



## Commission des finances

Distr. générale  
9 juin 2015  
Français  
Original : anglais

---

### Vingt et unième session

Kingston (Jamaïque)

13-24 juillet 2015

## **Proposition visant à améliorer la présentation du budget de l'exercice 2017-2018 en vue de sa mise en conformité avec les Normes comptables internationales pour le secteur public**

### **Introduction**

1. Le présent document a pour objet de déterminer et de proposer les changements à apporter dans la présentation du budget de l'Autorité internationale des fonds marins pour l'exercice 2017-2018. Dans le cadre de cette analyse, on a examiné les méthodes suivies par un certain nombre d'organismes des Nations Unies, notamment le Programme des Nations Unies pour le développement (PNUD), le Fonds des Nations Unies pour la population (FNUAP), le Fonds des Nations Unies pour l'enfance (UNICEF), l'Office de secours et de travaux des Nations Unies pour les réfugiés de Palestine dans le Proche-Orient (UNRWA) et l'Entité des Nations Unies pour l'égalité des sexes et l'autonomisation des femmes (ONU-Femmes).

2. Le présent document s'appuie sur l'étude entreprise par la Commission des finances en 2012 (ISBA/18/A/4-ISBA/18/C/12, par. 16) sur les moyens de rendre compte plus clairement et plus rigoureusement de l'emploi des droits perçus pour l'étude des demandes d'approbation de plans de travail relatifs à l'exploration. En 2013, la Commission a continué d'étudier les moyens de rendre compte plus clairement et plus rigoureusement de ces droits et des sources de recettes de l'Autorité (ISBA/19/A/7-ISBA/19/C/11, par. 25 à 27). Elle a prié le Secrétaire général d'insérer dans le chapitre des recettes du projet de budget de l'exercice 2015-2016 un état des recettes accessoires prévues, conformément à l'article 6.3 b) du Règlement financier. Le Secrétaire général a été prié, comme point de départ, d'inclure dans ces prévisions de recettes le montant annuel des frais généraux que les contractants seraient tenus d'acquitter. La participation aux frais généraux a été indiquée dans le budget de l'exercice 2015-2016 (ISBA/20/A/12 et ISBA/20/A/5-ISBA/20/C/19).



3. L'examen quadriennal complet a mis l'accent sur la demande des États membres tendant à ce que l'attention soit centrée sur l'obtention et la mise en évidence des résultats. Un outil important à cet égard, la gestion axée sur les résultats, est inclus dans le programme de réformes de l'ONU, qui a été réaffirmé dans le Programme d'action quinquennal du Secrétaire général<sup>1</sup>.

4. Le budget de l'exercice 2015-2016 de l'Autorité a été établi selon le plan comptable classique (voir annexe I), qui n'a pas beaucoup changé en dépit de l'évolution du contexte budgétaire de l'ONU et du développement de l'activité de l'Autorité, qui travaille à présent aussi avec des contractants. Le budget peut aussi être présenté par programmes ou par domaines thématiques conformément aux plans stratégiques. Tout changement dans la présentation du budget impliquerait des changements dans le plan comptable, où sont comptabilisées les recettes et les dépenses, pour que l'Autorité puisse présenter ses résultats financiers de la même façon que son budget.

### **Proposition concernant la présentation du budget**

5. En règle générale, le budget et le rapport financier des organismes des Nations Unies suivent les plans stratégiques des organismes. Dans le cas de l'Autorité, le programme de travail est actuellement énoncé dans le rapport annuel du Secrétaire général, qui définit les principaux domaines d'action privilégiés de l'Autorité. Une autre manière de présenter le budget serait donc de l'organiser autour des domaines d'activité suivants (voir ISBA/21/A/2) :

- a) Fonctions de supervision relatives aux contrats d'exploration;
- b) Suivi des tendances et de l'évolution touchant les activités d'exploitation minière des grands fonds marins, notamment la situation du marché mondial des métaux et les cours des métaux ainsi que les tendances et les perspectives en la matière;
- c) Élaboration d'un ensemble de règlements devant encadrer l'exploitation des ressources minérales de la Zone, y compris en ce qui concerne la protection et la préservation du milieu marin pendant l'exploitation;
- d) Promotion de la recherche scientifique marine dans la Zone, grâce notamment à un programme continu d'ateliers techniques, à la diffusion des résultats des recherches et à la collaboration avec les contractants et avec la communauté scientifique;
- e) Collecte d'informations et constitution et développement de bases de données scientifiques et techniques en vue de mieux comprendre l'environnement des grands fonds marins;
- f) Évaluation des données disponibles sur la prospection et l'exploration des nodules polymétalliques, des sulfures polymétalliques et des encroûtements cobaltifères de ferromanganèse;

---

<sup>1</sup> Voir le rapport de la réunion conjointe des Conseils d'administration du PNUD/FNUAP/UNOPS, de l'UNICEF, d'ONU-Femmes et du PAM tenue le 4 février 2013 sur la mise en œuvre des décisions issues de l'examen quadriennal complet.

g) Élaboration d'un plan de gestion de l'environnement des zones contenant des nodules polymétalliques, des sulfures polymétalliques et des encroûtements cobaltifères de ferromanganèse<sup>2</sup>.

6. Beaucoup des dépenses seront liées à un programme en particulier. Toutefois, certaines dépenses, qui seront peut-être reliées à au moins deux programmes, seront calculées au prorata des programmes auxquels elles se rapportent directement. On trouvera la présentation proposée à l'annexe II.

7. Outre les dépenses afférentes à ces sept programmes, il y aura des dépenses transversales, des frais de gestion et des coûts qui ne peuvent être rattachés à aucun programme en particulier.

8. Les recettes de l'Autorité comprendraient :

a) Les contributions des États membres;

b) Le montant estimatif des économies réalisées (exercice biennal 2015-2016), le cas échéant;

c) Les recettes accessoires.

9. Les recettes accessoires de l'Autorité comprendraient :

a) La participation aux frais généraux pour 2017, qui comprendrait les montants dont les contractants ont accepté de s'acquitter;

b) La participation aux frais généraux pour 2018, qui comprendrait les montants dont les contractants ont accepté de s'acquitter;

c) Le montant attendu au titre du traitement des demandes de contractants reçues en 2017;

d) Le montant attendu au titre du traitement des demandes de contractants reçues en 2018;

e) Le montant attendu au titre du traitement des demandes de contractants en attente d'être approuvées en 2017 et 2018.

10. La participation aux frais généraux et les droits perçus au titre du traitement des demandes de contractants se rapportent au programme d'activité 1 (Fonctions de supervision relatives aux contrats d'exploration).

11. Le changement de la présentation du budget présente un inconvénient, à savoir que le budget de 2017-2018 ne sera pas comparable au budget de 2015-2016, étant donné que celui-ci n'est pas présenté par programmes et qu'il n'est pas aisé d'en modifier la présentation. Cela dit, si le budget de 2017-2018 est présenté par programmes assortis de codes comptables, il pourra aussi être présenté d'une manière comparable avec le budget de 2015-2016. Mais il convient de noter que le budget et les dépenses de 2015-2016 ne peuvent pas être modifiés pour être présentés par programmes. En d'autres termes, la présentation du budget de 2017-2018 peut être rendue compatible avec celle du budget de 2015-2016 mais pas l'inverse.

---

<sup>2</sup> Avec l'adoption du plan de gestion de l'environnement dans le cadre de l'exploitation des nodules polymétalliques, il faudra élaborer des plans similaires pour les sulfures polymétalliques et les encroûtements cobaltifères de ferromanganèse.

## **Incidence des Normes comptables internationales pour le secteur public sur les budgets**

12. Les entités peuvent adopter des méthodes différentes pour établir leur budget (comptabilité de caisse, comptabilité de caisse modifiée ou comptabilité d'exercice). Comme indiqué ci-après, l'ONU continue en 2015 à établir les budgets selon la méthode de la comptabilité de caisse modifiée, qui est celle utilisée pour établir le budget de l'exercice 2015-2016 de l'Autorité.

13. La norme IPSAS 24, « Présentation de l'information budgétaire dans les états financiers », s'adresse aux entités du secteur public qui rendent public leur budget approuvé en vue d'améliorer la transparence de leur information financière. Elle impose à ces entités de fournir certaines informations sur les montants inscrits au budget et les montants effectifs dans leurs états financiers et autres rapports financiers. On trouvera à l'annexe III un extrait des dispositions de la norme IPSAS 24 qui s'appliquent à l'Autorité.

14. Le respect des dispositions de cette norme garantira que les entités du secteur public s'acquittent de leurs obligations de rendre des comptes et améliorera la transparence de leurs états financiers en démontrant : a) la conformité avec le budget approuvé dont elles sont tenues responsables; b) lorsque le budget et les états financiers sont établis selon la même méthode comptable, leur efficacité dans l'exécution du budget.

15. Cette norme n'énonce aucune disposition concernant l'élaboration ou la présentation des budgets approuvés qui sont rendus publics. Il y a deux principales catégories de budgets, ceux qui sont établis selon la méthode de la « comptabilité de caisse » et ceux qui sont établis selon la méthode de la « comptabilité d'exercice intégrale ». L'Organisation des Nations Unies continue en 2015 à établir les budgets selon la méthode de la comptabilité de caisse modifiée.

16. Le terme « comptabilité d'exercice » n'a pas un sens universellement admis en comptabilité et se prête donc à des interprétations diverses. Cependant, en général, la comptabilité d'exercice signifie que le budget est établi sur la base de l'exercice. Un tel budget fixe une limite pour les engagements de dépenses mais pas pour les sorties de trésorerie. Une différence entre ces deux méthodes comptables serait qu'en comptabilité d'exercice, on comptabilise l'amortissement annuel du matériel, et qu'en comptabilité de caisse, on comptabilise le coût de l'acquisition du matériel neuf moins le produit de sa revente.

17. Les normes IPSAS impose aux entités d'inclure dans leurs états financiers :

a) Une comparaison des montants effectifs et des montants inscrits au budget initial et au budget définitif. Cette comparaison doit être effectuée sur la même base que celle adoptée pour établir le budget, même si ce n'est pas celle utilisée pour établir les états financiers. Il est donc possible de respecter les normes IPSAS et de présenter les états financiers établis selon la méthode de la comptabilité d'exercice intégrale et le budget établi selon la méthode de la comptabilité de caisse, comme c'est actuellement le cas;

b) Une explication des différences significatives entre les montants inscrits au budget et les montants effectifs, à moins que cette explication ne figure dans d'autres documents publics publiés en parallèle avec les états financiers;

c) Un rapprochement entre les montants effectifs présentés sur une base comparable à celle du budget et les montants effectifs inscrits dans les états financiers si les états financiers et le budget sont établis selon des méthodes différentes.

18. La norme IPSAS 24 exige aussi que les variations entre le budget initial et le budget définitif soient expliquées, notamment si elles sont une conséquence des réaffectations au sein du budget ou si elles découlent d'autres facteurs comme les changements d'orientations ou autres imprévus. Cette explication peut être donnée dans les notes relatives aux états financiers.

19. La norme IPSAS 24 n'exige pas la communication de données comparatives concernant la période précédente, ni l'explication des différences entre les montants effectifs et le budget de cette période dans les états financiers de la période en cours. Le Conseil des normes IPSAS a constaté avec préoccupation que la disposition relative à la présentation d'une information comparative pourrait aboutir à un surcroît d'information et à un réseau trop complexe de dispositions en matière de présentation de l'information financière et ne serait pas dans l'intérêt des utilisateurs des états financiers.

20. En vertu des normes IPSAS, l'Autorité continuera d'établir des budgets pour des périodes de deux ans et un budget annuel pour chaque année de la période.

### **Recommandation**

21. La Commission des finances est invitée à examiner la proposition tendant à ce que le projet de budget pour l'exercice 2017-2018 soit présenté par programmes d'activité.

22. La Commission des finances est également invitée à noter que l'Autorité continuera d'établir des budgets selon la même méthode que l'Organisation des Nations Unies, c'est-à-dire selon la méthode de la comptabilité de caisse modifiée qui est conforme à la norme IPSAS 24. Par ailleurs, afin d'améliorer la transparence, l'Autorité présentera les informations complémentaires exigées par la norme IPSAS 24, y compris l'explication des variations.

## Annexe I

## Méthode de présentation classique : présentation du budget de l'Autorité internationale des fonds marins selon le plan comptable

### Récapitulatif des prévisions budgétaires de l'Autorité internationale des fonds marins pour l'exercice allant du 1<sup>er</sup> janvier 2015 au 31 décembre 2016<sup>a</sup>

(En milliers de dollars des États-Unis)

	Approuvé pour			Total 2015/16	Augmentation/(diminution)	
	2013/14	2015	2016		Montant	Pourcentage
<b>Titre 1. Dépenses d'administration du secrétariat</b>						
<b>Chapitre 1</b>						
Postes permanents	6 023,6	3 040,6	3 040,6	6 081,2	57,6	1,0
Personnel temporaire (autre que pour les réunions)	30,0	14,8	15,2	30,0	0,0	0,0
Heures supplémentaires	31,6	15,8	15,8	31,6	0,0	0,0
Consultants	190,0	157,5	157,5	315,0	125,0	65,8
Promotion et encouragement de la recherche scientifique marine	100,0	50,0	50,0	100,0	0,0	0,0
Groupes spéciaux d'experts	450,9	266,9	304,0	570,9	120,0	26,6
Dépôt central de données	130,0	65,0	65,0	130,0	0,0	0,0
Dépenses communes de personnel	2 706,3	1 341,4	1 364,9	2 706,3	0,0	0,0
<b>Total partiel (chap. 1)</b>	<b>9 662,4</b>	<b>4 952,0</b>	<b>5 013,0</b>	<b>9 965,0</b>	<b>302,6</b>	<b>3,1</b>
<b>Chapitre 2</b>						
Voyages	325,1	237,7	242,4	480,1	155,0	47,7
<b>Total partiel (chap. 2)</b>	<b>325,1</b>	<b>237,7</b>	<b>242,4</b>	<b>480,1</b>	<b>155,0</b>	<b>47,7</b>
<b>Chapitre 3</b>						
Communications	160,1	98,8	102,0	200,7	40,6	25,4
Services contractuels d'imprimerie	100,0	49,9	50,1	100,0	0,0	0,0
Formation	52,1	33,0	30,0	63,0	10,9	20,9
Ouvrages de bibliothèque	100,0	68,0	68,0	136,0	36,0	36,1
Dépenses de représentation	22,0	11,0	11,0	22,0	0,0	0,0
Achat de mobilier et de matériel	60,9	178,4	84,2	262,7	201,8	331,4
Location et entretien du mobilier et du matériel	23,0	11,3	11,7	23,0	0,0	0,0
Fournitures et accessoires	80,3	39,5	40,8	80,3	0,0	0,0
Services divers	109,6	54,0	55,6	109,6	0,0	0,0
Informatique	120,9	105,6	65,9	171,5	50,6	41,9
Vérification des comptes	34,6	17,3	17,3	34,6	0,0	0,0
Participation au régime commun des Nations Unies	166,0	83,0	83,0	166,0	0,0	0,0

	Approuvé pour			Total 2015/16	Augmentation/(diminution)	
	2013/14	2015	2016		Montant	Pourcentage
Application des Normes comptables internationales pour le secteur public	0,0	60,0	60,0	120,0	120,0	100,0
<b>Total partiel (chap. 3)</b>	<b>1 029,5</b>	<b>809,8</b>	<b>679,6</b>	<b>1 489,4</b>	<b>459,9</b>	<b>44,7</b>
<b>Chapitre 4</b>						
Gestion des bâtiments	776,9	482,8	394,1	876,9	100,0	12,9
<b>Total partiel (chap. 4)</b>	<b>776,9</b>	<b>482,8</b>	<b>394,1</b>	<b>876,9</b>	<b>100,0</b>	<b>12,9</b>
<b>Total, titre 1 (chap. 1 à 4)</b>	<b>11 793,8</b>	<b>6 482,2</b>	<b>6 329,1</b>	<b>12 811,4</b>	<b>1 017,6</b>	<b>8,6</b>
<b>Titre 2. Coûts des services de conférence</b>						
Services de conférence	2 518,9	1 465,9	1 465,9	2 931,7	412,8	16,4
<b>Total, titre 2</b>	<b>2 518,9</b>	<b>1 465,9</b>	<b>1 465,9</b>	<b>2 931,7</b>	<b>412,8</b>	<b>16,4</b>
<b>Total, budget d'administration</b>	<b>14 312,7</b>	<b>7 948,1</b>	<b>7 795,0</b>	<b>15 743,1</b>	<b>1 430,4</b>	<b>9,99</b>

<sup>a</sup> ISBA/20/A/12.

## Recettes, dépenses et recettes accessoires de l'Autorité internationale des fonds marins

(En milliers de dollars des États-Unis)

<b>Recettes</b>	
Contributions des membres de l'Autorité	11 759,4
Montant estimatif des économies réalisées (exercice biennal 2013-2014)	781,4
Recettes accessoires	3 202,3
<b>Total</b>	<b>15 743,1</b>
<b>Dépenses</b>	
Charges budgétisées	15 743,1
<b>Total</b>	<b>15 743,1</b>
<b>Recettes accessoires</b>	
Recettes accessoires accumulées en 2013	2 121,3
Participation des membres aux frais généraux pour 2015	376,0
Participation des membres aux frais généraux pour 2016	705,0
<b>Total</b>	<b>3 202,3</b>

## Annexe II

## Présentation du budget de l'Autorité internationale des fonds marins par programme selon les domaines d'activité de l'Autorité<sup>a</sup>

### Dépenses

(En dollars des États-Unis)

<i>Programmes<sup>b</sup></i>	<i>Budget 2017/18</i>	<i>Budget 2017</i>	<i>Budget 2018</i>
Programme 1 : Fonctions de supervision relatives aux contrats d'exploration			
Programme 2 : Suivi des tendances et de l'évolution touchant les activités d'exploitation minière des grands fonds marins, notamment la situation du marché mondial des métaux et les cours des métaux ainsi que les tendances et les perspectives en la matière			
Programme 3 : Élaboration d'un ensemble de règlements devant encadrer l'exploitation des ressources minérales de la Zone, y compris en ce qui concerne la protection et la préservation du milieu marin pendant l'exploitation			
Programme 4 : Promotion de la recherche scientifique marine dans la Zone, grâce notamment à un programme continu d'ateliers techniques, à la diffusion des résultats des recherches et à la collaboration avec les contractants et avec la communauté scientifique			
Programme 5 : Collecte d'informations et constitution et développement de bases de données scientifiques et techniques en vue de mieux comprendre l'environnement des grands fonds marins			
Programme 6 : Évaluation des données disponibles sur la prospection et l'exploration des nodules polymétalliques, des sulfures polymétalliques et des encroûtements cobaltifères de ferromanganèse			
Programme 7 : Élaboration d'un plan de gestion de l'environnement des zones contenant des nodules polymétalliques, des sulfures polymétalliques et des encroûtements cobaltifères de ferromanganèse			
<b>Total partiel, programmes</b>			
Dépenses transversales, frais de gestion et coûts ne pouvant être reliés à aucun programme en particulier <sup>c</sup>			
<b>Total</b>			

<sup>a</sup> Tous les droits perçus pour le traitement des demandes de contractants et tous les montants facturés pour les frais généraux se rattachent au programme 1.

<sup>b</sup> ISBA/21/A/2.

<sup>c</sup> Des informations seront communiquées sur la répartition des dépenses par programmes ainsi que sur la nature et le montant des dépenses qui ne peuvent pas être directement reliées aux programmes.

- A. Les montants au titre des programmes pourraient être présentés de manière plus détaillée selon le plan comptable, comme c'est le cas pour le budget de 2015-2016.
- B. Les dépenses directement rattachables aux droits perçus pour le traitement des demandes de contractants ou à des services fournis aux contractants (par exemple organisation d'ateliers) seraient présentées séparément et mises en regard des recettes accessoires.

## Recettes

(En dollars des États-Unis)

<i>Recettes</i>	<i>Budget 2017/18</i>	<i>Budget 2017</i>	<i>Budget 2018</i>
Contributions des États membres			
Montant estimatif des économies réalisées (exercice biennal 2015-2016)			
Recettes accessoires (voir tableau ci-après)			
<b>Total, recettes</b>			
<i>Dépenses</i>			
Charges budgétisées (voir tableau ci-dessus)			
<b>Total, dépenses</b>			

### Recettes accessoires

<i>Recettes accessoires</i>	<i>Budget 2017/18</i>	<i>Budget 2017</i>	<i>Budget 2018</i>
Recettes accessoires accumulées en 2015 et 2016			
Montant attendu au titre du traitement des demandes reçues de contractants <sup>d</sup>			
Montant attendu au titre du traitement des demandes de contractants en attente d'être approuvées			
Montant attendu au titre de la participation aux frais généraux <sup>d</sup>			
<b>Total</b>			

<sup>d</sup> Tous les droits perçus pour le traitement des demandes et tous les montants facturés pour les frais généraux se rattachent au programme 1 (Fonctions de supervision relatives aux contrats d'exploration).

## Annexe III

### **IPSAS 24 (Présentation de l'information budgétaire dans les états financiers)**

#### **Extraits<sup>a</sup>**

#### **Définitions**

23. Par budget annuel, on entend un budget approuvé pour une année. Il ne comprend pas les prévisions de dépenses publiées ni les projections relatives aux périodes allant au-delà de la période budgétaire.

24. Par budget approuvé, on entend l'autorisation de dépenses découlant des lois, des projets de loi de finances et d'autres décisions liées aux produits ou aux recettes prévus pour l'exercice budgétaire.

25. Par ouverture de crédit, on entend une autorisation donnée par un organe de direction d'affecter des fonds à des fins précisées par lui.

26. Par base budgétaire, on entend la méthode de comptabilité d'exercice, de caisse ou autre méthode de comptabilité adoptée dans le budget et qui a été approuvée par l'organe de direction.

27. Par base comparable, on entend les montants effectifs présentés selon la même convention comptable et la même classification que celles retenues pour le budget approuvé ainsi que pour les mêmes entités et la même période.

28. Par budget définitif, on entend le budget initial ajusté de l'ensemble des réserves, reports, transferts, réaffectations, ouvertures de crédits additionnels et autres changements applicables à l'exercice budgétaire autorisés par l'organe de direction.

29. Par budget pluriannuel, on entend un budget approuvé pour une période de plus d'un an. Il ne comprend pas les prévisions de dépenses publiées ni les projections relatives aux périodes allant au-delà de la période budgétaire.

30. Par budget initial, on entend le budget initialement approuvé pour l'exercice budgétaire.

#### **Budgets approuvés**

31. Un budget approuvé reflète les produits ou les recettes susceptibles d'être générés au cours de la période budgétaire annuelle ou pluriannuelle sur la base des plans actuels et des conditions économiques anticipées pendant cette période budgétaire, et les charges ou dépenses approuvées par l'organe de direction. Un budget approuvé n'est pas une estimation anticipée ou une projection fondée sur des hypothèses au sujet d'événements futurs et d'éventuelles actions de la direction qui ne sont pas nécessairement susceptibles d'avoir lieu. De même, un budget approuvé diffère d'une information financière prospective, qui peut être une prévision, une

---

<sup>a</sup> Traduction non officielle d'extraits de la norme IPSAS 24 (Présentation de l'information budgétaire dans les états financiers), publiée en octobre 2011. Les normes IPSAS sont publiées par la Fédération internationale des experts comptables.

projection ou une combinaison des deux, par exemple, une prévision d'un an plus une projection sur cinq ans.

### **Budget initial et budget définitif**

32. Le budget initial peut inclure les montants résiduels de crédits automatiquement reportés des années précédentes, conformément à la loi. Par exemple, dans certains pays, les processus budgétaires nationaux exigent le report automatique des ouvertures de crédits pour couvrir les engagements d'années antérieures. Ces engagements englobent d'éventuels passifs futurs fondés sur un accord contractuel courant. Ils comprennent des bons de commande et des contrats non exécutés dans lesquels les biens ou les services n'ont pas encore été reçus.

33. Des ouvertures de crédits additionnels peuvent s'avérer nécessaires lorsque le budget initial n'a pas correctement pris en compte les dépenses découlant, par exemple, de guerres ou de catastrophes naturelles. En cas de déficit des recettes inscrites au budget pendant la période, des transferts internes entre les rubriques ou les postes peuvent être nécessaires pour faire face aux changements de priorités de financement pendant l'année. Le budget définitif inclut tous ces changements ou amendements autorisés.

### **Présentation d'une comparaison des montants inscrits au budget et des montants effectifs**

34. Une entité doit présenter une comparaison des montants inscrits au budget dont elle est tenue publiquement responsable et des montants effectifs soit sous la forme d'un état financier complémentaire distinct, soit sous la forme de colonnes budgétaires supplémentaires dans les états financiers présentés pour la même période conformément aux Normes comptables internationales pour le secteur public. La comparaison des montants inscrits au budget et des montants effectifs doit présenter séparément :

- A. Les montants du budget initial et ceux du budget définitif;
- B. Les montants effectifs sur une base comparable; et
- C. Par le biais des notes, une explication des différences significatives entre le budget et les montants effectifs.

35. La présentation dans les états financiers des montants du budget initial et du budget définitif et des montants effectifs sur une base comparable à celle du budget complétera le cycle de reddition de comptes en permettant aux utilisateurs des états financiers de déterminer si les ressources ont été obtenues et utilisées conformément au budget approuvé. Les différences entre les montants effectifs et les montants inscrits au budget, qu'il s'agisse du budget initial ou du budget définitif (souvent désignées par le terme « écarts » en comptabilité) peuvent aussi être présentées dans les états financiers par souci d'exhaustivité.

36. Une explication des différences significatives entre les montants effectifs et les montants inscrits au budget aidera les utilisateurs à comprendre les raisons des écarts significatifs constatés par rapport au budget approuvé dont l'entité est tenue publiquement responsable. Les différences significatives peuvent être déterminées

par référence, par exemple, a) aux différences entre les montants effectifs et les montants inscrits au budget initial pour se concentrer sur la performance par rapport au budget initial, ou b) aux différences entre les montants effectifs et les montants du budget définitif pour se concentrer sur la conformité avec le budget définitif.

37. Dans de nombreux cas, le montant du budget définitif et le montant effectif seront identiques. Cela tient au fait que l'exécution du budget fait l'objet d'un suivi au cours de la période comptable et que le budget initial est progressivement révisé pour refléter les nouvelles conditions et expériences survenues pendant la période. La présente norme impose la présentation d'une explication des raisons motivant les variations entre le budget initial et le budget définitif.

38. Les rapports de gestion, d'analyse, d'exploitation ou autres rapports fournissant des commentaires sur les performances et les réalisations de l'entité pendant la période, y compris les explications de toutes différences significatives par rapport aux montants inscrits au budget, sont souvent publiés en parallèle avec les états financiers. Conformément à la présente norme, une explication des différences significatives entre les montants effectifs et les montants inscrits au budget sera incluse dans les notes accompagnant les états financiers à moins a) qu'elle ne figure dans d'autres rapports ou documents publics publiés en parallèle avec les états financiers, ou b) que les notes relatives aux états financiers ne mentionnent les rapports ou les documents dans lesquels figure cette explication.

### **Présentation et informations à fournir**

39. Une entité doit présenter une comparaison des montants inscrits au budget et des montants effectifs en tant que colonnes budgétaires supplémentaires dans les principaux états financiers uniquement lorsque les états financiers et le budget sont établis sur une base comparable.

40. La comparaison des montants inscrits au budget et des montants effectifs peut être présentée dans un état financier distinct (« état de la comparaison des montants inscrits au budget et des montants effectifs » ou portant un titre similaire) inclus dans le jeu complet d'états financiers. Sinon, lorsque les états financiers et le budget sont préparés sur une base comparable, c'est-à-dire selon la même convention comptable pour la même entité et la même période, et adoptent la même classification, des colonnes supplémentaires peuvent être ajoutées aux principaux états financiers existants présentés conformément aux normes IPSAS. Ces colonnes supplémentaires identifieront les montants du budget initial et du budget définitif et, si l'entité le décide, les écarts entre les montants inscrits au budget et les montants effectifs.

41. Lorsque le budget et les états financiers ne sont pas préparés sur une base comparable, un état distinct de la comparaison des montants inscrits au budget et des montants effectifs est présenté. Dans ce cas, pour garantir que les lecteurs interprètent correctement l'information financière préparée sur des bases différentes, les états financiers pourraient préciser que la base budgétaire est différente de la convention comptable et que « l'état de la comparaison des montants inscrits au budget et des montants effectifs » est préparé sur la base budgétaire.

42. Pour les entités dont les budgets sont préparés selon la méthode de la comptabilité d'exercice et englobent le jeu complet d'états financiers, des colonnes budgétaires supplémentaires peuvent être ajoutées à tous les principaux états financiers exigés par les Normes comptables internationales pour le secteur public. Pour les autres entités, les budgets préparés selon la méthode de la comptabilité d'exercice peuvent être présentés sous la forme de certains seulement des principaux états financiers qui constituent le jeu complet d'états financiers tels que spécifiés par les Normes comptables internationales pour le secteur public – par exemple, le budget peut être présenté comme un état des résultats financiers ou un tableau des flux de trésorerie, des informations supplémentaires étant fournies dans les annexes justificatives. Dans de tels cas, les colonnes budgétaires supplémentaires peuvent être incluses dans les principaux états financiers également adoptés pour la présentation du budget.

### **Niveau d'agrégation**

43. Les documents budgétaires peuvent fournir de nombreux détails sur certaines activités, certains programmes ou certaines entités. Ces détails sont souvent regroupés en grandes catégories sous des « chapitres du budget », des « classifications budgétaires » ou des « lignes budgétaires » communs en vue de leur présentation à un organe de direction qui les approuve. La présentation d'informations sur le budget et d'informations réelles, cohérentes avec ces grandes catégories et rubriques, garantira que des comparaisons sont effectuées au niveau de la tutelle de l'organe délibérant identifié dans les documents budgétaires.

44. La norme IPSAS 3, « Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs », impose que les états financiers fournissent des informations qui satisfont à un certain nombre de caractéristiques qualitatives, y compris des informations qui soient :

- A. Pertinentes pour les besoins des utilisateurs ayant des décisions à prendre;
- B. Fiables en ce sens que les états financiers :
  - i. Présentent une image fidèle de la situation financière, des résultats financiers et des flux de trésorerie de l'entité;
  - ii. Traduisent la réalité économique des transactions, des autres événements et des conditions et non pas simplement leur forme juridique;
  - iii. Sont neutres, c'est-à-dire sans parti pris;
  - iv. Sont prudents;
  - v. Sont complets dans tous leurs aspects significatifs.

45. Une information budgétaire complémentaire, y compris l'information concernant les réalisations en matière de services, peut être présentée dans des documents autres que les états financiers. Un renvoi depuis les états financiers vers de tels documents est recommandé, en particulier pour relier les données du budget et les données d'exécution aux données budgétaires non financières et aux réalisations en matière de services.

## Variations entre le budget initial et le budget définitif

46. Une entité doit expliquer si les variations entre le budget initial et le budget définitif sont une conséquence des réaffectations au sein du budget ou d'autres facteurs :

A. Sous forme d'informations fournies dans les notes relatives aux états financiers; ou

B. Dans un rapport publié préalablement, simultanément ou conjointement aux états financiers, un renvoi au rapport devant être inclus dans ce cas dans les notes relatives aux états financiers.

47. Le budget définitif inclut tous les changements approuvés par l'organe délibérant qui révisé le budget initial. Conformément aux dispositions de la présente norme, une entité du secteur public doit inclure dans les notes relatives aux états financiers une explication des variations entre le budget initial et le budget définitif. Elle expliquera, par exemple, si les variations résultent des réaffectations dans les paramètres du budget initial, y compris les changements d'orientations. Ces informations sont souvent fournies dans un rapport de gestion, un rapport d'analyse ou dans un rapport d'exploitation similaire, publié en parallèle avec les états financiers, mais sans en faire partie. Elles peuvent aussi être incluses dans les rapports sur l'exécution du budget, qui doivent contenir des renvois vers les documents pertinents.

## Base comparable

48. Toutes les comparaisons des montants inscrits au budget et des montants effectifs doivent être présentées sur une base comparable à celle du budget.

49. La comparaison des montants inscrits au budget et des montants effectifs sera présentée selon la même convention comptable (méthode de la comptabilité d'exercice, de la comptabilité de caisse ou autre méthode) et la même classification que celles retenues pour le budget approuvé ainsi que pour les mêmes entités et la même période. Cela garantira que les informations sur la conformité avec le budget fournies dans les états financiers sont établies sur la même base que le budget lui-même. Dans certains cas, cela peut impliquer la présentation d'une comparaison entre les montants inscrits au budget et les montants effectifs selon une convention comptable différente, pour un groupe d'activités différent et selon un format de présentation ou de classification différent de celui adopté pour les états financiers.

50. Les entités peuvent adopter des conventions comptables différentes pour la préparation de leurs états financiers et pour leurs budgets approuvés. Par exemple, un État peut adopter la méthode de la comptabilité d'exercice pour ses états financiers et la méthode de la comptabilité de caisse pour son budget. En outre, les budgets peuvent se concentrer sur ou inclure des informations sur les engagements de dépenser des fonds dans le futur et sur les variations de ces engagements, alors que les états financiers présentent les actifs, les passifs, l'actif net/la situation nette, les produits, les charges, d'autres variations de l'actif net/la situation nette et les flux de trésorerie. Toutefois, l'entité budgétaire est souvent la même que l'entité présentant l'information financière. De même, la période sur laquelle porte le budget et la classification adoptée pour le budget sont souvent reflétées dans les états financiers.

Cela garantira que le système comptable enregistre et présente l'information financière d'une manière qui facilite la comparaison des données budgétaires et des données réelles à des fins de gestion et de reddition de comptes – par exemple, pour surveiller l'avancement de l'exécution du budget pendant la période budgétaire et pour rendre compte aux utilisateurs.

51. Dans certains cas, les budgets peuvent être préparés selon la méthode de la comptabilité de caisse ou selon la méthode de la comptabilité d'exercice en harmonisation avec un système d'information statistique qui englobe des entités et des activités différentes de celles incluses dans les états financiers.

### **Budgets pluriannuels**

52. Certaines entités approuvent et rendent publics des budgets pluriannuels plutôt que des budgets annuels distincts. Par convention, les budgets pluriannuels se composent d'une série de budgets annuels ou d'objectifs budgétaires annuels. Le budget approuvé pour chaque période annuelle intermédiaire reflète l'application des politiques budgétaires associées au budget pluriannuel pour cette période. Dans certains cas, le budget pluriannuel prévoit le report de crédits inutilisés d'une année sur l'autre.

53. Les entités préparant des budgets pluriannuels peuvent utiliser des méthodes différentes pour déterminer leur budget initial et leur budget définitif, en fonction de la façon dont le budget est adopté. Par exemple, un État peut adopter un budget biennal qui contient deux budgets annuels approuvés, auquel cas un budget initial et un budget définitif seront approuvés pour chaque période annuelle. Si des crédits inutilisés issus de la première année du budget biennal peuvent légalement être dépensés la deuxième année, le budget « initial » correspondant à la période de la deuxième année sera augmenté de ces montants « reportés ». Lorsque des budgets à périodes multiples sont adoptés, il est recommandé aux entités de fournir dans les notes des informations supplémentaires sur la relation entre les montants inscrits au budget et les montants effectifs pendant la période budgétaire.

### **Informations fournies dans les notes sur la base budgétaire, la période visée par le budget et le champ d'application du budget**

54. Une entité doit expliquer dans les notes relatives aux états financiers la base budgétaire et la classification adoptées dans le budget approuvé.

55. Il peut exister des différences entre la convention comptable (comptabilité de caisse, comptabilité d'exercice ou quelque modification de ces méthodes) utilisée dans la préparation et la présentation du budget et celle appliquée dans les états financiers. Ces différences peuvent se produire lorsque le système comptable et le système budgétaire compilent des informations selon des perspectives différentes – le budget peut se concentrer sur les flux de trésorerie ou sur les flux de trésorerie plus certains engagements, alors que les états financiers présentent des flux de trésorerie et des données obtenues par la méthode de la comptabilité d'exercice.

56. Les formats et les systèmes de classification adoptés pour la présentation du budget approuvé peuvent différer également des formats adoptés pour les états

financiers. Un budget approuvé peut classer les rubriques selon la même convention que celle adoptée dans les états financiers, par exemple, selon la nature économique (rémunération des salariés, utilisation des biens ou services, etc.) ou selon la fonction (santé, éducation, etc.). Le budget peut également classer les rubriques par programmes spécifiques (par exemple, réduction de la pauvreté ou contrôle de maladies contagieuses) ou par composantes de programmes liées à des objectifs de résultats (par exemple, étudiants diplômés de l'enseignement supérieur ou interventions chirurgicales réalisées par les services d'urgence des hôpitaux), qui diffèrent des classifications adoptées dans les états financiers. En outre, un budget récurrent relatif à des activités permanentes (par exemple, éducation ou santé) peut être approuvé séparément du budget d'investissement pour des dépenses d'équipement (par exemple, infrastructure ou immeubles).

57. La norme IPSAS 1 impose aux entités de présenter, dans les notes relatives aux états financiers, des informations sur la base d'établissement des états financiers et sur les principales méthodes comptables utilisées. Les informations sur la base budgétaire et sur la classification adoptées pour la préparation et la présentation de budgets approuvés aideront les utilisateurs à mieux comprendre la relation entre le budget et l'information comptable fournie dans les états financiers.

58. Une entité doit indiquer, dans les notes relatives aux états financiers, la période du budget approuvé.

59. Les états financiers sont présentés au minimum une fois par an. Les entités peuvent approuver des budgets pour une période annuelle ou pour des périodes pluriannuelles. La présentation d'informations sur la période couverte par le budget approuvé, lorsque cette période diffère de celle adoptée pour les états financiers, aidera les utilisateurs de ces derniers à mieux comprendre la relation entre les données budgétaires et la comparaison du budget aux états financiers. La présentation d'informations sur la période couverte par le budget approuvé, lorsque cette période est la même que celle couverte par les états financiers, jouera aussi un rôle de confirmation utile, en particulier dans les juridictions où des budgets, des états et des rapports financiers intérimaires sont également préparés.

### **Rapprochement entre les montants effectifs présentés sur une base comparable et les montants effectifs inscrits dans les états financiers**

60. Lorsque les états financiers et le budget ne sont pas préparés sur une base comparable, les montants effectifs présentés sur une base comparable à celle du budget doivent être rapprochés des montants effectifs suivants présentés dans les états financiers, en identifiant séparément toutes les différences relatives à la base, au choix du moment et à l'entité :

A. Si la méthode de la comptabilité d'exercice est adoptée en ce qui concerne le budget, le total des produits, le total des charges et les flux de trésorerie nets générés par les activités d'exploitation, les activités d'investissement et les activités de financement; ou

B. Si une méthode autre que la méthode de la comptabilité d'exercice est adoptée en ce qui concerne le budget, les flux de trésorerie nets générés par les

activités d'exploitation, les activités d'investissement et les activités de financement.

61. Le rapprochement doit être indiqué dans l'état de la comparaison des montants inscrits au budget et des montants effectifs ou dans les notes relatives aux états financiers.

62. Les différences entre les montants effectifs identifiés conformément à la base comparable et les montants effectifs comptabilisés dans les états financiers peuvent être utilement classées de la manière suivante :

A. Les différences de base qui se produisent lorsque le budget approuvé est préparé selon une convention comptable différente. Par exemple, lorsque le budget est préparé selon la méthode de la comptabilité de caisse ou de la comptabilité de caisse modifiée et que les états financiers sont préparés selon la méthode de la comptabilité d'exercice;

B. Les différences temporelles, qui se produisent lorsque la période budgétaire diffère de la période visée dans les états financiers; ou

C. Les différences d'entités, qui se produisent lorsque le budget omet des programmes ou des entités faisant partie de l'entité pour laquelle les états financiers sont préparés.

63. Il se peut qu'il y ait aussi des différences de formats et de modes de classification adoptés pour la présentation des états financiers et du budget.

64. Le rapprochement imposé par la présente norme permettra à l'entité de mieux s'acquitter de ses obligations comptables en identifiant les principales sources de différences entre les montants effectifs calculés sur une base budgétaire et les montants comptabilisés dans les états financiers. La présente norme n'exclut pas le rapprochement de chaque total et sous-total, ou de chaque catégorie de rubriques, présentés dans une comparaison des montants inscrits au budget et des montants effectifs avec les montants équivalents figurant dans les états financiers.

65. Pour les entités adoptant la même convention comptable pour la préparation tant des documents budgétaires que des états financiers, seule l'identification des différences entre les montants effectifs dans le budget et les montants équivalents figurant dans les états financiers sera exigée. Cela se produira lorsque le budget : a) est préparé pour la même période; b) englobe les mêmes entités; et c) adopte le même mode de présentation que les états financiers. Dans de tels cas, un rapprochement n'est pas imposé.

66. Pour d'autres entités adoptant la même convention comptable pour le budget et pour les états financiers, il peut y avoir une différence au niveau du mode de présentation, de l'entité présentant l'information financière ou de la période considérée; par exemple : le budget approuvé peut adopter une classification différente ou un mode de présentation différent de ceux des états financiers, il peut inclure seulement les activités non commerciales de l'entité ou il peut être un budget pluriannuel. Un rapprochement serait nécessaire lorsqu'il existe des différences de présentation, de choix du moment, ou d'entités entre le budget et les états financiers préparés selon la même convention comptable.

67. Pour les entités utilisant la méthode de la comptabilité de caisse (ou une méthode de comptabilité de caisse modifiée ou une méthode de la comptabilité

d'exercice modifiée) pour la présentation du budget approuvé et la méthode de la comptabilité d'exercice pour leurs états financiers, les principaux totaux présentés dans l'état de la comparaison des montants inscrits au budget et des montants effectifs seront rapprochés des flux de trésorerie nets générés par les activités d'exploitation, des flux de trésorerie nets générés par les activités d'investissement et des flux de trésorerie nets générés par les activités de financement tels que présentés dans le tableau des flux de trésorerie préparé conformément à la norme IPSAS 2, « Tableaux des flux de trésorerie ».

68. La présentation d'une information comparative concernant la période antérieure conformément aux dispositions de la présente norme n'est pas imposée.

69. La présente norme exige qu'une comparaison des montants inscrits au budget et des montants effectifs soit incluse dans les états financiers des entités qui rendent public leur budget approuvé. Elle n'impose pas la présentation d'une comparaison des montants effectifs de la période antérieure avec le budget de cette période antérieure, ni la présentation, dans les états financiers de la période courante, d'explications sur les différences entre les montants effectifs et les montants inscrits au budget de cette période antérieure.

---