

معييار حسابات الجماعات المحلية م ح ج م 02 : الأصول الثابتة المادية الهدف

1. يهدف هذا المعيار إلى ضبط قواعد الإقرار بالأصول الثابتة المادية طبقاً لمبادئ المحاسبة الاستحقاقية وقواعد تقييمها. كما يتناول هذا المعيار قواعد تقييد مخصصات الاستهلاكات وانخفاضات القيمة وإلغاء الإقرار وكذلك المعلومات المطلوبة ضمن الإيضاحات.

مجال التطبيق

2. يطبق هذا المعيار عند التقييد المحاسبي للأصول الثابتة المادية للجماعة المحلية المجمعّة حسب الأصناف التالية:

(أ) الأراضي،

(ب) المباني والبناءات،

(ت) أصول البنية التحتية،

(ث) أسطول المنقولات،

(ج) الأصول الثابتة المادية في طور الإنشاء.

3. تدخل ضمن مجال تطبيق هذا المعيار:

(أ) الأصول ذات نظام قانوني خاص والتي تستجيب إلى مفهوم الأصول الثابتة المادية،

(ب) الأصول موضوع عقود رامية لتوفير مرفق عمومي والتي تتحكم فيها الجماعة المحلية وذلك بعد التقييد والتقييم الأوليين وفقاً لمعيار حسابات الجماعات المحلية الذي يتناول العقود الرامية لتوفير مرفق عمومي.

4. لا يطبق هذا المعيار على:

(أ) الأصول البيولوجية ذات العلاقة بالنشاط الفلاحي، موضوع معيار حسابات الجماعات المحلية الذي يتناول الفلاحة،

(ب) الأصول التاريخية والمواقع الطبيعية والثقافية ودور العبادة، موضوع معيار حسابات الجماعات المحلية الذي يتناول الأصول التاريخية والثقافية والمواقع الطبيعية.

المفاهيم

5. للمصطلحات الآتي ذكرها في هذا المعيار الدلالات التالية:

الأصول الثابتة المادية هي عناصر الأصول المادية والملموسة:

(أ) التي تتحكم فيها الجماعة المحلية بصفة منفردة أو مشتركة إما لاستعمالها في إنتاج أو توفير سلع أو خدمات أو لإيجارها للغير أو لغايات إدارية،

قرار من وزير المالية مؤرخ في 12 سبتمبر 2019 يتعلق بالمصادقة على معيار حسابات الجماعات المحلية الخاص بالأصول الثابتة المادية.

إن وزير المالية،

بعد الاطلاع على الدستور،

وعلى القانون الأساسي عدد 29 لسنة 2018 المؤرخ في 9 ماي 2018 المتعلق بمجلة الجماعات المحلية،

وعلى مجلة المحاسبة العمومية الصادرة بمقتضى القانون عدد 81 لسنة 1973 المؤرخ في 31 ديسمبر 1973 وعلى جميع النصوص التي نقحتها أو تممتها 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 الأمر الرئاسي عدد 125 لسنة 2018 المؤرخ في 14 نوفمبر 2018 المتعلق بتسمية أعضاء الحكومة،

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 الجماعات المحلية المتعلق بالأصول الثابتة المادية والملحق بهذا القرار.

الفصل 2 - ينشر هذا القرار بالرائد الرسمي للجمهورية التونسية.

تونس في 12 سبتمبر 2019.

وزير المالية

محمد رضا شلغوم

اطلع عليه

عن رئيس الحكومة وبتفويض منه

وزير الوظيفة العمومية وتحديث

الإدارة والسياسات العمومية

كمال مرجان

(ب) والتي من المفترض أن يتم استعمالها لمدة تتجاوز الفترة المحاسبية.

الاستهلاك هو التقسيم الألي للمبلغ القابل للاستهلاك لأصل ثابت على مدة الانتفاع به. يعكس الاستهلاك انخفاض قيمة الأصل الثابت الناتج خاصة عن الاستعمال وعامل الزمن وتغير التقنيات. يسجل مخصّص استهلاكات الفترة المحاسبية ضمن الأعباء.

مدة الانتفاع هي:

(أ) إما المدة المقدرة التي تنوي خلالها الجماعة المحلية استعمال أصل ثابت قابل للاستهلاك أو

(ب) المدة المقدرة والموافقة لعدد وحدات الإنتاج (أو ما يعادل ذلك) التي تنوي الجماعة المحلية الحصول عليها من خلال استخدام أصل ثابت قابل للاستهلاك.

المبلغ القابل للاستهلاك هو التكلفة التاريخية لأصل ثابت مادي أو مبلغ آخر عوضه في القوائم المالية بعد طرح القيمة المتبقية عند الاقتضاء.

القيمة المتبقية هي المبلغ الذي تنوي الجماعة المحلية الحصول عليه مقابل التفويت في أصل ثابت عند نهاية مدة الانتفاع بعد طرح تكاليف التفويت المتوقعة.

القيمة المحاسبية الصافية هي المبلغ الذي يقيد به أصل ثابت مادي بعد طرح الاستهلاكات وانخفاضات القيمة وبعد إضافة النفقات المثبتة إن وجدت.

انخفاض القيمة هو خسارة في المنافع الاقتصادية المستقبلية أو الخدمة المرتقبة لأصل ما ناتج عن حدوث ظروف أو وقائع استثنائية والذي يضاف إلى التقييد المحاسبي للاستهلاكات.

الأصول ذات نظام قانوني خاص هي الأصول الثابتة التي تتحكم فيها الجماعة المحلية وترجع ملكيتها لذوات أخرى وتشمل أساساً الأصول الثابتة الموضوعة على ذمة الجماعة المحلية والأصول الممسوكة في إطار عقود الإيجار المالي.

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

قواعد الإقرار

القاعدة العامة

6. يقيد أصل ثابت مادي ضمن الأصول عندما:

(أ) تتحكم الجماعة المحلية في الأصل بصفة منفردة أو مشتركة لمدة تتجاوز الفترة المحاسبية،

(ب) ويمكن تقييم هذا الأصل بصفة أمينة.

7. يتمثل تحكّم الجماعة المحلية في أصل ثابت مادي في قدرتها على استغلاله وتحمل المخاطر المتصلة باستغلاله قصد الاستفادة من منفعه الاقتصادية المستقبلية أو خدمته المرتقبة.

8. يكتسي التحكّم شكلاً قانونياً محدداً ويرتكز أساساً على حق الملكية وحق الاستعمال وحق الانتفاع. وعلى هذا الأساس، يبرز التحكّم من خلال سيطرة الجماعة المحلية على شروط استعمال الأصل ويقدر خاصة بالاستناد إلى:

(أ) الملكية القانونية للأصل شريطة استفادة الجماعة المحلية من منفعه الاقتصادية المستقبلية أو خدمته المرتقبة،

(ب) حيازة الأصل بما يخول للجماعة المحلية استعماله و/أو الانتفاع به، بصرف النظر عن الملكية القانونية،

(ت) المسؤوليات: تتحمل الجماعة المحلية جُلّ المخاطر وتستفيد من المنافع الاقتصادية المستقبلية أو الخدمة المرتقبة المتأتية من حيازة الأصل حتى وإن لم تتم إحالة ملكيته.

9. يتم تقديم الأصول الثابتة المادية بالقوائم المالية للفترة المحاسبية التي اكتسبت فيها الجماعة المحلية التحكّم. تتم بكتب كل إحالة تحكّم في الأصول.

10. يمكن في بعض الحالات أن تتحكم الجماعة المحلية في أصل ثابت مادي بصفة مشتركة. ويعني ذلك السيطرة المشتركة على شروط استعماله وتقاسم المخاطر الناجمة عنه والمنافع الاقتصادية المستقبلية أو الخدمة المرتقبة وذلك عملاً بالتشريع الجاري به العمل و/أو بمقتضى اتفاقيات مبرمة بين الجماعة المحلية وذوات أخرى بما فيها الدولة.

11. تقيد الجماعة المحلية الأصل الثابت المادي الذي تتحكم فيه بصفة مشتركة في حساباتها في حدود حصتها من التحكّم فيه.

12. يطبق كذلك مقياس التحكّم للنظر في الإقرار بالأصول التالية من عدمه:

(أ) الأصول الممسوكة في إطار عقود الإيجار المالي

تقيد ضمن الأصول الثابتة المادية للجماعة المحلية، الأصول الممسوكة في إطار عقود الإيجار المالي التي تستجيب ل:

- تعريف الأصل الثابت المادي المذكور بالفقرة 5.

- قواعد الإقرار المنصوص عليها بالفقرة 6.

(ب) الأصول الموضوعة على ذمة الجماعة المحلية من طرف ذوات أخرى

توضع بعض الأصول على ذمة الجماعة المحلية من طرف ذوات أخرى دون إحالة ملكيتها القانونية. تسجل هذه الأصول ضمن موازنة الجماعة المحلية إذا ما تم استيفاء قواعد الإقرار المذكورة أعلاه.

(ت) الأصول الموضوعة على ذمة ذوات أخرى من طرف الجماعة المحلية.

يمكن أن تضع الجماعة المحلية أصولاً راجعة لها بالملكية على ذمة ذوات أخرى تسيطر على شروط استعمالها وتستفيد من منافعها الاقتصادية المستقبلية أو من خدماتها المرتقبة وتتحمّل معظم المخاطر المتعلقة بها. لا يتم الإقرار بهذه الأصول ضمن موازنة الجماعة المحلية إلا أنه يتم تقديم المعطيات المتعلقة بها ضمن الإيضاحات.

(ث) الأصول موضوع عقود رامية إلى توفير مرفق عمومي

تضبط قواعد الإقرار وقواعد التقييم الأولي للأصول موضوع العقود الرامية إلى توفير مرفق عمومي ضمن معيار حسابات الجماعات المحلية الذي يتناول العقود الرامية إلى توفير مرفق عمومي. غير أن الأصول التي تبقى تحت تحكّم الجماعة المحلية وكذلك الأصول التي استرجعت الجماعة المحلية التحكّم فيها يتم الإقرار بها وفقاً لمقتضيات هذا المعيار.

حالات خاصة

قطع الغيار

13. تسجل قطع الغيار ومعدات الصيانة عادة ضمن المخزونات. غير أن قطع الغيار الأساسية ومخزونات قطع الاحتياط تعتبر أصولاً ثابتة مادية إذا ما كانت الجماعة المحلية تنوي استخدامها لأكثر من فترة محاسبية. وبالنسبة لقطع الغيار ومعدات الصيانة التي لا يمكن استعمالها إلا مع أصل ثابت مادي، فإنه يتم تقييدها ضمن الأصول الثابتة المادية.

تجميع وتجزئة عناصر الأصول

14. في بعض الحالات قد يكون من المناسب تجميع عناصر ذات قيمة فردية منخفضة، مثل الكتب والتجهيزات الصغيرة وتطبيق المعالجة المحاسبية المنصوص عليها بهذا المعيار على قيمتها الإجمالية.

15. يمكن أن يتكوّن الأصل الثابت المادي من أجزاء تحقق تدفقات لمنافع اقتصادية مستقبلية مختلفة أو لها مدد انتفاع مختلفة بصفة ملحوظة. تسمى هذه الأجزاء المختلفة "مكونات" وتتمثل إما في عناصر يجب استبدالها بصفة منتظمة أو في مصاريف الصيانة الضخمة. ويمكن الإقرار بها بصفة منفصلة.

16. يمكن اقتناء بعض المواد لأسباب تتعلق بحفظ السلامة أو بالبيئة. وبالرغم من أن هذه المواد لا تساهم مباشرة في الترفيه في المنافع الاقتصادية المستقبلية أو الخدمة المرتقبة المرتبطة بأصل ثابت معين، إلا أنه يمكن أن تكون ضرورية حتى تتمكن الجماعة المحلية من الحصول على المنافع الاقتصادية المستقبلية أو الخدمة المرتقبة للأصل.

تقيّد هذه المواد ضمن الأصول عندما تستجيب للشروط المنصوص عليها بالفقرة 6. فمثلاً، يمكن أن تفرض قوانين الحماية من الحرائق على الجماعة المحلية تجديد منظومة الإطفاء

الآلي للحرائق. تقيّد المصاريف المتعلقة بهذه التجديدات ضمن الأصول الثابتة المادية باعتبار أن الجماعة المحلية تكون غير قادرة دونها على مواصلة نشاطها طبقاً للقوانين.

التقييد الأولي

17. يتمثل التقييد الأولي في إدراج الأصل لأول مرة ضمن موازنة الجماعة المحلية ويتم ذلك بتاريخ اكتساب التحكّم أو بتاريخ إعادة اكتسابه.

18. تقيّد الجماعة المحلية الأصول الثابتة المادية المكتنّاة بمقابل بتاريخ اكتساب التحكّم الذي يتم بصفة عامة بتاريخ التسليم.

19. بيد أنه في بعض الحالات، يتطلب تاريخ الإقرار بالأصول الثابتة المادية مزيداً من التوضيحات خاصة بالنسبة للأصول الممسوكة في إطار عقود الإيجار المالي والأصول الموضوعة على ذمة الجماعة المحلية والأصول المكتنّاة مجاناً والأصول المنجزة في إطار صفقة أشغال والأصول المنتزعة.

20. بالنسبة للأصول الممسوكة في إطار عقود الإيجار المالي فإن تاريخ الإقرار بها يحدّد طبقاً لمعيار حسابات الجماعات المحلية الذي يعالج عقود الكراء.

21. بالنسبة للأصول الموضوعة على ذمة الجماعة المحلية والأصول المتحصّل عليها مجاناً (خاصة الهبات والتبرعات والوصايا والإرث الشاغر والأصول المحجوزة واللقط)، فإن تاريخ التقييد يحدّد طبقاً لمعيار حسابات الجماعات المحلية الذي يعالج الإيرادات المتأتية من عمليات دون مقابل مباشر.

22. يتم الإقرار بالأصول المنتزعة التي تستجيب للمقاييس المذكورة بالفقرة 6 من هذا المعيار ضمن أصول الجماعة المحلية بتاريخ نشر أمر الانتزاع وهذا شريطة تأمين أو دفع غرامة الانتزاع.

23. تقيّد الأصول الثابتة المادية في طور الإنشاء في إطار صفقات الأشغال ضمن الأصول بتاريخ إمضاء محاضر الاستلام من قبل المتعاقدين والتي ينتج عنها دفع أقساط على الحساب. يختلف تقييد الأصول الثابتة المادية في طور الإنشاء الناتجة عن الأشغال التي تكون فيها الجماعة المحلية صاحب المنشأ حسب الحالة :

(أ) عندما تتحكم الجماعة المحلية في الأصل الثابت المادي بصفة منفردة، أثناء مرحلة الإنجاز وعند نهاية فترة الأشغال، فإنه يتم تقييد الأصل الثابت المادي ضمن موازنتها وفقاً للقواعد المذكورة أعلاه.

(ب) عندما تتحكم الجماعة المحلية في الأصل الثابت المادي أثناء مرحلة الإنجاز ولكن في نهاية فترة الأشغال يكون التحكّم في هذا الأصل مشتركاً مع ذوات أخرى، فإنه يتم تقييد الأصل الثابت المادي بموازنة الجماعة المحلية في حدود حصتها من التحكّم.

(ت) عندما تُعيّن الجماعة المحلية كصاحب المنشأ وعندما تتحكّم ذات أخرى في الأصل الثابت عند نهاية فترة الأشغال، فإنّه لا يتم تقييد الأصل بموازنة الجماعة.

قواعد التقييم التقييم الأولي

24. عند إدراجها ضمن موازنة الجماعة المحلية، تقييم الأصول الثابتة المادية:

- (أ) بتكلفة الاقتناء بالنسبة للأصول التي تم اقتناؤها بمقابل،
- (ب) بتكلفة الإنتاج بالنسبة للأصول المنتجة داخليا من طرف مصالح الجماعة المحلية أو في إطار صفقة أشغال،
- (ت) بالدينار الرمزي بالنسبة للمقابر والحدائق والمنتزهات العمومية،

(ث) بالقيمة الصحيحة بالنسبة للأصول التي تكون تكلفة اقتنائها أو تكلفة إنتاجها غير معروفة.

تكلفة الاقتناء

25. تشمل تكلفة اقتناء الأصل الثابت المادي:

- (أ) ثمن شرائها بما في ذلك المعاليم والأداءات غير القابلة للاسترجاع وبعد طرح التنزيلات والتخفيضات التجارية،
- (ب) كلّ التكاليف المرتبطة مباشرة بنقل الأصل إلى مكان استغلاله ووضعه في الحالة التي تمكن الجماعة المحلية من استغلاله بالطريقة المحددة.

26. أمثلة من التكاليف المرتبطة مباشرة بالأصل الثابت المادي:

- (أ) مصاريف إعداد الموقع،
- (ب) مصاريف التسليم والترصيف الأولية،
- (ت) مصاريف اختبارات حسن التشغيل،
- (ث) مصاريف التركيز والتركيب،
- (ج) أتعاب المهنيين.

27. أمثلة من التكاليف التي لا تؤخذ بعين الاعتبار في تحديد تكلفة اقتناء أصل ثابت مادي:

- (أ) مصاريف افتتاح منشأ جديد،
- (ب) مصاريف بعث خدمة جديدة (بما في ذلك مصاريف الإشهار والترويج)،

(ت) مصاريف استغلال نشاط في موقع جديد،

(ث) المصاريف الإدارية والمصاريف العامة الأخرى.

28. تضمّ تكلفة الأصل الثابت المادي التكاليف الناتجة عن الالتزام المحمول على كاهل الجماعة المحلية والمتعلقة بتفكيك وإزالة الأصل الثابت المادي وإعادة الموقع إلى حالته الأصلية،

وذلك إما نتيجة اقتنائه أو نتيجة استغلاله لفترة معينة وتقييم هذه التكاليف حسب معيار حسابات الجماعات المحلية الذي يعالج المدخرات، الخصوم المحتملة والأصول المحتملة.

29. يتوقف إدراج التكاليف ضمن القيمة المحاسبية للأصل الثابت المادي عندما يتواجد هذا الأخير في المكان والحالة الضروريين ليتم استغلاله بالطريقة المحددة من طرف الجماعة المحلية وبالتالي فإنّ التكاليف المحتملة في إطار استعمال الأصل أو تغيير استعماله لا تدرج في قيمته المحاسبية الصافية. وعلى سبيل المثال، فإن التكاليف المحتملة قبل دخول الأصل حيز الاستغلال رغم أنه مؤهل للاستغلال بالطريقة المحددة أو عند تشغيله بمستوى أقل من طاقته الكاملة لا تدرج ضمن القيمة المحاسبية الصافية للأصل الثابت المادي.

تكلفة الإنتاج

30. تحدّد تكلفة أصل تنتجه الجماعة المحلية لنفسها بتطبيق نفس المبادئ المعتمدة بالنسبة للأصول المقتناة. وتتكون هذه التكلفة من تكلفة المشتريات بعد إضافة التكاليف الأخرى المحتملة من طرف الجماعة المحلية خلال عمليات الإنتاج الرامية لوضع الأصل في الحالة والمكان الذي يتواجد به. وتتكون هذه التكلفة من تكلفة اقتناء المواد المستهلكة ومن أعباء الإنتاج المباشرة ومن الأعباء غير المباشرة ومن التقدير الأولي لتكاليف تفكيك وإزالة الأصل وإعادة الموقع الذي يوجد به الأصل الثابت إلى حالته الأصلية، إن اقتضى الأمر.

31. يمكن أن تحدث بعض العمليات قبل أو خلال إنشاء أو تطوير أصل ثابت مادي ولكنها غير ضرورية لجلب الأصل إلى المكان ووضعه في الحالة الضرورية لاستغلاله كما هو محدد من طرف الجماعة المحلية. ويتم تقييد الأعباء المرتبطة بهذه العمليات ضمن رصيد الفترة.

القيمة الصحيحة

32. عندما تكون تكلفة اقتناء الأصل غير معروفة، فإنه يمكن تقديرها بالرجوع إلى القيمة الصحيحة للأصل في تاريخ إدراجه ضمن الموازنة وذلك سيمًا بالنسبة للأصول الثابتة المتحصل عليها مجانًا في إطار عمليات دون مقابل مباشر. على سبيل المثال، يمكن أن تستغل الجماعة المحلية أراضي مقتناة مجانًا أو بالدينار الرمزي لتشييد منتزهات أو إنشاء طرق.

33. تحدد القيمة الصحيحة للأصول الثابتة المادية عادة عن طريق اختبار لقيمتها في السوق ويتم تقديرها من قبل السلط المختصة.

34. يمكن تحديد القيمة الصحيحة للعديد من الأصول بسهولة وذلك بالرجوع للأسعار المتداولة بسوق نشطة وسائلة. فعلى سبيل المثال يمكن عموما الحصول على قيم سوق حينية للأراضي والعقارات غير الخصوصية ومعدات النقل وعدة أنواع من

التجهيزات والمعدات. بالنسبة لبعض أصول الجماعة المحلية، يمكن أن يكون من الصعب تحديد قيمة السوق وذلك نظرا لغياب معاملات خاصة بها في السوق.

35. عندما لا يتوفر أي مؤشر يسمح بتحديد قيمة السوق على سوق نشطة وسائلة، فإنه يمكن تحديد القيمة الصحيحة للأصل بالرجوع إلى أصول أخرى ذات خصائص مماثلة وفي ظروف ومواقع مماثلة. وبناء على ذلك فإن القيمة الصحيحة لأرض راجعة للجماعة المحلية وغير مستغلة والتي تم تسجيل معاملات قليلة في شأنها خلال فترة طويلة، يمكن تقديرها بالرجوع إلى قيمة السوق لأراضي لها خصائص وطبوغرافيا مماثلة وفي مواقع مماثلة والتي تتوفر بشأنها مؤشرات سوق.

36. يمكن تحديد القيمة الصحيحة للعقارات المختصة بالاعتماد على منهجية تكلفة الاستبدال الصافية من الاستهلاك أو على منهجية تكلفة إعادة الحالة (خاصة أصول البنية التحتية) أو على منهجية وحدات الخدمة أو أيضا منهجية السعر المؤشر لنفس الأصول أو لأصول مماثلة وفقا للسعر الراجع لفترة سابقة. عند اعتماد منهجية السعر المؤشر يجب تقدير ما إذا كانت تكنولوجيا الإنتاج قد تغيرت بصفة ملحوظة خلال الفترة أو إذا ما كانت طاقة الأصل المرجعي هي نفسها طاقة الأصل موضوع التقييم.

37. يمكن، في عدة حالات، تحديد تكلفة الاستبدال الصافية من الاستهلاك بالنظر إلى سعر شراء أصل مماثل، له منافع اقتصادية مستقبلية أو خدمة مرتقبة متبقية مماثلة ومتداول في سوق نشطة وسائلة. وفي حالات أخرى، تمثل تكلفة إعادة الإنتاج الصافية من الاستهلاك المؤشر الأنسب لتكلفة الاستبدال الصافية من الاستهلاك والتي يتم تحديدها بالنظر إلى سعر السوق للأجزاء المستعملة لإنتاج الأصل بعد طرح الاستهلاكات المتراكمة.

الدينار الرمزي

38. باعتبار صبغة الأراضي المستغلة للمقابر والحدائق والمنتزهات العمومية، فإنها تُقيم بالدينار الرمزي.

قواعد خاصة للتقييم

39. تضبط فيما يلي بعض الحالات التي تستوجب تطبيق قواعد خاصة لتقييم بعض الأصول الثابتة المادية.

(أ) إعادة اكتساب التحكم في أصل موضوع عقد رام لتوفير مرفق عمومي :

يقيم الأصل موضوع عقد رام لتوفير مرفق عمومي حسب قيمته الصحيحة في تاريخ إعادة اكتساب التحكم فيه من طرف الجماعة المحلية.

(ب) تغيير صبغة أصل تم تقييمه بالدينار الرمزي:

يمكن للجماعة المحلية أن تغير في بعض الحالات صبغة أصل ما.

وهو الحال في صورة تخصيص جزء من مقبرة أو كاملها لإنشاء طريق. ويعتبر هذا التغيير كإدراج جديد وبالتالي يتم تسجيله ضمن الوضعية الصافية ودون تأثير على رصيد الفترة المحاسبية. ويقيم الأصل المدرج بقيمته الصحيحة في تاريخ الإدراج.

(ت) الأصول الممسوكة في إطار عقود الإيجار المالي:

تضبط قواعد تقييم الأصول الممسوكة في إطار عقود الإيجار المالي ضمن المعيار المحاسبي للجماعات المحلية الذي يعالج عقود الكراء.

(ث) الأصول المقتناة في إطار صفقة أشغال :

تحدد قيمة الأصل الثابت المادي في طور الإنشاء على أساس تقدم الأشغال المحددة ضمن المحاضر الممضاة من قبل المتعاقدين والتي ينتج عنها دفع أقساط على الحساب.

(ج) الأصول الموضوع على ذمة الجماعة المحلية :

تدرج الأصول الموضوع على ذمة الجماعة المحلية ضمن أصولها على أساس قيمتها الصحيحة في تاريخ اكتساب التحكم.

(ح) الأصول المنتزعة :

تعتمد قيمة التعويضات المحددة بأمر الانتزاع كأساس لتقييم هذه الأصول. وفي حالة نزاع حول قيمة التعويضات، فإنه تتم مراجعة قيمة الأصل في حدود التغييرات المنصوص عليها بالحكم النهائي.

40. يمكن اقتناء أصل أو عدة أصول ثابتة مادية عن طريق المبادلة بأصل أو جملة من الأصول غير النقدية أو مقابل جملة من الأصول النقدية وغير النقدية. يقيم الأصل الثابت المادي المتحصل عليه على أساس قيمته الصحيحة إلا في الحالات التالية:

(أ) عندما لا تكتسي عملية المبادلة جوهرًا تجاريًا، فإنه يتم تقييم الأصل المتحصل عليه على أساس القيمة المحاسبية الصافية للأصل المتنازل عنه،

(ب) عندما تكتسي عملية المبادلة جوهرًا تجاريًا ولا يمكن تحديد القيمة الصحيحة للأصل المتحصل عليه بصفة أمينة، فإنه يتم تقييم هذا الأخير على أساس القيمة الصحيحة للأصل المتنازل عنه،

(ت) عندما تكتسي عملية المبادلة جوهرًا تجاريًا ولا يمكن تحديد القيمة الصحيحة للأصل المتحصل عليه والأصل المتنازل عنه بصفة أمينة، فإنه يتم تقييم الأصل المتحصل عليه على أساس القيمة المحاسبية الصافية للأصل المتنازل عنه.

41. تحدد الجماعة المحلية إذا ما كانت عملية المبادلة تكتسي جوهرًا تجاريًا أخذًا بعين الاعتبار التغيرات المحتملة للتدفقات النقدية المستقبلية أو للخدمة المرتقبة. تكتسي عملية المبادلة جوهرًا تجاريًا سيمًا إذا اختلفت تركيبة (المخاطر والروزنامة والمبلغ) التدفقات النقدية أو الخدمة المرتقبة للأصل المتحصل عليه بصفة ملحوظة عن تركيبة التدفقات النقدية أو الخدمة المرتقبة للأصل المتنازل عنه.

التكاليف اللاحقة

42. تشمل تكلفة أصل ثابت مادي التكاليف الأولية التي تم تحملها لاقتناء أو إنشاء الأصل بالإضافة إلى النفقات اللاحقة المثبتة.

43. تثبت نفقة لاحقة إذا كان من المحتمل أن توفر منافع اقتصادية مستقبلية أو خدمة مرتقبة إضافية مقارنة بأحدث تقدير لمستوى أداء الأصل المعني. يتمثل الفارق في:

- (أ) التمديد في مدة الانتفاع،
- (ب) الزيادة في طاقة الإنتاج،

(ت) التخفيض في تكلفة الإنتاج أو التحسين الجوهرى في جودة الخدمات المقدمة.

44. يتم الإقرار بالنفقات اللاحقة المثبتة ضمن القيمة المحاسبية الصافية للأصول.

45. عندما تعتمد الجماعة المحلية منهجية المكونات، يتم تقييد النفقات اللاحقة التي تمثل مكونات كما تم ذكرها بالفقرة 15 من هذا المعيار ومعالجتها كمكونات منفصلة. في حالة تعلقت النفقات اللاحقة بتعويض مكون تم تسجيله بهذه الصفة، يتم إلغاء الإقرار بهذا الأخير حسب مقتضيات الفقرة 71 من هذا المعيار.

46. تعتبر نفقات المطابقة للمعايير ونفقات الامتثال، نفقات لاحقة ضرورية للحفاظ على المنافع الاقتصادية المستقبلية أو الخدمة المرتقبة وبالتالي يجب تثبيتها. تعتبر نفقات مطابقة للمعايير ونفقات امتثال النفقات التي تستوفي شرطا من الشروط الثلاثة التالية:

- (أ) تم تحملها لأسباب تتعلق بالسلامة أو لأسباب بيئية؛
- (ب) تم فرضها بمقتضيات قانونية؛

(ت) يحول عدم إنجازها دون الحفاظ على المنافع الاقتصادية المستقبلية أو الخدمة المرتقبة أو قد يؤدي إلى توقف النشاط أو توقف استغلال الأصل من طرف الجماعة المحلية.

47. تدرج عمليات الإصلاح الطفيفة والصيانة الاعتيادية والتعهد وعمليات الاستبدال بالمثل أو عمليات الترميم دون إدخال تحسينات، ضمن أعباء الفترة المحاسبية التي تم خلالها إنجاز هذه العمليات.

التقييم في تاريخ الختم

قواعد التقييم

48. تطبق الجماعة المحلية طريقة التكلفة التاريخية لتقييم الأصول الثابتة المادية التي يشملها مجال تطبيق هذا المعيار.

49. بعد تسجيله الأولي ضمن الأصول، يقيد الأصل الثابت المادي بتكلفته ضمنه حسب الفقرة 24 بعد طرح تراكم الاستهلاكات وانخفاضات القيمة وعند الاقتضاء إضافة النفقات المثبتة.

50. باعتبار صيغة المقابر والحدائق والمنتزهات العمومية، فإنه يتم تقييمها بالدينار الرمزي في تاريخ الختم.

قواعد الاستهلاك

51. يمثل الاستهلاك التوزيع الآلي للمبلغ القابل للاستهلاك لأصل ثابت على مدة الانتفاع به. يسجل مخصص الاستهلاكات لكل فترة محاسبية ضمن الأعباء ما لم يتم إدراجه في القيمة المحاسبية لأصل آخر. إذ يمكن أن يتم إستهلاك المنافع الاقتصادية المستقبلية أو الخدمة المرتقبة الراجعة لبعض الأصول لإنشاء أصل آخر. ففي هذه الحالة، يشكل مخصص الاستهلاكات عنصرا من تكلفة إنتاج هذا الأصل. على سبيل المثال، يمكن إدراج مخصص إستهلاكات الأصول الثابتة المادية المستعملة في أنشطة تطوير برمجية إعلامية ضمن تكلفة هذا الأخير.

الاستهلاك حسب المكونات

52. في حالة إعتداد الجماعة المحلية منهجية المكونات، فإنه يتم توزيع القيمة المحاسبية لأصل ثابت مادي حسب أجزائه الهامة ويتم إستهلاك كل جزء بشكل منفصل. فعلى سبيل المثال، يمكن للجماعة المحلية، بالنسبة لمنظومة الطرقات، اعتماد استهلاك الطريق والأعمدة والمجاري والأرصفة والإضاءة بشكل منفصل.

53. ويطبق نفس التمشى بالنسبة للمكون المتعلق بـ "الإصلاحات الكبرى" الذي يمكن أن يتم استهلاكه حسب مدة الانتفاع الخاصة به. فعلى سبيل المثال، إذا تتوقع الجماعة المحلية القيام بإصلاحات كبرى كل خمس سنوات بهدف الإبقاء على الأصل الثابت في حالة صالحة للاستعمال أو الحفاظ على نفس مستوى المنافع الاقتصادية المستقبلية أو الخدمة المرتقبة فإنه يتم إستهلاك التكلفة المتحملة على خمس سنوات.

المبلغ القابل للاستهلاك ومدة الانتفاع

54. يجب تقسيم المبلغ القابل للاستهلاك لأصل ما بصفة آلية على مدة الانتفاع به. يجب مراجعة كل من القيمة المتبقية للأصل ومدة الانتفاع به في صورة اختلاف التوقعات عن التقديرات السابقة. يجب تقييد الفوارق الناتجة عن هذه المراجعة كتغيير في التقدير المحاسبي وفقا لمعيار حسابات الجماعات المحلية الذي يعالج الطرق المحاسبية والتقديرات والأخطاء.

55. يحدد المبلغ القابل للاستهلاك لأصل ما بعد طرح قيمته المتبقية. على مستوى التطبيق، غالبا ما تكون القيمة المتبقية للأصل ضئيلة وبالتالي لا تأخذ بعين الاعتبار عند احتساب المبلغ القابل للاستهلاك.

56. لا تسم أشغال الإصلاح والصيانة لأصل ما من ضرورة تطبيق الاستهلاك. في صورة عدم صيانة بعض الأصول بالشكل الملائم أو تأجيل صيانتها بما من شأنه أن يزيد من تلفها، فإنه يجب إعادة تقدير مدة الانتفاع بها.

57. يتمّ الشروع في استهلاك الأصل حالما يكون جاهزا للاستخدام، أي عندما يكون في الموقع وفي الحالة الضرورية لاستغلاله كما هو محدد من طرف الجماعة المحلية. لا يتوقف استهلاك الأصل في صورة عدم استعماله أو وضعه خارج الاستخدام ما عدا في حالة استهلاكه بشكل تام.

58. تستهلك الجماعة المحلية المنافع الاقتصادية المستقبلية أو الخدمة المرتقبة الراجعة لأصل ما أساسا عن طريق استعماله. غير أن بعض العوامل كالتلف المادي أو التلف الناتج عن التغيرات التكنولوجية أو كذلك العوائق القانونية قد تؤدي في كثير من الأحيان إلى انخفاض المنافع الاقتصادية المستقبلية أو الخدمة المرتقبة التي كان من الممكن أن يحققها هذا الأصل. وبالتالي يجب الأخذ بعين الاعتبار العوامل المذكورة أعلاه عند تحديد مدة الانتفاع بالأصل.

59. يجب أن تكون طريقة استهلاك الأصول الممسوكة في إطار عقود الإيجار المالي متناسقة مع تلك التي تطبق على بقية أصول الجماعة المحلية المشابهة لها والقابلة للاستهلاك ويجب احتساب مخصص الاستهلاكات وفقا للقواعد المنصوص عليها ضمن هذا المعيار.

60. تعتبر الأراضي والبنائات أصولا مختلفة تتمّ معالجتها محاسبيًا بصفة منفصلة، حتى وإن تمّ اقتناؤها معا.

61. للأراضي مدة انتفاع غير محدودة وبالتالي فهي غير قابلة للاستهلاك، باستثناء الأراضي التي تنخفض قيمتها نتيجة الاستغلال وفي هذه الحالة يجب اعتماد طريقة استهلاك تعكس نسق استهلاك المنافع الاقتصادية أو الخدمة المرتقبة للأصل.

62. للبنائات مدة انتفاع محدودة، وبالتالي فهي أصول قابلة للاستهلاك. لا يؤثر ارتفاع قيمة الأرض المشيد عليها المبنى على احتساب المبلغ القابل للاستهلاك لهذا الأخير.

طرق الاستهلاك

63. يجب أن تعكس طريقة الاستهلاك المعتمدة النسق الذي تتوقعه الجماعة المحلية لاستهلاك المنافع الاقتصادية المستقبلية أو الخدمة المرتقبة المتأتية من استغلال الأصل.

64. يمكن اعتماد طرق استهلاك مختلفة بغاية توزيع المبلغ القابل للاستهلاك لأصل ما بصفة آلية على مدة الانتفاع به. تشمل هذه الطرق طريقة الإستهلاك متساوي الأقساط وطريقة الاستهلاك المتغير. يؤدي الإستهلاك متساوي الأقساط إلى عبء قار على مدة الانتفاع بالأصل، ما لم يطرأ على هذا الأخير انخفاض في قيمته أو تغيير لقيمه المتبقية. تؤدي طريقة الاستهلاك المتغير إلى عبء متناسب مع الاستعمال المتوقع للأصل. تعتمد الجماعة المحلية الطريقة التي تعكس بالشكل الأمثل النسق المتوقع لاستهلاك المنافع الاقتصادية المستقبلية أو الخدمة المرتقبة للأصل.

65. يجب إعادة النظر في طريقة الاستهلاك المعتمدة للأصل بصفة دورية وفي صورة حدوث تغيير هام في النسق المتوقع لاستهلاك المنافع الاقتصادية المستقبلية أو الخدمة المرتقبة للأصل يجب تغيير طريقة الاستهلاك لتعكس النسق الجديد. يجب تسجيل هذا التغيير كتغيير في التقديرات المحاسبية وفقا لمعيار حسابات الجماعات المحلية الذي يعالج الطرق المحاسبية، التقديرات والأخطاء.

انخفاضات القيمة

66. انخفاض قيمة الأصل هو خسارة للمنافع الاقتصادية المستقبلية أو الخدمة المرتقبة ويؤدي إلى انخفاض في القيمة المحاسبية الصافية للأصل، عقب تدهور حالته أو تقلص خدمته المرتقبة بسبب حدوث ظروف أو وقائع استثنائية.

67. في حالة حدوث ظروف أو وقائع استثنائية يجب على الجماعة المحلية مقارنة القيمة المحاسبية الصافية للأصل الثابت بقيمته القابلة للاسترجاع في تاريخ الختم وعندما تقل القيمة القابلة للاسترجاع للأصل الثابت المادي بصفة ملحوظة عن قيمته المحاسبية الصافية، يجب على الجماعة المحلية تسجيل انخفاض في قيمة الأصل بغاية إرجاع قيمته المحاسبية الصافية لقيمه القابلة للاسترجاع. ويمثل الانخفاض في القيمة عبء بالنسبة للفترة المحاسبية التي تمّ تسجيله خلالها. يُحتسب الاستهلاك على أساس القيمة المحاسبية الصافية الجديدة وعلى مدة الانتفاع المتبقية.

إلغاء الإقرار

68. يجب إلغاء الإقرار بالأصل الثابت المادي:

(أ) عندما تفقد الجماعة المحلية التحكم في الأصل، أو
(ب) إذا لم يعد من المتوقع الاستفادة من المنافع الاقتصادية المستقبلية أو الخدمة المرتقبة من استخدامه أو خروجه.

69. في صورة التفويت، يتم تقييم الفارق بين سعر التفويت صافي من المصاريف، عند الاقتضاء، والقيمة المحاسبية الصافية للأصل الثابت المادي ضمن رصيد الفترة المعنية.

70. عند إحالة الأصول، يجب التمييز بين حالتين:

(أ) إحالة بمقابل: نذكر على سبيل المثال، إحالة أصل ينجر عنها الترفيع في حقوق الجماعة المحلية على الذات المستفيدة. في هذه الوضعية ينتج عن خروج الأصل الثابت المادي تسجيل أصل ثابت مالي.

(ب) إحالة دون مقابل: عند إحالة التحكم في أصل ثابت إلى ذات أخرى بصفة نهائية ودون مقابل، يُسجل خروج الأصل ضمن رصيد الفترة المحاسبية حسب مقتضيات معيار حسابات الجماعات المحلية الذي يعالج الأعباء. إذا كانت إحالة التحكم غير نهائية، يسجل خروج الأصل الثابت المادي ضمن الوضعية الصافية دون أي تأثير على النتيجة.

(ب) القيمة المحاسبية الصافية للأصول الثابتة المادية
الموضوعة خارج الخدمة،
(ت) والأصول الثابتة المادية المحالة من قبل الجماعة
المحلية.

77. يجب أن تفصح الإيضاحات أيضا، بالنسبة لكل صنف،
عن الأصول الثابتة المادية التي ترجع ملكيتها للجماعة المحلية
والتي تتحكم فيها ذوات أخرى.

تاريخ الدخول حيز التطبيق

78. يدخل هذا المعيار حيز التطبيق وفقا للأجل المنصوص
عليه بالفصل 390 من القانون الأساسي عدد 29 لسنة 2018
المؤرخ في 9 ماي 2018 والمتعلق بمجلة الجماعات المحلية.

الأحكام الانتقالية

79. يعتبر أجل خمس سنوات من تاريخ دخول هذا المعيار
حيز التطبيق أجلا معقولا للإقرار الشامل بالأصول الثابتة المادية
للجماعات المحلية.

80. عند إعداد الموازنة الافتتاحية يتم إدماج:

- أسطول المنقولات بتكلفة اقتنائه، بعد طرح تراكم
الاستهلاكات،

- الأراضي، المباني والبنائات وكذلك أصول البنية التحتية
بقيمتها الصحيحة،

- المقابر والحدائق والمنتزهات العمومية بالدينار الرمزي.

81. عند إعداد الموازنة الافتتاحية وخلال فترة الخمس
سنوات الانتقالية، يجب تسجيل فوارق إدماج الأصول الثابتة
المادية ضمن الوضعية الصافية.

قرار من وزير المالية مؤرخ في 12 سبتمبر 2019 يتعلق
بالمصادقة على معيار حسابات الجماعات المحلية الخاص
بالأصول الثابتة المالية.

إن وزير المالية،

بعد الاطلاع على الدستور،

وعلى القانون الأساسي عدد 29 لسنة 2018 المؤرخ في 9
ماي 2018 المتعلق بمجلة الجماعات المحلية،

وعلى مجلة المحاسبة العمومية الصادرة بمقتضى القانون عدد
81 لسنة 1973 المؤرخ في 31 ديسمبر 1973 وعلى جميع
النصوص التي نحتها أو تممتها 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،

71. في حالة اعتماد طريقة الإدراج المحاسبي حسب
المكونات وإذا سجلت الجماعة المحلية تكلفة مكون جديد، فإنه
يتم إلغاء الإقرار بالقيمة المحاسبية الصافية للمكون الذي تم
استبداله.

72. يجب حذف الأصول التي تم التخلص منها من بين أصول
الجماعة المحلية. يسجل التخلص من الأصول ضمن رصيد الفترة
المحاسبية.

المعلومات المطلوبة

73. يجب الإفصاح ضمن الإيضاحات، بالنسبة لكل صنف من
أنصاف الأصول الثابتة المادية التي تم إدراجها ضمن القوائم
المالية عن:

(أ) طرق التقييم المعتمدة لاحتساب تكلفة الإدراج،

(ب) طرق الاستهلاك المعتمدة،

(ت) نسب الاستهلاك المعتمدة،

(ث) الطريقة المحاسبية المعتمدة لتقدير تكلفة تفكيك وإعادة
الموقع إلى الحالة التي كان عليها،

(ج) تكلفة الإدراج والمبلغ المتراكم للاستهلاكات والمبلغ
المتراكم لانخفاضات القيمة والنفقات المثبتة.

74. كما يجب أن تتضمن الإيضاحات، بالنسبة لكل صنف من
أنصاف الأصول الثابتة المادية، جداول مقارنة بين القيم المحاسبية
الصافية في بداية الفترة وفي نهايتها بشكل يبين:

(أ) الإدراجات،

(ب) النفقات المثبتة،

(ت) الاستهلاكات والاستردادات على الاستهلاكات،

(ث) انخفاضات القيمة والاستردادات على انخفاضات القيمة،

(ج) إلغاءات الإقرار،

(ح) التغييرات الأخرى.

75. يجب الإفصاح كذلك ضمن الإيضاحات، بالنسبة لكل
صنف من أنصاف الأصول الثابتة المادية، عن:

(أ) الأصول الثابتة المادية المقنتاة مجانا والضوابط المتعلقة
بها،

(ب) مبلغ النفقات المدرجة ضمن القيمة المحاسبية للأصول
الثابتة المادية في طور الإنشاء،

(ت) العقود بصدد التنفيذ والمتعلقة باقتناء أصول ثابتة
مادية.

76. يجب الإنصاح أيضا عن المعلومات التالية:

(أ) الأصول الثابتة المادية المستهلكة تماما والتي لا تزال قيد
الاستعمال،