



Assemblée générale

Distr.
GENERALE

A/48/530
29 octobre 1993
FRANCAIS
ORIGINAL : ANGLAIS

Quarante-huitième session
Point 120 de l'ordre du jour

RAPPORTS FINANCIERS ET ETATS FINANCIERS VERIFIES ET RAPPORTS DU COMITE DES COMMISSAIRES AUX COMPTES

Normes comptables

Rapport du Secrétaire général

I. INTRODUCTION

1. A sa quarante-septième session, l'Assemblée générale a examiné un rapport intérimaire sur l'élaboration de normes comptables communes à tous les organismes des Nations Unies (A/47/443), qui lui était présenté conformément à sa décision 46/445 du 20 décembre 1991. L'objet du rapport était d'informer l'Assemblée des travaux entrepris par les organisations en 1991 et 1993 pour mettre au point des normes communes, de faire des propositions pour la poursuite des travaux et de présenter brièvement les caractéristiques du projet de normes tel qu'il était alors conçu.

2. Dans sa décision 47/449 du 22 décembre 1992, l'Assemblée générale "a pris acte du rapport du Secrétaire général sur les normes comptables; prié le Secrétaire général et les chefs de secrétariat des autres organismes et programmes des Nations Unies, comme suite à sa décision 46/445 du 20 décembre 1991, d'achever l'élaboration de normes comptables communes applicables aux organismes des Nations Unies et de tenir compte de ces normes lors de l'établissement des états financiers desdits organismes pour l'exercice se terminant le 31 décembre 1993; et prié le Secrétaire général de lui présenter un rapport sur la question à sa quarante-huitième session". Le présent rapport est soumis conformément à cette dernière demande.

II. MESURES PRISES EN 1992 ET 1993

3. Depuis la publication du dernier rapport du Secrétaire général, le groupe de travail des normes comptables constitué par le Comité consultatif pour les questions administratives (questions financières et budgétaires) [CCQA (FB)] s'est réuni à deux reprises en décembre 1992 et en juin 1993. Son objectif était de compléter le projet de normes, de revoir soigneusement les dispositions déjà élaborées et d'achever la rédaction du document. Tout au long de ses travaux, le groupe de travail a bénéficié des observations du groupe technique constitué par le Groupe de vérificateurs externes des comptes de l'Organisation

des Nations Unies, des institutions spécialisées et de l'Agence internationale de l'énergie atomique, qui a participé aux discussions. La version finale du projet a été examinée par le CCQA (FB) à la session qu'il a tenue du 30 août au 3 septembre 1993. Sous réserve de quelques modifications, le CCQA (FB) s'est déclaré satisfait du texte. Le Groupe de vérificateurs externes, qui a participé à la session, a fait savoir par ses représentants que le texte modifié constituait selon lui un ensemble cohérent de normes comptables utilisable par les organismes des Nations Unies.

III. LES NORMES COMMUNES

4. Le texte des normes est reproduit à l'annexe au présent rapport, pour examen par l'Assemblée générale, tel qu'il a été adopté par le Comité administratif de coordination (CAC). En principe, les normes seront également soumises aux organes directeurs des autres organisations, conformément aux procédures applicables dans chaque cas.

5. Comme il est indiqué dans le texte, il est prévu que les normes soient appliquées dans tous les organismes du système. Leur principal objectif est de fournir aux organismes des Nations Unies un cadre pour l'établissement et la présentation des comptes qui soit conforme aux principes comptables généralement reconnus et tienne compte de leurs caractéristiques et besoins spécifiques; il s'agit aussi d'encourager les organisations à harmoniser leurs méthodes d'établissement et de présentation des états financiers. Conjointement avec les règlements financiers des organisations et les décisions pertinentes des organes délibérants, les normes devraient servir de guide à chaque organisation pour le choix de ses principes comptables et, partant, des méthodes comptables à suivre pour tout élément significatif.

6. Les normes sont largement inspirées de celles promulguées par le Comité international de normalisation de la comptabilité (IASC). On a également utilisé d'autres sources, notamment les recommandations des organismes professionnels spécialisés dans les normes comptables applicables au secteur public. Si les normes communes s'écartent parfois des normes de l'IASC, c'est essentiellement parce que celles-ci ont été conçues pour répondre aux besoins du secteur privé. Certaines questions particulièrement importantes pour les entreprises – profits, impôts, capitaux propres, etc. – n'ont qu'un intérêt limité pour les organismes des Nations Unies. Les particularités des normes communes s'expliquent aussi par des exigences propres au système des Nations Unies, par exemple en ce qui concerne la comptabilisation des recettes et des dépenses sur la base du fait générateur, en faisant une distinction selon l'origine des fonds.

IV. QUESTIONS CONCERNANT LES NORMES COMMUNES

7. L'une des premières questions qu'ont dû se poser les rédacteurs des normes était celle de la latitude à laisser aux organisations dans le choix de leurs principes comptables et/ou méthodes de présentation de l'information financière. Le Groupe de vérificateurs externes partageait largement les vues du CCQA (FB) à ce sujet : les normes devaient donner des directives aussi claires que possibles et prescrire la marche à suivre à chaque fois que le sujet s'y prêtait. Conformément à ce principe, les normes fixent des règles dont certaines devraient se traduire par une modification importante des principes et pratiques

comptables. Si par suite de décisions de son organe délibérant, une organisation est amenée à s'écarter de la pratique définie par les normes, elle devra le mentionner dans ses états financiers.

8. La définition de normes posait aussi la question de savoir quelle incidence aurait leur application sur les rapports et états financiers des organisations. Il fallait s'attendre à ce que la substance et le contenu de ces documents s'en trouvent modifiés, mais cela ne signifiait pas nécessairement que, de manière générale, ils seraient plus aisément comparables. Jugeant très important que l'application des normes facilite la comparaison des états financiers, le CCQA (FB) a décidé d'étudier en priorité les moyens d'atteindre cet objectif. Il a confié la tâche à un groupe de travail des états financiers, composé des spécialistes de la comptabilité de toutes les organisations souhaitant s'y faire représenter. Il a été convenu que le groupe se réunirait pour la première fois au milieu de l'année 1994, lorsque le CCQA (FB) aurait défini plus précisément son mandat.

9. Une troisième question importante était celle du perfectionnement ultérieur des normes. Le Groupe de vérificateurs externes avait recommandé que le texte soit considéré comme un document "évolutif" qui serait revu, étoffé et modifié en fonction des événements et des besoins. Le CCQA (FB) a souscrit à cette approche. Il a noté que le groupe de travail des normes comptables avait déjà dressé une liste des questions qui devraient être examinées ultérieurement et que le Groupe de vérificateurs externes se proposait de donner son avis sur certaines d'entre elles à l'occasion de vérifications. Il a été convenu que l'on entreprendrait de perfectionner les normes dès que les organisations auraient acquis une expérience suffisante de l'application des dispositions déjà élaborées. Au cours de cette prochaine étape, on pourra s'inspirer des normes les plus récentes de l'IASC et des prises de position que le Comité de recherche comptable de l'Organisation internationale des institutions supérieures de contrôle des finances publiques (INTOSAI) et d'autres organes compétents auront prises d'ici là sur certaines questions techniques.

V. APPLICATION DES NORMES COMMUNES

10. Comme l'Assemblée générale l'a demandé, les organismes des Nations Unies devraient tenir compte des normes communes lorsqu'ils prépareront leurs états financiers pour l'exercice se terminant le 31 décembre 1993.

11. L'entrée en vigueur des normes est donc imminente mais le Groupe de vérificateurs externes estime, comme le CCQA (FB), qu'il s'écoulera vraisemblablement plusieurs années avant qu'elles soient intégralement appliquées dans chaque organisation. En effet, non seulement il faudra modifier sur plusieurs points les pratiques, procédures et systèmes financiers, mais dans plusieurs organisations, l'organe directeur sera sans doute contraint de modifier la politique ou le règlement financiers.

VI. CONCLUSION

12. Le Secrétaire général considère que les normes comptables communes contenues dans l'annexe répondent aux demandes formulées par l'Assemblée générale et constituent un progrès important pour le système des Nations Unies. Notant avec satisfaction l'excellente qualité du texte, il rend hommage aux

organismes du système qui ont fait preuve d'un grand esprit de coopération, notamment en se tenant prêts à modifier leurs pratiques.

13. Le Secrétaire général se félicite aussi de l'intérêt manifesté par le Groupe de vérificateurs externes dont les propositions constructives ont sensiblement facilité l'élaboration d'un texte qui puisse tout à la fois le satisfaire et rencontrer l'agrément du CAC.

14. L'Assemblée générale est invitée à prendre note des normes communes et des mesures prévues par les organisations pour leur application et leur perfectionnement.

ANNEXE

Normes comptables pour le système des Nations Unies

Préface

Les normes comptables communes interorganisations présentées dans ce document ont été approuvées par le Comité administratif de coordination (CAC), à la suite de la demande formulée par l'Assemblée générale des Nations Unies dans sa décision 46/445 du 20 décembre 1991, où le Secrétaire général était invité à "proposer un ensemble de normes comptables communes applicables à tous les organismes des Nations Unies". Ces normes ont été élaborées par des fonctionnaires des organisations spécialisés dans les questions comptables, qui ont travaillé sous les auspices du Comité consultatif pour les questions administratives (CCQA) du CAC, en consultation avec le Groupe de vérificateurs externes des comptes de l'Organisation des Nations Unies, des institutions spécialisées et de l'Agence internationale de l'énergie atomique, lesdites normes devant être présentées à l'Assemblée générale à sa quarante-huitième session.

Le premier objectif de l'établissement des normes est de fournir aux organismes des Nations Unies un cadre pour l'établissement et la présentation des comptes qui soit conforme aux principes comptables généralement reconnus, et tienne compte de leurs caractéristiques et besoins spécifiques. Il s'agit aussi d'encourager les organisations à harmoniser leurs méthodes d'établissement et de présentation des états financiers.

Il faut en effet que les gouvernements et les autres contributeurs puissent juger de la manière dont les fonds versés par eux sont utilisés, les responsables de chaque organisation devant démontrer qu'ils se sont acquittés des responsabilités qui leur incombent en tant que gestionnaires de ces ressources, notamment de leurs obligations de rendre compte.

Entre autres avantages, l'établissement et la présentation des états financiers conformément aux normes proposées devraient permettre aux parties intéressées :

- i) De s'assurer que les opérations financières sont toujours comptabilisées et présentées selon les mêmes méthodes et de façon transparente;
- ii) D'évaluer la situation financière de l'organisation et de suivre son évolution;
- iii) De déterminer l'origine et l'emploi des fonds;
- iv) De juger les résultats financiers par rapport au budget approuvé.

Le CAC a l'intention de faire appliquer ces normes dans tous les organismes du système. Conjointement avec les règlements financiers des organisations et les décisions pertinentes des organes délibérants, les normes devraient servir de guide à chaque organisation pour le choix de ses principes comptables, partant des méthodes comptables à suivre pour tout élément significatif.

/...

Etant donné la diversité de leurs mandats, les organisations ont des structures et des méthodes de travail très différentes. En dernier ressort, c'est à l'organe délibérant de chaque organisation qu'il appartient de définir l'orientation des activités de cette dernière, ses modalités de fonctionnement et les arrangements financiers connexes. Il arrive que les règlements, règles et décisions adoptés s'écartent quelque peu des approches communes préconisées dans les normes. C'est pourquoi le CAC a prévu une disposition spécifiant qu'en pareil cas, l'organisation doit signaler le fait dans ses états financiers.

Normes comptables pour le système
des Nations Unies

TABLE DES MATIERES

	<u>Paragraphe</u> s
Avant-propos	1 - 3
Cadre général	4 - 6
Etats financiers	7 - 22
Conversion des monnaies	23 - 27
Recettes et dépenses	28 - 41
Actif et passif	42 - 54
APPENDICE - Normes comptables du Comité international de normalisation de la comptabilité ayant servi à l'élaboration de normes comptables pour le système des Nations Unies	

Avant-propos

1. Les normes comptables qu'il est convenu d'appliquer dans les organismes des Nations Unies sont largement inspirées des normes comptables internationales pertinentes promulguées par le Comité international de normalisation de la comptabilité. Il convient donc ici de rendre hommage au Comité qui a notamment autorisé des emprunts aux documents mentionnés à l'appendice. Si les normes proposées s'écartent parfois des normes comptables internationales, c'est en raison du caractère généralement non commercial des activités des organisations. On notera aussi qu'étant donné le rôle central du budget approuvé dans le fonctionnement des organisations, les normes mettent l'accent sur la nécessité de comptabiliser les recettes et les dépenses par référence audit budget.

2. Les normes devront nécessairement être modifiées, étoffées ou améliorées au fur et à mesure que les principes comptables évolueront et que de nouveaux besoins se feront jour au sein du système. Elles seront donc révisées périodiquement selon la même procédure que celle suivie pour leur élaboration.

3. Si telle ou telle organisation juge nécessaire de s'écarter de la pratique définie par les normes, elle devra en indiquer les raisons dans l'exposé des principales conventions comptables qu'elle doit inclure dans ses états financiers.

Cadre général

4. La continuité des activités, la permanence des méthodes et le principe du fait générateur sont des conventions comptables de base qui sont définies ci-après, telles qu'elles s'appliquent aux organismes des Nations Unies. Lorsque les conventions de base sont respectées, il n'y a pas lieu de le mentionner. En revanche, si une convention de base n'est pas observée, il convient de le mentionner et d'en indiquer les raisons.

- i) Continuité des activités – L'organisation est normalement considérée comme étant en activité, c'est-à-dire comme devant continuer à fonctionner dans un avenir prévisible. Il est admis que l'organisation n'a ni l'intention, ni l'obligation de se mettre en liquidation ou de réduire sensiblement l'étendue de ses activités;
- ii) Permanence des méthodes – Les méthodes comptables sont supposées constantes d'un exercice à l'autre;
- iii) Fait générateur – La comptabilisation des recettes selon le système de l'exercice (comptabilité sur la base du fait générateur, ou comptabilité d'engagement) consiste à les rattacher à l'exercice au cours duquel elles sont dues, qu'elles aient ou non été encaissées. Les dépenses sont rattachées à l'exercice au cours duquel l'engagement ou la dette ont été contractés, qu'il y ait eu ou non décaissement.

5. Le choix et l'application des principes comptables doivent être guidés par les principes de prudence, de prééminence de la réalité sur l'apparence et d'importance relative.

- i) Prudence – De nombreuses transactions comportent inévitablement des incertitudes. Il convient d'en tenir compte en faisant preuve de prudence dans la préparation des états financiers. La prudence ne justifie cependant pas la création de réserves latentes ou occultes;
- ii) Primauté de la substance sur la forme – Les transactions et autres événements de la vie de l'organisation doivent être enregistrés et présentés conformément à leur nature et à la réalité financière sans s'en tenir uniquement à leur apparence juridique;
- iii) Caractère significatif – Les états financiers doivent révéler toutes les opérations dont l'importance peut affecter les évaluations ou les décisions et donner tous les renseignements indispensables pour que les états financiers soient clairs et compréhensibles.

6. Une organisation ayant des activités à caractère commercial pourra être appelée à appliquer des normes comptables internationales (telles que la NCI 18 relative à la constatation des produits); elle devra alors le mentionner dans ses états financiers.

Etats financiers

7. L'objectif des états financiers est de fournir des renseignements sur la situation financière et les résultats de l'organisation, l'évolution de la situation financière et l'application des décisions des organes délibérants et autres organes directeurs. Un jeu complet d'états financiers comprend un état de l'actif et du passif (bilan), un état des recettes et des dépenses, (un tableau de financement ou tableau des ressources et de leur affectation) et les notes annexes et autres états et documents explicatifs qui font partie intégrante des états financiers. D'autres tableaux et exposés se rapportant à ces états ou les complétant pourront y être joints, le cas échéant, pour éclairer l'utilisateur.

8. Les états financiers doivent présenter les qualités requises pour informer utilement le lecteur. Ils doivent être compréhensibles, pertinents, fiables (exacts, neutres et complets) et comparables d'un exercice à l'autre. En principe, des états financiers qui présentent ces quatre qualités et sont conformes aux normes comptables applicables donnent ce qu'on a coutume d'appeler une image fidèle de la situation financière de l'organisation à la fin de l'exercice, des résultats de l'exercice et de l'évolution de la situation financière.

9. Sous réserve des présentes normes et des accords interorganisations pertinents relatifs à l'harmonisation des états financiers, chaque organisation adopte pour la présentation de ses propres états la forme qui lui permettra le mieux d'informer l'utilisateur.

10. Tous les principes comptables importants utilisés dans la préparation des états financiers doivent y être indiqués de façon claire et succincte.

11. L'indication des principes comptables utilisés fait partie intégrante des états financiers. Les principes doivent être regroupés dans les notes, le lecteur étant le cas échéant renvoyé à tel ou tel état.

12. Le traitement erroné ou inadéquat de certaines opérations figurant dans l'état de l'actif et du passif, l'état des recettes et des dépenses ou tout autre état financier ne peut être corrigé ni par la publication des principes comptables utilisés, ni au moyen de notes explicatives.

13. Les éléments exceptionnels et les éléments afférents aux exercices antérieurs doivent être mentionnés s'ils ont une incidence significative sur les comptes. Ils doivent être présentés, au choix, par le biais :

- i) D'un redressement des soldes d'ouverture dans les états financiers de l'exercice, les chiffres des exercices antérieurs donnés aux fins de comparaison devant être modifiés en conséquence;
- ii) De leur inscription sur une ligne distincte dans l'état des recettes et des dépenses de l'exercice, en tant qu'élément du résultat net.

Dans les deux cas, le libellé retenu doit être clair de façon à faciliter la comparaison des chiffres présentés pour les différents exercices.

14. Les principes comptables ne sont modifiés que si le changement est exigé par une résolution de l'organe délibérant compétent ou par les présentes normes comptables (dûment approuvées, si nécessaires, par les organes délibérants compétents), ou que s'il est de nature à améliorer la présentation des états financiers.

15. Si la modification d'un principe comptable a une incidence significative sur les comptes de l'exercice considéré, ou peut avoir une incidence significative sur les comptes des exercices ultérieurs, il faut en indiquer la nature et le montant ainsi que les raisons de la modification.

16. La révision d'une estimation comptable doit être comptabilisée dans l'état des recettes et des dépenses afférentes aux activités ordinaires de l'organisation, au titre :

- i) De l'exercice où la révision a eu lieu, si celle-ci n'affecte que cet exercice;
- ii) De l'exercice considéré et des exercices ultérieurs si ceux-ci sont également concernés.

La révision d'une estimation comptable relative à un élément considéré comme exceptionnel doit elle-même être considérée comme un élément exceptionnel.

17. Les gains ou pertes éventuels et les événements survenant après la clôture de l'exercice doivent être indiqués dans les états financiers si leur importance est telle que l'absence d'information à leur sujet pourrait empêcher les utilisateurs des états financiers de faire des évaluations correctes et de prendre des décisions fondées. Si la publication de ces éléments s'impose, il convient de donner les renseignements suivants :

- i) La nature de l'éventualité ou de l'événement en question et les facteurs susceptibles d'en affecter l'issue;
- ii) Une estimation de leur incidence financière, ou l'indication que cette estimation ne peut être faite.

18. Dans les états financiers des organisations dont le budget ordinaire est financé par quotes-parts, les dépenses effectives doivent être rapportées aux dépenses prévues dans le budget de l'exercice. Dans les états récapitulatifs, notamment l'état des recettes et des dépenses et l'état de l'actif et du passif, les chiffres comparables de l'exercice antérieur doivent être indiqués.

19. Le nom de l'organisation, la date de clôture et la période couverte par les états financiers doivent être mentionnés, de même que la monnaie de compte utilisée.

20. Les rubriques et les montants figurant dans les comptes doivent être complétés, si nécessaire, par des renseignements suffisants pour que leur sens soit clair. Les éléments significatifs ne doivent être ni groupés ni compensés avec d'autres postes, sans faire l'objet d'une mention séparée.

21. Toutes les recettes et dépenses de l'organisation doivent être indiquées, quelle que soit l'origine des fonds. Le regroupement éventuel des recettes et des dépenses se rapportant aux différentes sources de financement (budget ordinaire, fonds extrabudgétaires, etc.) est affaire d'appréciation, la question étant de savoir dans quelle mesure la consolidation se justifie et est utile.

22. Un tableau de financement montrant l'évolution des ressources provenant des contributions fixées au budget ordinaire et, le cas échéant d'autres sources, doit faire partie intégrante des états financiers. Ce tableau doit être présenté pour tout exercice donnant lieu à l'établissement d'états financiers. Chaque organisation doit adopter le type de présentation qui, en l'espèce, peut le mieux informer le lecteur.

Conversion des monnaies

23. Les organisations tiennent leurs comptes et présentent leurs états financiers dans la ou les monnaies qui conviennent le mieux à leurs opérations. Lorsqu'une opération est conclue dans une monnaie autre que la monnaie de compte, elle doit être comptabilisée par l'organisation et inscrite dans ses états financiers dans la monnaie de compte.

24. Pour convertir dans la monnaie de compte le montant d'une opération conclue dans une autre monnaie, on applique i) le taux de change opérationnel de l'ONU, ii) le taux de change utilisé pour établir le budget ou tout autre taux de change approuvé par l'organe délibérant de l'organisation, ou iii) le taux de change réel en vigueur au moment de l'opération. Le taux de change opérationnel de l'ONU constitue le cours repère pour mesurer les gains et les pertes de change.

25. Lorsque les organisations concluent des contrats de change à terme ou utilisent d'autres instruments financiers pour se couvrir contre les risques de change, elles doivent indiquer dans leurs états financiers la valeur des contrats en cours, en spécifiant la méthode suivie pour comptabiliser et présenter les opérations.

26. Les différences de change et les recettes ou dépenses afférentes à des contrats de change à terme ou à d'autres instruments financiers sont rattachées à l'exercice au cours duquel elles sont apparues et portées en dépenses ou en recettes ou inscrites sur un compte de réserve autorisé.

27. Les éléments libellés dans des monnaies autres que la monnaie de compte sont présentés comme suit dans l'état de l'actif et du passif :

- i) Les éléments monétaires (c'est-à-dire le numéraire et les créances ou dettes qui seront encaissées ou payées en numéraire et dont le montant est fixé ou peut être estimé) sont comptabilisés sur la base du taux de change opérationnel de l'ONU en vigueur à la date de clôture des comptes. Lorsque les variations des taux du marché sont telles que l'emploi du taux en question risque de fausser l'évaluation de ces éléments, on peut utiliser le taux de change opérationnel du mois suivant (qui reflète le taux du marché à la fin de l'exercice), à condition de l'indiquer;
- ii) Les éléments non monétaires qui sont comptabilisés au coût historique sont convertis sur la base du taux de change opérationnel de l'ONU en vigueur à la date de l'opération;
- iii) Les éléments non monétaires qui sont comptabilisés à la juste valeur sont convertis sur la base du taux de change opérationnel de l'ONU en vigueur à la date de clôture des comptes.

Recettes et dépenses

a) Recettes

28. Dans les organismes du système des Nations Unies, les recettes de l'exercice sont définies comme les espèces ou les quasi-espèces reçues ou à recevoir pendant l'exercice et qui majorent l'actif net. Les principales catégories de recettes sont les suivantes :

- i) Contributions fixées (quotes-parts)
 - Au budget ordinaire;
 - A des comptes spéciaux;
- ii) Contributions volontaires annoncées
 - En espèces;
 - En nature;
- iii) Contributions volontaires reçues pour financer des activités spécifiques dans le cadre de fonds d'affectation spéciale ou d'autres arrangements;
- iv) Contributions reçues au titre d'arrangements interorganisations;
- v) Recettes accessoires et recettes provenant des activités productrices de recettes.

29. Les contributions fixées constituent une obligation statutaire pour les contribuants à compter de la date où elles sont mises en recouvrement. Les recettes à ce titre doivent donc être constatées à cette date. Toutefois, conformément au principe de prudence en matière de gestion financière, des provisions pourront être constituées en cas de retard dans leur recouvrement.

30. Les contributions volontaires officiellement annoncées représentent un engagement de bonne foi de la part du contribuant pour l'exercice ou le programme auquel elles se rapportent. Elles doivent donc être comptabilisées comme recettes de l'exercice correspondant. Toutefois, conformément au principe de prudence, des provisions pourront être constituées si le recouvrement de ces recettes paraît douteux; si la contribution annoncée est jugée irrécouvrable, il faudra passer par profits et pertes la somme correspondante. Une autre méthode consiste à attendre d'avoir reçu les fonds pour comptabiliser les recettes.

31. Lorsque le caractère particulier des activités d'une organisation l'exige, les contributions volontaires en nature doivent être inscrites dans les comptes. Le cas échéant, elles pourront être indiquées dans les états financiers par voie de note. Ces contributions sont évaluées selon la méthode que l'organisation juge la plus appropriée (valeur attribuée par le donateur, juste valeur marchande ou valeur retenue dans le budget), la base d'évaluation devant être spécifiée. Les contributions volontaires en nature sont comptabilisées simultanément en recettes et en dépenses.

32. Les contributions volontaires destinées à financer des activités spécifiques représentent des sommes reçues par avance pour l'exécution de ces activités et versées à des fonds fiduciaires. Les contributions en question ne sont donc comptabilisées qu'au moment de leur encaissement.

33. Les recettes accessoires sont i) les recettes autres que les quotes-parts et les contributions volontaires et ii) les autres recettes qui n'entrent pas dans l'une des catégories définies par le règlement financier et les règles de gestion financière de l'organisation. Les recettes accessoires comprennent généralement les intérêts bancaires et le revenu des placements ainsi que le produit de la vente de publications et de la prestation de services. Les recettes accessoires sont comptabilisées selon le principe du fait générateur.

b) Dépenses

34. Les dépenses de l'exercice sont définies comme la somme des décaissements et des engagements non réglés valables imputés sur les crédits ouverts ou les fonds alloués pour l'exercice. Les dépenses engagées par les organisations relèvent essentiellement de deux catégories : i) les dépenses au titre du budget ordinaire financé par quotes-parts ou de budgets spéciaux, qui sont régies par le règlement financier de chaque organisation et ii) les dépenses au titre des contributions volontaires, qui sont régies par le règlement financier de l'organisation ou par des règles distinctes établies conformément à ce règlement.

35. Les engagements de dépenses sont les montants correspondants aux commandes passées, aux contrats conclus, aux services reçus ou à d'autres opérations qui constituent des charges de l'exercice en cours et qui devront être payés pendant cet exercice ou un exercice ultérieur. Les engagements de dépenses au titre du budget ordinaire financé par quotes-parts ou de budgets spéciaux restent valables jusqu'à l'expiration de la période spécifiée dans le règlement financier de l'organisation. Dans le cas des engagements imputables sur les contributions volontaires, l'organisation peut décider qu'ils resteront valables jusqu'à l'expiration de cette période ou jusqu'à ce qu'ils aient été liquidés ou annulés.

36. Toute majoration d'un engagement de dépense pendant l'exercice auquel il se rapporte est soumise aux mêmes règles que l'engagement de dépense initial. Pendant la période où il reste valable, l'engagement de dépense doit être réduit dès qu'il représente une diminution de la charge imputable sur les ressources de l'organisation et annulé dès qu'il ne constitue plus une charge; en pareil cas, les comptes doivent être ajustés conformément au règlement financier et aux règles de gestion financière de l'organisation.

37. Les engagements non réglés à la fin de l'exercice qui restent imputables sur les ressources de l'organisation doivent être reportés si le règlement financier ou les règles de gestion financière pertinentes l'autorisent, et figurer au passif. Tout autre engagement non réglé doit être annulé. Lorsqu'un engagement reste valable mais doit être annulé à l'expiration de la période fixée par le règlement financier ou les règles de gestion financière pertinentes, il est renouvelé et imputé sur les ressources de l'exercice en cours.

38. Lorsque les engagements sont imputables sur les ressources d'exercices ultérieurs, ils doivent être inclus dans les comptes ou indiqués dans une note annexée aux états financiers. Les décaissements effectués au titre de tels engagements sont portés en compte comme charges comptabilisées d'avance.

39. Les achats de matériel durable, de mobilier et de véhicules automobiles sont immédiatement passés en charges.

40. Les pertes sont des dépenses qui surviennent dans le cadre des activités ordinaires de l'organisation ou dans des circonstances exceptionnelles. Qu'il s'agisse de la perte ou du vol de numéraire, de marchandises ou d'autres avoirs, par exemple, elles sont de même nature que les autres dépenses.

41. Les virements à des comptes de réserve doivent être indiqués en totalité.

Actif et passif

42. L'actif, le passif ainsi que le solde des fonds et les réserves sont les éléments qui permettent directement d'évaluer la situation financière d'une organisation. Ils se définissent comme suit :

- i) Un élément d'actif est une ressource possédée par l'organisation ou qui lui est due par suite d'événements antérieurs;
- ii) Un élément de passif est un engagement actuel de l'organisation résultant d'événements antérieurs, et dont le règlement peut se traduire par un décaissement;
- iii) Le solde des fonds et les réserves représentent la différence entre l'actif et le passif de l'organisation.

43. Le montant pour lequel un élément d'actif ou de passif est inscrit dans les états financiers ne doit pas être diminué du montant d'un autre élément de passif ou d'actif, à moins que les règlements en vigueur ne prévoient une telle compensation et que cette dernière ne traduise l'estimation réaliste pour laquelle la dette ou la créance devra être réalisée ou éteinte.

44. L'état de l'actif et du passif reflète la situation financière de l'organisation à un moment donné. Les informations qui doivent y figurer sont indiquées dans les paragraphes ci-après.

a) Actif

45. L'actif se compose notamment des éléments suivants, qu'on énumérera par ordre décroissant de liquidité en indiquant les restrictions auxquelles ils sont éventuellement assujettis :

- i) L'encaisse, y compris les espèces, les comptes courants, les comptes à vue et les dépôts à terme auprès des banques. On indiquera séparément l'encaisse détenue en monnaie non convertible;
- ii) Les titres négociables. Le cours coté doit être indiqué s'il diffère de la valeur comptable portée dans les états financiers;
- iii) Les comptes débiteurs, y compris les contributions non acquittées, les soldes débiteurs et avances au titre des comptes interfonds ainsi que les soldes débiteurs et avances au titre des autres comptes. L'état de l'actif et du passif, ou les tableaux qui l'accompagnent doivent indiquer les contributions non acquittées pour l'exercice en cours, ainsi que les arriérés de contributions et les contributions payables par versements échelonnés, avec une ventilation détaillée par Etat Membre;
- iv) Terrains et bâtiments. La valeur de ces biens doit être indiquée, ainsi que la méthode d'évaluation (valeur d'acquisition, valorisation ou valeur symbolique).

46. La valeur d'inventaire du matériel durable, du mobilier et des véhicules automobiles doit être indiquée et la méthode d'évaluation (valeur d'acquisition ou valorisation) doit être clairement spécifiée dans une note d'accompagnement aux états financiers.

47. Les frais engagés pour des travaux de construction ou d'importantes acquisitions s'étalant sur plusieurs exercices doivent être indiqués dans un compte distinct, pour leur montant cumulé. Les sources de financement de l'opération doivent être mentionnées séparément. Au terme des travaux de construction ou de l'acquisition, les immobilisations doivent être comptabilisées à leur coût total, et toute somme restant due doit être indiquée séparément.

48. Le montant et l'échéancier des engagements relatifs à l'acquisition de terrains ou de bâtiments doivent figurer dans une rubrique distincte.

b) Passif

49. Le passif se compose notamment des éléments suivants, qu'on énumérera par ordre d'échéance croissant, en indiquant pour chacun d'eux les garanties éventuellement données :

- i) Contributions reçues d'avance;
- ii) Prêts et découverts consentis par les banques;
- iii) Engagements non réglés;
- iv) Soldes créditeurs et emprunts interfonds;
- v) Autres dettes, soldes créditeurs et charges constatées par régularisation;
- vi) Autres fonds et comptes spéciaux;
- vii) Autres emprunts à plus d'un an.

50. On indiquera dans une rubrique distincte les emprunts garantis et non garantis et on fournira un tableau récapitulatif des taux d'intérêt et des conditions de remboursement.

c) Solde des fonds et réserves

51. Le solde de fonds et les réserves comprennent notamment les éléments suivants :

- i) Excédents ou déficits;
- ii) Fonds de roulement;
- iii) Fonds d'immobilisations (terrains et bâtiments);
- iv) Autres réserves.

52. On indiquera dans une rubrique distincte la nature de chaque fonds d'immobilisation ou de chaque compte de réserve, le texte qui en porte création, le montant autorisé, la source de financement et les mouvements de fonds enregistrés.

53. On indiquera séparément le montant cumulé des excédents ou des déficits. Les excédents au titre du budget ordinaire financé par les quotes-parts doivent être indiqués de manière à permettre aux lecteurs de déterminer les montants effectivement disponibles pouvant être répartis conformément aux dispositions du règlement financier qui régissent l'utilisation de ces excédents.

54. Si la politique financière de l'organisation l'exige, des provisions seront inscrites au passif pour couvrir les prestations dues à la fin de service (ou postérieurement au départ à la retraite). Si ces charges ne sont pas intégralement provisionnées, on le signalera dans les notes en indiquant, dans la mesure du possible, le montant estimatif total de ces éléments de passif.

APPENDICE

Normes comptables du Comité international de normalisation
de la comptabilité ayant servi à l'élaboration de normes
comptables pour le système des Nations Unies

Cadre pour l'établissement et la présentation des états financiers

- | | |
|--------|--|
| NCI 1 | Publication des méthodes comptables suivies par l'entreprise |
| NCI 5 | Les informations que doit fournir l'entreprise dans ses états financiers |
| NCI 7 | Le tableau de financement |
| NCI 8 | Eléments exceptionnels, éléments afférents aux exercices antérieurs et changements de conventions comptables |
| NCI 10 | Eventualités et événements survenant après la clôture de l'exercice |
| NCI 13 | Présentation de l'actif à court terme et du passif à court terme |
| NCI 16 | La comptabilisation des immobilisations corporelles |
| NCI 17 | La comptabilisation des contrats de location |
| NCI 18 | La constatation des produits |
| NCI 21 | La comptabilisation des effets des variations des cours du change |
| NCI 27 | Etats financiers consolidés et comptabilisation des participations dans les filiales |
| E 44 | Les effets des variations des taux de change (exposé-sondage) |
