

تونس، في 30 أفريل 2025

استطلاع الرّأي حول مشروع معيار حسابات المؤسسات العموميّة

الخاضعة لمجلة المحاسبة العموميّة

"الأصول الثابتة الماديّة"

مذكرة تقديميّة واستبيان

الأجل الأقصى لقبول الملاحظات الموجّهة إلى المجلس الوطني لمعايير الحسابات العموميّة

30 ماي 2025

مذكرة تقديميّة

يتعلّق استطلاع الرّأي التّالي بمشروع معيار حسابات المؤسسات العموميّة الخاضعة لمجلة المحاسبة العموميّة : " الأصول الثابتة الماديّة ". ويهدف إلى تجميع ملاحظات مختلف مستعملي المعلومة الماليّة والجهات المعنيّة حول مشروع المعيار المذكور. ويدعى هؤلاء إلى التفضّل بتقديم ملاحظاتهم حول محتوى مشروع المعيار وذلك من خلال الإجابة على الاستبيان المدرج أسفله. وتُرسَل الإجابات إلى الكتابة العامّة للمجلس الوطني لمعايير الحسابات العموميّة في أجل أقصاه **30 ماي 2025** عبر البريد الإلكتروني على العنوان التالي : sg.cnnpc@finances.tn ، أو عبر البريد العادي على العنوان التالي: المجلس الوطني لمعايير الحسابات العمومية 16، نهج كندا، تونس 1002.

الهدف من مشروع المعيار

يهدف مشروع المعيار إلى ضبط المعالجة المحاسبية للأصول الثابتة الماديّة للمؤسسات العموميّة الخاضعة لمجلة المحاسبة العموميّة والمتعلقة أساسا بقواعد الإقرار وقواعد التقييم بتاريخ الإدراج وبتاريخ ختم الفترة المحاسبية وبطريقة تسجيل مخصّصات الاستهلاكات وانخفاضات القيمة بالإضافة إلى قواعد إلغاء الإقرار.

النقاط الأساسيّة لمشروع المعيار

مكّن تشخيص الوضع الحالي ودراسة النصوص القانونيّة الجاري بها العمل من تحديد خصوصيات المؤسسات العمومية، ومن تصنيف الأصول الثابتة الماديّة الرّاجعة لهذه الأخيرة بالإضافة إلى تحديد المعالجة المحاسبية المناسبة لهذه الأصول.

1. مجال التطبيق

يشمل مجال تطبيق مشروع المعيار الأصول الثابتة المادية للمؤسسات العمومية الخاضعة لمجلة المحاسبة العمومية باستثناء الأصول البيولوجية التي ستتم معالجتها ضمن معيار آخر لحسابات المؤسسات العمومية. وينص مشروع المعيار على تصنيف الأصول الثابتة المادية للمؤسسات العمومية إلى أحد الأصناف التالية:

المباني والبناءات

يشمل هذا الصنف، المباني والبناءات المستغلة لأغراض إدارية أو سكنية. كما يشمل هذا الصنف المواقع المتعلقة بالأمن والدفاع الوطنيين والمخصصة حصريا للاستغلال الإداري أو السكني.

الأراضي

يشمل هذا الصنف الأراضي البيضاء والأراضي المشيد عليها، باستثناء تلك المنتمية إلى صنف الأصول ذات الطابع الخاص.

الأصول ذات الطابع الخاص

يشمل هذا الصنف سيما المباني والبناءات غير الإدارية وغير السكنية الضرورية للاضطلاع بمهام الدفاع والأمن الوطنيين، بالإضافة إلى أسطول المنقولات المتعلق بهذه المهام (المعدات والأسطول المتحرك والتجهيزات العسكرية وتجهيزات الأمن الوطني بكل مجالاتها الجوية والبرية والبحرية).

أصول البنية التحتية

تتسم أصول البنية التحتية عموما بالخصائص التالية:

- تمثل هذه الأصول جزءا من نظام أو شبكة،
- تمثل هذه الأصول أصولا خصوصية بالرجوع إلى طبيعتها وهي لا تمكن من أية استعمال آخر إلا في صورة تغييرات كبرى.

ويضم هذا الصنف منشآت البنية التحتية التي تتحكم فيها المؤسسات العمومية سواء كانت موضوع عقود رامية إلى توفير مرفق عمومي أو لا. وهو الحال سيما بالنسبة للمستشفيات والمؤسسات السجنية.

المباني التاريخية العملية

تتمثل المباني التاريخية العملية في المباني التاريخية الموضوعه من طرف الدولة على ذمة المؤسسة العمومية. وتكون لهذه المباني خدمة مرتقبة منفصلة عن قيمتها التاريخية وتكون مستغلة لأغراض إدارية أو سكنية.

أسطول المنقولات

يشمل هذا الصنف تهيئة المباني والتجهيزات العامة والمعدات والأصول المنقولة والأسطول المتحرك غير تلك المدرجة ضمن الأصول ذات الطابع الخاص. وعلى صعيد آخر، فإن اللوحات والأعمال الفنية ذات الطابع التاريخي تظل تحت تحكّم الدولة ولا تُدرج ضمن هذا الصنف.

الأصول الثابتة المادية في طور الإنشاء

يشمل هذا الصنف الأصول الثابتة المادية في طور البناء أو في طور الإنتاج بتاريخ ختم الفترة المحاسبية.

2. قواعد الإقرار بالأصول الثابتة المادية

2.1 القاعدة العامة

يتعيّن تسجيل عنصر من عناصر الأصول الثابتة المادية ضمن الأصول عندما:

- (أ) تتحكّم المؤسسة العمومية في الأصل لمدة تتجاوز الفترة المحاسبية،
- (ب) ويمكن تقييم هذا الأصل بصفة أمينة.

يتمّ تقدير التحكّم سيّما بالاستناد إلى:

- الملكية القانونية للأصل شريطة استفادة المؤسسة العمومية من المنافع الاقتصادية المستقبلية أو الخدمة المرتقبة المرتبطة بالأصل،
- حيازة الأصل بما يخول للمؤسسة العمومية استعماله و/ أو الانتفاع به، بصرف النظر عن الملكية القانونية،
- المسؤوليات: تتحمل المؤسسة العمومية كلّ المخاطر وتستفيد من الخدمة المرتقبة والمنافع الاقتصادية المستقبلية المتأتية من حيازة الأصل، حتى وإن لم تتمّ إحالة ملكيته.

يقضي مشروع المعيار أن تتم كل عملية إحالة للتحكم بين المؤسسة العمومية والغير بموجب كتب. وبالتالي فإن كل أصل ثابت مادي مستغل من قبل الغير دون وجه حق يعتبر خاضعا لتحكم المؤسسة العمومية.

ويتسم مقياس التحكّم بأهمية بالغة بالنسبة للمؤسسة العمومية. حيث يمكن للأصول التي تمتلكها المؤسسة العمومية أن توضع على ذمّة هياكل أخرى تسيطر على شروط استعمالها وتستفيد من منافعها الاقتصادية ومن خدماتها المرتقبة. وبشكل متناظر، يمكن للمؤسسة العمومية أن تتحكم في أصول تمّ وضعها على ذمّتها من طرف ذوات أخرى والتي تحافظ على ملكيتها القانونية. وينصّ مشروع المعيار على تضمين جملة الأصول التي تتحكّم فيها المؤسسة العمومية ولا تمتلكها ضمن الموازنة وليس فقط الأصول التي تمتلكها وتتحكّم فيها. ويهدف الخيار المعتمد إلى تمكين مستعملي القوائم المالية من معلومات دقيقة حول حجم وقيمة جملة الأصول الموضوعّة على ذمّة المؤسسة العمومية بصفة دائمة وتحت أي شكل من الأشكال بغاية تمكينها من أداء مهامّها.

على صعيد آخر، فإنّ المباني التاريخية العملياتية الموضوعّة على ذمّة المؤسسة العمومية من قبل الدولة توفّر عموما، خدمتين مرتقبتين منفصلتين: خدمة مرتقبة عملياتية وخدمة مرتقبة مرتبطة بالقيمة التاريخية الجوهرية للمبنى التاريخي. وتطلّ هذه الأخيرة دائما تحت تحكّم الدولة التي تحيل للمؤسسة العمومية التحكّم في الخدمة المرتقبة العملياتية فقط. بالتالي فإن المؤسسة العمومية لا تفر ضمن موازنتها إلا بالخدمة المرتقبة العملياتية للمبنى التاريخي.

يمكن في بعض الحالات أن تتحكم المؤسسة العمومية في أصل ثابت مادي بصفة مشتركة مع ذوات أخرى. يقيد الأصل الثابت المعني ضمن حسابات المؤسسة العمومية في حدود حصتها من التحكم فيه.

2.2 تجزئة الأصول الثابتة المادية

يمكن أن يقيد الأصل الثابت المادي حسب مكوناته وذلك عندما يتكون الأصل من أجزاء تحقق تدفقات لمنافع اقتصادية مستقبلية مختلفة أو لها مدد انتفاع مختلفة بصفة ملحوظة. تمكن هذه المنهجية من متابعة أفضل للأصول الثابتة للمؤسسة العمومية وتصرف أمثل فيها، خاصة فيما يتعلق بأخذ قرار استبدال العناصر التي تختلف مدد انتفاعها بصفة ملحوظة عن مدة انتفاع الأصل الرئيسي.

3. قواعد التقييم الأولي

عند إدراجها ضمن موازنة المؤسسة العمومية، تقيم الأصول الثابتة المادية:

- (أ) بتكلفة الاقتناء، بالنسبة للأصول التي تم اقتناؤها بمقابل،
- (ب) بتكلفة الإنتاج، بالنسبة للأصول المنتجة داخليا من طرف مصالح المؤسسة العمومية أو في إطار صفقة أشغال،
- (ت) بالقيمة الصحيحة، بالنسبة للأصول التي تكون تكلفة اقتنائها أو تكلفة إنتاجها غير معروفة، أو
- (ث) بالقيمة العملية الحالية، بالنسبة للمباني التاريخية العملية. وتوافق هذه القيمة المبلغ الذي يمكن أن تدفعه المؤسسة العمومية في تاريخ التقييم للحصول على الخدمة المرتقبة المتبقية لأصل مماثل.

4. قواعد التقييم بتاريخ الختم

ينص مشروع المعيار على اعتماد نموذج التكلفة التاريخية لتقييم الأصول الثابتة المادية التي تدخل ضمن مجال تطبيقه. وبالتالي، فإن الأصل الثابت المادي يقيد، بعد تسجيله الأولي ضمن الأصول، بتكلفة إدراجه بعد طرح تراكم الاستهلاكات وانخفاضات القيمة مع إضافة النفقات المثبتة، عند الاقتضاء.

تقيم الأصول المنتمية إلى صنف "الأصول ذات الطابع الخاص" بتاريخ الختم حسب نموذج التكلفة التاريخية. غير أنه، ونظرا إلى طابعها السري، فإنه يتم تقديمها ضمن الموازنة بقيمة إجمالية ولا تقدم معلومات في شأنها ضمن الإيضاحات.

5. الأحكام الانتقالية

قصد إدراج الأصول ضمن الموازنة الافتتاحية، يجب تقييم الأصول الثابتة المادية بتاريخ إعداد الموازنة المذكورة. ولأسباب عملية فإن الأراضي والمباني والبنائات وكذلك أصول البنية التحتية تقيد بقيمتها الصحيحة بتاريخ إدراجها بالموازنة الافتتاحية.

استطلاع الرأي حول مشروع معيار حسابات المؤسسات العمومية
الخاضعة لمجلة المحاسبة العمومية
"الأصول الثابتة المادية"

***** استبيان *****

(1) مجال التطبيق

- س1: هل تؤيدون تصنيف الأصول الثابتة المادية كما ورد بمشروع المعيار؟ في صورة الإجابة بالنفي، يرجى توضيح وجهة نظركم.
- س2: هل تقدرون أنّ مجال التطبيق يشمل جميع أصناف الأصول الثابتة المادية للمؤسسات العمومية؟ في صورة الإجابة بالنفي، يرجى ذكر الأصناف المقترح إضافتها.

(2) المفاهيم

- س3: هل تؤيدون المفاهيم المدرجة ضمن مشروع المعيار؟ في صورة الإجابة بالنفي، يرجى توضيح وجهة نظركم.
- س4: هل توجد بعض المصطلحات لم يتم تعريفها أو مصطلحات يتطلب تعريفها مزيدا من التوضيح؟ في صورة الإجابة بنعم، يرجى ذكر هذه المصطلحات.

(3) التقييد الأولي

- س5: ما رأيكم بطرق التقييم المنصوص عليها بالنسبة للتقييد الأولي؟

4) المعلومات المطلوبة

س6: هل تقدرون أن المعلومات المطلوبة والمذكورة بمشروع المعيار كافية؟ في صورة النفي ما الذي تقترحون إضافته؟

5) الأحكام الانتقالية

س7: ما رأيكم بطرق التقييم المعتمدة لإعداد الموازنة الافتتاحية؟

6) أسئلة أخرى

س8: هل توجد نقاط أو إشكاليات أخرى يتعين أخذها بعين الاعتبار ضمن مشروع المعيار؟ في صورة الإجابة بنعم، يرجى ذكرها.