

Tunis, le 02 avril 2019

## Consultation publique sur le projet de la norme des comptes de l'Etat « Produits des opérations sans contrepartie directe » Note de présentation

**DATE LIMITE DE RÉCEPTION DES  
COMMENTAIRES ADRESSÉS AU  
CNNCP  
LE 01 MAI 2019**

La présente consultation porte sur le projet de la norme « **Produits des opérations sans contrepartie directe** », tel qu'approuvé par la commission permanente des normes des comptes de l'Etat, relevant du Conseil National des Normes des Comptes Publics (CNNCP).

Elle vise à recueillir les commentaires des utilisateurs de l'information financière et des parties prenantes sur le projet de la norme. Ces derniers sont invités à faire parvenir leurs commentaires sur le contenu du projet en répondant au questionnaire ci-dessous. Les réponses doivent être transmises au plus tard le 01 mai 2019 par courriel à l'adresse suivante : [sg.cnncp@finances.tn](mailto:sg.cnncp@finances.tn), ou par courrier à l'adresse : Conseil National des Normes des Comptes Publics (CNNCP) 16, rue CANADA, 1002 Tunis.

### Points clés du document

#### **I. Spécificités liées aux produits de l'Etat**

Aux termes de l'article 27 de la loi organique du budget n°15 du 13 février 2019, l'Etat tient une comptabilité générale sur la base du principe de constatation des droits et des obligations de l'Etat. La comptabilité générale doit permettre, ainsi, de retracer tous les produits de l'Etat, en les constatant dès leur naissance.

Les produits de l'Etat présentent des spécificités par l'importance de leur nature ainsi que de leur montant. En effet, l'activité de l'Etat présente des caractéristiques qui vont être prises en considération au niveau de la classification des produits sans ou avec contrepartie directe.

La majorité des produits de l'Etat provient d'opérations sans contrepartie directe qui sont des opérations à travers lesquelles l'Etat reçoit des ressources sans fournir directement de contrepartie de valeur approximativement égale ou remet une valeur sans recevoir directement de contrepartie de valeur approximativement égale. Il s'agit notamment des produits d'impôts et taxes et assimilés (produits fiscaux), des amendes et pénalités ainsi que des produits des transferts constitués essentiellement des dons, donations et des legs. Il convient, par ailleurs, de les distinguer des produits des opérations avec contrepartie directe qui correspondent

notamment aux produits des ventes de biens ou de prestations de service, aux produits financiers et aux produits du domaine de l'Etat.

## **II. Objectif de la norme**

Le projet de la norme définit le traitement comptable des produits issus des opérations sans contrepartie directe, en précisant essentiellement les règles de prise en compte, les méthodes d'évaluation, la présentation au niveau des états financiers à usage général, ainsi que la nature des informations à fournir à leur sujet au niveau des notes.

## **III. Champ d'application**

Le projet de la norme accorde une importance particulière aux impôts (produits fiscaux) et autres prélèvements obligatoires qui constituent un attribut essentiel de l'exercice de la souveraineté de l'Etat à travers la contribution des citoyens au financement des dépenses publiques.

Au sens de la présente norme, les produits des opérations sans contrepartie directe incluent :

- les impôts tels que l'impôt sur le revenu des personnes physiques, l'impôt sur les sociétés, l'impôt sur les biens et services (TVA, DC, Taxe sur les assurances...), les droits d'enregistrement et de timbre, l'impôt sur les transactions et le commerce extérieur (Droits de douanes);
- les taxes et assimilés (droits, contributions, redevances dont le montant n'est pas équivalent au service rendu) ;
- les amendes et pénalités tels que les amendes et condamnations pécuniaires et autres amendes pour infraction des obligations légales et règlementaires tels que les infractions routières et les amendes pour formalités administratives;
- les produits des transferts constitués essentiellement des legs, des dons et donations, y compris des biens en nature, reçus par l'Etat de la part d'autres entités (institutions, organismes internationaux, personnes physiques), ainsi que de la remise de dettes ;
- les autres produits sans contrepartie directe tels les produits de confiscation et des biens saisis.

Le projet de la norme ne couvre pas :

- les produits des opérations avec contrepartie directe ; et
- les montants recouverts par l'Etat pour le compte de tiers (collectivités locales, établissements publics...).

## **IV. Règles de prise en compte des produits des opérations sans contrepartie directe**

Les produits provenant des opérations sans contrepartie directe sont comptabilisés dans l'état de la performance financière lorsque :

- (a) l'événement donnant naissance à une ressource contrôlée par l'Etat, a lieu ;
- (b) il est probable que des avantages économiques futurs ou le potentiel de service iront à l'Etat ; et
- (c) que l'on peut évaluer ces avantages ou ce potentiel de façon fiable.

La présente norme identifie les circonstances dans lesquelles ces critères sont satisfaits et par conséquent, les produits issus des opérations sans contrepartie directe sont pris en compte.

### *1. Choix de l'évènement imposable*

Conformément aux principes de la comptabilité d'exercice définis par le cadre conceptuel de l'information financière des entités du secteur public, les effets des opérations et des évènements doivent être constatés durant la période où ils surviennent, indépendamment de la date de leur perception. Cela signifie que ces produits sont généralement pris en compte au cours de la période comptable (l'année) où l'activité imposable a eu lieu, sous réserve qu'ils puissent être évalués de manière fiable.

La présente norme définit un « évènement imposable » comme étant l'évènement qui donne naissance aux droits de l'Etat de percevoir l'impôt suite à la réalisation de transactions économiques. Ainsi, pour pouvoir constater ces produits, il s'avère essentiel de déterminer le moment auquel ou l'évènement par lequel de tels droits génèrent un produit pour l'Etat.

La présente norme définit les critères de rattachement des produits d'impôts et taxes et assimilés, des amendes et pénalités ainsi que des produits des transferts à la période comptable. En effet, elle préconise que les produits sont rattachés à la période comptable à laquelle ils sont acquis à l'Etat à condition qu'ils puissent être évalués de façon fiable.

Les produits sont acquis à l'Etat au moment de la réalisation de la matière imposable ou de la survenance d'une infraction. Néanmoins, dans certains cas, la condition de l'évaluation fiable des produits peut conduire à retenir un critère de rattachement à la période comptable postérieur à la date de réalisation de la matière imposable. A cet effet, l'évènement imposable retenu est, selon le cas, la date où la matière imposable est réalisée, la date où la matière imposable est déclarée ou encore la date d'émission du titre de perception.

#### *1.1 Les impôts et taxes et assimilés*

La présente norme met en évidence des évènements imposables selon les différents produits d'impôts, taxes et assimilés.

Pour l'impôt sur le revenu des personnes physiques et l'impôt sur les sociétés, le projet de la norme retient comme évènement imposable la date où la matière imposable est déclarée puisque la condition de l'évaluation fiable n'est satisfaite qu'à cette date.

Pour les autres produits d'impôts en l'occurrence la taxe sur la valeur ajoutée, le droit de consommation et la taxe sur les assurances ; et dont la périodicité des déclarations permet de connaître les droits de l'Etat d'un exercice de manière fiable à la date d'arrêtés des comptes. Ainsi, l'évènement imposable retenu est la réalisation de la matière imposable.

Pour les droits d'enregistrement et de timbre, la diversité des actes (les actes de mutation, les contrats de marchés, les contrats de location, les actes sur les sociétés, la déclaration de succession, les jugements et arrêts...) conduit le normalisateur des comptes publics à retenir un évènement imposable sur la base de la disponibilité de l'évaluation fiable pour l'Etat. A cet effet, l'évènement imposable retenu correspond à la date où la matière imposable est déclarée, qui correspond à la date de présentation de l'acte pour la formalité de l'enregistrement ; et ce dans la mesure où le montant imposable ne peut être évalué de manière fiable avant la présentation de ces actes.

En ce qui concerne les autres produits d'impôts, droits, taxes et assimilés, il n'est pas possible de satisfaire la condition de l'évaluation fiable au moment de la survenance de l'évènement imposable. Ainsi, le critère de rattachement retenu est, selon le cas, la date de déclaration de la matière imposable ou encore la date d'émission du titre de perception tel est le cas de la taxe sur la formation professionnelle et les taxes de circulation.

### *1.2 Les produits des contrôles fiscaux*

Pour les produits issus des contrôles fiscaux, les droits de l'Etat naissent au moment où se produisent les manquements aux obligations fiscales. Toutefois, on ne dispose pas d'évaluation fiable de ces droits avant l'émission du titre de perception. Ainsi, les produits correspondants sont rattachés à la période comptable d'émission du titre de perception (signature d'une reconnaissance de dette, notification d'un arrêté de taxation d'office, jugement...).

### *1.3 Les amendes et pénalités*

Les amendes et pénalités, constituées essentiellement des amendes et pénalités en matière fiscale et des amendes et condamnations pécuniaires prononcées par des juridictions pénales, civiles et administratives ne peuvent pas être évaluées de manière fiable et ainsi comptabilisées à la date de survenance de l'infraction. C'est ainsi que la norme a retenu comme critères de rattachement l'émission du titre de perception ou la réception de l'extrait de jugement.

Pour les amendes et pénalités portant sur des impôts impayés, elles sont prises en compte au même titre que les impôts auxquels elles se rattachent.

### *1.4 Les produits des transferts*

Les produits des transferts incluent les legs, les dons, les donations y compris des biens en nature ainsi que la remise de dette. Tous ces éléments ont en commun la caractéristique qu'ils transfèrent des ressources à l'Etat sans fournir nécessairement une valeur équivalente en contrepartie et ne sont pas des impôts tels que définis dans le projet de la norme.

Le projet de la norme retient le principe selon lequel les produits des transferts sont comptabilisés soit à la date de transfert de contrôle des ressources, soit lorsqu'il existe un acte irrévocable de transfert.

Pour les dons et donations, l'évènement imposable diffère selon qu'il s'agisse de dons et donations en numéraire ou de dons et donations de biens en nature soumis ou non à des conditions.

A cet égard, le projet de la norme définit, pour les dons et donations des biens en nature, les conditions et les restrictions comme des termes d'un acte de transfert imposant l'utilisation des actifs transférés ; et ce dans la mesure où ils présentent des traitements comptables différents. En effet, si des biens en nature sont reçus sans conditions afférentes, les produits sont comptabilisés immédiatement ; si des conditions sont imposées, un passif est comptabilisé ; celui-ci est réduit et le produit est comptabilisé au fur et à mesure que les conditions sont remplies.

### *1.5 Les autres produits des opérations sans contrepartie directe*

Il s'agit notamment des produits de confiscation, des biens saisis et des épaves. Ces produits répondent à la définition de produits des opérations sans contrepartie directe dans la mesure où l'Etat obtient des ressources sans fournir en contrepartie une valeur équivalente.

Le projet de la norme prévoit que ces produits sont pris en compte dans l'état de performance financière de l'Etat lorsqu'il est probable que des avantages économiques ou potentiels de service iront à l'Etat et que leurs montants pourraient être évalués de manière fiable. Ainsi, le critère de rattachement à la période comptable correspond à la date de la décision de confiscation par les autorités compétentes pour les produits de confiscation, à la date de la prononciation du jugement définitif pour les produits des biens saisis et à la date de la découverte pour les produits des épaves.

## **V. Règles d'évaluation des produits des opérations sans contrepartie directe**

Le projet de la norme retient que les produits des impôts et taxes et assimilés ainsi que des amendes sont évalués à la valeur des contreparties reçues ou à recevoir ou encore à la valeur arrêtée par le titre de perception.

Pour certains produits de transferts tels que les dons et donations des biens en nature, les legs et les successions vacantes, les produits de confiscation ainsi que les produits des biens saisis et des épaves, ils sont évalués à la valeur des actifs transférés ; et ce conformément aux dispositions des NCE traitant des immobilisations corporelles, des immobilisations incorporelles, des immobilisations financières et des stocks.

## Consultation publique

### sur le projet de la Norme des Comptes de l'Etat

### « Produits des opérations sans contrepartie directe »

\*\*\*\*\*

### *Questions à l'intention des répondants*

#### 1) Champ d'application

Q1 : Estimez-vous qu'il existe d'autres produits qui présentent des caractéristiques communes aux produits des opérations sans contrepartie directe et qui devraient être couverts par le champ d'application ? Dans la positive, veuillez indiquer les autres produits qui devraient être pris en compte ainsi que ceux qui devraient être exclus.

#### 2) Définitions

Q1 : Êtes-vous favorables aux définitions retenues par le projet de la norme? Dans la négative, veuillez indiquer la raison.

Q2 : Ya-t-il d'autres termes cités dans le projet de la norme qui méritent d'être définis ? Dans l'affirmative, Veuillez les indiquer.

#### 3) Règles de prise en compte

Q1 : Etes-vous d'accord avec le principe retenu pour la comptabilisation des produits des opérations sans contrepartie directe?

*- Les impôts et taxes et assimilés*

Q2 : Êtes-vous favorables aux événements imposables déclinés par nature d'impôts? Dans la négative, veuillez préciser la règle de reconnaissance que vous proposez.

*-Les amendes et pénalités*

Q3 : Les paragraphes 16,17 et 18 présentent les critères de rattachement liés aux amendes et pénalités. Etes-vous d'accord sur ce choix ? Dans la négative, pourquoi ? Y-a-t-il d'autres critères de rattachement possibles ?

*-Les produits des transferts*

Q4 : Que pensez-vous du traitement comptable préconisé pour les différents produits de transferts (dons, donations y compris des biens en nature, remise de dettes, legs,...) ?

*-Les produits de confiscation, des biens saisis et des épaves*

Q5 : Que pensez-vous du traitement comptable retenu pour les produits de confiscation, des biens saisis et des épaves ? Avez-vous des recommandations sur leur présentation au niveau de l'état de performance financière?

### ***Règles particulières***

Q6 : Etes-vous d'accord sur le traitement comptable retenu pour les dépenses fiscales ?

Q7 : Etes-vous favorable pour le traitement comptable retenu pour les avances sur impôts encaissées au titre des retenues à la source et des acomptes provisionnels ?

### **4) Règles d'évaluation**

Q1 : Que pensez-vous des règles d'évaluation des différents produits des opérations sans contrepartie directe prévues par le projet de la norme ?

### **6) Autres questions**

Q1 : Considérez-vous que d'autres problématiques devraient être traitées par le projet de la norme ? En cas de réponse affirmative, veuillez les indiquer.

Q2 : Avez-vous d'autres remarques ou suggestions? Veuillez les préciser.