 02/05/2009 يحدد شروط وكيفيات منح الامتياز على الاراضي التابعة لأمالك الخاصة للدولة والموجهة لإنجاز مشاريع استثمارية من خلال تمهيد دفتر الشروط النموذجي: " هو الاتفاق الذي تخول من خلاله الدولة لمدة معينة الانتفاع من أرضية متوفرة تابعة لأمالكها الخاصة لفائدة شخص طبيعي أو معنوي خاضع للقانون الخاص قصد انجاز مشروع استثماري".

ملاحظة: من خلال تعاريف سابقة نجد انها تشترك في مصطلح واحد المتمثل في الاملاك الخاصة للدولة: ويقصد بها الأشياء المملوكة ملكية خاصة للدولة أو لأشخاص المعنوية العامة الأخرى تهدف إلى تحقيق اغراض مالية، فهي موجهة لجلب الايرادات والخدمات للدولة تخضع لأحكام القانون الخاص. (مقداد، 2016، صفحة 46)

المعالجة المحاسبية والجبائية لعقود الإمتياز دراسة حالة لمؤسستين خاصة وعمومية بولاية سيدي بلعباس

يعرف عقد الامتياز ايضا بأنه عقد اداري تمنح بموجبه السلطة الامتياز للمستغل باستغلال المؤقت للعقار تابع لأمالك الوطنية بشكل استثنائي ويهدف محدد متواصل مقابل دفع اتاوة لكنه مؤقت وقابل للرجوع فيه". (لكحل، 2018، الصفحات 69-70)

2.2.1. خصائص عقد الامتياز

- عقد رسمي نظمه مجموعة من المراسيم والقوانين.
- عقد اداري بين مصلحة عامة ومصلحة خاصة
- عقد شكلي تعدده ادارة املاك الدولة يكون مرفقا بدفتر الشروط؛ يتم فيه ترتيب حقوق والتزامات على اطراف العقد. (لعشاش، 2019، صفحة 128)
- اتفاق يدل على تعهد أطراف العقد بالوفاء بالتزاماتهم والاستفادة من حقوقهم.
- عقد يترتب عنه استغلال عقار تابع لأمالك الوطنية الخاصة.
- عقد محدود المدة ينتهي بانقضاء المدة أو عن طريق الفسخ باتفاق الطرفين بموجب المادة 16 من المرسوم التنفيذي رقم 152/09 سالف الذكر.
- عقد يترتب عنه مقابل متمثل في الاتاوة السنوية لفائدة مصالح أملاك الدولة.
- عقد يهدف لإنجاز مشروع استثماري لفائدة المستثمر.
- عقد يعطي للمستثمر الحق في تجديد الامتياز.

3.2.1. طرق وشروط منح الامتياز

1.3.2.1. طرق منح الامتياز

عرف عقد الامتياز عدة تطورات في آلية منح الامتياز والانتفاع به؛ حيث كان يتم منح الامتياز مع قابلية التحويل إلى التنازل، وقد أدى ذلك إلى استهلاك الاحتياطات العقارية الموجه للاستثمار (ضريفي وآخرون، 2017، صفحة 348)؛ ولذلك تم الغاء قابلية التحويل إلى التنازل بموجب المادة 15 من الأمر 04/08 سالف الذكر والابقاء على منح الامتياز دون التنازل.

❖ عن طريق المزاد العلني: يتم بعرض موضوع العقد في مزاد عام بهدف ابرامه مع من يتقدم بأكبر عطاء (بن بريح وآخرون، 2021، صفحة 212). بموجب المادة 3 من المرسوم التنفيذي رقم 152/09 تابعة للدفتر الشروط النموذجي المتعلق بمنح الامتياز عن طريق المزاد العلني؛ حيث ينتم هذا الأخير إما عن طريق المزايدة الشفوية أو بالتعهدات المختومة يعرض فيها حق الامتياز.

❖ عن طريق التراضي: يعرف على أنه: "الاتفاق بين المصلحة المتعاقدة التي تمثل السلطات العمومية في هذا العقد والمتعاقد الآخر الذي يريد الحصول على العقار لإنجاز استثماراته عليها من خلال اسقاط قواعد الصفقات العمومية في هذا الإطار". (لمين، 2021، صفحة 50)؛ بعد صدور قانون المالية التكميلي سنة 2011 اعتمد المشرع على أسلوب التراضي لمنح الأوعية العقارية كنمط وحيد (بوشنة، 2022، صفحة 474) واستبعد أسلوب المزاد العلني.

2.3.2.1. شروط منح الامتياز

تطبيقا لأحكام الأمر 04/08 سالف الذكر والمرسومين التنفيذي رقم 152/09 و 153/09 المؤرخ في 2009/5/2؛ يتحدد شروط منح الامتياز من خلال الجدول الموالي:

الجدول 1: شروط منح الامتياز

الشروط	أركان العقد
إدارة أملاك الدولة هي المسؤولة عن اعداد عقد الامتياز، ويكون مرفق بدفتر أعباء يحدد بدقة برنامج الاستثمار. ويمنح الامتياز حسب الحالة: - الوزير المكلف بالقطاع في حالة الأملاك المملوكة للدولة. - الوالي في حالة الأملاك الوطنية المملوكة من طرف الولاية. - رئيس المجلس الشعبي البلدي في حالة الأملاك المملوكة من طرف البلدية. - الوكالة الوطنية للوساطة والضبط العقاري في حالة الاملاك التابعة للحفاظ العقاري.	أطراف العقد الادارة المانحة للامتياز
المؤسسات والهيئات العمومية أو الأشخاص الطبيعيين أو المعنويين الخاضع للقانون الخاص.	المستثمر
تابعة للأملاك الوطنية الخاصة للدولة. غير مخصصة وليست في طور التخصيص لفائدة مصالح عمومية تابعة للدولة لتلبية احتياجاتها. واقعة في قطاعات معمرة أو قابلة للتعمير باستثناء مشاريع استثمارية التي يستلزم تركزها خارج هذه القطاعات بسبب طبيعتها. الأصول العقارية المتبقية التابعة للمؤسسات العمومية المستقلة وغير المستقلة المحلة، والأصول الفائضة التابعة للمؤسسات العمومية الاقتصادية وتسييرها.	الأصل العقاري محل الامتياز
يكون لها طابع الأولوية والأهمية الوطنية؛ مثل الاستثمارات التي تساهم في استبدال عمليات استيراد في القطاعات الاستراتيجية للاقتصاد الوطني. تكون محدثة لمناصب الشغل أو القيمة المضافة بشكل قوي وتعكسها على الخصوص امتصاص البطالة والتنوع التكنولوجي. - تساهم في تنمية المناطق المحرومة والمعزولة والتي يحدد قائمتها المجلس الوطني للاستثمار.	المشاريع الاستثمارية
وجوب أن تتم دراسة مدى توفر القطعة محل الامتياز على الشروط الادارية الخاصة بالمخطط التوجيهي للتهيئة والتعمير ومخطط شغل الأراضي، التأكيد على ذلك ضمن دفتر الشروط. واجب احترام مقاييس حماية البيئة والتلوث. تجسيد عملية الانتفاع بالقطعة الأرضية أو الاصل العقاري فور تسليم عقد الامتياز عن طريق محضر يعده المدير الولائي للأملاك الدولة يمثل نقطة انطلاق تاريخ الامتياز.	شروط الاستغلال

المصدر: من اعداد الباحثين بالاعتماد على مجموعة من المراجع.

4.2.1. الإطار المحاسبي والجباي لل عقد الامتياز

1.4.2.1. محاسبة عقد الامتياز

من خلال دراسة الجانب القانوني للعقد الامتياز تبين أن هذا الأخير يجمع بين نوعين من المحاسبة. حيث يلتزم المستثمر بتطبيق قواعد ومبادئ المحاسبة المالية بينما تلتزم ادارة املاك الدولة بتطبيق قواعد ومبادئ المحاسبة العمومية.

❖ المعالجة المحاسبية عند المستثمر (صاحب الامتياز): وفق النظام المحاسبي المالي يعرف عقد الامتياز كما يلي:

"عقد بموجبه يقوم شخص عمومي (مانح) بتقديم لشخص طبيعي أو معنوي (المستفيد) القيام بخدمة عمومية، على مسؤوليته ومخاطرته، لفترة محددة غالبا طويلة ومتوسطة، الحق تحصيل إتاوات من المستعملين الخدمة العمومية".

(CNC, 2011, p. 39)

المعالجة المحاسبية والجبائية لعقود الإمتياز دراسة حالة لمؤسستين خاصة وعمومية بولاية سيدي بلعباس

عرض المجلس الوطني للمحاسبة CNC من خلال الرأي الصادر في 2011/3/10 حول خطة وقواعد تشغيل الحسابات والبيانات المالية لكيانات التأمين أو إعادة التأمين؛ مجموعة من القواعد التي من شأنها تنظيم المعالجة المحاسبية لعقد الامتياز. إلا أنه لم يحدد من جهة طريقة تقييم التثبيات في شكل امتياز، ومن جهة أخرى لم يحدد الحساب الذي يجب ان تقيد به عملية تسديد الاتاوة السنوية.

- تطبق القواعد المحاسبية لامتياز خدمة عامة على العقود المتصلة بالامتياز.
- تسجل العمليات المتعلقة بالامتياز في حسابات صاحب الامتياز؛ ومع ذلك يتم فصلها عموما عن عمليات صاحب الامتياز الأخرى اعتمادا على شروط الاتفاقية وكذلك لاحتياجات الادارة للمعلومات.
- غالبا ما يسمح استخدام حسابات فرعية محددة على مستوى حسابات الميزانية وكذا على مستوى حساب النتيجة.

❖ المعالجة المحاسبية عند مانح الامتياز

بموجب القانون يحق لإدارة املاك الدولة (مانح الامتياز) بتحصيل الاتاوة السنوية؛ بالإضافة إلى المصاريف الناتجة عن عقد الامتياز فمنها اتعاب ادارة املاك الدولة، بالتالي تدرج ضمن ايرادات املاك الدولة. وبموجب المادة 15 من القانون رقم 15-18 المؤرخ في 2018/9/2 المتعلق بقوانين المالية (LOLF) تعتبر هذه الأخيرة مورد من موارد ميزانية الدولة. تمر عملية التسجيل المحاسبي لتحصيل الايرادات سواء كانت ضمن ايرادات أملاك الدولة أو خارجها، بمجموعة من الخطوات كالآتي:

- تقيد حركة التدفقات المالية من وإلى الخزينة ضمن المجموعة الأولى " حسابات الموجودات والمحفظة المالية"؛ حيث تسجل عمليات القبض التي تمت نقدا بحساب عام (10) أو عن طريق البنك بحساب (11) في جانب المدين مقابل قيد نفس المبلغ في جانب الدائن لحساب الايراد المحصل.
- تقيد العمليات التي ينتج عنها ايرادات خارج ادارة املاك الدولة ضمن المجموعة الرابعة " حسابات الهيئات المكتتبة لدى الخزينة العمومية" في جانب الدائن وترصد عند تحويل المبلغ للخزينة العمومية.
- تسجل عمليات اسناد مؤقتة في انتظار تسويتها من طرف المحاسب الرئيسي المكلف بالإسناد النهائي لهذه العمليات ضمن المجموعة الخامسة " حسابات تحت تسوية".
- تسجل العمليات التي ينتج عنها تحصيل الفعلي للإيرادات بحساب (201) بجانب الدائن، حيث أنها تدرج ضمن المجموعة الثانية " حسابات عمليات الخزينة". (شلال، 2013-2014، الصفحات 155-169)

2.4.2.1. جباية عقد الامتياز

❖ الواجبات الجبائية

- بموجب المادة 7 من دفتر الشروط النموذجي للمرسوم التنفيذي رقم 152/09 سالف الذكر يتحمل المستفيد من الامتياز كل الضرائب والرسوم والمصاريف المتنوعة التي تلحق أو يمكن أن تلحق بالعقار الممنوح خلال مدة الامتياز. وتبعا لذلك يدفع المستثمر زيادة عن الاتاوة السنوية، أجر مصلحة أملاك الدولة وحقوق التسجيل وكذا الرسم العقاري.
- الاتاوة: أداء نقدي يدفع بشكل سنوي لمالك حق الملكية بواسطة شخص أو أشخاص مصرح لهم بالاستمرار في استغلالها على مسؤوليتهم الخاصة. (عبد اللطيف، 2022، الصفحات 39-40)

- أجر مصلحة أملاك الدولة: باعتبار أن هذه الأخيرة مسؤولة عن اعداد وتحريز عقد الامتياز، بالتالي يترتب عن ذلك مصاريف توثيقية والتي تعبر عن المبالغ والحقوق التي يستحقها الموثق مقابل تقديم خدماته بتحريز العقود واعدادها وتسليم نسخها التنفيذية ومصاريف استخراج نسخ مماثلة للعقود المحررة عند صياغها أو عند تصحيحها. (بردان و آخرون، 2023، صفحة 885)
- حقوق التسجيل: عملية أو اجراء اداري يقوم به الموظف العام في هيئة عمومية بواسطته يحفظ أثر العملية القانونية التي يقوم بها الاشخاص الطبيعية أو المعنوية؛ والتي ينجم عنها دفع ضريبة إلى الموظف بهدف تمكين ادارة الضرائب من مراقبة ومتابعة جميع التحويلات في الملكية خاصة العقارية واعادة تقويمها وتحصيل الرسوم والضرائب المترتبة عليها. (بن عمار، 2017)
- رسم الشهر العقاري: هو رسم يقبض لصالح الدولة بمناسبة القيام بإجراءات الشهر التصرفات في المحافظة العقارية وتأخذ طبيعة العقار ومساحته في الحسبان عند تقدير قيمة الرسم ويدفع بصورة مسبقة قبل قيام المحافظ العقاري بإجراءات الشهر. (حمداني، 2016، صفحة 200)

❖ الحقوق الجبائية

- قدم المشرع الجزائري مجموعة من التحفييزات الجبائية في إطار منح الامتياز؛ والتي تمثل مزايا ضريبية من قبل المشرع لصالح المستثمرين سواء كانوا من وطنيين أو أجانب من أجل اغراء أصحاب رؤوس الاموال على استثمار اموالهم داخل الوطن في مناطق مختلفة. (وارزقي، 2022، صفحة 141) وقد تنوعت هذه المزايا بتنوع اشكالها.
- بموجب المادة 60 من القانون رقم 10-14 المؤرخ في 2014/12/30 المتضمن قانون المالية لسنة 2015 اعفاء العقود الادارية التي تعدها مصالح أملاك الدولة والمتضمنة منح الامتياز على الأملاك العقارية المبنية وغير المبنية في إطار الامر رقم 04/08 من حقوق التسجيل ورسم الشهر العقاري ومبالغ الأملاك الوطنية مع مراعاة التصريح بالاستثمار لدى الوكالة الوطنية لتطوير الاستثمار ANDI.
- بموجب المادة 8 من الامر رقم 04/08 يمكن ان تستفيد المشاريع الاستثمارية بناء على اقتراح مجلس الوطني للاستثمار وبعد قرار مجلس الوزراء تخفيضا من مبلغ الاتاوة السنوية المحددة من طرف ادارة املاك الدولة؛ وعدلت هذه الأخيرة بموجب 15 من قانون رقم 11-11 المؤرخ في 2011/7/18 المتضمن قانون المالية التكميلي لسنة 2011 بإضافة نسبة التخفيضات المطبقة على مبلغ الاتاوة. فقد اختلفت تبعا للموقع الجغرافي الموضحة كالآتي:

• مناطق الشمال:

- بعنوان فترة الانجاز: تخفيض بنسبة 90% لمدة 3 سنوات.
- بعنوان فترة الاستغلال: تخفيض بنسبة 50% لمدة 3 سنوات.

• مناطق الهضاب العليا والجنوب:

- بالدينار الرمزي للمتر المربع خلال فترة 10 سنوات؛ بعد هذه الفترة ترتفع إلى 50% من مبلغ الاتاوة بنسبة للمشاريع الاستثمارية المقامة بمناطق الهضاب العليا.
- بالدينار الرمزي للمتر المربع خلال فترة 15 سنة؛ بعد هذه الفترة ترتفع إلى 50% من مبلغ الاتاوة بنسبة للمشاريع الاستثمارية المقامة بمناطق الجنوب.

المعالجة المحاسبية والجبائية لعقود الإمتياز دراسة حالة لمؤسستين خاصة وعمومية بولاية سيدي بلعباس

يجدر الإشارة بأنه قد تم ادراج ما سبق ذكره ضمن المزايا المشتركة لكل الاستثمارات قابلة للاستفادة بموجب المادة 12 من القانون رقم 09/16 المؤرخ في 2016/8/3 المتعلق بترقية الاستثمار.

❖ المعالجة الجبائية لعقود الامتياز

حدد المشرع من خلال تبني النظام الجبائي مجموعة من القواعد التي من شأنها تنظيم تقييم و اهتلاك الأصول بصفة عامة إلا أنه لم يحدد قواعد جبائية خاصة بعقد الامتياز، حيث نجد أن القواعد الجبائية المعمول بها في تقييم واهتلاك الأصول تتوافق عموما مع المادة 28 من دفتر الشروط النموذجي لمنح الامتياز في ظل المرسومين رقم 152/09 و153/09

- عدم تسجيل الأصل المتحصل عليه إلا إذا تم تحويل ملكية الأصل.
- يشترط توفر ملكية المؤسسة للأصل حتى يتم تسجيل الاهتلاك الخاص به. يجدر الإشارة بأن ملكية الأصل تبقى تابعة لمنح الامتياز في اطار عقد الامتياز وبالتالي لا يطبق الاهتلاك بمفهومه المحاسبي على التثبيات في شكل امتياز انما يطبق على اساس خصم من حقوق مانح الامتياز.
- يبدأ حساب اهتلاك الأصل ابتداء من تاريخ حيازته.
- تقييم الأصول وفق نظام الجبائي بالتكلفة التاريخية فقط. (زهاوي، 2020، صفحة 46)

2. المحور الثاني: المعالجة المحاسبية والجبائية لعقد الامتياز بين القطاع العمومي والخاص

1.2. عرض عقد الامتياز لدى المؤسسة الخاصة ومؤسسة AGRODIV

1.1.2. عقد الامتياز لدى مؤسسة خاصة

تحصلت مؤسسة خاصة على عقد الامتياز سنة 2013 موجه لإنجاز مشروع استثماري غير قابل للتنازل، وهو عبارة عن قطعة أرضية لمدة استغلال 33 سنة، مقابل اتاوة سنوية مقدرة بـ 560.142 دج (تحين قيمة الاتاوة كل فترة 11 سنة)

2.1.2. عقود الامتياز لدى مؤسسة AGRODIV

تحصلت مؤسسة AGRODIV وهي مؤسسة عمومية اقتصادية ذات طابع صناعي وتجاري متخصصة في تحويل المواد الأولية من القمح اللين والقمح الصلب إلى منتجات الفرينة والسميد، على ثلاث عقود امتياز والموضحة كالاتي:

- عقد الامتياز الأول (وحدة الانتاج أولاد ميمون/ وحدة الانتاج واد تليلات) سنة 2018
 - وحدة الانتاج أولاد ميمون: بناءات مقابل اتاوة سنوية مقدرة بـ 189.981 دج
 - وحدة الانتاج واد تليلات: أراضي لمقابل اتاوة سنوية مقدرة بـ 5.488.061 دج
 - عقد الامتياز الثاني (وحدة الانتاج سيدي بلعباس) سنة 2019: أراضي مقابل اتاوة سنوية مقدرة بـ 5.931.333 دج
 - عقد الامتياز الثالث (وحدة الانتاج واد تليلات) سنة 2021: أراضي مقابل اتاوة سنوية مقدرة بـ 963.758 دج
- ملاحظة: عقود الامتياز سالف الذكر موجهة لاستيعاب مشروع استثماري غير قابل للتنازل بمدة استغلال 33 سنة

2.2. المعالجة المحاسبية لعقد الامتياز لدى مؤسسة اقتصادية خاصة ومؤسسة AGRODIV

1.2.2 المعالجة المحاسبية لدى المؤسسة الخاصة

- تقييم أراضي في شكل امتياز بناء على مبلغ الإتاوة السنوية المجمعة لمدة 33 سنة (مدة العقد).
- تعقيب: مبلغ الاتاوة يتحين كل فترة 11 سنة من المفترض تقييم التثبيات بناء على مجموع الاتاوة لمدة 11 سنة.

– خصم من حساب 229 حقوق مانح الامتياز بحساب 512 حيث تمثل هذه العملية بالنسبة للمؤسسة الخاصة استهلاك حقوق مانح الامتياز وتسديد الاتاوة السنوية في نفس الوقت.

من خلال هذا العنصر سنتطرق للتسجيل المحاسبي الذي اعتمده المؤسسة الخاصة مع توضيح مصدر المبالغ المقيدة حسب السنوات التي طرأت فيها مجموعة من تغييرات وذلك بناء على المعلومات المقدمة من طرف المؤسسة.
سنة 2013:

– تسديد مصاريف عقد الامتياز: بناء على المعطيات المتحصل عليها من محاسبة المؤسسة تم تسديد مصاريف عقد الامتياز مسبقا والموضحة كالتالي:

$$\text{الاتاوة السنوية} = 560.142 * 10\% = 56.014,20 \text{ دج}$$

• اثبات وجود اراضي في شكل امتياز: تم حساب قيمة الأرض المقيدة في سجلات المحاسبية وفق للعملية الحسابية التالية:

$$(\text{الاتاوة السنوية} * 10\% * \text{مدة الانجاز}) + (\text{الاتاوة السنوية} * 50\% * \text{مدة الاستغلال}) + (\text{الاتاوة السنوية} * \text{المدة المتبقية})$$

$$16.132.086,60 \text{ دج} = (27 * 560.142) + (3 * 50\% * 560.142) + (3 * 10\% * 560.142)$$

المدين	الدائن	البيان	المبالغ
613		الإيجارات	56.014,20
64510		حقوق التسجيل	369.693,72
645109		حقوق ورسوم أخرى	46.603,87
	401	موردو خدمات	472.311,79

ملاحظة: سجلت المؤسسة وجود اراضي في شكل امتياز مع بداية فترة الاستغلال سنة 2015.

• تسديد الاتاوة السنوية لسنة 2014:

613		الإيجارات	56.014,20
	512	البنك	56.014,20

• تسديد الاتاوة السنوية لسنة 2015:

613		الإيجارات	56.014,20
	512	البنك	56.014,20

سنة 2018:

قامت المؤسسة بتسوية حساب 229 باستعمال حساب 757 لأن المحاسب السابق لم يسجل خصم من حساب 229 بمبلغ الاتاوة السنوية لمدة 3 سنوات (سنة 2013- سنة 2014- سنة 2015).

$$168.042,60 = 3 * 56.014,60$$

229		حقوق مانح الامتياز	168.042,60
	757		168.042,60

بعد تعديل في قيمة الاتاوة من طرف مصلحة أملاك الدولة و المقدر بـ 339.446,06 دج نتيجة صدور القانون رقم 10-14 المؤرخ في 2014/12/30 المتضمن قانون المالية لسنة 2015 ؛ حيث تم تخفيض في نسبة الاتاوة لتصبح 3.03% من القيمة التجارية للأصل بموجب المادة 62. ونظرا لتأخر المؤسسة عن الدفع تغير مجموع الاتاوة الواجب دفعها بناء على العملية الحسابية التالية: $(3 * 50\% * 339.446,06) = 509.169,09 \text{ دج}$

المعالجة المحاسبية والجبائية لعقود الإمتياز
دراسة حالة لمؤسستين خاصة وعمومية بولاية سيدي بلعباس

229	حقوق مانح الامتياز	509.169,09	509.169,09
512	البنك		

ملاحظة: زيادة على مجموع الاتاوة السنوية وبموجب المادة 69 من القانون رقم 10-14 المؤرخ في 2014/12/30 المتضمن قانون المالية لسنة 2015 تدفع المؤسسة غرامة بنسبة 1% نتيجة تأخر عن الدفع.

(509.169,09 × 1% = 5.091,69 دج) يسجل المبلغ وفق نظام المحاسبي المالي بحساب 656 الغرامات يجدر الاشارة بأن مبلغ الغرامة غير قابل للخصم من النتيجة الجبائية بمعنى يتم ادماجه حسب جدول رقم 9 لحساب النتيجة الجبائية.

• على اثر التغير في قيمة الاتاوة السنوية المقدرة بـ 339.446,60 قامت المؤسسة بإعادة حساب قيمة اراضي الممنوح امتيازها وفق للعملية الحسابية التالية:

$$(اتاوة سابقة \times 10\% \times \text{مدة الانجاز}) + (اتاوة بعد تعديل \times 50\% \times \text{مدة الاستغلال}) + (اتاوة بعد تعديل \times \text{المدة المتبقية})$$

$$= (3 \times 10\% \times 560.142) + (3 \times 50\% \times 339.446,60) + (27 \times 339.446,60)$$

9.842.255,04 دج

ولترصيد كل من حساب 221 و حساب 229 ثم حساب الفرق بين القيمة السابقة والقيمة الجديدة ثم تسجيله في قيد معكوس كالتالي: 6.289.861,76 = 9.842.255,04 – 16.132.086,80

229	حقوق مانح الامتياز	6.289.861,76	6.289.861,76
221	اراضي ممنوح امتيازها		

سنة 2019: تسديد الاتاوة السنوية:

229	حقوق مانح الامتياز	339.446,06	339.446,06
512	البنك		

سنة 2021:

• تسديد الاتاوة السنوية: خلال هذه السنة قامت المؤسسة بتسديد حصيلة الاتاوة لسنة 2020 و 2021؛ وكما اشرنا سابقا زيادة على مجموع الاتاوة تدفع غرامة مالية بنسبة 1% من مجموع الاتاوة ناتجة عن التأخر في الدفع وتسجيل بحساب 656 الغرامات.

$$\text{اتاوة سنة 2020} + \text{اتاوة سنة 2021} = 339.446,06 + 339.446,06 = 678.892,12 \text{ دج}$$

229	حقوق مانح الامتياز	339.446,06	339.446,06
512	البنك		

تعقيب: الاتاوة السنوية تشكل عبئ تتحمله المؤسسة لهذا من المفترض تقييدها بحساب 651 الاتاوات المترتبة عن الامتياز وخصمها من النتيجة المحاسبية.

2.2.2. المعالجة المحاسبية لدى مؤسسة AGRODIV:

- تقييم التثبيات المتحصل عليها في شكل امتياز بناء على مبلغ الإتاوة السنوية المجمعة لمدة 33 سنة.
- خصم من حساب 229 حقوق مانح الامتياز بإستعمال حساب 282 اهتلاك تثبيات في شكل امتياز؛ حيث تعبر هذه المعالجة على استهلاك حقوق مانح الامتياز.

1.2.2.2. التسجيل المحاسبي سنة 2018:

— تسديد مصاريف عقد الامتياز (وحدة الانتاج أولاد ميمون):

سددت المؤسسة مصاريف عقد الامتياز مسبقا بقيمة: $189.981 \times 10\% = 18.998$ دج

— اثبات وجود بناءات في شكل امتياز (وحدة الانتاج أولاد ميمون):

تم حساب قيمة البناء المقيدة في سجلات المحاسبية وفق العملية التالية:

(الاتاوة السنوية $\times 10\%$) + (الاتاوة السنوية $\times 50\%$ * مدة الاستغلال) + (الاتاوة السنوية \times المدة المتبقية)

$18.998 + (3 \times 94.990,50) + (29 \times 189.998) = 5.813.418,50$ دج

ملاحظة: قامت المؤسسة بخصم من حقوق مانح الامتياز بمبلغ الاتاوة السنوية لنفس السنة.

	189.936	رسوم قانونية	622
	18.998	الايجارات	613
207.934		موردو خدمات	401
	207.934	موردو خدمات	401
207.934		البنك	512
	5.813.418,50	بناءات ممنوح امتيازها	223
5.813.418,50		حقوق مانح الامتياز	229
	18.998	حقوق مانح الامتياز	229
18.998		اهتلاك بناءات ممنوح امتيازها	282

— تسديد مصاريف عقد الامتياز (وحدة الانتاج واد تليبات):

الاتاوة السنوية = $5.488.061 \times 10\% = 548.806,10$ دج

— اثبات وجود اراضي في شكل امتياز (وحدة الانتاج واد تليبات):

(الاتاوة السنوية $\times 10\%$ * مدة الانجاز) + (الاتاوة السنوية $\times 50\%$ * مدة الاستغلال) + (الاتاوة السنوية \times المدة المتبقية)

$(3 \times 548.806,10) + (3 \times 2.744.030,50) + (27 \times 5.488.061) = 158.056.156,80$ دج

	548.806,10	الإيجارات	613
548.806,10		البنك	512
	158.056.156,80	اراضي ممنوح امتيازها	221
158.056.156,80		حقوق مانح الامتياز	229
	548.806,10	حقوق مانح الامتياز	229
548.806,10		اهتلاك تثبيتات موضع امتياز	282

التسجيل المحاسبي سنة 2019

— تسديد الاتاوة السنوية وخصم من حقوق مانح الامتياز (وحدة الانتاج اولاد ميمون)

ملاحظة: تسدد الاتاوة المقدرة بـ 94.990,50 لمدة 3 سنوات (سنة 2019 - سنة 2020 - سنة 2021)

	94.990,50	الإيجارات	613
94.990,50		موردو خدمات	401

المعالجة المحاسبية والجبائية لعقود الإمتياز
دراسة حالة لمؤسستين خاصة وعمومية بولاية سيدي بلعباس

94.990,50	94.990,50	موردو خدمات البنك	512	401
				229
94.990,50	94.990,50	حقوق مانح الامتياز اهتلاك بناءات ممنوح امتيازها	282	

— تسديد مصاريف عقد الامتياز (وحدة سيدي بلعباس): الاتاوة السنوية + مصاريف العقد
 $618.341,47 = 25.208,17 + (10\% \times 5.931.333)$ دج

— اثبات وجود اراضي في شكل امتياز (وحدة الانتاج سيدي بلعباس):
 $71.654.260,01 = (27 \times 5.956.541,17) + (3 \times 2.990.874,67) + (3 \times 618.341,47)$ دج

618.341,47	618.341,47	الإيجارات حسابات الارتباط بالمؤسسات	181	613
------------	------------	--	-----	-----

ملاحظة: في هذه الحالة قامت (وحدة الانتاج واد تليلات) بتسديد مبلغ الاتاوة؛ وعند تجميع حسابات الوحدات في ميزانية موحدة يرصد حساب 181.

171.654.260,01	171.654.260,01	اراضي ممنوح امتيازها حقوق مانح الامتياز	229	221
				229
618.341,47	618.341,47	حقوق مانح الامتياز اهتلاك تثبيتات ممنوح امتيازها	282	

التسجيل المحاسبي سنة 2021:

— تسديد الاتاوة السنوية (وحدة الانتاج واد تليلات):

2.744.030,50	2.744.030,50	الإيجارات البنك	512	613
				229
2.744.030,50	2.744.030,50	حقوق مانح الامتياز اهتلاك بناءات ممنوح امتيازها	282	

— تسديد مصاريف عقد الامتياز (وحدة الانتاج واد تليلات):

الاتاوة السنوية = $963.758 \times 10\% = 96.375,80$ دج

اثبات وجود اراضي في شكل امتياز (وحدة الانتاج واد تليلات):

(الاتاوة السنوية $\times 10\%$ مدة الانجاز) + (الاتاوة السنوية $\times 50\%$ مدة الاستغلال) + (الاتاوة السنوية \times المدة المتبقية)

$27.756.230,40 = (27 \times 963.758) + (3 \times 481.879,5) + (3 \times 96.375,80)$ دج

96.375,80	96.375,80	الإيجارات البنك	512	613
				221
27.756.230,40	27.756.230,40	اراضي ممنوح امتيازها حقوق مانح الامتياز	229	

229	حقوق مانح الامتياز	96.375,80	96.375,80
282	اهتلاك تثبيطات موضع امتياز		

تعقيب: نلاحظ أنه من خلال تسجيل المحاسبي للمؤسسة AGRODIV قيدت مبلغ الاتاوة السنوية بحساب الايجارات 613 وهذا لا يعبر عن طبيعة القانونية للعقد وبالتالي من المفترض تقيدها بحساب 651 الاتاوات المترتبة عن الامتياز.

3.2.2. المعالجة المحاسبية لعقد الامتياز لدى مصلحة أملاك الدولة

تمت المعالجة المحاسبية طبقا لمرحلة التحصيل التي يقوم بها المحاسب العمومي؛ حيث تمر بمجموعة من مراحل الموضحة كالتالي:

- تحصيل نقدي لمصاريف عقد الامتياز (الاتاوة السنوية، حقوق التسجيل، رسم شهر العقاري، أتعاب أملاك الدولة) لدى قابضي أملاك الدولة نقدا أو بشيك بنكي، وعلى اثرها يتم تحرير وصل التسديد لفائدة المستثمر (صاحب الامتياز).
- تفرغ ما تم تحصيله لدى الخزينة.
- قبض الصندوق لدى الخزينة.
- تقييد مبلغ الاتاوة السنوية وأتعاب أملاك الدولة في حساب ايرادات أملاك الدولة.

❖ التسجيل المحاسبي

- تحصيل مصاريف عقد الامتياز بشيك بنكي:

مثال: مصاريف عقد الامتياز مؤسسة خاصة (الاتاوة السنوية ، اتعاب ادارة املاك الدولة)

رقم الحساب	البيان	مدين
110 005	قابضي أملاك الدولة	71.465,26

- صب مصاريف العقد (حقوق التسجيل، رسم شهر العقاري، مصاريف اعداد مخطط المساحي)

$$400.846,53 = 345 + 30.807,81 + 369.693,72$$

رقم الحساب	البيان	دائن
431 003	فائض الدفع للأفراد	400.846,53

- تفرغ وقبض لدى الخزينة

رقم الحساب	البيان	مدين
520 010	تحويل لدى الخزينة	472.311,79

- يرصد حساب 431 003 نهائيا.

3- تقييد مبلغ الاتاوة السنوية وأتعاب أملاك الدولة

ملاحظة: يشترط تحصيل نقدي من قبل الخزينة ليتم تقييد المبالغ ضمن ايرادات أملاك الدولة.

رقم الحساب	البيان	دائن
201 006-43	اتاوى تحرير العقود الادارية	15.541,06
201 006-70	حق الامتياز على الاراضي التابعة للأملاك الدولة	56.014,20

ملاحظة: بنسبة لبناءات مؤسسة AGRODIV (وحدة الانتاج أولاد ميمون) يتم تقييد حق الامتياز في حساب 201 006-69.

وبذلك يترصده حساب 110 005، وفي آخر سنة يرصد مجموع الايرادات بحساب 520.010

المعالجة المحاسبية والجبائية لعقود الإمتياز دراسة حالة لمؤسستين خاصة وعمومية بولاية سيدي بلعباس

4. جباية عقد الامتياز الواردة على مؤسستي الخاصة و AGRODIV

1.4. الواجبات والحقوق الجبائية لمؤسسة خاصة

- واجبات مؤسسة خاصة:
 - تسديد الاتاوة حق الامتياز سنويا.
 - تسديد حقوق التسجيل لكل فترة منح الامتياز أي مدة 33 سنة.
 - تسديد رسم شهر العقاري واتعاب املاك الدولة لكل فترة 11 سنة تبعا لتحسين قيمة الاتاوة.
- حقوق الجبائية لفائدة مؤسسة خاصة:
 - تخفيض في مبلغ الاتاوة بنسبة 90% لمدة 3 سنوات بعنوان فترة الانجاز.
 - تخفيض في مبلغ الاتاوة بنسبة 50% لمدة 3 سنوات بعنوان فترة الاستغلال.
 - الاستفادة من تقييد في الدفع لرسم الشهر العقاري واتعاب ادارة املاك الدولة.

2.4. الواجبات والحقوق الجبائية لمؤسسة AGRODIV:

نظرا لعقود الامتياز المتحصل عليها بإختلاف وحدات الانتاج التابعة لمؤسسة AGRODIV؛ سنتطرق لواجبات

والحقوق الجبائية لكل وحدة انتاج:

• وحدة أولاد ميمون

الواجبات:

- تسديد اتاوة حق الامتياز سنويا.
- رسوم قانونية.

الحقوق:

- تخفيض 90% لسنة الأولى.
- تخفيض 50% لمدة 3 سنوات بعنوان فترة الاستغلال.

• وحدة واد تليلات

الواجبات: الاتاوة السنوية

- الحقوق: تخفيض 90% لمدة 3 سنوات بعنوان فترة الانجاز. (سنة 2018 و2021) وتخفيض 50% لمدة 3 سنوات بعنوان فترة الاستغلال. (سنة 2018 و 2021)
- الاعفاء من حقوق التسجيل ورسم العقاري واتعاب أملاك الدولة.

• وحدة سيدي بلعباس:

الواجبات: تسديد الاتاوة ومصاريف العقد سنويا.

الحقوق:

- تخفيض 90% لمدة 3 سنوات بعنوان فترة الانجاز.
- تخفيض 50% لمدة 3 سنوات بعنوان فترة الاستغلال.
- الاستفادة من تقسيم لمصاريف العقد طوال مدة الامتياز 33 سنة.

5. خاتمة:

عرفت الجزائر طيلة السنوات الماضية عدة تحولات وتطورات جعلتها تحدث تغييرات من خلال اصدار مجموعة من المراسيم والقوانين التي غيرت في مضمون عقد الامتياز الموجه للإستثمار لتلبية احتياجات الدولة من الاستغلال الأمثل للعقارات تابعة للأمالك الوطنية الخاصة واستقطاب المستثمرين وطنيين وأجانب من خلال تسهيل الاجراءات وتقديم مزايا جبائية. فقد تزامن التغيير الوارد على عقد الامتياز مع تبني الدولة لنظام المحاسبي المالي الذي أشار إليه من خلال القرار المؤرخ في 2008/7/26 المتضمن قواعد التقييم والمحاسبة ومحتوى الكشوف المالية وعرضها وكذا مدونة حسابات وقواعد سيرها. وقد كان الهدف من هذه الدراسة هو التعرف على كيفية معالجة عقد الامتياز محاسبيا وجبايا ولذلك قمنا بطرح الاشكالية التالية: كيف تتم المعالجة المحاسبية والجبائية لعقود الامتياز؟.

❖ نتائج البحث: من خلال دراستنا لموضوع عقد الامتياز توصلنا للنتائج الموضحة كالتالي:

● نتائج نظرية:

- يقوم المستثمر بإستغلال الأصول العقارية التابعة للأمالك الوطنية الخاصة من خلال عقد الامتياز غير قابل للتنازل والذي ينطبق على اقتناء تثبيبات في شكل امتياز مجانا.
- يتم تحديد قيمة الاتاوة السنوية وفق طريقة منح الامتياز.
- قدم مجلس الوطني للمحاسبة مجموعة من القواعد لمعالجة تثبيبات موضع امتياز إلا أنه لم يوضح طريقة تقييمها.
- يعبر اهتلاك تثبيبات موضع امتياز عن خصم حقوق مانح الامتياز.
- وجوب اتمام المرحلة الادارية (الاثبات، التصفية، اصدار سند بالتحصيل) لتطبيق المعالجة المحاسبية في تحصيل الايرادات العامة.
- يفسر عدم وجود قواعد جبائية خاصة تنظم معالجة عقد الامتياز كون المستثمر ملزم بتنفيذ شروط منح الامتياز.
- تمنح المزايا الجبائية في اطار الامتياز على المدة الدنيا للعقد.

● نتائج الدراسة الميدانية:

- لا يتم اثبات وجود تثبيبات في شكل امتياز إلا بعد تسجيل عملية تسديد مصاريف عقد الامتياز.
- يتم تسجيل اثبات وجود تثبيبات في شكل امتياز بتاريخ بدء الانتفاع (الحصول على العقد).
- تعالج تثبيبات في شكل امتياز محاسبيا بمبلغ الاتاوة السنوية المجمعة لمدة 33 سنة لدى مؤسستين محل الدراسة لأنها القيمة التي تدرج في عقد الامتياز وبدورها تعبر عن التزام المستثمر (صاحب الامتياز) طوال مدة العقد اتجاه مصلحة أملاك الدولة (مانح الامتياز).
- تسجل المؤسسة الخاصة عملية خصم حقوق مانح الامتياز وتسديد الاتاوة السنوية بنفس القيد بينما تسجل مؤسسة AGRODIV عملية خصم حقوق مانح الامتياز طبقا للقواعد التي جاء بها المجلس الوطني للمحاسبة.
- يتم خصم حقوق مانح الامتياز بمبلغ الاتاوة السنوية وذلك للوصول في نهاية العقد إلى قيمة محاسبية صافية.
- تقوم مصلحة أملاك الدولة بتعيين مبلغ الاتاوة عن طريق تحديد القيمة التجارية للأصل العقاري بتطبيق سعر الأدنى الملاحظ على مستوى البلدية والمحدد وفق دراسة السوق يتم اعدادها كل فترة 6 أشهر من طرف مكتب دراسة السوق

المعالجة المحاسبية والجبائية لعقود الإمتياز دراسة حالة لمؤسستين خاصة وعمومية بولاية سيدي بلعباس

- والترخيص يستند ويعتمد عليها مكتب التقييمات في اعداد تقارير تقييمية لمختلف العمليات. وبالتالي تختلف عملية تحيين الاتاوة عن التحيين المحاسبي والذي يعبر عن تقدير المبالغ المستقبلية بالقيمة الحالية.
- يستفيد المستثمرين بالإضافة إلى المزايا الجبائية المشروعة من ميزة تطبيق السعر الأدنى على متر مربع عند تحديد القيمة التجارية.
- طبيعة المؤسسة سواء كانت خاصة أو عامة وعدد عقود الامتياز المتحصل عليها كمثال مؤسسة AGRODIV لا تؤثر على المزايا الجبائية الممنوحة في اطار عقد الامتياز.
- يمنح تخفيض 90% لمدة تقل عن 3 سنوات بنسبة للعقارات المبنية حسب قرار السلطات المعنية.

6. قائمة المراجع:

2. CNC. (2011, 3 10). Avis portant plan et règles de fonctionnement des comptes et présentation des états. conseil national de comptabilité(89). alger.
3. أمال بن بريح وآخرون. (2021). بيع الأملاك الوطنية العقارية الخاصة بالمزاد العلني. دفاتر السياسة و القانون، (1)13، الصفحات 208-222.
4. بوشنة، ل. (2022). عقد الامتياز العقار الصناعي وتأثيره على تشجيع الإستثمار (بين القانون والواقع). المجلة الأكاديمية للبحث القانوني. (2)13، pp. 465-477.
5. شلال، ز. (2013-2014). آفاق اصلاح نظام المحاسبة العمومية الجزائري الخاص بتنفيذ العمليات المالية للدولة (أطروحة دكتوراه). جامعة امحمد بوقرة. كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير.
6. صفية بردان وآخرون. (2023). الأتعاب التوثيقية بين النص القانوني والواقع العملي. مجلة البحوث القانونية والاقتصادية، (1)6، الصفحات 874-889.
7. ضريفي وآخرون، ن. (2017). ديسمبر. (آلية الامتياز الوارد على العقار الصناعي التابع للدولة كألية محفزة للإستثمار والتنمية في الجزائر. مجلة الأستاذ الباحث للدراسات القانونية والسياسية. (8)1، pp. 343-354.
8. عبد الحميد لمين. (سبتمبر، 2021). التراضي أسلوب وحيد لمنح الامتياز على العقار الصناعي الموجه للإستثمار في الجزائر. مجلة الشاملة للحقوق، الصفحات 47-63.
9. عزيزي جلال وآخرون. (2017). عقد الامتياز كألية لإستغلال الموجه للإستثمار: العقار الصناعي -نموذجا-. مجلة أبحاث قانونية وسياسية(3)، الصفحات 127-139.
10. عفاف زهراوي. (2020). تكييف نظام الجبائيات الجزائرية مع متطلبات النظام المحاسبي المالي من خلال الاهتلاكات والضرائب المؤجلة. مجلة العلوم الانسانية والاجتماعية، (1)6، الصفحات 24-53.
11. عميري أحمد. (2017). النظام القانوني لعقد الامتياز الموجه للإنجاز مشاريع استثمارية على الأراضي التابعة للأملاك الخاصة للدولة. مجلة البحوث في الحقوق والعلوم السياسية. (6)، pp. 294-313.
12. فوزية زعموش. (18-19 نوفمبر، 2015). دور عقد الامتياز للعقار الصناعي في تسجيل الاستثمار الصناعي الاجنبي(مداخلة بالملتقى الوطني). كلية الحقوق و العلوم السياسية: جامعة قاصدي مرباح.
13. لكلل، م. (2018). عقد الامتياز ودوره في تطوير الاستثمار(أطروحة دكتوراه). كلية الحقوق و العلوم السياسية: جامعة باتنة 1 - الحاج لخضر.
14. محمد عبد اللطيف. (2022). الاتاوة في القانون الخاص و القانون العام و القانون المالي. (كلية الحقوق جامعة الموصل، المحرر) مجلة الراقدين للحقوق، (79)22، الصفحات 33-71.
15. محمد لعشاش. (2019). حقوق امتياز المرفق العام المبرمة وفقا لنظام البوت في ضوء المرسوم الرئاسي رقم 15-247. مجلة الاجتهاد للدراسات القانونية و الاقتصادية، (5)8، الصفحات 122-140.
16. مقداد، خ. (2016). الأملاك الوطنية الخاصة. مجلة العلوم القانونية والاجتماعية. (2)، pp. 46-53.
17. مقني بن عمار. (06 01، 2017). القواعد المتعلقة بتسجيل التصرفات العقارية في ضوء القانون الجزائري. القانون العقاري و البيئة، (1)3، الصفحات 45-16. تم الاسترداد من <https://www.asjp.cerist.dz/en/article/76530>
18. ميلود وارزقي. (2022). التحفيزات الجبائية المخصصة للاستثمار مع تقييم حصيلته الإستثماري في الجزائر خلال الفترة 2002-2018. مجلة التنظيم والعمل، (3)11، الصفحات 137-154.
19. هجيرة حمداني. (2016). رسوم الأشهار العقاري الخاصة بالحقوق العقارية. مجلة القانون العقاري، (1)3، الصفحات 197-221.