

معيار حسابات الدولة م ح د 01: تقديم القوائم المالية

الهدف

1. يهدف هذا المعيار إلى ضبط طريقة التقديم العام للقوائم المالية للدولة والاعتبارات العامة لإعدادها وتقديمها. كما يضبط هيكلية هذه القوائم المالية والأحكام الدنيا المتعلقة بمحتواها وذلك وفقا لمبادئ المحاسبة الإستحقاقية. تتناول معايير أخرى لحسابات الدولة قواعد التقييد المحاسبي وتقييم عمليات الدولة وانعكاسات الأحداث المرتبطة بنشاطها وكذلك المعلومات الواجب الإفصاح عنها.

مجال التطبيق

2. يطبق هذا المعيار على القوائم المالية الفردية السنوية للدولة ذات الغرض العام المعدة طبقا للإطار المرجعي للمعلومة المالية لذوات القطاع العمومي ولمعايير حسابات الدولة. ويشمل نطاق الدولة على معنى هذا المعيار مصالح وهيكل ومؤسسات الدولة التي لا تتمتع بشخصية قانونية مستقلة.

3. يتناول معيار آخر لحسابات الدولة القوائم المالية المجمعة.

4. لا يطبق هذا المعيار على المعلومة المالية الوسيطة.

أهداف القوائم المالية

5. القوائم المالية للدولة المبنية بهذا المعيار هي تمثيل تألوفي ومنظم يرشد بالأساس حول الوضعية المالية للدولة وأدائها المالي وكذلك تدفقاتها النقدية وهي موجهة لفائدة نطاق واسع من المستعملين قصد تمكينهم من اتخاذ القرارات والتقييم في مجال استغلال الموارد. توفر القوائم المالية معلومات حول:

(أ) مصادر الموارد وتوزيعها واستخدامها،

(ب) حاجيات السيولة وطرق تمويلها،

(ت) طريقة ومصادر تمويل الدولة لنشاطها وكيفية تسوية الخصوم والإيفاء بالتعهدات،

(ث) الوضعية المالية للدولة وتطورها،

(ج) وأداء الدولة المتعلق بتكلفة الخدمات والفعالية والإنجازات.

6. يمكن للقوائم المالية ذات الغرض العام أن تلعب أيضا دورا استشرافيا، من خلال توفير معلومات تمكن من توقع مستوى الموارد اللازمة لتحقيق استمرارية نشاط الدولة والموارد التي يمكن أن تحققها والمخاطر المتعلقة بها.

مكونات القوائم المالية

7. تشمل القوائم المالية للدولة:

(أ) الموازنة،

(ب) قائمة الأداء المالي،

(ت) قائمة تغيرات الوضعية الصافية،

(ث) قائمة التدفقات النقدية،

(ج) قائمة مقارنة الرصيد الميزانياتي بالرصيد المحاسبي،

(ح) والإيضاحات.

الاعتبارات العامة لإعداد وتقديم القوائم المالية

8. تترتب الاعتبارات العامة التي يجب مراعاتها عند إعداد وتقديم القوائم المالية للدولة عن الإطار المرجعي للمعلومة المالية لذوات القطاع العمومي. وتهدف هذه الاعتبارات العامة سيما إلى الاستجابة إلى الميزات النوعية للمعلومة المالية بما يمكن القوائم المالية من تلبية حاجيات مختلف المستعملين.

الامتثال لمعايير حسابات الدولة

9. تعدّ القوائم المالية للدولة بناء على احترام مقتضيات معايير حسابات الدولة. ويقدم على مستوى الإيضاحات بيان واضح وصريح حول الامتثال لهذه المعايير.

تماثل طريقة التقديم

10. يجب على الدولة أن تحافظ على طريقة تقديم وتصنيف البنود في القوائم المالية من فترة محاسبية إلى أخرى، ما لم:
(أ) يكن من الواضح وجود طريقة أخرى أكثر ملاءمة لتقديم أو تصنيف البنود وذلك أخذاً بعين الاعتبار لمقاييس اختيار وتطبيق الطرق المحاسبية الواردة في معايير أخرى لحسابات الدولة،
(ب) يفرض معيار آخر لحسابات الدولة تغييراً في طريقة التقديم.

التجميع

11. إن القوائم المالية هي نتيجة معالجة مجموعة كبيرة من المعلومات التي تستوجب بالضرورة التبسيط والتأليف والهيكلية. يتم تجميع هذه المعلومات وتحليلها وقياسها وتقديمها ضمن بنود متجانسة وبشكل منفصل في القوائم المالية. يتوقف التجميع على الأهمية النسبية والتوازن بين:

(أ) المنافع التي يجلبها الإفصاح عن معلومة منفصلة قصد بلوغ أهداف المعلومة المالية،

(ب) والتكاليف المحتملة لتوفير واستعمال هذه المعلومة.

عدم المقاصة

12. لا يجب إجراء أية مقاصة بين الأصول والخصوم، أو بين الإيرادات والأعباء، ما لم تكن مفروضة، أو مسموح بها بموجب معيار حسابات الدولة.

المعلومات المقارنة

13. يتم لغاية المقارنة تقديم المعلومات المتعلقة بالفترة السابقة بمبالغها المفصح عنها بالقوائم المالية السابقة ما لم يفرض معيار آخر لحسابات الدولة أحكاماً مختلفة. يجب تضمين معلومات مقارنة في شكل سردي ووصفي ضمن الإيضاحات عندما تكون ضرورية لفهم القوائم المالية.

14. لا يتم تصحيح الطرق المحاسبية غير الملائمة لا من خلال تفسير الطرق المحاسبية المستعملة ولا من خلال الإشارة إلى ذلك ضمن الإيضاحات وإنما على أساس معيار حسابات الدولة الذي يتناول الطرق المحاسبية والتقديرات المحاسبية والأخطاء.

15. في حال تغيير طريقة تقديم أو تصنيف البنود في القوائم المالية، فإنه يجب إعادة تصنيف المبالغ المقارنة ما عدا إذا كانت إعادة التصنيف غير قابلة للتطبيق. وعند إعادة تصنيف المبالغ المقارنة يتعين على الدولة الإفصاح على المعلومات التالية:

(أ) طبيعة إعادة التصنيف،

(ب) سبب إعادة التصنيف،

(ت) ومبلغ كل عنصر أو صنف من العناصر المعاد تصنيفه.

16. عندما تكون إعادة تصنيف المبالغ المقارنة غير قابلة للتطبيق، فإنه يتعين على الدولة الإفصاح على المعلومات التالية:

(أ) سبب عدم قابلية تطبيق إعادة تصنيف المبالغ،

(ب) طبيعة التعديلات المفترض إجراؤها في صورة ما إذا تمت إعادة تصنيف المبالغ.

تمييز القوائم المالية

17. يجب نشر القوائم المالية ذات الغرض العام للدولة بشكل مستقل. وفي صورة إدراجها ضمن وثيقة عامة أخرى على غرار تقارير سنوية يجب تمييزها عن المعلومات الأخرى المضمنة بنفس الوثيقة.

تاريخ الختم

18. تغطي القوائم المالية فترة اثني عشر شهراً ويجب أن تختم بتاريخ 31 ديسمبر من كل سنة.

سرعة الإفصاح

19. تتقلص دلالة القوائم المالية في صورة عدم الإفصاح عنها في آجال معقولة لا تتجاوز ستة أشهر ابتداء من تاريخ الختم.

الوحدة النقدية

20. يجب أن تبين القوائم المالية الوحدة النقدية التي تم اعتمادها لضبطها، وعند الاقتضاء بيان جبرها.

هيكلية القوائم المالية ومحتواها

الموازنة

21. تقدم الموازنة تراكم الأصول والخصوم بتاريخ ختم الفترة المحاسبية. تمكن الموازنة في نهاية كل فترة محاسبية من إبراز الوضعية الصافية للدولة وتطورها.

التمييز بين العناصر الجارية والعناصر غير الجارية

22. يجب على الدولة أن تقدم بشكل منفصل ضمن الموازنة الأصول الجارية وغير الجارية والخصوم الجارية وغير الجارية.

الأصول الجارية - الأصول غير الجارية

23. يصنف الأصل كأصل جار عندما يستجيب لأحد المقاييس التالية:

- (أ) أن يكون من المنتظر أن يتحقق أو يستهلك خلال مدة اثني عشر شهرا من تاريخ الختم، أو
(ب) أن يُحتفظ به أساسا لغرض التداول، أو
(ت) يمثل سيولة أو ما يعادل السيولة ما لم يكن قابلا للاستبدال أو للاستخدام لتسوية خصم في أجل لا يتجاوز اثني عشر شهرا من تاريخ الختم.

24. يجب تصنيف الأصول التي لا تستجيب للمقاييس المشار إليها أعلاه، ضمن الأصول غير الجارية.

الخصوم الجارية - الخصوم غير الجارية

25. يصنف الخصم كخصم جار عندما يستجيب لأحد المقاييس التالية:

- (أ) أن يكون من المنتظر تسوية الخصم في أجل اثني عشر شهرا من تاريخ الختم، أو
(ب) عندما لا يكون للدولة حق غير مشروط لتأجيل تسوية الخصم لمدة اثني عشر شهرا على الأقل من تاريخ الختم.
26. يجب تصنيف الخصوم التي لا تستجيب للمقاييس المشار إليها أعلاه، ضمن الخصوم غير الجارية.

موازنة الدولة بتاريخ 31 ديسمبر ...
(الوحدة النقدية: ...دينار تونسي)

الفترة السابقة	الفترة الجارية	الإيضاحات
		الأصول
		الأصول الجارية
X	X	السيولة أو ما يعادل السيولة
X	X	المستحقات الجارية
X	X	المخزونات
X	X	أصول جارية أخرى
X	X	مجموع الأصول الجارية
		الأصول غير الجارية
X	X	المستحقات غير الجارية
X	X	الأصول الثابتة المالية
X	X	الأصول الثابتة المادية
X	X	الأصول الثابتة غير المادية
X	X	أصول غير جارية أخرى
X	X	مجموع الأصول غير الجارية
X	X	مجموع الأصول
		الخصوم
		الخصوم الجارية
X	X	الديون غير المالية الجارية
X	X	الديون المالية الجارية
X	X	الجزء الجاري للديون المالية غير الجارية
X	X	المتعاملون مع الخزينة
X	X	المدخرات الجارية
X	X	خصوم جارية أخرى
X	X	مجموع الخصوم الجارية
		الخصوم غير الجارية
X	X	الديون غير المالية غير الجارية
X	X	الديون المالية غير الجارية
X	X	المدخرات غير الجارية
X	X	خصوم غير جارية أخرى
X	X	مجموع الخصوم غير الجارية
X	X	مجموع الخصوم
		الوضعية الصافية
X	X	رصيد الإدماج
X	X	أرصدة إعادة التقييم والمعادلة
X	X	الأرصدة المتراكمة
X	X	رصيد الفترة
X	X	مجموع الوضعية الصافية

قائمة الأداء المالي

28. تعرض قائمة الأداء المالي جميع بنود إيرادات وأعباء الفترة المحاسبية في قائمة واحدة وتبرز بشكل واضح رصيد الفترة. يجب قراءة قائمة الأداء المالي للدولة ورصيد الفترة في سياق خصوصيات أداء الدولة.

29. نموذج قائمة الأداء المالي:

قائمة الأداء المالي للدولة للفترة المحاسبية المختومة بتاريخ 31 ديسمبر...
(الوحدة النقدية: ... دينار تونسي)

الفترة السابقة	الفترة الجارية	الإيضاحات
		الإيرادات
		إيرادات العمليات دون مقابل مباشر
X	X	الضرائب والمعاليم وما شابهها
X	X	الخطايا والعقوبات
X	X	إيرادات التحويلات
X	X	الإيرادات الأخرى من عمليات دون مقابل مباشر
		إيرادات العمليات بمقابل مباشر
X	X	إيرادات أملاك الدولة
X	X	إيرادات بيع السلع والخدمات
X	X	الإيرادات المالية
X	X	الإيرادات الأخرى من عمليات بمقابل مباشر
X	X	مجموع الإيرادات
		الأعباء
		أعباء التسيير المباشر
(X)	(X)	أعباء الأعوان
(X)	(X)	المشتريات
(X)	(X)	أعباء الخدمات الخارجية
(X)	(X)	مخصصات الاستهلاكات والمدخرات وانخفاضات القيمة
(X)	(X)	أعباء التسيير المباشر الأخرى
(X)	(X)	أعباء التسيير غير المباشر
		أعباء التدخل
(X)	(X)	تحويلات للأسر
(X)	(X)	تحويلات للمؤسسات والمنشآت العمومية
(X)	(X)	تحويلات للجماعات المحلية
(X)	(X)	التحويلات الأخرى
		الأعباء المالية
(X)	(X)	أعباء الفوائد
(X)	(X)	خسائر على القروض المسندة والتسبقات والمستحقات المرتبطة بالمساهمات
(X)	(X)	خسائر الصرف
(X)	(X)	أعباء مالية أخرى
(X)	(X)	مجموع الأعباء
X	X	رصيد الفترة

قائمة تغيّرات الوضعية الصافية

30. تعكس تغيّرات الوضعية الصافية للدولة بين تاريخي ختم، الزيادة أو النقصان في وضعيتها الصافية خلال هذه الفترة.
31. تنتج تغيّرات الوضعية الصافية من فترة إلى أخرى عن تغيّرات:
- (أ) رصيد الإدماج،
- (ب) أرصدة إعادة التقييم والمعادلة للفترة المقيّدة مباشرة ضمن الوضعية الصافية وفقا لمعايير حسابات الدولة الأخرى،
- (ت) رصيد الفترة المدرج ضمن الرصيد المتراكم،
- (ث) آثار التغيّرات في الطرق المحاسبية وتصحيح الأخطاء.

32. نموذج قائمة تغيرات الوضعية الصافية:

قائمة تغيرات الوضعية الصافية للدولة بتاريخ 31 ديسمبر...
(الوحدة النقدية: ... دينار تونسي)

المجموع	الرصيد المتراكم	فارق المعادلة	فارق إعادة التقييم	رصيد الإدماج	
X	X	X	X	X	الوضعية الصافية في 31 ديسمبر الفترة-2
X	X				التغيرات في الطرق المحاسبية وتصحيح الأخطاء
X	X	X	X	X	الوضعية الصافية في 31 ديسمبر الفترة-2 بعد المعالجة
X					التغيرات في الوضعية الصافية الفترة-1
X					تغيرات رصيد الإدماج
X				X	إدماج عناصر الأصول
X				X	إدماج عناصر الخصوم
X				X	خروج أصول ثابتة مدرجة بالوضعية الصافية
X					تغيرات رصيد إعادة التقييم
X			X		تغيرات فارق إعادة تقييم سندات المساهمة والسندات المثبتة المتداولة
X			X		تغيرات فارق إعادة تقييم الأدوات المالية الآجلة للغطية
X					تغيرات رصيد المعادلة
X		X			تغيرات فارق المعادلة لسندات المساهمة والسندات المثبتة غير المتداولة
X		X			تغيرات فارق المعادلة للمساهمات في الأموال المخصصة
X		X			تغيرات فارق المعادلة للحقوق المتعلقة بالمساهمة في رأس مال الهياكل الدولية
X	X				رصيد الفترة-1
X	X	X	X	X	الوضعية الصافية في 31 ديسمبر الفترة-1
X	X				التغيرات في الطرق المحاسبية وتصحيح الأخطاء
X	X	X	X	X	الوضعية الصافية في 31 ديسمبر الفترة-1 بعد المعالجة
X					التغيرات في الوضعية الصافية للفترة
X					تغيرات رصيد الإدماج
X				X	إدماج عناصر الأصول
X				X	إدماج عناصر الخصوم
X				X	خروج أصول ثابتة مدرجة بالوضعية الصافية
X					تغيرات رصيد إعادة التقييم
X			X		تغيرات فارق إعادة تقييم سندات المساهمة والسندات المثبتة المتداولة
X			X		تغيرات فارق إعادة تقييم الأدوات المالية الآجلة للغطية
X					تغيرات رصيد المعادلة
X		X			تغيرات فارق المعادلة لسندات المساهمة والسندات المثبتة غير المتداولة
X		X			تغيرات فارق المعادلة للمساهمات في الأموال المخصصة
X		X			تغيرات فارق المعادلة للحقوق المتعلقة بالمساهمة في رأس مال الهياكل الدولية
X	X				رصيد الفترة
X	X	X	X	X	الوضعية الصافية في 31 ديسمبر للفترة

قائمة التدفقات النقدية

33. تزود قائمة التدفقات النقدية مستعملي القوائم المالية بمعلومات لتقييم قدرة الدولة على تحقيق السيولة وما يعادل السيولة وضبط احتياجات الدولة منها.

34. تحدد قائمة التدفقات النقدية مصادر التدفقات النقدية الواردة والعناصر التي كانت موضوع تدفقات نقدية صادرة خلال الفترة المحاسبية، وكذلك رصيد السيولة في تاريخ الختم.

35. يتناول معيار آخر لحسابات الدولة قواعد تقديم قائمة التدفقات النقدية.

قائمة مقارنة الرصيد الميزانياتي بالرصيد المحاسبي

36. تهدف قائمة مقارنة الرصيد الميزانياتي بالرصيد المحاسبي إلى إعادة إنشاء الرصيد المحاسبي انطلاقاً من الرصيد الميزانياتي وذلك بهدف استكمال مسار واجب الإبلاغ بتمكين مستعملي القوائم المالية من الاستدلال على أوجه الاختلاف وتفسيرها.

37. يتأتى التباين بين الرصدين أساساً من اختلاف قواعد الإقرار والإلحاق باعتبار أن المحاسبة الميزانياتية قائمة على مبدأ القبض والصرف في حين تركز المحاسبة العامة على مبادئ المحاسبة الاستحقاقية.

38. ينتج التباين بين الرصدين أساساً عن:

الاختلاف بين تواريخ التقييم المحاسبي المعتمدة بكلتا المحاسبتين،

العمليات الميزانياتية التي لا تؤثر على الرصيد المحاسبي على غرار اقتناءات عناصر الأصول،

العمليات المحاسبية التي لا تؤثر على الرصيد الميزانياتي سيما الأعباء غير القابلة للصرف والإيرادات غير القابلة للتحويل.

الإيضاحات

39. تقدم الإيضاحات معلومات تكمل وتفصل وتحلل المبالغ الواردة بالقوائم المالية الأخرى والتي تساهم في تقديم تمثيل وفي اللوضعية المالية والأداء المالي والتدفقات النقدية للدولة.

40. يجب على الإيضاحات أن تتبع تقديماً منظماً للمعلومات بطريقة منهجية وقابلة للمقارنة من فترة إلى أخرى. يجب أن يكون كل بند بالقوائم المالية الأخرى موضوع مرجع مزدوج مع الإيضاحات الموافقة لها.

41. لمساعدة المستعملين على فهم القوائم المالية تقدم الإيضاحات وفق الترتيب التالي:

(أ) بيان صريح وواضح حول الامتثال لمعايير حسابات الدولة،

(ب) الطرق المحاسبية المعتمدة،

(ت) معلومات إضافية تمكن من تعليل العناصر المقدمة ببقية القوائم المالية وذلك مع احترام ترتيب القوائم المالية وترتيب البنود الواردة بها،

(ث) ومعلومات أخرى من بينها:

الأحداث الهامة للفترة المحاسبية والتي لها أثر على القوائم المالية،

الخصوم والأصول المحتملة،

ومعلومات تتعلق بالفرضيات الرئيسية المستقبلية وبقية الأحداث غير المؤكدة حول التقديرات بتاريخ الختم، والتي من شأنها أن ينتج عنها تعديل هام لمبالغ الأصول والخصوم خلال الفترة اللاحقة.

42. بالنسبة للطرق المحاسبية، يجب على الإيضاحات أن تقدم معلومات حول:

(أ) أسس التقييم المعتمدة في إعداد القوائم المالية،

(ب) التقديرات المهنية المتخذة عند تطبيق الطرق المحاسبية،

(ت) والطرق المحاسبية الأخرى المستعملة واللازمة للفهم الجيد لبقية القوائم المالية.

43. يجب أن تقدم الإيضاحات توزيعاً للأعباء حسب مهمات وبرامج الدولة. ويتعين أن تتضمن الإيضاحات جدول عبور من الأعباء حسب الطبيعة إلى الأعباء حسب الوجهة وفقاً لمعيار حسابات الدولة الذي يتناول منهجية ونماذج تقديم مناسبة لهذا التوزيع.

44. يجب على الدولة أن تذكر ضمن الإيضاحات التقسيمات الفرعية التكميلية لجميع البنود المقدمة بالقوائم المالية الأخرى بطريقة تأخذ بعين الاعتبار خصوصيات الدولة.

45. يعتمد مستوى التفصيل لهذه التقسيمات الفرعية على مقتضيات معايير حسابات الدولة وكذلك على طبيعة ووظيفة وأهمية مبالغ هذه التقسيمات.

تاريخ الدخول حيز التطبيق

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

الأحكام الانتقالية

47. بالنسبة للقوائم المالية بعنوان سنة 2022، لا يتم تقديم المعلومات المقارنة.

48. يمنح أجل ثلاث سنوات ابتداءً من تاريخ دخول هذا المعيار حيز التطبيق، لتقديم قائمة التدفقات النقدية وقائمة مقارنة الرصيد الميزانياتي بالرصيد المحاسبي.