

## قرار من وزير المالية مؤرخ في 16 أكتوبر 2019 يتعلق بالمصادقة على معيار حسابات الدولة الخاص بإيرادات العمليات دون مقابل مباشر.

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 نَقَحْتها أو تَمَمْتها 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 الحكومة،

وعلى رأي المجلس الوطني لمعايير الحسابات العمومية.

قرّر ما يلي:

الفصل الأول - تمّت المصادقة على معيار حسابات الدولة المتعلق بإيرادات العمليات دون مقابل مباشر والملحق بهذا القرار.

الفصل 2 - ينشر هذا القرار بالرائد الرسمي للجمهورية التونسية.

تونس في 16 أكتوبر 2019.

وزير المالية

محمد رضا شلغوم

اطلع عليه

رئيس الحكومة

يوسف الشاهد

### معايير حسابات الدولة

م ح د 07 : إيرادات العمليات دون مقابل مباشر

الهدف

1. يهدف هذا المعيار إلى ضبط قواعد الإقرار والتقييم لإيرادات العمليات دون مقابل مباشر والتي تمثل المورد الرئيسي للدولة وذلك طبقاً لمبادئ المحاسبة الاستحقاقية. كما يتناول هذا المعيار قواعد تقديم هذه الإيرادات ضمن القوائم المالية الفردية وكذلك المعلومات المطلوبة في شأنها ضمن الإيضاحات.

### مجال التطبيق

2. تشمل إيرادات العمليات دون مقابل مباشر الإيرادات المتأتية من اقتطاعات إجبارية منصوص عليها بموجب التشريع الجاري به العمل سيما الضرائب والمعاليم، وكذلك إيرادات التحويلات المتحصّل عليها بعناوين مختلفة وغير المتأتية من تقديم خدمة مباشرة في المقابل.

3. يطبق هذا المعيار على إيرادات العمليات دون مقابل مباشر التالية:

(أ) الضرائب والمعاليم وما شابهها،

(ب) المخالفات والخطايا،

(ت) إيرادات التحويلات المتكوّنة أساساً من الهبات والتبرعات والوصايا، نقدية كانت أو عينية وكذلك الإعفاء من الديون.

(ث) إيرادات أخرى لعمليات دون مقابل مباشر على غرار إيرادات المصادرة والحجز وكذلك الإرث الشاغر.

4. لا يطبق هذا المعيار على:

(أ) الإيرادات المتأتية من عمليات ذات مقابل مباشر على غرار إيرادات المساهمات وإيرادات فوائد القروض المسندة من طرف الدولة وإيرادات كراء الأصول الثابتة المادية والأتاوات مقابل استعمال عناصر الأصول. وتكون هذه الإيرادات موضوع معيار حسابات الدولة الذي يتناول إيرادات العمليات بمقابل مباشر،

(ب) المبالغ المستخلصة من قبل الدولة لحساب نوات أخرى على غرار الجماعات المحلية والمؤسسات العمومية.

### المفاهيم

5. للمصطلحات الآتي ذكرها في هذا المعيار الدلالات التالية:

الإيرادات هي ارتفاع في الأصول أو انخفاض في الخصوم حاصل خلال الفترة المحاسبية، وغير متعلق بارتفاع الوضعية الصافية.

العمليات دون مقابل مباشر هي العمليات التي تحصل من خلالها الدولة موارد دون أن تقدّم مباشرة مقابلاً بقيمة مساوية تقريباً أو العمليات التي تقدّم من خلالها الدولة قيمة دون أن تستلم مباشرة مقابلاً بقيمة مساوية تقريباً.

الضرائب والمعاليم وما شابهها هي منافع اقتصادية مدفوعة أو مستحقة الدفع للدولة، بصفة إجبارية، طبقاً للتشريع الجاري به العمل، باستثناء المخالفات والخطايا.

المخالفات والخطايا هي منافع اقتصادية مقبوضة أو مستحقة القبض للدولة تحدّها المحاكم أو كلّ سلطة أخرى مختصة، نتيجة مخالفة التشريع الجاري به العمل.

إيرادات التحويلات هي منافع اقتصادية مستقبلية أو خدمة مرتقبة متأتية من عمليات دون مقابل مباشر تمّ منحها للدولة بصفة طوعية.

إيرادات العمليات دون مقابل مباشر الأخرى هي منافع اقتصادية مستقبلية أو خدمة مرتقبة تحصلت عليها الدولة دون تقديم أى مقابل مباشر.

سند الاستخلاص هو وثيقة صادرة عن سلطة قضائية أو إدارية تنشأ على أساسها حقوق الدولة فى الحصول على السيولة أو ما يعادل السيولة.

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

#### قواعد الإقرار ومقاييس الإلحاق

##### القاعدة العامة

6. يتعين تقييد إيرادات العمليات دون مقابل مباشر عند استيفاء جملة الشروط التالية:

(أ) وقوع الحدث الذي يتولد عنه مورد تتحكم فيه الدولة،

(ب) من المحتمل أن تستفيد الدولة من منافع اقتصادية مستقبلية أو خدمة مرتقبة مرتبطة بهذا المورد،

(ت) ويمكن تقييم هذا المورد بصفة أمينة.

7. يتعين تقييد مورد ناتج عن عملية دون مقابل مباشر كإيراد، ما عدا في الحالة التي يتم فيها تقييد خصم بعنوان نفس المورد وهو الحال سيما للهبات الخاضعة لشروط.

عندما تستجيب الدولة للالتزامات القائمة المرتبطة بهذا المورد، فإنه يتعين عليها أن تسجل إيرادات مساو للتخفيض في الخصم المعني.

8. قصد الإقرار ببعض إيرادات العمليات دون مقابل مباشر، يمكن أن يتضح أنه من الضروري القيام بتحكيم بين بعض الميزات النوعية للمعلومة المالية المنصوص عليها بالإطار المرجعي للمعلومة المالية لذوات القطاع العمومي سيما مع مراعاة الاعتبار المرتبط بالمقارنة بين المنافع والتكاليف.

#### تنزيل مقاييس الإلحاق

##### الضرائب والمعالييم وما شابهها

9. تمثل الضرائب إيرادات متأتية من عمليات دون مقابل مباشر باعتبار أن المطالب بالأداء يحول إجبارياً موارد للدولة دون الحصول على مقابل مباشر بقيمة مساوية تقريبا، ذلك أن المرافق العمومية لا يتم توفيرها مباشرة كمقابل للضريبة المدفوعة.

10. تستجيب المعالييم وما شابهها لتعريف إيرادات العمليات دون مقابل مباشر نظرا لأنها تمثل اقتطاعات إجبارية مرتبطة بإسداء خدمة بمقابل ذي قيمة غير مساوية تقريبا. وتقبض بمناسبة توفير مرفق عمومي أو استعمال منشأ عمومي.

11. يتعين إلحاق الضرائب والمعالييم وما شابهها بالفترة المحاسبية التي تم خلالها تحقق العمليات الخاضعة للضريبة شريطة إمكانية تقييم هذه الإيرادات بصفة أمينة.

12. في بعض الحالات، يمكن أن تنشأ حقوق الدولة المتعلقة بالضرائب والمعالييم وما شابهها وأن تحدّد مبالغها بصفة أمينة خلال فترتين محاسبيتين مختلفتين وذلك أساسا نتيجة آجال تصاريح المادة الضريبية. أخذ بعين الاعتبار لهذا التفاوت، يوافق مقياس إلحاق هذه الإيرادات بالفترة المحاسبية إما تاريخ تحقق المادة الضريبية أو تاريخ التصريح بها أو كذلك تاريخ إصدار سند الاستخلاص.

13. نظرا إلى تنوع الضرائب والمعالييم وما شابهها، فإن تنزيلها حسب طبيعتها يعدّ ضروريا قصد تطبيق مقاييس الإلحاق بالفترة المحاسبية. وبالتالي، فإن مقياس الإلحاق يوافق:

(أ) التاريخ الذي تم فيه التصريح بالمادة الضريبية، بالنسبة للضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين والضريبة على الشركات. وتلحق التسبقات المتعلقة بهذه الضرائب بالفترة المحاسبية التي تم خلالها التصريح بها،

(ب) التاريخ الذي تم فيه التصريح بالمادة الضريبية، بالنسبة لمعالييم التسجيل والطابع الجبائي والذي يتمثل في تاريخ تقديم الكتب أو العقد أو أية وثيقة أخرى لإجراء التسجيل،

(ت) التاريخ الذي تم فيه تحقق المادة الضريبية، بالنسبة للضريبة على السلع والخدمات على غرار الأداء على القيمة المضافة ومعلوم الاستهلاك،

(ث) تاريخ تسجيل التصريح بالنسبة للضرائب على التجارة الخارجية والمعاملات الدولية الخاضعة للتصريح ومنها أساسا المعالييم الديوانية، أو كذلك تاريخ إصدار سند الاستخلاص بالنسبة للضرائب الأخرى غير الخاضعة للتصريح على غرار مختلف الحقوق والمعالييم المستوجبة عند التوريد والتصدير،

(ج) والتاريخ الذي تم فيه التصريح بالمادة الضريبية أو كذلك تاريخ إصدار سند الاستخلاص، بالنسبة للضرائب والحقوق والمعالييم الأخرى.

14. تلحق إيرادات الضرائب والمعالييم وما شابهها وكذلك التسبقات موضوع آخر التصاريح الشهرية والثلاثية بعنوان الفترة المحاسبية المعنية بالختم، بذات الفترة المحاسبية.

15. يتم تقديم إيرادات الضرائب والمعالييم وما شابهها ضمن قائمة الأداء المالي، صافية من قرارات التطهير التي تمس من أسس المبالغ التي تم الإقرار بها على غرار قرارات إرجاع مبالغ الأداء الزائدة. وتقيّد هذه القرارات كخصم من الإيرادات وتلحق بالفترة المحاسبية التي تم خلالها إصدار هذه القرارات.

##### إيرادات المراقبة الجبائية

16. تنشأ حقوق الدولة في تحصيل إيرادات المراقبة الجبائية عند عدم احترام المطالب بالأداء لواجباته الجبائية. غير أنه لا يتوفر للدولة، في ذلك التاريخ، تقييم أمين لمبلغ هذه الحقوق. وبالتالي، يتم إلحاق إيرادات المراقبة الجبائية بالفترة المحاسبية التي تم خلالها إصدار سند الاستخلاص تجاه المدين.

25. بالنسبة للهبات والتبرعات نقداً، يوافق الحدث المنشأ للتحكم في الموارد، استلام الهبة أو التبرع.

26. تمثل الهبات والتبرعات العينية أصولاً محالة إلى الدولة ويمكن أن تكون خاضعة أو غير خاضعة لتنسيبها. تمثل هذه الأخيرة مقتضيات تم التنصيص عليها ضمن اتفاق مبرم مع زوات أخرى تحد من استعمال الأصول المحالة. ويمكن أن تكون التنسيبات إما شروطاً أو ضوابط.

27. تقتضي الشروط المفروضة على الأصول المحالة أن تستهلك الدولة المنافع الاقتصادية أو الخدمة المرتقبة على النحو المحدد بالاتفاق وإلا يتم إرجاع هذه المنافع أو هذه الخدمة للواهب.

28. عندما تكتسب الدولة التحكم في أصل خاضع لشروط، فإنها تتحمل التزاماً قائماً بإرجاع المنافع الاقتصادية أو الخدمة المرتقبة للواهب. في هذه الحالة، تسجل الدولة خصماً بعنوان هذه الإحالة. ويتم، وفقاً لنسق استيفاء الشروط، التخفيض في الخصم وتسجيل الإيراد.

29. لا تقتضي الضوابط المتعلقة بالأصول المحالة أن ترجع الدولة هذه الأصول للواهب في صورة عدم استعمالها على النحو المحدد. وفي هذه الحالة، لا تتحمل الدولة أي التزام قائم بإرجاع المنافع الاقتصادية أو الخدمة المرتقبة المرتبطة بهذه الأصول للواهب وبالتالي لا تقيد خصماً بعنوان هذه الضوابط وإنما تقيد إيرادات بتاريخ إحالة التحكم.

#### الإعفاء من الديون

30. تقيد الدولة إيرادات بعنوان الإعفاء من الديون حالما لا تستجيب هذه الأخيرة إلى تعريف الخصم ولا تستوفي قواعد الإقرار بالخصم. وهو الحال سيما عند التخلي غير المشروط (الكلي أو الجزئي) ودون أي مقابل مباشر، عن قرض لفائدة الدولة.

31. بالنسبة للإعفاء المشروط من الديون، تكون الدفوعات السنوية ذات الصلة موضوع إعادة ترتيب على مستوى الخصوم وفقاً لمقتضيات معيار حسابات الدولة الذي يتناول الديون المالية والأدوات المالية الأجلة. ويتم، وفقاً لنسق استيفاء الشروط، التخفيض في الخصم وتسجيل الإيراد.

#### الوصايا

32. تقيد الوصايا كإيرادات عند احتمال استفادة الدولة من منافع اقتصادية أو خدمة مرتقبة وعند إمكانية تقييمها بصفة أمينة.

33. يوافق الحدث المنشأ للتحكم في الأصول الموصى بها تاريخ تسلمها.

17. يتم تقديم إيرادات المراقبة الجبائية ضمن قائمة الأداء المالي، صافية من قرارات التطهير التي تمس من أسس المستحقات التي تم الإقرار بها أولاً على غرار الأحكام القضائية الباتة. وتقيد كخصم من الإيرادات وتلحق بالفترة المحاسبية التي تم خلالها إصدار هذا القرار.

#### المخالفات والخطايا

18. تعتبر المخالفات والخطايا دفوعات إجبارية، تفرضها سلطة قضائية أو كل سلطة مختصة على إثر مخالفة التشريع الجاري به العمل.

19. تقيد إيرادات المخالفات والخطايا عند احتمال استفادة الدولة من منافع اقتصادية وعند إمكانية تقييمها بصفة أمينة. يتم إلحاق هذه الإيرادات بالفترة المحاسبية التي تمت خلالها معاينة مخالفة التشريع الجاري به العمل شريطة إمكانية تقييم الإيرادات المذكورة بصفة أمينة.

20. يوافق مقياس إلحاق إيرادات المخالفات والخطايا غير تلك المتعلقة بالمخالفات الجبائية:

(أ) تاريخ إصدار سند الاستخلاص، بالنسبة للمخالفات والخطايا التي لا تكون موضوع حكم،

(ب) وتاريخ استلام مضمون الحكم، بالنسبة للخطايا والعقوبات المالية موضوع حكم.

21. تلحق إيرادات المخالفات والخطايا المتعلقة بالمخالفات الجبائية بالفترة المحاسبية كما يلي:

(أ) بالنسبة للمخالفات والخطايا المستوجبة بعنوان الضرائب غير المصرح بها في الأجل، فإنه يتم الإقرار بها على نفس النحو المعتمد للإقرار بالضرائب المتعلقة بها،

(ب) بالنسبة للمخالفات والخطايا المتأتية من المراقبة الجبائية، فإنه يتم إلحاقها بالفترة المحاسبية لإصدار سند الاستخلاص.

#### إيرادات التحويلات

22. تقيد الدولة أصلاً بعنوان التحويلات عندما تستجيب الموارد المحالة إلى تعريف الأصل وتستوفي قواعد الإقرار به. يتم تقييم إيرادات التحويلات بتاريخ إحالة التحكم في هذه الموارد.

#### الهبات والتبرعات

23. الهبات والتبرعات هي تحويلات تطوعية تتحصل عليها الدولة من طرف ذات أخرى دون تقديم مقابل مباشر (خدمات، أصول ثابتة...). ويمكن أن تكون نقدية أو عينية.

24. تقيد الهبات والتبرعات ضمن الإيرادات عند احتمال استفادة الدولة من منافع اقتصادية مستقبلية أو خدمة مرتقبة مرتبطة بالموارد المحالة وعند إمكانية تقييم هذه الموارد بصفة أمينة.

## إيرادات العمليات دون مقابل مباشر الأخرى

34. تشمل إيرادات العمليات دون مقابل مباشر الأخرى سيمًا إيرادات المصادرة والحجز واللقط والإرث الشاغر وكذلك سقوط الديون بالتقادم.

35. تقيد إيرادات العمليات دون مقابل مباشر الأخرى عند احتمال استفادة الدولة من منافع اقتصادية أو خدمة مرتقبة وعند إمكانية تقييم مبالغها بصفة آمنة. وبالتالي، يوافق مقياس الإلحاق بالفترة المحاسبية إما تاريخ اكتساب التحكم في الأصول أو تاريخ انتهاء الالتزام بسداد الدين بالتقادم.

36. يوافق مقياس إلحاق إيرادات العمليات دون مقابل مباشر الأخرى بالفترة المحاسبية:

(أ) تاريخ قرار المصادرة من قبل السلطات المختصة بالنسبة لإيرادات المصادرة،

(ب) تاريخ صدور الحكم البات بالنسبة لإيرادات الحجز والإرث الشاغر،

(ت) تاريخ الاكتشاف بالنسبة لإيرادات اللقط،

(ث) وتاريخ سقوط الدين بالتقادم بالنسبة لسقوط الديون بالتقادم.

## قواعد التقييم

37. تقيم إيرادات العمليات دون مقابل مباشر بالقيمة المقبوضة أو مستحقة القبض والتي توافق:

(أ) بالنسبة لإيرادات الضرائب والمعالييم وما شابهها، المبالغ المقبوضة أو مستحقة القبض والمحسوبة أخذًا بعين الاعتبار مختلف الظروفات وفقا للتشريع الجاري به العمل (امتيازات جبائية وطروحات مشتركة والخصم من المورد...)،

(ب) بالنسبة لإيرادات المراقبة الجبائية وإيرادات المخالفات والخطايا، المبلغ المحدد بسند الاستخلاص،

(ت) بالنسبة لإيرادات التحويلات:

- قيمة الأصول المحالة موضوع هبة أو تبرع أو وصية عينية والمحددة طبقا لمعايير حسابات الدولة التي تتناول الأصول الثابتة المادية والأصول الثابتة غير المادية والأصول الثابتة المالية والمخزونات،

- قيمة الديون التي تم الإعفاء منها والمحددة وفقا لمعيار حسابات الدولة الذي يتناول الديون المالية والأدوات المالية الآجلة،

(ث) وبالنسبة لإيرادات العمليات دون مقابل مباشر الأخرى:

- قيمة الأصول بالنسبة للإرث الشاغر واللقط والأصول المصادرة والأصول المحجوزة والمحددة طبقا لمعايير حسابات الدولة التي تتناول الأصول الثابتة المادية والأصول الثابتة غير المادية والأصول الثابتة المالية والمخزونات،

- مبلغ الدين المنتفي بالنسبة لحالة سقوط الديون بالتقادم.

## المعلومات المطلوبة

38. ينبغي أن تبرز الإيضاحات المعلومات التالية:

(أ) مبلغ إيرادات العمليات دون مقابل مباشر مع بيان، بشكل منفصل:

- التقسيمات الفرعية لإيرادات الضرائب والمعالييم وما شابهها،

- التقسيمات الفرعية لإيرادات المخالفات والخطايا،

- التقسيمات الفرعية لإيرادات التحويلات،

- والتقسيمات الفرعية لإيرادات العمليات دون مقابل مباشر الأخرى،

(ب) مبلغ إيرادات الضرائب والمعالييم وما شابهها مع التمييز بين المبالغ المتعلقة بالفترة المحاسبية الجارية وتلك المتعلقة بفتحات محاسبية سابقة،

(ت) مبلغ الخصوم التي تم تسجيلها بعنوان الأصول المحالة الخاضعة إلى شروط،

(ث) قائمة تفصيلية في النفقات الجبائية،

(ج) قائمة تحوصل المبالغ المخصصة من إيرادات الفترة المحاسبية الجارية والمتعلقة بقرارات التطهير التي تمس من أسس المبالغ التي تم الإقرار بها،

(ح) ومبلغ فائض الأداء المؤجل.

## تاريخ الدخول حيز التطبيق

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

قرار من وزير المالية مؤرخ في 16 أكتوبر 2019 يتعلق بالمصادقة على معيار حسابات الدولة الخاص بالمستحقات. 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 نحتها 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،