

## DECOMPTABILISATION

27. Une dette financière (ou une partie de dette financière) est décomptabilisée si et seulement si l'obligation de remettre de la trésorerie ou un autre actif est éteinte. Il s'agit notamment des cas suivants:

- (a) remboursement intégral de la dette à l'échéance;
- (b) remboursement anticipé de la dette;
- (c) remise de la dette par le créancier;
- (d) prise en charge de la dette par d'autres entités.

28. Pour le remboursement anticipé de la dette, la différence entre sa valeur de remboursement et la contrepartie payée pour son rachat est portée en solde de la période.

29. En cas de remise de la dette ou d'une partie de la dette et lorsque il n'existe aucune contrepartie à son extinction totale ou partielle, un produit est comptabilisé en solde de la période à concurrence de la valeur de remboursement de la dette ou de la partie de la dette éteinte.

30. En cas de remise conditionnée de dettes, le créancier peut exiger l'affectation du montant des annuités à la couverture d'une charge ou à la réalisation d'un projet. Les annuités correspondantes font l'objet d'un reclassement au niveau du passif.

31. Un échange d'emprunt dont les termes sont substantiellement différents doit être comptabilisé comme une extinction de la dette financière initiale et la constatation d'une nouvelle dette. De même, une modification substantielle des termes d'un emprunt existant ou d'une partie d'emprunt existant doit être comptabilisée comme une extinction d'une dette initiale et la constatation d'une nouvelle dette.

32. Les primes d'émission, les primes de remboursement, les intérêts précomptés ainsi que les coûts directement liés à l'émission ou à l'acquisition des emprunts afférents à la fraction de la dette éteinte et non encore étalés, doivent être rapportés au solde de la période.

## INFORMATIONS A FOURNIR

33. Les notes doivent contenir les informations suivantes:

- (a) un tableau retraçant l'évolution des dettes financières, la nature des titres, la durée résiduelle des emprunts (moins d'un an, entre un an et trois ans et plus de trois ans), les taux d'intérêt (fixes ou variables), les créanciers, la monnaie (dinar Tunisien ou monnaie étrangère) et les modalités du remboursement du capital;

- (b) un tableau retraçant les valeurs des primes d'émission, des primes de remboursement et des intérêts précomptés à l'émission à la date de clôture ainsi que leur variation par catégorie de titres;

- (c) un tableau retraçant l'évolution des avances et des cautionnements reçus;

- (d) la valeur de marché des titres négociables à la date de clôture;

- (e) le montant des écarts de change latents et réalisés portés en solde de la période;

- (f) les emprunts émis ou contractés dont l'encaissement n'a pas eu lieu à la date de clôture;

- (g) les modifications substantielles affectant les termes des emprunts;

- (h) le montant des dettes rachetées et des dettes remises; et

- (i) le montant des dettes financières prises en charges par la collectivité locale ainsi que celui des dettes financières de la collectivité locale prises en charge par d'autres entités.

## DATE D'ENTREE EN VIGUEUR

34. La présente norme entre en vigueur selon le délai prévu par l'article 390 de la loi organique n° 2018-29 du 9 mai 2018, relative au code des collectivités locales.

## Arrêté du ministre des finances du 12 septembre 2019, portant approbation de la norme des comptes des collectivités locales relative aux charges.

Le ministre des finances,

Vu la constitution,

Vu la loi organique n° 2018-29 du 09 mai 2018, relative au code des collectivités locales,

Vu le code de la comptabilité publique promulgué par la loi n° 73-81 du 31 décembre 1973, ensemble les textes qui l'ont modifié ou complété et notamment l'article 87 de la loi n° 2013-54 du 30 décembre 2013, portant loi de finances pour l'année 2014,

Vu le décret gouvernemental n° 2015-222 du 21 mai 2015 fixant la composition et les modalités de gestion du Conseil National des Normes des Comptes Publics, tel que modifié par le décret gouvernemental n° 2016-283 du 1<sup>er</sup> mars 2016,

Vu le décret Présidentiel n° 2016-107 du 27 août 2016, portant nomination du chef du gouvernement et de ses membres,

Vu le décret Présidentiel n° 2017-124 du 12 septembre 2017, portant nomination de membres du gouvernement,

Vu le décret Présidentiel n° 2018-125 du 14 novembre 2018, portant nomination de membres du gouvernement,

Vu le décret gouvernemental n° 2019-769 du 23 août 2019, portant délégation des pouvoirs du chef du gouvernement à Monsieur Kamel Morjen ministre de la fonction publique, de la modernisation de l'administration et des politiques publiques,

Vu l'avis du Conseil National des Normes des Comptes Publics.

Arrête :

Article premier - Est approuvée la norme des comptes des collectivités locales relative aux charges annexée au présent arrêté.

Art. 2 - Le présent arrêté est publié au Journal Officiel de la République Tunisienne.

Tunis, le 12 septembre 2019.

*Le ministre des finances*

**Mouhamed Ridha Chalhoun**

*Vu*

*Pour le Chef du Gouvernement  
et par délégation*

*Le ministre de la fonction  
publique, de la modernisation  
de l'administration et des  
politiques publiques*

**Kamel Morjen**

## **NORME DES COMPTES DES COLLECTIVITES LOCALES**

### **NCCL 05 : Les charges**

#### **OBJECTIF**

1. L'objectif de la présente norme est de définir les différentes catégories de charges de la collectivité locale et de prescrire les règles de leur prise en compte conformément aux principes de la comptabilité d'exercice et de leur présentation au niveau des états financiers individuels. Elle traite également des informations à fournir à leur sujet au niveau des notes.

#### **CHAMP D'APPLICATION**

2. La présente norme s'applique aux charges de la collectivité locale inscrites dans leurs états financiers individuels. En raison de leurs spécificités, certaines charges, telles que les dotations aux amortissements, aux provisions et aux dépréciations, bien qu'elles entrent dans le champ d'application de la présente norme, les règles de leur prise en compte et de leur évaluation sont traitées par d'autres NCCLs.

## **DEFINITIONS**

3. Dans la présente norme, les termes suivants ont les significations indiquées ci-après:

**Une charge** est une diminution d'actif, résultant d'une diminution d'avantages économiques futurs ou de potentiel de service ou une augmentation de passif, survenue durant la période comptable, autre qu'une diminution de la situation nette.

Les charges de la collectivité locale correspondent soit à une consommation de ressources entrant dans la production d'un bien ou la prestation d'un service, soit à une obligation de versement à un tiers, nécessaire à l'extinction de l'obligation de la collectivité locale envers ce dernier.

**Les charges de fonctionnement** correspondent aux charges issues du fonctionnement direct ou indirect de la collectivité locale.

**Les charges de personnel** désignent toute forme de contrepartie accordée par la collectivité locale au titre des services rendus par son personnel. Elles concernent :

- les rémunérations de personnel,
- les charges sociales; et
- les autres charges de personnel.

**Les charges d'intervention** sont des versements effectués par la collectivité locale dans le cadre de sa mission de régulateur économique et social au profit d'un ou de plusieurs bénéficiaires.

**Les charges financières** correspondent essentiellement aux charges résultant des opérations de financement, des immobilisations financières ainsi qu'aux pertes de change et aux intérêts moratoires.

**Le service fait** correspond à l'évènement qui donne naissance à une obligation de la collectivité locale envers un tiers, suite à la fourniture d'un bien ou la prestation d'un service.

**Un élément monétaire** est le droit de recevoir ou l'obligation de livrer un nombre d'unités monétaires déterminé ou déterminable tel que les liquidités, les dettes ou les créances.

Les termes définis dans le cadre conceptuel de l'information financière des entités du secteur public et dans les autres NCCLs sont utilisés dans la présente norme avec le même sens.

## **DISTINCTION ENTRE LA NOTION DE CHARGE ET LES NOTIONS DE STOCK, D'IMMOBILISATION ET DE DEPENSE BUDGETAIRE**

4. Une distinction doit être opérée entre la notion de charge et la notion de stock, entre la notion de charge et la notion d'immobilisation et entre la notion de charge et la notion de dépense budgétaire.

Sont comptabilisés en immobilisations, les éléments d'actif qui sont destinés à servir de façon durable l'activité de la collectivité locale et qui sont utilisés sur plus d'une période comptable.

Sont comptabilisés en stocks, les éléments d'actif qui, en raison de leur destination ou de leur nature, n'ont pas pour vocation de servir de façon durable l'activité de la collectivité locale.

Une dépense budgétaire correspond à une consommation de crédits budgétaires ayant une incidence sur le résultat budgétaire annuel de la collectivité locale. Elle est alors prise en compte au niveau de la comptabilité budgétaire.

L'exécution des dépenses budgétaires ne donne pas forcément naissance à des charges. En effet, certaines dépenses engendrent des immobilisations ou une diminution du passif suite à un remboursement du principal d'une dette de la collectivité locale. De même, certaines charges telles que les dotations aux amortissements, aux provisions et aux dépréciations n'ont aucune incidence budgétaire.

### **CATEGORIES DE CHARGES**

5. La présente norme identifie les catégories de charges de la collectivité locale comme suit :

- les charges de fonctionnement,
- les charges d'intervention, et
- les charges financières.

6. Les charges de fonctionnement comprennent les charges de fonctionnement direct et les charges de fonctionnement indirect.

(a) Les charges de fonctionnement direct sont les charges liées à l'activité exercée directement par la collectivité locale pour assurer son fonctionnement. Elles correspondent essentiellement aux :

- opérations d'approvisionnement en biens et services consommés,
- charges de personnel,
- versements répondant à une obligation légale ou judiciaire (les droits, les taxes, les sanctions pécuniaires suite à une décision de justice...),

- charges résultant des décisions d'apurement des créances de la collectivité locale qui ne remettent pas en cause le bien-fondé des créances initialement prises en compte (les décisions d'amnistie et d'annulation...) et qui n'ont pas le caractère d'intervention,

- dotations aux amortissements, aux provisions et aux dépréciations des éléments d'actif,

- moins-values sur cession des immobilisations corporelles et incorporelles.

(b) Les charges de fonctionnement indirect sont les versements effectués par la collectivité locale au profit des entités publiques locales chargées de fournir des services publics locaux pour financer leur fonctionnement.

7. Les charges d'intervention résultent essentiellement :

(a) des transferts ayant pour objet l'aide ou le support à plusieurs bénéficiaires tels que les ménages, les associations, les autres collectivités locales ou tout autre organisme en application des dispositions légales et réglementaires en vigueur.

(b) des décisions d'apurement des créances de la collectivité locale qui ne remettent pas en cause le bien-fondé des créances déjà prises en compte et qui ont un caractère d'intervention, telles que les dégrèvements au profit des familles à faible revenu.

(c) de la prise en charge des dettes résultant notamment de la mise en jeu de la garantie donnée par la collectivité locale.

8. Les charges financières correspondent essentiellement aux :

- charges d'intérêts liées aux dettes financières,
- moins-values sur cession des immobilisations financières,
- pertes de change liées aux éléments libellés en monnaie étrangère,
- intérêts moratoires;
- autres charges financières telles que celles liées aux opérations de financement et aux immobilisations financières.

### **REGLES DE PRISE EN COMPTE ET CRITERES DE RATTACHEMENT**

#### **Règle générale**

9. Une charge doit être prise en compte lorsque les deux conditions suivantes sont remplies :

- (a) une diminution d'un actif ou une augmentation d'un passif s'est produite, et
- (b) le montant peut être évalué d'une manière fiable.

10. Pour les charges liées à la prestation d'un service ou la fourniture d'un bien, le critère de rattachement à la période comptable correspond au service fait.

11. Pour les autres charges, le critère de rattachement correspond généralement à la date d'émission de l'acte attributif (décret, arrêté, décision administrative ou judiciaire...) justifiant les droits des bénéficiaires.

### **Déclinaison des critères de rattachement par catégorie de charges**

#### ***Les charges de fonctionnement direct***

12. Pour les opérations d'approvisionnement en biens et services, le critère de rattachement à la période comptable correspond à la livraison des biens ou à la réalisation des services.

Pour les opérations d'approvisionnement en biens et services dont le délai d'exécution s'étale sur plus d'une période comptable, la prise en compte de la charge est effectuée à concurrence du niveau d'exécution de ces opérations.

13. Pour les charges de personnel, le critère de rattachement à la période comptable correspond au service fourni par le personnel de la collectivité locale.

14. Pour les sanctions pécuniaires suite à une décision de justice, le critère de rattachement à la période comptable correspond à la notification de la décision de justice fixant le montant de la sanction pécuniaire et son bénéficiaire. Si le jugement fait l'objet d'un appel, une provision est constatée.

15. Pour les charges résultant de la cession des éléments d'actif, le critère de rattachement à la période comptable est le transfert du contrôle de l'actif y afférent.

#### ***Les charges de fonctionnement indirect et les charges d'intervention***

16. Le rattachement des charges de fonctionnement indirect et des charges d'intervention à la période comptable correspond à l'émission de l'acte attributif qui peut prendre la forme d'un décret, d'un arrêté ou d'une décision précisant essentiellement l'objet, le bénéficiaire et le montant du versement.

17. Pour les charges résultant de la prise en charge d'une dette, le critère de rattachement à la période comptable correspond à la date de prise de décision par la collectivité locale de prendre en charge la dette en question.

### ***Les charges financières***

18. Les charges d'intérêts liées à des dettes financières sont rattachées à la période comptable au prorata temporis.

19. Les primes liées à l'émission des titres sont étalés en solde de la période sur la durée de l'emprunt y afférent selon une méthode appropriée aux modalités de remboursement du capital et du paiement des intérêts.

20. Les pertes de change résultant de la conversion ou du règlement d'un élément monétaire libellé en monnaie étrangère sont rattachées à la période comptable relative à la conversion ou au règlement dudit élément.

21. Pour les moins-values sur cession des immobilisations financières, le critère de rattachement à la période comptable est le transfert du contrôle de l'actif y afférent.

### **INFORMATIONS A FOURNIR**

22. Les notes doivent mentionner les informations suivantes :

(a) les subdivisions des différentes catégories des charges et leurs montants, et

(b) les charges présentant des montants significatifs et leur nature.

23. La présentation des charges par nature dans les états financiers doit être complétée par une ventilation selon les missions et les programmes de la collectivité locale. La méthodologie de présentation de cette ventilation sera traitée par une autre NCCL.

### **DATE D'ENTREE EN VIGUEUR**

24. La présente norme entre en vigueur selon le délai prévu par l'article 390 de la loi organique n° 2018-29 du 9 mai 2018, relative au code des collectivités locales.

### **DISPOSITIONS TRANSITOIRES**

25. La présentation des charges de la collectivité locale ventilées par missions et programmes telle que prévue par le paragraphe 23 est applicable dans un délai de trois ans à partir de la première application de la présente norme.