

(ج) القروض التي تم إصدارها أو إبرامها والتي لم يتم تحصيلها بتاريخ الختم.

(ح) مبلغ الديون المحتملة والذوات المعنية.

(خ) مبلغ عمولات التعهد مفصلة حسب أصناف القروض، بالإضافة إلى مبالغ التكاليف الأخرى غير المرتبطة مباشرة بعمليات إصدار القروض أو الحصول عليها.

(د) التعديلات الجوهرية التي أثمرت على بنود القروض.

(ذ) ومبلغ وطبيعة القروض المعاد شراؤها وكذلك القروض التي أقيمت منها الدولة.

الأدوات المالية الآجلة

(أ) المبالغ النظرية للأدوات المالية الآجلة وطبيعة الأسواق (منظمة أو بالاتفاق).

(ب) طبيعة المخاطر التي تمت تغطيتها (نسبة الفائدة، سعر الصرف...) وأدوات التغطية المستعملة.

(ت) الأرباح والخسائر على أدوات التغطية والديون المغطاة.

(ث) مبلغ منح الخيارات.

(ج) وقيمة السوق للأدوات المالية الآجلة بتاريخ الختم.

تاريخ الدخول حيز التطبيق

51. يطبق هذا المعيار على القوائم المالية المتعلقة بالفترات المحاسبية المفتوحة ابتداء من غرة جانفي 2022.

قرار من وزير المالية مؤرخ في 12 سبتمبر 2019 يتعلق بالمصادقة على معيار حسابات الدولة الخاص بالأعباء.

إن وزير المالية.

بعد الاطلاع على الدستور.

وعلى القانون الأساسي عدد 15 لسنة 2019 المؤرخ في 13 فيفري 2019 المتعلق بالقانون الأساسي للميزانية.

وعلى مجلة المحاسبة العمومية الصادرة بمقتضى القانون عدد 81 لسنة 1973 المؤرخ في 31 ديسمبر 1973 وعلى جميع النصوص التي نقحت أو تمتمتها وخاصة الفصل 87 من القانون عدد 54 لسنة 2013 المؤرخ في 30 ديسمبر 2013 المتعلق بقانون المالية لسنة 2014.

وعلى الأمر الحكومي عدد 222 لسنة 2015 المؤرخ في 21 ماي 2015 المتعلق بضبط تركيبة وطرق تسيير المجلس الوطني لمعايير الحسابات العمومية كما تم تنقيحه بمقتضى الأمر الحكومي عدد 283 لسنة 2016 المؤرخ في أول مارس 2016.

وعلى الأمر الرئاسي عدد 107 لسنة 2016 المؤرخ في 27 أوت 2016 المتعلق بتسمية رئيس الحكومة وأعضائها.

وعلى الأمر الرئاسي عدد 124 لسنة 2017 المؤرخ في 12 سبتمبر 2017 المتعلق بتسمية أعضاء بالحكومة.

وعلى الأمر الرئاسي عدد 125 لسنة 2018 المؤرخ في 14 نوفمبر 2018 المتعلق بتسمية أعضاء بالحكومة.

وعلى الأمر الحكومي عدد 769 لسنة 2019 المؤرخ في 23 أوت 2019 المتعلق بتفويض سلطات رئيس الحكومة إلى السيد كمال مرجان وزير الوظيفة العمومية وتحديث الإدارة والسياسات العمومية. وعلى رأي المجلس الوطني لمعايير الحسابات العمومية.

قرر ما يلي:

الفصل الأول - تمت المصادقة على معيار حسابات الدولة المتعلق بالأعباء والملحق بهذا القرار.

الفصل 2 - ينشر هذا القرار بالرائد الرسمي للجمهورية التونسية.

تونس في 12 سبتمبر 2019.

وزير المالية

محمد رضا شلفوم

اطلع عليه

عن رئيس الحكومة وتفويض منه

وزير الوظيفة العمومية وتحديث

الإدارة والسياسات العمومية

كمال مرجان

معايير حسابات الدولة م ح د 05: الأعباء

الهدف

1. يهدف هذا المعيار إلى التعريف بمختلف أصناف أعباء الدولة وضبط قواعد الإقرار بها وفقا لمبادئ المحاسبة الاستحقاقية وقواعد تقديمها ضمن القوائم المالية الفردية. كما يتناول المعيار المعلومات المطلوبة في شأنها ضمن الإيضاحات.

مجال التطبيق

2. يطبق هذا المعيار على أعباء الدولة المدرجة ضمن القوائم المالية الفردية. نظرا للصفة الخصوصية لبعض الأعباء على غرار مخصصات الاستهلاكات والمدخرات وانخفاضات القيمة، وبالرغم من انتمائها إلى مجال تطبيق هذا المعيار، إلا أن قواعد الإقرار بها وتقييمها تتم معالجتها ضمن معايير أخرى لحسابات الدولة.

المفاهيم

3. للمصطلحات الآتي ذكرها في هذا المعيار الدلالات التالية:

العبء هو انخفاض في الأصول، ناتج عن انخفاض في المنافع الاقتصادية المستقبلية أو في الخدمة المرتقبة، أو ارتفاع في الخصوم، حاصل خلال الفترة المحاسبية، ما عدا الانخفاض في الوضعية الصافية.

تتمثل أعباء الدولة إما في استهلاك موارد لإنتاج سلع أو إسداء خدمات أو التزام بدفوعات لفائدة الغير للإيفاء بالتزام الدولة تجاه هذا الأخير.

أعباء التسيير تتمثل في الأعباء الناتجة عن التسيير المباشر أو غير المباشر للدولة.

أعباء الأعوان تتمثل في المقابل المسند من الدولة لأعوانها في أي شكل من الأشكال بعنوان الخدمات المسداة من طرفهم. وتتعلق بـ:

- تأجير الأعوان،

- الأعباء الاجتماعية،

- والأعباء الأخرى للأعوان.

أعباء التدخل هي مدفوعات مؤداة من قبل الدولة، في إطار دورها التعديلي في المجالين الاقتصادي والاجتماعي، لفائدة مستفيد أو عدة مستفيدين.

الأعباء المالية تتمثل أساسا في الأعباء الناتجة عن عمليات التمويل، عمليات الخزينة، الأصول المالية إضافة إلى خسائر الصرف وفوائض التأخير.

العمل المنجز يتمثل في الحدث الذي يتولد عنه التزام الدولة تجاه الغير إثر توفير سلع أو إسداء خدمة.

العنصر النقدي هو الحق في الحصول على عدد محدد أو قابل للتحديد من الوحدات النقدية أو الالتزام بدفعه مثل السيولة أو الديون أو المستحقات.

تتخذ المصطلحات المعرفة بالإطار المرجعي للمعلومة المالية لذوات القطاع العمومي وبمعايير حسابات الدولة الأخرى نفس المعنى الذي وردت به في هذا المعيار.

التمييز بين مفهوم الأعباء ومفهوم المخزونات والأصول الثابتة ونفقات الميزانية

4. يجب التمييز بين مفهوم الأعباء ومفهوم المخزون، مفهوم الأعباء ومفهوم الأصول الثابتة وكذلك بين مفهوم الأعباء ومفهوم نفقات الميزانية.

تدرج ضمن الأصول الثابتة، عناصر الأصول التي تم تخصيصها من قبل الدولة لاستعمالها في نشاطها بصفة دائمة وذلك على مدى أكثر من فترة محاسبية.

تدرج ضمن المخزونات، عناصر الأصول التي لم يتم تخصيصها من قبل الدولة لاستعمالها في نشاطها بصفة دائمة نظرا لطبيعتها أو وجهتها.

تتمثل نفقات الميزانية في استهلاك الاعتمادات الميزانية والتي تؤثر على النتيجة السنوية لميزانية الدولة بالتالي يتم الإقرار بها ضمن المحاسبة الميزانية.

لا ينتج بالضرورة عن تنفيذ نفقات الميزانية أعباء. إذ أن بعض النفقات ينتج عنها أصول أو انخفاض في الخصوم. كما أن بعض الأعباء مثل مخصصات الاستهلاكات ومخصصات المدخرات ومخصصات انخفاضات القيمة ليس لها أي تأثير على الميزانية.

أصناف الأعباء

5. يصنف هذا المعيار أعباء الدولة كما يلي:

- أعباء التسيير،

- أعباء التدخل،

- والأعباء المالية.

6. تشمل أعباء التسيير أعباء التسيير المباشر وأعباء التسيير غير المباشر.

(أ) أعباء التسيير المباشر هي الأعباء المرتبطة بالنشاط الذي تمارسه مصالح الدولة بصفة مباشرة لضمان سيرها. وتتعلق أساسا بـ:

- عمليات التزود بالسلع والخدمات المستهلكة،

- أعباء الأعوان،

- مدفوعات للإيفاء بالتزام قانوني أو قضائي (الأداءات والمعالم والعقوبات المالية الصادرة بمقتضى حكم قضائي...).

- الأعباء الناتجة عن قرارات تطهير مستحقات الدولة المدرجة سابقا والتي لا تمس من أسس هذه المستحقات (قرارات العفو وقرارات الطرح...).

- مخصصات الاستهلاكات ومخصصات المدخرات ومخصصات انخفاضات قيمة عناصر الأصول،

- ناقص القيمة الناتج عن التفويت في الأصول الثابتة المادية وغير المادية.

(ب) أعباء التسيير غير المباشر هي المدفوعات المؤداة من قبل الدولة لفائدة الهياكل المكلفة بتوفير المرافق العمومية المدرجة ضمن الاختصاص المباشر للدولة وذلك لتمويل نشاطها.

7. تنتج أعباء التدخل أساسا عن:

(أ) التحويلات التي تسند إما مباشرة من قبل مصالح الدولة أو بصفة غير مباشرة عن طريق هياكل أخرى بهدف مساعدة أو مساندة عدة مستفيدين على غرار الأسر والمؤسسات والمنشآت العمومية والجماعات المحلية وأي هيكل آخر طبقا للمقتضيات القانونية والترتيبية الجاري بها العمل.

لا تشمل هذه التحويلات المدفوعات المتعلقة بمقايض تم تحصيلها من طرف الدولة لحساب الغير. يتم تسجيل هذه العمليات ضمن حسابات الدولة دون أي تأثير على رصيد الفترة باستثناء مصاريف التصرف المحتملة عند الاقتضاء.

(ب) تحمّل دين ناتج خاصة عن تفعيل الضمان الممنوح من طرف الدولة.

8. تتمثل الأعباء المالية أساساً في:

- الفوائد المتعلقة بالديون المالية وبالعناصر المكوّنة للخزينة،
- ناقص القيمة الناتج عن التّفويت في الأصول الثابتة المالية وما يعادل عناصر الخزينة،
- خسائر الصّرف المرتبطة بعناصر مدوّنة بعملة أجنبية،
- فوائض التأخير،
- أعباء مالية أخرى كتلك المتعلقة بعمليات التمويل، بعمليات الخزينة والأصول الثابتة المالية.

قواعد الإقرار ومقاييس الإلحاق

القاعدة العامة

9. يتعيّن الإقرار بالأعباء عند استيفاء الشرطين التاليين:

(أ) حدوث انخفاض في الأصول أو ارتفاع في الخصوم،

(ب) ويمكن تقييم المبلغ بصفة أمينة.

10. بالنسبة للأعباء الناتجة عن التّزود بخدمات وسلع، يتمثّل مقياس الإلحاق بالفترة المحاسبية في العمل المنجز.

11. بالنسبة للأعباء الأخرى، يتمثّل بصفة عامة مقياس إلحاقها بالفترة المحاسبية في تاريخ إصدار وثيقة الإسناد (أمر، قرار، قرار إداري أو قضائي...) المثبتة لحقوق المستفيدين.

تنزيل مقاييس إلحاق الأعباء حسب أصنافها

أعباء التسيير المباشر

12. بالنسبة لعمليات التزود بسلع وخدمات، يتمثّل مقياس الإلحاق بالفترة المحاسبية في تسليم السلع أو إسداء الخدمات.

أما بالنسبة لعمليات التزود بسلع وخدمات التي يمتدّ تنفيذها على أكثر من فترة محاسبية، فإنّه يتمّ الإقرار بالأعباء في حدود تقدّم تنفيذ هذه العمليات.

13. بالنسبة لأعباء الأعوان، يتمثّل مقياس الإلحاق بالفترة المحاسبية في إنجاز الخدمة المسداة من طرف أعوان الدولة.

14. بالنسبة للعقوبات المالية الناتجة عن حكم قضائي، يتمثّل مقياس الإلحاق بالفترة المحاسبية في تبليغ الحكم القضائي الذي يحدّد مبلغ العقوبة والمستفيد منها. إذا تمّ الطعن في الحكم الصادر، يتمّ تقييد مدخرات.

15. بالنسبة للأعباء الناتجة عن عمليات التّفويت في عناصر الأصول، يتمثّل مقياس الإلحاق بالفترة المحاسبية في إحالة التّحكّم في الأصل المعني.

أعباء التسيير غير المباشر وأعباء التّدخل

16. يتمثّل مقياس إلحاق أعباء التسيير غير المباشر وأعباء التّدخل بالفترة المحاسبية في إصدار وثيقة الإسناد التي يمكن أن تتخذ شكل أمر أو قرار أو مقرر يحدّد أساساً الموضوع، المستفيد والمبلغ الواجب دفعه.

17. بالنسبة للأعباء الناتجة عن تحمّل دين، يتمثّل مقياس الإلحاق بالفترة المحاسبية في تاريخ اتخاذ قرار تحمّل الدين المعني من قبل الدولة.

الأعباء المالية

18. يتمّ إلحاق أعباء الفوائد المتعلقة بالديون المالية أو بالعناصر المكوّنة للخزينة بالفترة المحاسبية على أساس التناسب الزمني.

19. يتمّ إلحاق المنح والتّزيّلات المتعلقة بإصدار سندات بالفترة المحاسبية بقدر الحصة المحتسبة وفقاً للطريقة التحسينية.

20. يتمّ إلحاق خسائر الصّرف الناتجة عن تحويل أو تسديد عنصر نقدي مدوّن بالعملة الأجنبية بالفترة المحاسبية المتعلقة بتحويل أو تسديد هذا العنصر.

21. بالنسبة لناقص القيمة الناتج عن التّفويت في الأصول الثابتة المالية، يتمثّل مقياس الإلحاق بالفترة المحاسبية في إحالة التّحكّم في الأصل المعني.

المعلومات المطلوبة

22. ينبغي أن تبرز الإيضاحات المعلومات التالية:

(أ) التقسيمات الفرعية لمختلف أصناف الأعباء ومبالغها،

(ب) والأعباء ذات المبالغ الهامة وطبيعتها.

23. يجب إتمام تقديم الأعباء حسب طبيعتها ضمن القوائم المالية بتوزيع حسب مهمّات وبرامج الدولة. تحدّد منهجية هذا التوزيع ضمن معيار آخر لحسابات الدولة.

تاريخ الدخول حيّز التطبيق

24. يطبق هذا المعيار على القوائم المالية المتعلقة بالفترات المحاسبية المفتوحة ابتداءً من غرة جانفي 2022.

الأحكام الانتقالية

25. يتمّ تقديم أعباء الدولة موزعة حسب المهمّات والبرامج المنصوص عليها بالفقرة 23 أعلاه في أجل ثلاث سنوات ابتداءً من التطبيق الأوّل لهذا المعيار.