

|

PARCOURS VERS LA COMPTABILITÉ D'EXERCICE

PATHWAYS TO ACCRUAL



TABLE DES MATIERES

Parcours vers la comptabilité d'exercice.....	4
La réforme dans un contexte plus étendu.....	5
Avantages de la comptabilité d'exercice	5
Approche systémique globale de la gestion des finances publiques	7
Gouvernance.....	9
Leadership	9
Politique	10
Le champion de la réforme	11
La profession comptable	11
Gestion globale du programme	12
Supervision du programme	<u>1342</u>
Équipe de direction centrale du programme, structure du programme et leadership du projet	13
La gestion du changement	<u>1544</u>
Stratégie et plans de communication	15
Identification des publics	16
Établissement de chronologies	16
Moyen de communication	17
Gestion du message	17
Cadre de la gestion des finances publiques	19
Législation.....	19
Normes	19
Approche stratégique de la définition des méthodes comptables	20
Exigences en matière de rapports.....	21
Audit externe.....	22
Rôle de partenaire essentiel	23
Rôle d'examen	23
Rôle d'audit	23
Renforcement des capacités	24
Stratégie de mise en œuvre.....	26
Stratégie et plan de mise en œuvre nationaux.....	26

Portée de la réforme	27
Approche en matière de migration	28
Calendrier de la réforme	32
Contenu de la stratégie et du plan de mise en œuvre nationaux	34
Stratégie et plans de mise en œuvre sectoriels	35
Stratégie et plans de mise en œuvre au niveau de l'entité	36
Renforcement des capacités	37
Planification de la réforme	37
Identifier les besoins	38
Analyses des lacunes	39
Répondre aux besoins en matière de formation	41
Partenaires du renforcement des capacités	4544
Mise en œuvre de la réforme	45
Durabilité de la réforme	46
Recrutement, rétention de personnel et récompenses	46
Universités	4746
Centres de formation du secteur public	4847
Rôle des institutions professionnelles comptables	48
Normes et méthodes comptables	51
Flux de travail des méthodes comptables	52
Flux de travail des méthodes comptables : planification initiale, première adoption et résolution des problèmes ultérieurs.....	52
Contenu et présentation des états financiers	56
Limites comptables	57
Actifs non financiers	58
Actifs financiers.....	58
Débiteurs et recettes	58
Obligations et charges.....	59
Questions relatives aux entités	61
Infrastructure et architecture informatiques.....	61
Systèmes informatiques	62
Systèmes d'information de gestion financière existants	62

Plan comptable	63
Processus et procédures	65
Réviser et mettre à jour les processus et procédures existants	66
Audit interne.....	67

PARCOURS VERS LA COMPTABILITÉ D'EXERCICE

Cet outil est destiné à assurer un soutien aux entités du secteur public, notamment les gouvernements nationaux, régionaux et locaux, ainsi qu'aux organismes publics associés (autres que les administrations publiques) et aux organisations gouvernementales internationales qui souhaitent élaborer des rapports selon la méthode de la comptabilité d'exercice. Il vise essentiellement à favoriser la transition des entités du secteur public de la méthode de la comptabilité de caisse à celle de la comptabilité d'exercice et :

- Il peut également être utile aux entités qui établissent actuellement des rapports selon la méthode de la comptabilité d'exercice et qui envisagent l'adoption des normes comptables internationales du secteur public (normes IPSAS) ; et,
- Certaines études de cas et autres informations financières pourraient être utiles aux professionnels du secteur public et aux experts-comptables du secteur public en particulier, qui se trouvent confrontés pour la première fois aux défis de la comptabilité et de la gestion des finances publiques.

L'outil se compose des éléments suivants :

- Une vue d'ensemble du contexte général dans lequel le passage à la méthode de la comptabilité d'exercice pourrait se produire ;
- Une discussion sur les différents parcours de transition susceptibles d'être adoptés par les entités qui optent pour un processus de mise en œuvre progressif ;
- L'identification des principales tâches associées à la comptabilisation des actifs, des passifs, des recettes et des charges, y compris les problèmes et les défis associés à l'identification et à la mesure de ces éléments dans les états financiers ;
- Des implications relatives à l'adoption de la méthode de la comptabilité d'exercice conformément aux normes IPSAS ;
- Des suggestions pratiques fondées sur l'expérience d'autres entités et juridictions ;
- Des liens vers d'autres conseils et ressources utiles.

L'efficacité de cet outil à guider les entités du secteur public sur la voie de la comptabilité d'exercice choisie réside dans les exemples pratiques fournis en regard des thèmes qui y sont abordés. La Fédération internationale des experts-comptables (IFAC) et le Conseil des normes internationales du secteur public (IPSASB) accueillent favorablement des exemples supplémentaires qui permettraient d'illustrer comment les défis posés dans le lancement et la gestion d'un programme de mise en œuvre de la méthode de la comptabilité d'exercice ont été surmontés.

Si vous souhaitez partager un exemple d'étude de cas ou une ressource de votre juridiction ou de votre organisme, veuillez nous en informer en remplissant le formulaire suivant : www.ifac.org/contact-pathways-to-accrual.

LA RÉFORME DANS UN CONTEXTE PLUS ÉTENDU

Une bonne gestion des finances publiques (GFP) est essentielle pour la croissance économique, le développement international et la stabilité sociale, ainsi que pour l'amélioration du niveau de vie des citoyens.

Une GFP solide représente la fondation d'une prise de décisions, d'une prestation de services et d'une obtention de résultats durables, car toutes les prises de décisions et activités relatives aux politiques engendrent des conséquences financières directes ou indirectes, qui peuvent être immédiates ou ultérieures.

Une mauvaise GFP a des répercussions sur la reddition des comptes, la transparence et la prise de décisions, ce qui affecte l'équité, ainsi que la confiance dans le gouvernement, tout en ayant une incidence sur les résultats de la prestation des services, le niveau et la qualité de vie en général ; et nuit à la confiance des investisseurs, aux performances économiques, au développement et aux opportunités.

Des informations financières de bonne qualité soutiennent une GFP forte et facilitent la supervision externe des dépenses publiques, ce qui renforce la confiance dans le gouvernement et améliore les résultats des politiques.

Le passage à la méthode de comptabilité d'exercice se déroule rarement de manière isolée. L'introduction de la comptabilité d'exercice représentera souvent un sous-ensemble d'un programme de réforme beaucoup plus large. En effet, l'expérience indique que les tentatives de migration vers des procédures comptables et une information financière selon la méthode de la comptabilité d'exercice en dehors d'un programme de réforme plus vaste sont vouées à l'échec, car le projet est perçu comme « un exercice de comptabilité comme les autres ».

Un programme de réforme plus large s'inscrit souvent dans la nécessité d'améliorer la GFP, soit à cause de demandes nationales de réforme ou à la suite de pressions de la part des organisations internationales (pouvant être liées aux aides des donateurs). Une approche systémique globale rassemble les principaux domaines fondamentaux pour une GFP solide.

L'IFAC, ses organisations membres et les autres organisations internationales telles que le Fond Monétaire International (FMI) et la Banque mondiale disposent d'une grande quantité de documents liés à la gestion des finances publiques et à la migration vers un cadre de comptabilité d'exercice. Un exemple des documents est disponible sous Ressources et liens des sections pertinentes de cet outil.

Avantages de la comptabilité d'exercice

L'information financière obtenue par la méthode de la comptabilité d'exercice permet aux utilisateurs de cette information d'évaluer les performances d'une entité individuelle ou de l'ensemble d'une administration lors de la production d'états financiers consolidés, et ce, en termes d'entrées, de sorties et de résultats. L'information financière selon la méthode de la comptabilité d'exercice représente le fondement de la prise de décisions, de la transparence et de la responsabilisation.

Transparence

La comptabilité de caisse peut entraîner un manque de transparence et même un risque de déformation de la situation financière actuelle d'une administration. Cela est dû au fait que les revenus ne sont pas

comptabilisés avant que les sommes ne soient effectivement reçues, ainsi qu'en raison des exclusions de charges telles que l'amortissement des actifs.

Dans les procédures comptables et l'information financière selon la méthode de la comptabilité d'exercice, l'ensemble des transactions financières de l'administration sont divulguées au moment où elles se produisent. En outre, l'amortissement des actifs est pris en compte de façon appropriée afin de refléter la valeur réelle des actifs dans l'année fiscale concernée. Cela permet d'obtenir une estimation plus précise de la situation financière d'un gouvernement, et entraîne une plus grande facilité de prédiction des recettes et de la situation financière futures.

Prise de décisions

Les états financiers établis conformément à la méthode de la comptabilité d'exercice fournissent aux pouvoirs exécutifs et législatifs des fondements plus solides pour la prise des décisions liées à l'allocation de ressources. Une image plus fidèle de la situation financière d'un gouvernement permet également d'éviter l'application de pressions supplémentaires sur les ressources du gouvernement, lorsque sa viabilité financière est déjà soumise à des pressions.

Il est essentiel que les entités du secteur public obtiennent des informations sur les charges, car cela leur permet d'évaluer le niveau de recettes nécessaires, la durabilité des programmes en cours ainsi que le coût probable des activités et services proposés. L'information financière selon la méthode de la comptabilité d'exercice fournit aux entités du secteur public des renseignements sur le coût total de leurs activités afin qu'elles puissent disposer d'une vue à plus long terme lors de la prise de décisions. Cela signifie également que les entités du secteur public peuvent être tenues responsables de l'impact financier de leurs décisions sur les actifs nets/fonds propres actuels et futurs, et par conséquent, sur l'équité intergénérationnelle.

Les informations sur les recettes selon la méthode de la comptabilité d'exercice sont essentielles pour évaluer l'impact de la fiscalité et d'autres recettes sur la situation financière du gouvernement. Les informations relatives aux recettes sont utiles à la fois pour les utilisateurs et pour les entités du secteur public, car elles leur permettent de déterminer si les recettes actuelles sont suffisantes pour couvrir les coûts des programmes et services en cours.

Responsabilisation

Une divulgation accrue des indicateurs et informations comptables indique que le gouvernement sera tenu responsable de ses décisions, lorsque celles-ci entrent en vigueur. Les coûts réels sont reflétés par la comptabilité d'exercice, ce qui améliore la responsabilité en matière de dépenses.

La comptabilité d'exercice nécessite que les entités maintiennent des registres complets des actifs et des passifs. Cela favorise une meilleure gestion plus efficace des éléments suivants :

- (a) Les finances, ce qui permet au gouvernement de mieux planifier les exigences futures du financement de l'entretien et du remplacement des actifs. Une image plus réelle de la situation financière d'un gouvernement permet aux gestionnaires du service public d'allouer des ressources aux programmes en fonction de leur efficacité en matière de coût.
- (b) Les actifs, notamment à un meilleur entretien, des politiques de remplacement plus appropriées, l'identification et la cession des actifs excédentaires et une meilleure gestion des risques, tels que les fluctuations de la valeur des passifs. L'identification des actifs et la

comptabilisation de l'amortissement permettent aux gestionnaires de comprendre l'impact de l'utilisation des actifs fixes dans la prestation des services, de calculer les frais de service (le cas échéant) et les encouragent à envisager d'autres moyens de gestion des coûts et de prestation des services.

- (c) Les passifs, ainsi que les passifs potentiels ou éventuels, ce qui permet aux décideurs de déterminer, par exemple, s'ils peuvent continuer à fournir les services actuels et dans quelle mesure ils peuvent se permettre de nouveaux programmes et services.

Approche systémique globale de la gestion des finances publiques

La gestion des finances publiques (GFP) stimule les performances du secteur public grâce à une utilisation efficace et efficiente des fonds publics. L'approche systémique globale du CIPFA envers la GFP préconise une approche holistique de la conception et de l'amélioration de la GFP à l'échelle du système.

La GFP désigne un ensemble de lois, de règlements, de systèmes et de processus par lesquels « *les ressources financières sont planifiées, administrées et contrôlées pour favoriser et influencer la réalisation efficace et efficiente des résultats des services publics* » (définition CIPFA) au niveau du gouvernement national et infranational. Il est généralement entendu que la GFP englobe un ensemble de fonctions plus larges que les informations financières ; la GFP étant définie par les différentes organisations par des termes légèrement différents. Par exemple :

- La Banque mondiale décrit la GFP en termes de ses éléments constitutifs : « *Pour les pays, la gestion financière désigne la budgétisation, la comptabilité, le contrôle interne, le mouvement de fonds, les rapports financiers et les dispositions relatives à l'audit selon lesquels ils reçoivent les fonds, les allouent et enregistrent leur utilisation* ». (Gestion financière, Banque mondiale, octobre 2015).
- L'IMF indique que « *les trois principaux objectifs d'un système de gestion des finances publiques (GFP) sont : la discipline fiscale (contrôle des dépenses) ; l'allocation des ressources de façon cohérente avec les priorités des politiques (allocation stratégique des ressources) ; et une gestion prudente des ressources financières du gouvernement (économie, efficacité et efficacité)* ». (Orientations techniques pour la GFP, Note n° 3, Département des affaires fiscales du FMI, octobre 2007).

Les domaines qui sont fondamentaux pour une GFP solide sont :

- la gouvernance ;
- les éléments externes de la GFP (notamment la législation, les normes, la transparence et le contrôle) ; et
- les éléments internes de la GFP (notamment la stratégie et la planification, l'exécution du budget et le suivi de la performance).

L'utilisation de l'information selon la méthode de la comptabilité d'exercice est cruciale pour l'intégration réussie de ces trois domaines. En ce qui concerne la migration vers les procédures comptables et l'information financière selon la méthode de la comptabilité d'exercice, il est nécessaire de tenir compte de tous les concepts de la GFP en matière de gouvernance, de législation, de normes, de transparence et de contrôle lors de l'élaboration de la stratégie et du plan de migration. L'exécution du budget, à savoir la manière dont les recettes et les dépenses sont comptabilisées et déclarées, est prise en compte

lors de l'élaboration de normes et méthodes comptables propres à la juridiction ou à l'entité. Le suivi de la performance est envisagé de deux manières, la gestion des programmes de réforme et les projets, mais également pour garantir la prise en compte des contrôles internes (y compris l'audit interne), des audits externes et du contrôle parlementaire dans la conception des résultats du programme.

GOUVERNANCE

La gouvernance comprend les dispositions mises en place pour garantir la définition et la réalisation des résultats attendus par les parties prenantes. **Le cadre international : Bonne gouvernance du secteur public** (CIPFA/IFAC, 2014) définit sept principes de haut niveau :

- Comportement intègre
- Garantie de l'ouverture et de l'engagement
- Définition des résultats durables
- Optimisation des interventions
- Renforcement des capacités
- Gestion solide des finances publiques
- Prestation d'une responsabilisation efficace

Ces principes s'appliquent à la fois au programme global de réforme pour la migration réussie des procédures comptables et de l'information financière selon la méthode de la comptabilité d'exercice et aux projets individuels composant ce programme.

Le passage aux procédures comptables et à l'information financière selon la méthode de la comptabilité d'exercice est plus susceptible de se dérouler de manière plus harmonieuse et plus rapide en présence d'un leadership fort, sous la forme de :

- (a) un engagement politique et un mandat clair ;
- (b) un engagement de la part des hauts fonctionnaires ;
- (c) un champion de la réforme ;
- (d) un soutien de la profession comptable.

Il est également nécessaire de disposer d'une structure de gestion de programme efficace, d'une gestion du changement proactive, ainsi que d'une stratégie et d'un plan de communication.

L'adhésion des parties prenantes est essentielle au succès du programme de réforme. L'une des premières mesures à prendre consiste à dresser un inventaire complet des parties prenantes concernées par le programme de réforme. Certaines seront directement touchées parce qu'elles occupent des postes de direction clé ou parce qu'elles seront impliquées dans les flux de travail associés au programme de réforme, notamment la migration vers les procédures comptables et l'information financière selon la méthode de la comptabilité d'exercice ; alors que d'autres seront indirectement touchées.

Leadership

L'un des éléments les plus essentiels d'une mise en œuvre réussie du programme de réforme de la gestion des finances publiques, y compris la migration vers un cadre de procédures comptables et d'information financière selon la méthode de la comptabilité d'exercice, consiste à disposer du soutien et de la volonté politique des élus dans les organismes constitutionnels pertinents, nationaux, régionaux ou locaux, en fonction de la portée du programme de réforme.



En outre, les hauts fonctionnaires des différentes entités doivent diriger le programme de réforme, en étant soutenus à leur tour par les champions de la réforme qui sont responsables d'assurer la prestation. Il est possible d'avoir un champion de la réforme pour un programme plus large, ou des champions individuels pour les éléments du programme, tel que la migration vers la méthode de la comptabilité d'exercice.

Dans le cas où des changements sont apportés au cadre des procédures comptables et d'information financière, la ou les institutions professionnelles comptables et d'autres organisations régionales et internationales devront à leur tour soutenir les réformes par le biais de leurs activités professionnelles, notamment leurs programmes de qualifications professionnelles et de développement professionnel continu.

Politique

Il est généralement nécessaire d'obtenir un engagement politique de la part de l'administration centrale ou de son équivalent sur le plan régional ou infranational (selon la structure constitutionnelle de la juridiction) et de toutes les parties de l'opposition afin de garantir une approbation initiale des changements proposés et d'assurer un soutien continu aux changements en cas d'obstacles ou d'opposition.

Dans le cas où un engagement politique n'est pas établi au début du processus, l'incapacité de surmonter les problèmes plus loin dans le processus peut entraîner un gaspillage des ressources limitées. Il est possible qu'un changement de gouvernement ou des changements au sein du gouvernement se produisent durant la période de transition, car celle-ci peut se dérouler sur une période de plusieurs années. Il est donc important de continuer à entretenir les liens avec les hommes politiques importants pendant toute la durée du processus.

Le support politique de plusieurs partis est souvent démontré par le soutien d'une commission des comptes publics d'un parlement. Par exemple, la commission des comptes publics du Royaume-Uni a tenu des sessions annuelles pour discuter du passage de ce pays au cadre des procédures comptables et d'information financière selon la méthode de la comptabilité d'exercice (dite comptabilité des ressources au Royaume-Uni) et a publié un rapport à cet effet. Un lien vers un rapport type de la session parlementaire de 1997-98 est inclus dans la section Ressources et liens.

Dans certaines juridictions, le corps législatif peut être à l'origine du changement. Cependant, la réforme ne peut pas se produire sans un mandat clair du plus haut niveau du gouvernement. Toute réforme de la GFP doit disposer du soutien des ministres de l'administration et doit être envisagée comme une réforme à grande échelle qui comprend des améliorations de la manière de gérer, de comptabiliser et de déclarer les finances publiques, et ne pas se résumer à un changement du cadre comptable.

Il se peut que le ministre des Finances soit chargé de la mise en œuvre de la partie du programme de réforme qui concerne les changements apportés au cadre des procédures comptables et de l'information financière, et fournisse le mandat détaillé pour cette partie de la réforme plus large. Le mandat doit préciser les éléments inclus dans les réformes, le calendrier prévu ainsi que l'autorité des divers organes de l'administration dans le lancement des changements requis. Un mandat clair donne aux fonctionnaires et aux entités concernés le pouvoir de lancer le changement et de superviser les réformes.

Pour être sûre de conserver le leadership et le soutien politiques, une juridiction peut envisager l'obligation de présenter des rapports réguliers au Cabinet (ou à son équivalent) ainsi qu'au pouvoir législatif.

Hauts fonctionnaires

Le soutien et le leadership actifs des hauts fonctionnaires du gouvernement sont nécessaires pour garantir une mise en œuvre réussie des programmes de réforme lancés par le gouvernement et bénéficiant du soutien du pouvoir législatif. Les réformes de la GFP impliquent souvent des changements considérablement importants de la manière de gérer les finances publiques et d'assurer la prestation des services, ainsi que des changements de la base comptable, avec d'autres réformes de l'information financière telle que la décentralisation en matière de ressources.

Le soutien peut être renforcé par des réunions d'information régulières et démontré par la participation à des événements avec les principales parties prenantes.

Le champion de la réforme

Introduction

La migration réussie vers les procédures comptables et l'information financière selon la méthode de la comptabilité d'exercice sera facilitée par la nomination d'un champion de la réforme. Il peut s'agir d'un poste à plein temps, selon la nature et la portée du programme. Le champion de la réforme devra bénéficier du soutien d'une équipe de direction chargée de la supervision du programme (PrOMT) disposant des ressources appropriées.

Le champion de la réforme

Le champion de la réforme pourrait être désigné par un autre nom, mais, quel que soit son titre, son rôle consiste à mener à bien la stratégie et le plan de mise en œuvre (ISP). L'ISP comporte différents volets et il est peu probable que le champion de la réforme soit expert dans tous les domaines. C'est pour cette raison que la composition de la PrOMT est si importante, car ces fonctionnaires devront rendre compte au champion de la réforme de la mise en œuvre des différents volets.

Étant donné que le programme de migration doit produire des rapports financiers fondés sur la méthode de la comptabilité d'exercice, il est probable que le champion de la réforme soit un haut fonctionnaire du ministère des Finances tel qu'un trésorier-payeur général ou un secrétaire permanent, et certainement de l'administration centrale même si le programme de réforme porte sur un secteur plus élargi.

La profession comptable

Introduction

Dans de nombreuses juridictions, le secteur public n'est pas traditionnellement envisagé comme une option de carrière pour les experts-comptables qualifiés, ce qui n'en fait pas un domaine sur lequel les institutions professionnelles comptables (PAO) se sont focalisées. L'adoption des normes IPSAS constitue souvent un élément déclencheur pour renforcer la professionnalisation non seulement de la fonction financière d'une entité du secteur public, mais aussi de l'ensemble du secteur public. Les gouvernements sont généralement incapables d'habiliter sans le soutien d'autres acteurs, et les PAO jouent un rôle principal dans la professionnalisation de la main-d'œuvre orientée vers la finance.

Le rôle des institutions professionnelles comptables

Les PAO peuvent aider à réaliser la migration vers les procédures comptables et l'information financière selon la méthode de la comptabilité d'exercice de plusieurs manières, notamment en matière de :

- (a) Qualifications professionnelles pour le secteur public ou avec un contenu destiné au secteur public ;
- (b) Formations et événements de développement professionnel en continu ;
- (c) Association avec des fournisseurs de formations ; et
- (d) Prestation de soutien technique durant et après la période de migration.

En outre, des organismes régionaux, comme la Fédération Panafricaine des Comptables et la Confédération des comptables de l'Asie et du Pacifique, peuvent jouer un rôle de leadership essentiel et soutenir le développement des capacités des PAO à mesure qu'ils cherchent à s'engager plus largement dans le secteur public.

Gestion globale du programme

Le passage à un cadre de procédures comptables et d'information financière selon la méthode de la comptabilité d'exercice suppose la participation de plusieurs entités, qui ont des points de départ différents en termes de compétences et de capacités, de normes existantes en matière de gestion financière et de comptabilité et d'information financières, ainsi que de ressources disponibles. Il est également probable qu'il comporte l'élaboration et la mise en œuvre de nouveaux systèmes, processus et méthodes comptables.

Une gestion de programme solide est essentielle pour la réussite de la réforme. Celle-ci doit mettre en œuvre les principes définis dans *Le cadre international : La bonne gouvernance du secteur public*, en s'assurant que :

- Les réalisations et les résultats sont clairement définis.
- Les interventions nécessaires pour l'optimisation des réalisations et résultats prévus sont déterminées.
- La capacité nécessaire à l'élaboration de celles-ci est développée.
- Les risques et la performance sont gérés.
- Les bonnes pratiques en matière de transparence et d'élaboration de rapports sont mises en œuvre.

Le programme global affectera chaque entité d'une manière différente. Pour garantir que les changements propres à l'entité et nécessaires à la mise en œuvre du programme global soient effectués dans les délais et de manière efficace, des plans de mise en œuvre locaux sont nécessaires, soutenus par un leadership local fort, tant au niveau du programme qu'au niveau des projets individuels.

Supervision du programme

Introduction

La supervision du programme est différente de la gestion du programme, bien que les deux soient étroitement liées. La supervision du programme est réalisée par des personnes situées à un niveau approprié à la portée du programme de réforme.

Parlement

Il est généralement approprié que le corps législatif soit impliqué dans la supervision. Dans le cas de la migration vers les procédures comptables et l'information financière selon la méthode de la comptabilité d'exercice, cette fonction de supervision peut être déléguée à une commission des comptes publics ou à une commission équivalente du corps législatif national.

Comité national de pilotage

Il conviendra également de se pencher sur la manière dont les parties qui ont une responsabilité stratégique dans la mise en œuvre du programme seront impliquées dans sa supervision. Leur participation pourrait se faire sous la forme d'un comité national de pilotage formé par de hauts fonctionnaires. Ceux-ci ne doivent pas nécessairement être des « spécialistes » dans tous les domaines du programme de réforme, mais doivent toutefois être engagés à assurer sa mise en œuvre réussie.

Équipe de direction centrale du programme, structure du programme et leadership du projet

Introduction

La migration à partir d'un cadre de comptabilité de caisse vers un cadre de procédures comptables et d'information financière selon la méthode de comptabilité d'exercice ne se limite pas à la mise en œuvre de nouvelles normes comptables. En plus de l'élaboration de normes et de méthodes comptables, le programme devrait généralement envisager des modifications des systèmes informatiques, des changements des processus et des procédures, ainsi qu'une formation. Il pourrait également être nécessaire de tenir compte de certains liens avec d'autres parties du programme de réforme.

Équipe de direction chargée de la supervision du programme

Les juridictions qui ont réalisé la migration ont généralement trouvé qu'il était nécessaire de disposer d'une équipe dédiée pour garantir une mise en œuvre réussie du programme. Cette équipe, qui peut être une équipe de direction chargée de la supervision du programme (PrOMT), devra comprendre les interrelations entre les différents éléments du processus de réforme et rendre compte au champion de la réforme, bien que la gestion de l'équipe au quotidien puisse être déléguée de façon appropriée. Pour assurer une direction efficace de la mise en œuvre du programme, la composition de la PrOMT doit être comme suit :

- (a) Des personnes dotées de compétences en gestion de projet et gestion du changement ;
- (b) Un membre possédant des connaissances et de l'expérience en matière de méthode comptable ;
- (c) Un expert en systèmes informatiques ;
- (d) Des personnes ayant des connaissances et de l'expérience dans d'autres domaines du programme de réforme (comme l'éducation et la formation) ;

- (e) Un financement adéquat, ou l'autorité de demander du financement aux donateurs, pour les ressources supplémentaires requises dans le programme, qui peuvent inclure du personnel supplémentaire ; l'acquisition des compétences spécialisées et le développement et l'installation des systèmes d'information financiers.

La création de la PrOMT (ou d'une entité similaire) est envisagée dans l'ensemble de cet outil.

Une structure efficace de gestion de programme

La gestion de programme consiste généralement à diviser le programme en projets distincts qui peuvent à leur tour être gérés par des personnes dotées des compétences et de l'expérience appropriées. Un programme de réforme doit comporter les éléments suivants :

- (a) Un cadre ou une approche documentés pour constituer une plateforme cohérente pour la communication des réformes, afin d'aider le personnel à comprendre les raisons des changements ainsi que l'approche adoptée, et de veiller à ce que la mise en œuvre effective soit conforme à ces décisions. Cet élément peut être lié à la stratégie et au plan de mise en œuvre.
- (b) Un plan de mise en œuvre formel, dont la nature dépendra de la nature et de l'envergure des réformes.
- (c) Une allocation claire des responsabilités pour chaque tâche et les rôles et responsabilités respectifs des entités et fonctionnaires principaux.
- (d) Une définition des étapes du projet avec des procédures pour surveiller le niveau des performances des entités et des personnes par rapport à ces étapes. Certaines juridictions, comme les Philippines et la Thaïlande, ont mis en place des « seuils de déclenchement » composés d'une série de critères documentés qui doivent être satisfaits par les entités à certaines étapes du projet. Ces seuils de déclenchement servent de base pour déterminer si des ressources sont susceptibles d'être attribuées ; le rapport d'audit de chaque étape met en évidence les domaines présentant des risques et indique où il serait nécessaire d'appliquer des mesures correctives.
- (e) Un processus d'approbation indiquant de façon détaillée les parties autorisées à prendre des décisions particulières.
- (f) Des mécanismes de communication et de coordination officiels pour recueillir des informations auprès des entités et leur distribuer des informations.
- (g) Budget/financement : les entités doivent savoir, le cas échéant, pour quels coûts supplémentaires ils recevront un financement. Au niveau de l'ensemble de l'administration, le coût supplémentaire d'un grand projet devra être incorporé dans le processus budgétaire.

Direction centrale du projet

Une stratégie et un plan de mise en œuvre nationaux fourniront des détails sur le rôle et les responsabilités de la PrOMT. Une bonne exécution de la stratégie et du plan de mise en œuvre nécessite la mise en place d'une équipe de mise en œuvre de projet (PIT), chacune étant gérée par un membre de la PrOMT et chargée de superviser les projets proposés dans le cadre du programme. Chaque PIT devrait probablement

comprendre des représentants de PIT sectoriels ou au niveau de l'entité, qui leur incombe de livrer le volet concerné des travaux de mise en œuvre (par exemple, informatique, méthodes et normes comptables).

La gestion du changement

Toutes les parties prenantes, en particulier celles qui se trouvent dans des postes de leadership clé, comme les responsables politiques et les hauts fonctionnaires, doivent comprendre le rôle important qu'il leur incombe de jouer dans la définition de la marche à suivre. La réforme de la gestion des finances publiques et la migration vers les procédures comptables et l'information financière selon la méthode de comptabilité d'exercice constituent essentiellement un grand programme de gestion du changement. Celui-ci est susceptible de comprendre des structures de reporting révisées, des politiques et des procédures amendées, ainsi que de nouvelles descriptions de tâches. L'expérience a démontré que tous ces éléments peuvent se révéler perturbateurs et conflictuels, particulièrement lorsque des parties prenantes possédant des années d'expérience avec les structures existantes sont peu enclines à accepter les changements.

La réussite de n'importe quel programme de réforme, dépend de l'intégration des changements nécessaires dans les organismes ciblés. Il sera nécessaire de planifier soigneusement la manière d'effectuer les changements souhaités, de les maintenir, et de gérer l'inévitable résistance qu'ils susciteront.

Une migration à partir d'un cadre de comptabilité de caisse vers un cadre de procédures comptables et d'information financière selon la méthode de comptabilité d'exercice implique une grande variété de changements. Ils ne se limitent pas à la manière de déclarer les transactions et les événements, mais portent également sur la manière et le moment de les comptabiliser dans les systèmes des entités ; le rôle des dirigeants non financiers ; le besoin de faire preuve d'un meilleur raisonnement lors de la comptabilisation de certains événements et, par conséquent, d'avoir recours et de se fier à d'autres experts ; et des changements du type d'informations présentées aux fins de responsabilisation et de prise de décision.

Les projets de migration devraient inclure des plans de gestion du changement dans leurs projets de réforme, et doivent prévoir l'utilisation de l'une des approches de gestion de changement disponibles en l'adaptant à leur environnement et à leurs circonstances spécifiques.

Aucune ressource particulière n'est fournie dans ce document, mais la plupart des directives générales sur la gestion du changement sont susceptibles d'être appliquées au contexte du secteur public. La conception des programmes de réforme doit toujours comporter des considérations spécifiques relatives à la gestion du changement.

Stratégie et plans de communication

Les entités du secteur public doivent disposer de canaux de communication clairs et fiables pour communiquer avec tous les groupes de parties prenantes de manière efficace. Toutes les parties prenantes, y compris les bénéficiaires de services, doivent avoir la possibilité de commenter et d'influencer la façon selon laquelle l'entité utilise les ressources publiques et les services qu'elle fournira.

Une communication claire est essentielle pour la réussite de toutes les réformes de mise en œuvre d'une comptabilité d'exercice. Il est nécessaire de disposer d'une stratégie globale visant à atteindre efficacement toutes les parties prenantes. Celle-ci doit être soutenue par des plans plus détaillés pour les éléments spécifiques du projet et les groupes particuliers de parties prenantes.

L'engagement des parties prenantes ne se résume pas à l'accès du public, mais comprend également la participation active des bénéficiaires des services, des parties prenantes et des partenaires aux décisions relatives aux budgets, aux services, à l'allocation des ressources et aux impôts.

Les méthodes de communication, notamment les consultations avec les parties prenantes, doivent être justes et équilibrées. Le processus d'évaluation d'une entité devrait permettre d'établir un équilibre entre les groupes de parties prenantes qui se font entendre davantage et les intérêts des autres parties prenantes afin de veiller à ce qu'aucun groupe ne devienne trop dominant.

Identification des publics

Le passage au cadre de procédures comptables et d'information financière selon la méthode de la comptabilité d'exercice suppose la participation des différentes parties prenantes. Leurs informations doivent être différentes. Une juridiction/entité aura besoin d'identifier ses publics et évaluer leurs besoins en matière d'information afin de déterminer les meilleurs moyens de communiquer avec eux ainsi que le niveau des informations qui doivent être communiquées.

Les publics comprennent :

- (a) Les représentants élus ;
- (b) Les responsables des politiques, les décideurs et les hauts fonctionnaires ;
- (c) Les préparateurs des états financiers ;
- (d) Les auditeurs ;
- (e) Les parties prenantes internes ;
- (f) Les parties prenantes externes en général, y compris les contribuables et/ou les bénéficiaires des services, les donateurs et tous les autres utilisateurs de l'information financière.

Établissement de chronologies

Le passage au cadre de procédures comptables et d'information financière selon la méthode de la comptabilité d'exercice suppose la participation des différentes parties prenantes. Après l'identification des publics et l'évaluation de leurs besoins en matière d'information, une juridiction/entité devra déterminer les chronologies des communications.

Facteurs à prendre en compte lors de l'établissement des chronologies

La chronologie des communications peut être déterminée dans le cadre d'un cycle de rapports périodiques (par exemple, les exigences de supervision du projet peuvent inclure une nécessité de mises à jour annuelles au Parlement pour faire état de l'avancement par rapport aux étapes clés de la mise en œuvre). Elle peut également refléter l'avancement d'un projet particulier au sein du programme ou l'existence d'autres besoins de communications qui apparaissent à une étape particulière du programme. Les facteurs à prendre en compte sont les suivants :

- (a) Le public d'une communication particulière ;
- (b) Le(s) message(s) devant être communiqué(s) ;
- (c) La raison de la communication ;

- (d) L'urgence de la communication : est-elle routinière ? ou est-elle nécessaire pour un but spécifique ? Par exemple, pour clarifier une partie spécifique d'un programme ou d'un projet.

Moyen de communication

La méthode de communication

La méthode utilisée pour les communications sera souvent spécifique à la juridiction ou à l'entité et sera adaptée au public.

Par exemple, dans certaines juridictions, la communication par courrier électronique n'est pas considérée comme une communication formelle pour certaines catégories d'entités (comme les ministères). Tant que cette situation n'aura pas changé, les communications devront être envoyées sous la forme d'un rapport, d'une lettre ou d'un autre format papier.

En outre, une juridiction peut avoir besoin d'examiner l'efficacité des différentes méthodes d'échange. Si les communications électroniques sont acceptables, dans quelle mesure l'infrastructure ou le système informatique sont-ils fiables ? Par exemple, dans certaines juridictions, les fonctionnaires du secteur public préfèrent ne pas utiliser une adresse électronique officielle en raison du manque de fiabilité du système sous-jacent. De même, dans certaines juridictions, l'utilisation des téléphones portables plutôt que des ordinateurs bureau ou portables implique la nécessité de tenir compte de la taille des communications.

Pour informer un groupe plus large de parties prenantes (par exemple, les contribuables et la société civile plus élargie), d'autres formes de canaux de communication peuvent être envisagées, notamment :

- (a) Les médias écrits, tels que les journaux, magazines et autres publications ;
- (b) Les réseaux sociaux ;
- (c) Les interviews à la radio et à la télévision et les sessions au téléphone ;
- (d) L'utilisation des réseaux d'autres organisations (par exemple, les institutions professionnelles comptables et les organismes régionaux et organisations internationales).

Gestion du message

Le passage au cadre de procédures comptables et d'information financière selon la méthode de la comptabilité d'exercice suppose la participation des différentes parties prenantes. Après avoir identifié les publics, évalué leurs besoins en matière d'information, déterminé les chronologies des communications et le moyen de communication, une juridiction/entité devra gérer le message.

Le message

Une information brute très volumineuse peut entraîner un manque de communication en raison d'une « surcharge d'information », et par conséquent, une tendance des parties prenantes à ignorer l'information.

L'information doit être communiquée aux différents publics de manière intelligente. Cela signifie qu'il faut extraire de l'information les messages clés appropriés au public et les communiquer au public concerné via un canal de communication approprié.

Quand il s'agit d'informer un groupe plus large de parties prenantes (par exemple, les contribuables et la société civile plus élargie), d'autres formes de communication peuvent être envisagées, notamment :

- (a) Les médias écrits, tels que les journaux, magazines et autres publications ;

- (b) Les réseaux sociaux ;
- (c) Les interviews à la radio et à la télévision et les sessions au téléphone ;
- (d) L'utilisation des réseaux d'autres organisations (par exemple, les institutions professionnelles comptables et les organismes régionaux et organisations internationales).

CADRE DE LA GESTION DES FINANCES PUBLIQUES

L'objectif principal de la gestion des finances publiques (GFP) réside dans l'amélioration de la vie des citoyens grâce à une meilleure gestion des fonds publics. Des processus et systèmes de GFP solides sont essentiels pour une prestation efficace et efficiente des services publics, une transparence des finances publiques et de la confiance entre le gouvernement et les citoyens.

La GFP s'inscrit dans un cadre d'éléments externes comprenant la législation, les normes, l'assurance et les examens, ainsi que l'apprentissage continu et la croissance. Ce cadre représente une base pour les processus internes d'une entité en matière de stratégie et de planification, de prestation de services et de responsabilité envers les citoyens par le biais de la surveillance et du contrôle.

La compréhension des répercussions économiques réelles des transactions passées et actuelles d'un gouvernement est au cœur d'une GFP saine. L'information basée sur la méthode de comptabilité d'exercice est essentielle à cet effet.

Les ressources et liens fournis de cette section contiennent des informations sur quelques domaines importants qui sont applicables à une migration de la méthode de la comptabilité de caisse à des procédures comptables et une information financière selon la méthode de la comptabilité d'exercice.

Législation

La législation englobe un éventail d'activités, notamment les pouvoirs d'augmentation des impôts, le droit budgétaire, les dépenses approuvées liées aux services, et peut également inclure les exigences relatives à la comptabilité, l'audit et le reporting. Certaines juridictions disposent également d'une législation spécifique liée aux prescriptions de la GFP.

La législation peut accorder des pouvoirs généraux à un organisme du secteur public gouvernemental ou individuel ou peut confier des responsabilités spécifiques à une entité afin d'assurer des services clairement définis au public. La législation peut prendre des formes diverses. Il peut s'agir d'un droit primaire ou dérivé adopté par un parlement, tout comme elle peut prendre la forme de décret ou de chartes, ou de réglementations émises par une personne autorisée.

Le droit primaire est une forme de droit créée par la branche législative du gouvernement. Le droit primaire peut être constitué de statuts qui définissent les grandes lignes et les principes, déléguant l'autorité à une branche exécutive, telle qu'une entité du secteur public.

Le droit dérivé, souvent appelé réglementations, désigne une loi subordonnée adoptée par une branche exécutive dans les limites définies par l'organe législatif principal. Le droit dérivé possède souvent la même force juridique que le droit primaire. Les pouvoirs d'élaboration du droit dérivé sont généralement conférés ou délégués aux ministres ou aux entités publiques.

Normes

Pour assurer une GFP de plus haut niveau, le secteur public doit démontrer qu'il est régi conformément à des normes qui portent sur le comportement éthique, la gestion des ressources humaines, la passation des marchés, les contrôles internes, ainsi que la comptabilité et l'audit. Les gouvernements se tournent de plus en plus vers des normes élaborées par des experts indépendants et appliquées sur le plan

international. L'adoption des normes internationales promeut la cohérence et la comparabilité et facilite l'échange d'expériences et des pratiques dans l'ensemble des juridictions.

Leur adoption peut se faire à travers une législation ou une politique, selon la juridiction concernée. Quel que soit le mécanisme utilisé, il est important de savoir quelle partie dans la juridiction est responsable de l'établissement des normes du secteur public. Ces normes doivent comprendre :

- Les normes relatives à l'information financière, c'est-à-dire, les normes IPSAS appliquées directement ou adaptées au contexte local.
- Les normes professionnelles de déontologie (par exemple, le Code international de déontologie pour les experts-comptables) et de la formation (par exemple, les normes internationales de formation) qui déterminent de nombreuses exigences fondamentales, notamment la nature et l'ampleur des besoins de formation dans chaque pays.
- Les normes d'audit externe définies par l'Organisation internationale des institutions supérieures de contrôle des finances publiques (INTOSAI), qui sont basées sur les Normes internationales d'audit (ISA), telles que promulguées par le Conseil international des normes d'audit et d'assurance (IAASB).
- Les normes d'audit interne, dont beaucoup ont été établies de facto par l'Institut des auditeurs internes (IIA), sont censées répondre aux besoins des organismes du secteur public, même si, dans de nombreux cas, elles ont été élaborées dans un contexte de secteur privé.
- Les normes de gestion des ressources humaines, par exemple, celles qui ont été établies par le comité technique 260 de l'Organisation internationale de normalisation (ISO).

Approche stratégique de la définition des méthodes comptables

Faire valoir la conformité aux normes IPSAS

Le paragraphe 28 de la norme IPSAS 1 stipule : « Une entité dont les états financiers sont conformes aux normes IPSAS doit faire état de la conformité dans une déclaration explicite et sans réserve dans les notes. Les états financiers ne seront pas décrits comme étant conformes aux normes IPSAS sauf s'ils répondent à toutes les exigences des normes IPSAS ». Par conséquent, une entité doit décider à quel moment elle prévoit faire valoir une conformité complète aux normes IPSAS et l'impact de cette date sur la mise en œuvre des divers projets qui constituent le programme de migration.

Élaboration et approbation des méthodes comptables

Normalisateur

Dans certaines juridictions, un régulateur externe au gouvernement sera chargé de promulguer les normes comptables à utiliser dans la juridiction concernée, y compris le secteur public. Dans d'autres juridictions, le ministère des Finances (ou son équivalent) pourrait se réserver le pouvoir de déterminer les normes et politiques qui doivent être appliquées à toutes les entités du secteur public. Dans d'autres juridictions, l'approche adoptée pour l'administration centrale, l'administration locale et les entreprises d'État (entreprises publiques) peut être différente.

Le cadre comptable et les normes comptables

Les étapes décrites ci-dessous sont élaborées en supposant que la migration se fait vers les normes IPSAS ou vers un cadre de procédures comptables et d'information financière selon la méthode de comptabilité d'exercice basé sur les normes IPSAS, soit par la publication de normes comptables applicables

au secteur public ou par la rédaction d'un manuel des méthodes comptables (ou son équivalent) qui sont adaptées aux normes IPSAS selon le contexte du pays.

Des méthodes comptables peuvent être définies à deux niveaux. Une décision peut être adoptée à un niveau stratégique, par exemple, pour déterminer si les immobilisations corporelles doivent être mesurées selon le modèle du coût historique ou le modèle de la valeur actuelle. Les entités individuelles développeront des méthodes comptables plus détaillées ou des politiques relatives aux opérations et aux soldes qui leur sont spécifiques. Les étapes indiquées ci-dessous sont rédigées dans le contexte stratégique.

Élaboration des méthodes comptables

Dans la plupart des cas, l'élaboration des méthodes comptables comprendra, dans une certaine mesure, les étapes suivantes (les étapes ne correspondant pas à l'ordre qu'une entité pourrait suivre pour élaborer et/ou approuver des méthodes comptables) :

- (a) Identifier les personnes autorisées à approuver (définir) les politiques.
- (b) Identifier les personnes responsables de l'élaboration et de la révision des politiques avant l'approbation finale.
- (c) Établir une chronologie pour l'élaboration, les consultations et l'approbation.
- (d) Mener des consultations avec les groupes appropriés dans le cadre des procédures établies. Les groupes suivants peuvent être appropriés :
 - (i) Les auditeurs ;
 - (ii) Les chefs des administrations publiques (par exemple, les ministères et/ou départements) ;
 - (iii) Le personnel financier des entités individuelles dans le cadre d'une entité comptable plus large ;
 - (iv) La profession comptable locale ;
 - (v) Les représentants élus ou nommés, y compris les commissions législatives ;
 - (vi) Les institutions universitaires.
- (e) Décider si un soutien législatif aux normes comptables est souhaité et, le cas échéant, entreprendre des modifications législatives.
- (f) Identifier d'éventuels conflits entre les normes comptables et la législation et élaborer des approches pour y remédier.
- (g) Identifier toute divulgation d'information statutaire particulière qui nécessiterait des méthodes comptables.

Exigences en matière de rapports

Rapports sur le programme de réforme

Dans le contexte du Parcours vers la comptabilité d'exercice, les « exigences en matière de rapports » désignent la nécessité de communiquer à toutes les parties prenantes des informations sur l'achèvement

(ou autre) des objectifs définis dans le programme de réforme. Cette communication peut être réalisée par un ministère central (comme le ministère des Finances), par des entités individuelles au niveau national ou infranational, ou à la fois aux niveaux central et individuel, et par l'auditeur général. Le calendrier de ces rapports peut être lié à d'autres événements, tels que la déclaration de budget, par exemple. Le plan d'un programme de réforme de la comptabilité d'exercice doit définir la fréquence des rapports sur l'avancement des réformes ainsi que la partie à laquelle ils doivent être présentés.

Base d'établissement des rapports : financière et statistique

La nécessité d'élaborer des rapports financiers sur les dépenses et les recettes sur une base annuelle ou plus fréquente constitue une caractéristique essentielle de la responsabilité du gouvernement envers les citoyens. En pratique, dans de nombreuses juridictions, les informations financières et d'autres informations pertinentes à la mise en œuvre sont présentées par des entités individuelles du secteur public et, dans certains cas, sont consolidées dans les rapports de l'ensemble de l'administration.

Ces exigences en matière de rapports peuvent être définies dans la législation et sont abordées dans les sections consacrées à la législation et à la stratégie et plans de mise en œuvre.

Les administrations sont généralement tenues d'établir des rapports sur deux bases : financière et statistique. Une grande partie des données peut être générée par le même système, tant que le plan comptable a été convenablement configuré.

Audit externe

La plupart des juridictions prévoient des dispositions générales en matière d'audit externe pour les entités du secteur public par le biais de la législation, notamment en ce qui concerne les attributions de l'institution supérieure de contrôle des finances publiques. Il est moins courant qu'une juridiction impose dans sa législation des normes plus détaillées que les auditeurs doivent appliquer dans l'accomplissement de leur travail.

De nombreuses institutions supérieures de contrôle des finances publiques appliquent des normes internationales d'audit adaptées pour répondre aux exigences constitutionnelles particulières de leur juridiction. Celles-ci peuvent être fondées sur les normes internationales d'audit élaborées par le Conseil international des normes d'audit et d'assurance pour les audits du secteur privé, ou sur les normes internationales des institutions supérieures de contrôle des finances publiques (ISSAI) élaborées par INTOSAI, qui fournissent des orientations détaillées sur l'audit du secteur public.

L'auditeur externe est appelé à assumer plusieurs rôles dans une migration vers un cadre de comptabilité et d'information selon la méthode de comptabilité d'exercice. L'auditeur général doit :

- (a) Participer de manière déterminante à l'élaboration des méthodes comptables ;
- (b) Examiner l'avancement général du programme de réforme et l'avancement de la mise en œuvre des normes IPSAS dans les entités individuelles ;
- (c) Présenter des rapports sur l'avancement aux représentants élus (au parlement ou dans un autre organisme) conformément à la procédure définie dans la stratégie et le plan de mise en œuvre.

L'institution supérieure de contrôle des finances publiques pourrait avoir besoin de renforcer ses capacités en matière de personnel pour être en mesure d'effectuer des audits financiers sur les états financiers établis selon la méthode de la comptabilité d'exercice.

Rôle de partenaire essentiel

Introduction

L'auditeur général occupe un rôle de partenaire essentiel dans les discussions relatives aux décisions prises en matière de méthode comptable stratégique. À ce stade, l'auditeur général approuve uniquement la politique générale. Les examens d'audit des états financiers des entités détermineront si l'auditeur général approuve que la politique a été convenablement appliquée.

Décisions en matière de méthode comptable stratégique

Les décisions en matière de méthode comptable stratégique peuvent généralement comprendre :

- (a) Le format des états financiers ;
- (b) La question de savoir si la juridiction appliquera le modèle du coût historique ou le modèle de la valeur actuelle pour l'évaluation ultérieure ;
- (c) Les catégories d'actifs et, en cas d'adoption du modèle de la valeur actuelle, toute dispense de toute catégorie d'actifs à prendre en compte dans le cadre du modèle du coût historique.

Rôle d'examen

L'auditeur général peut avoir un rôle d'examen, distinct du rôle d'audit, en fonction de l'approche de la juridiction envers la migration vers les procédures comptables et l'information financière selon la méthode de comptabilité d'exercice.

Lorsqu'une juridiction adopte une approche impliquant l'utilisation de comptes provisoires, préparés en même temps que les comptes légalement requis, l'auditeur externe peut fournir une fonction d'examen pour évaluer :

- (a) l'avancement individuel des entités par rapport aux étapes clés de la mise en œuvre ;
- (b) la conformité aux méthodes comptables stratégiques ;
- (c) la pertinence des détails des méthodes comptables, définis dans le contexte des opérations d'une entité déterminée.

Rôle d'audit

L'auditeur général peut avoir un rôle d'audit, distinct du rôle d'audit durant la migration vers les procédures comptables et l'information financière selon la méthode de comptabilité d'exercice.

Lorsqu'une juridiction adopte une approche impliquant l'utilisation des allègements transitoires prévus dans la norme IPSAS 33 *Première adoption des normes IPSAS selon la méthode de la comptabilité d'exercice*, qui peut-être en parallèle avec l'utilisation d'entités pilotes, sans la préparation d'états financiers comme l'exigeait l'ancien cadre comptable, l'auditeur externe devra mener un audit qui, dans le cadre de l'application des normes d'audit, est susceptible d'inclure une évaluation des éléments suivants :

- (a) la conformité aux normes IPSAS, conformément au calendrier de transition ;

- (b) la pertinence des détails des méthodes comptables, définis dans le contexte des opérations d'une entité déterminée.

En outre, l'auditeur externe pourrait examiner l'avancement par rapport aux étapes clés de la mise en œuvre.

Renforcement des capacités

Introduction

L'audit des états financiers établis selon la méthode de comptabilité d'exercice est plus complexe et requiert que l'auditeur fasse preuve d'un raisonnement qui aille au-delà de l'audit des états financiers établis selon la méthode de la comptabilité de caisse. Certains auditeurs généraux peuvent assumer une responsabilité statutaire pour l'audit externe des entités du secteur public dont les cadres de comptabilité et d'information actuels sont fondés sur la comptabilité d'exercice et disposent donc d'un personnel compétent en matière d'audit des états financiers fondés sur la comptabilité d'exercice. Cependant, il est probable qu'une migration du cadre de procédures comptables et d'information financière selon la méthode de la comptabilité d'exercice de l'ensemble du secteur public entraînera un besoin de personnel expérimenté supplémentaire.

Renforcement des capacités

Les compétences nécessaires pour auditer des états financiers établis selon la méthode de la comptabilité d'exercice ne sont pas acquises uniquement par l'obtention d'un certificat en normes comptables du secteur public. Vu les complexités et les appréciations en jeu, un auditeur doit acquérir une expérience pratique et supervisée en réalisant l'audit d'un ensemble d'états financiers établis selon la méthode de la comptabilité d'exercice.

Lors du renforcement des capacités institutionnelles du bureau d'un auditeur général (et, par conséquent, les capacités des personnes), il est nécessaire de tenir compte des points suivants :

- (a) Les institutions professionnelles comptables peuvent devoir examiner le contenu des cours professionnels pour s'assurer qu'ils répondent aux besoins des audits du secteur public, notamment en abordant les normes professionnelles appropriées liées à la comptabilité, l'audit et la déontologie des finances.
- (b) L'auditeur (du secteur privé ou public) doit disposer des connaissances pertinentes en matière de secteur public et d'audit.
- (c) Un programme d'échange de personnel entre les bureaux de l'auditeur général (détachement de personnel pour une certaine période pour renforcer l'expérience) ainsi qu'entre les bureaux de l'auditeur général et les cabinets d'audit du secteur privé impliqués dans l'audit du secteur public, afin de renforcer les compétences du personnel de l'auditeur général en matière d'audit des états financiers établis selon la méthode de comptabilité d'exercice et pour fournir des échanges de connaissances entre les différents auditeurs.
- (d) Dans le meilleur des cas, les auditeurs seront chargés d'auditer un certain nombre d'entités similaires, ce qui leur permettra d'acquérir l'expérience appropriée de ces types d'entités.

- (e) Les procédures de contrôle de la qualité des organes d'audit peuvent nécessiter un renforcement lors de l'introduction des états financiers établis selon la méthode de comptabilité d'exercice, car les raisonnements en matière d'audit revêtent une plus grande importance.
- (f) La sous-traitance de tout ou partie des audits du secteur public à des tiers (généralement des cabinets d'audit du secteur privé) peut permettre d'appliquer des compétences spécialisées sur ces audits lorsque celles-ci ne sont pas disponibles dans l'organe d'audit du secteur public. Cela peut également garantir que les organes d'audit du secteur public maintiennent des méthodologies d'audit conformes aux meilleures pratiques du secteur privé.

STRATÉGIE DE MISE EN ŒUVRE

L'adoption de la comptabilité d'exercice ne se déroule pas de manière isolée et le style de la transition est affecté par le contexte dans lequel elle se produit.

Une fois qu'une décision de migrer vers un cadre de procédures comptables et d'information financière selon la méthode de comptabilité d'exercice est prise et qu'un cadre de gestion globale du programme est établi, une stratégie et des plans pour la mise en œuvre (ISP) doivent être mis en place.

Les exigences de plusieurs groupes de parties prenantes seront différents en matière de communications et de renforcement des capacités, ce qu'il faudra prendre en compte lors de la conception de la stratégie de mise en œuvre, de la stratégie de communication, et lors de la définition de la méthode à suivre pour le renforcement des capacités nécessaires.

Une ISP nationale devra être élaborée à un niveau stratégique, avec des ISP plus détaillées préparées au niveau des entités individuelles. Il pourrait être également nécessaire de prévoir des ISP sectorielles (par exemple, au niveau de l'administration centrale, infranationale ou locale) en fonction de la portée de la réforme.

La portée de l'ISP nationale englobera la réforme, l'approche à adopter pour la migration et le calendrier de la réforme. Le contenu de l'ISP nationale comprendra également des sections appropriées sur la direction, la supervision et la gestion du programme, ainsi que les résultats clés.

L'équipe de direction chargée de la supervision du programme (PrOMT) devra s'assurer que les niveaux inférieurs de l'ISP soient conformes à l'approche globale définie dans l'ISP nationale.

Une stratégie de mise en œuvre standard se compose de cinq phases :

- Phase 1 : grandes lignes de la stratégie et du plan
- Phase 2 : planification détaillée
- Phase 3 : conception
- Phase 4 : mise en œuvre
- Phase 5 : maintien

Les ISP nationales et les autres, ainsi que le travail de planification associé qui y est décrit, réunissent les phases 1 à 3.

Stratégie et plan de mise en œuvre nationaux

L'équipe de direction chargée de la supervision du programme (PrOMT) devra, en collaboration avec le champion de la réforme, développer la stratégie et le plan de mise en œuvre (ISP) nationaux.

L'ISP nationale étudiera les axes d'intervention suivants, dans le contexte de l'approche convenue à la migration vers un cadre de procédures comptables et d'information financière selon la méthode de comptabilité d'exercice, et des décisions sur les secteurs touchés par la réforme :

- Gouvernance de programme et gestion du projet
- Méthodes comptables

- Systèmes de TIC
- Processus opérationnels
- Mise en œuvre
- Formation

L'ISP nationale devra également tenir compte des liens à d'autres projets interconnectés, tels qu'un examen de la loi sur la GFP, l'examen des entreprises d'État et des programmes plus larges sur le renforcement des capacités en matière d'éducation et de formation et autre.

Une législation en vigueur peut fixer des limites comptables. Par exemple, dans certaines juridictions, le trésorier-payeur général est tenu de préparer des états de compte reflétant les transactions d'un fond central consolidé et la situation financière de la juridiction au dernier jour d'une l'année fiscale. Ce type d'exigence est souvent perçu comme une consolidation des entités de l'administration centrale.

Portée de la réforme

Introduction

L'ISP nationale doit préciser explicitement l'étendue de la réforme en matière de migration vers un cadre de procédures comptables et d'information financière selon la méthode de la comptabilité d'exercice : par exemple, la réforme est-elle applicable à toutes les entités du secteur public au sein d'une juridiction ou à un ou plusieurs secteurs particuliers ? La plupart des juridictions utilisent la classification de secteurs mise en place par le manuel statistique des finances publiques de 2014 : administration centrale, administration locale, fonds de sécurité sociale et entreprises et établissements publics (financiers et non financiers). En outre, la juridiction devra tenir compte du cadre d'information financière et des conseils qu'il comprend sur la consolidation dans la perspective de l'information financière.

L'ISP nationale devra également examiner si les entités individuelles seront tenues d'élaborer des états financiers individuels et/ou des états financiers consolidés ainsi que la situation en matière d'états financiers sectoriels consolidés. Par exemple, dans certaines juridictions, le trésorier-payeur général est tenu de préparer des états de compte reflétant les transactions d'un fond central consolidé et la situation financière de la juridiction au dernier jour de l'année fiscale. Ce type d'exigence est souvent perçu comme une consolidation des entités de l'administration centrale.

États financiers individuels

De nombreuses juridictions disposent d'une administration centrale divisée en ministères, départements et organismes. Les départements font partie d'un ministère et ne sont pas des entités distinctes en matière d'élaboration de rapports. Les opérations et les soldes associés aux départements sont inclus dans les états financiers du ministère. Dans de nombreux cas, bien que les ministères produisent des états financiers individuels qui font l'objet d'un audit, ceux-ci ne sont pas publiés, car ils sont consolidés dans les états financiers consolidés de l'administration centrale. Toutefois, les organismes sont généralement distincts des ministères et produisent leurs propres états financiers. Ces états financiers peuvent être ou ne pas être consolidés dans les états financiers du ministère ou dans la consolidation des entités de l'administration centrale.

Dans certaines juridictions, les autorités locales peuvent préparer des états financiers individuels qui ne sont pas consolidés dans un secteur de consolidation. La norme IPSAS 34, *États financiers individuels*, fournit une orientation pour les entités sur la préparation d'états financiers individuels.

États financiers consolidés

La norme IPSAS 35, *États financiers consolidés*, exige que toutes les entités mères produisent des états financiers consolidés. La norme IPSAS 35 définit quand une entité contrôle une autre entité. En général, c'est le cas où une entité a du pouvoir sur une autre entité en matière de gestion des activités de l'entité concernée. L'expérience suggère que, selon les termes de la norme IPSAS 35, un ministère contrôle une agence incluse dans son portefeuille et devrait donc préparer des états financiers consolidés en conséquence. Si un trésorier-payeur général prépare des états financiers consolidés pour l'administration centrale, ceux-ci incluraient les ministères, les départements et les organismes.

Cependant, dans de nombreuses juridictions, le contrôle, tel que défini par la norme IPSAS 35, est également exercé sur des entités situées en dehors du secteur de l'administration centrale. Dans la plupart des cas, le contrôle est exercé sur des établissements publics (souvent appelés entreprises publiques, parapubliques ou d'État). Dans certaines juridictions, l'administration centrale peut aussi diriger les activités des autorités locales et, par conséquent, les états financiers des autorités locales devront être consolidés dans ceux de l'entité mère pour se conformer à la norme IPSAS 35.

Une juridiction devra décider, en se fondant probablement sur sa manière de gérer son économie, l'approche (le cas échéant) qu'elle souhaite adopter envers la consolidation, s'assurer que celle-ci respecte la législation, et l'exprimer clairement dans l'ISP nationale.

Rapports de l'ensemble de l'administration

La consolidation des états financiers des entités d'une administration centrale ne fournit pas à elle seule une vue d'ensemble complète des finances publiques d'une juridiction. Les juridictions devront envisager si et comment les états financiers consolidés à l'échelle de la juridiction seront produits. Par exemple, pour couvrir les administrations publiques (les administrations centrales et locales) et/ou au niveau pangouvernemental (les administrations publiques et les entreprises publiques). Des décisions devront être prises au début de la phase de planification détaillée de la mise en œuvre afin de garantir l'intégration de toutes les exigences informatiques (en particulier le plan comptable) dans le système informatique de gestion financière et de tous les changements législatifs appropriés.

Lorsqu'un gouvernement décide de mettre en œuvre les rapports de l'ensemble de l'administration, il peut choisir de les produire en même temps que les premiers rapports sur la comptabilité d'exercice des différentes entités ou de le retarder afin de disposer de plus de temps pour se concentrer sur le passage à la comptabilité d'exercice des entités individuelles, sur les limites de l'entité présentant le rapport et sur d'autres questions liées à la consolidation. Les rapports consolidés selon la méthode de comptabilité d'exercice pour les divers sous-secteurs de l'entité comptable au niveau de l'ensemble de l'administration peuvent être produits à titre provisoire, suivis de rapports complets sur l'ensemble de l'administration.

Approche en matière de migration

Introduction

L'importance du soutien politique et le leadership des hauts fonctionnaires ont été examinés dans la section sur la **Gouvernance**. Il est présumé qu'une ISP nationale sera seulement élaborée suivant un engagement

politique de migrer vers un cadre de procédures comptables et d'information financière selon la méthode de comptabilité d'exercice. Les facteurs capables d'influencer la nature et la vitesse de la migration et dont il faudra tenir compte dans l'élaboration de l'ISP nationale comprennent les éléments suivants :

- (a) Le système de l'administration et l'environnement politique ;
- (b) Si les changements sont obligatoires pour toutes les entités du secteur public au sein de la juridiction ;
- (c) Si un calendrier de migration a été mis en place ;
- (d) La méthode de comptabilité utilisée actuellement dans le secteur public, la capacité des systèmes informatiques actuels, et l'exhaustivité et la précision des informations existantes, particulièrement en ce qui concerne les actifs et les passifs ;
- (e) Tout changement apporté à la méthode de comptabilité à des fins de budgétisation ;
- (f) Les capacités et les compétences des personnes et des organisations responsables de la mise en œuvre des changements et le besoin de renforcer les capacités.

L'économie et le système de l'administration

Les facteurs qui influencent la transition varient considérablement. Certaines juridictions ont un système d'administration bicaméral, alors que d'autres fonctionnent davantage par décret. Certaines juridictions peuvent fonctionner selon des systèmes dans lesquels la législation et les réglementations soutenant la budgétisation et les rapports de l'administration sont particulièrement détaillées et considérées comme des aspects fondamentaux de la constitution ; alors que d'autres peuvent fonctionner selon un système qui a évolué à travers des coutumes et des pratiques plutôt basées sur les exigences administratives. Ces différentes approches peuvent affecter la transition : par exemple, en ce qui concerne la force de l'engagement politique ; la nécessité ou non d'amender ou d'introduire une législation pour la première fois ; si les réglementations doivent être administratives ou avoir une valeur réglementaire ; et en ce qui concerne le calendrier des modifications apportées à la législation ou réglementation.

Analyses des lacunes

Avant d'envisager d'autres parcours de transition, il est nécessaire de disposer des éléments suivants :

- (a) Une bonne compréhension générale des lacunes du système actuel de l'information financière par rapport au système souhaité de procédures comptables et d'information financière selon la méthode de comptabilité d'exercice ;
- (b) Un aperçu des lacunes en matière de capacités, pour déterminer si le personnel et les systèmes actuels seront en mesure de faire face au changement et quelles sont les ressources disponibles au sein ou à l'extérieur de l'administration pour renforcer les capacités.

Bien que l'ISP nationale sera axée sur la migration de la juridiction vers un cadre de procédures comptables et d'information financière selon la méthode de comptabilité d'exercice, chaque secteur débute souvent la procédure à partir d'une position différente en matière de :

- (a) Cadre comptable actuel. Par exemple, dans l'administration centrale, il peut s'agir d'une forme de comptabilité de caisse ; dans l'administration locale, une forme de comptabilité d'exercice ; et dans les entreprises publiques, une comptabilité d'exercice fondée sur les normes nationales ou sur les normes internationales d'information financière ;

- (b) Systèmes de registres comptables actuels. Ceux-ci peuvent inclure une tenue de registres comptables sur papier, en particulier dans les juridictions ayant de vastes zones géographiques, principalement rurales, mal desservies par des infrastructures telles que l'approvisionnement en électricité ; une certaine tenue de registres comptables sur ordinateur, éventuellement basée sur des feuilles de calcul ; d'anciens systèmes informatiques configurés pour la comptabilité de caisse ; et des systèmes informatiques configurés pour la comptabilité de caisse, mais pouvant être reconfigurés pour la comptabilité d'exercice et d'information financière ;
- (c) Compétences. Là où le cadre comptable actuel est fondé sur la méthode de comptabilité d'exercice (ou partiellement), il est probable que l'entité emploie des comptables convenablement qualifiés et capables soit de mettre en œuvre la réforme dans leur propre entité soit dans le cadre d'un groupe plus large mettant en œuvre les réformes dans l'ensemble du secteur ou de la juridiction. D'autres entités, cependant, peuvent également manquer de personnel convenablement qualifié.

Approche en matière de migration

Les facteurs définis ci-dessus peuvent affecter la sélection de l'un des parcours vers la comptabilité d'exercice. Le passage à une comptabilité d'exercice est décrit soit comme une approche de type « big bang » ou une approche progressive. Toutefois, dans la pratique, il existe des variations qui peuvent être envisagées de manière utile lors de l'élaboration de l'ISP nationale.

L'approche de type « big bang » implique une obligation que toutes les entités du programme doivent adopter toutes les exigences des normes IPSAS et publier des états financiers audités. L'approche progressive fait référence à la mise en œuvre des normes IPSAS par étapes ; celles-ci dépendant de la capacité institutionnelle et individuelle au sein de la juridiction ou du secteur. Par exemple, la comptabilité d'exercice exige une prise en compte de tous les actifs et les passifs qui répondent à la définition et qui satisfont les critères de comptabilisation. Dans l'approche progressive, une entité peut être autorisée à passer à une méthode de comptabilité d'exercice complète en comptabilisant les actifs et les passifs par étapes, par exemple :

- Se concentrer d'abord sur la comptabilisation des actifs et passifs à court terme, tels que les débiteurs et créanciers.
- Comptabiliser ensuite les actifs sous forme d'immobilisations corporelles, parfois par étapes, en comptabilisant d'abord les catégories d'actifs qui sont aisément identifiés et mesurés.

De même, la comptabilisation des pensions et des obligations à long terme peut se faire par étapes.

Il est possible de concevoir des parcours de transition différents selon le type ou la taille de l'entité, bien qu'à des fins de responsabilisation, une approche différenciée soit probablement préférable d'un point de vue sectoriel, par exemple, toutes les entités d'une administration locale devraient suivre le même parcours.

Une variante consiste à baser la migration sur l'utilisation d'entités pilotes. En fonction du calendrier adopté pour le programme de réforme, les pilotes pourraient devoir adopter une approche de type « big bang » ou être autorisés à utiliser une approche progressive. Cette méthode d'utilisation des pilotes permet de révéler les problèmes d'un petit groupe d'entités afin de les résoudre, et d'appliquer ces leçons sur d'autres entités pendant qu'elles commencent le parcours de migration. Les problèmes peuvent se poser au niveau de la mise en œuvre des normes IPSAS, mais peuvent également concerner d'autres domaines tels que la

gestion du changement, les communications, la formation et d'autres problèmes relatifs au renforcement des capacités. Cette approche permet également de développer un noyau de personnel formé qui peut devenir un « centre d'excellence », ce qui profite au programme de mise en œuvre.

Utilisation de comptes provisoires

La mise en œuvre initiale des normes de comptabilité d'exercice présente un défi, particulièrement dans la présentation d'un bilan d'ouverture conforme aux exigences des normes IPSAS. L'utilisation de « comptes provisoires » au cours de la phase de mise en œuvre peut aider à faire face à ce défi. Lorsqu'une juridiction utilise une approche « provisoire », celle-ci devrait être intégrée dans les étapes clés de la mise en œuvre.

Les comptes provisoires sont des comptes indicatifs. En réalité, il s'agit d'un entraînement où le champion de la réforme et l'auditeur général reconnaissent la possibilité que tout ne se déroule pas parfaitement la première fois et qu'il faille plus de temps aux organismes publics qui ont des opérations plus complexes et des bilans plus longs pour appliquer une norme IPSAS particulière que les entités qui ont des opérations et des bilans plus simples. Ces comptes provisoires sont créés en parallèle avec les comptes actuels de l'entité et ne doivent pas avoir, à ce stade, une valeur juridique.

Lors de la préparation des « comptes provisoires », les entités doivent chercher à se conformer à toutes les exigences de chacune des normes IPSAS en matière de reconnaissance, de mesure et d'information, tel que défini dans le manuel des méthodes comptables, selon le séquençement défini par l'équipe de direction chargée de la supervision du programme et, le cas échéant, l'équipe de mise en œuvre du projet. Le séquençement peut varier d'un secteur à l'autre. Une suite complète d'états financiers doit être préparée : un état consolidé de la situation financière, un état consolidé des performances financières, et un état consolidé du flux de trésorerie, avec des notes explicatives.

L'utilisation de l'approche provisoire peut être :

- (a) Limitée aux entités pilotes. Cela peut dépendre des délais du programme de réforme, car l'entité aura probablement besoin de produire des ensembles d'états financiers sur deux ans afin de mieux utiliser l'approche. Si cette approche est utilisée, son adoption sera meilleure si les autres entités sont ensuite requises d'adopter une approche de type « big bang » afin d'éviter de créer une certaine lassitude à l'égard des réformes ; ou
- (b) Utilisée dans le cadre d'une approche de type « big bang » par toutes les entités.

L'utilisation de « comptes provisoires » présente les avantages suivants :

- (a) Les états financiers préparés, audités et publiés durant la phase de mise en œuvre ne changeront pas en termes de cadre comptable, fournissant une comparabilité aux utilisateurs des comptes et générant moins de confusion ;
- (b) Le champion de la réforme (et l'auditeur général) peuvent se fonder sur le processus de comptes provisoires et sur les étapes clés de la mise en œuvre pour rendre compte des progrès accomplis au Parlement.

Les comptes provisoires doivent être présentés pour examen par l'auditeur général. Le rapport de l'auditeur général serait utile pour fournir une rétroaction sur les domaines à problèmes généraux. Les comptes provisoires et le rapport de l'auditeur général peuvent être soumis au Parlement dans le cadre des rapports finaux sur le processus du seuil de déclenchement national, si le Parlement le juge utile.

Exigences relatives à la migration et à l'audit

Lorsqu'une entité est actuellement tenue, ou sera tenue, de présenter des états financiers audités, elle devra examiner les options possibles pour satisfaire aux exigences d'audit au cours de la période de transition. L'admissibilité des options dépendra des exigences d'audit actuelles et proposées, y compris les exigences législatives pertinentes. Plusieurs options pour gérer les exigences d'audit durant la période de transition peuvent être envisagées, notamment :

- (a) Poursuite de la préparation d'états financiers audités selon la méthode de comptabilité actuelle jusqu'à la fin de la transition, ce qui impliquerait la préparation de rapports parallèles pendant une certaine période ;
- (b) Un rapport d'audit affirmant la conformité à la méthode de comptabilité déclarée. Cette option permet à une entité d'adopter les exigences des normes comptables graduellement sur une certaine période de temps ;
- (c) Préparation d'un ensemble d'états financiers non audités et non publiés en tant qu'essai (souvent en parallèle avec la production d'un ensemble d'états financiers audités selon la méthode de comptabilité en cours) ;
- (d) Publication d'un ensemble d'états financiers non audités en tant qu'étape intérimaire et pendant un nombre limité de périodes de déclaration ; et
- (e) Publication d'un ensemble d'états financiers audités avec certaines qualifications en matière d'audit. Un gouvernement peut décider de s'engager publiquement à résoudre ces problèmes sur une période définie.

La nature de la relation entre le pouvoir exécutif et un auditeur externe ou indépendant varie d'une juridiction à l'autre. Bien qu'il soit essentiel que les auditeurs préservent leur indépendance, l'établissement d'une relation de travail fondée sur la coopération avec l'auditeur au début du processus de transition présente de nombreux avantages. Cette collaboration peut inclure la consultation de l'auditeur externe à propos des parcours de transition proposés. Il est peu probable qu'un auditeur puisse assurer absolument qu'un système ou processus particulier réponde aux exigences en matière d'audit. Toutefois, il pourrait présenter des conseils utiles sur les critères à prendre en compte pour évaluer le système ou processus concerné. Si une entité dispose d'une fonction d'audit interne, celle-ci pourrait être chargée de superviser les aspects propres de la transition et de liaison avec les auditeurs externes.

Calendrier de la réforme

Introduction

La durée de la période de réforme peut varier d'une juridiction à l'autre. Pour déterminer la période de réforme, il sera nécessaire de prendre des décisions qui favorisent l'équilibre entre le temps nécessaire aux travaux préparatoires et le temps nécessaire à la transition, conformément aux exigences de la norme IPSAS 33.

- (a) Une période de réforme courte (jusqu'à trois ans) serait appropriée lors de l'existence d'un soutien politique fort, un nombre d'entités limité et une bonne capacité professionnelle et institutionnelle.

- (b) Les périodes de réforme moyennes (trois à cinq ans) fournissent davantage de temps pour la préparation des plans de mise en œuvre détaillés, ainsi que pour l'élaboration de méthodes comptables, la mise en œuvre et les tests de nouveaux systèmes, et du temps pour la formation de groupes, tels que les fonctionnaires et les politiciens, aux changements.
- (c) Les avantages d'une longue période de mise en œuvre (supérieure à six ans) doivent être évalués par rapport aux risques de « lassitude à l'égard des réformes ». La lassitude à l'égard des réformes se manifeste lorsque les responsables des changements au sein des organismes publics perdent le sens de l'urgence et l'enthousiasme nécessaires à la mise en œuvre des réformes, en particulier si aucun avantage n'apparaît au début du processus.

Lors de la préparation de l'ISP nationale, la durée du programme de réforme devra être :

- (a) intégrée dans l'ISP nationale parce qu'elle a été définie, par exemple, par une politique gouvernementale ; ou
- (b) calculée en fonction des diverses considérations incluses dans la détermination de l'approche de la migration. Une approbation explicite du calendrier proposé devra être recherchée dans le cadre de l'approbation globale de l'ISP nationale.

Utilisation des étapes clés de la mise en œuvre

Les étapes clés de la mise en œuvre, qui permettent de surveiller l'avancement du processus pour garantir une gestion de projet efficace, doivent être définies dans le contexte de calendrier global du programme de réforme. La phase de mise en œuvre du programme sera établie pour se concentrer sur la réalisation des étapes clés de la mise en œuvre. Lors de la définition des étapes clés de la mise en œuvre, l'équipe PrOMT et les équipes de mise en œuvre des projets (PIT) individuels pertinents devront :

- (a) Comprendre les différentes positions de départ de l'administration centrale, de l'administration locale et de toutes les entreprises d'État qui sont nécessaires pour passer aux normes IPSAS (en utilisant des entités pilotes comme point de référence, le cas échéant), afin de déterminer si l'approche et/ou le séquençage peuvent varier d'un secteur à l'autre ;
- (b) Identifier les administrations publiques les plus affectées par les normes IPSAS ;
- (c) Avoir recours à un groupe de conseil technique pour déterminer l'approche appropriée à la mise en œuvre des normes IPSAS ;
- (d) Déterminer la séquence de mise en œuvre des normes IPSAS en fonction de l'importance relative et de la complexité des opérations et des soldes concernés par les normes IPSAS ;
- (e) S'assurer que le plan comptable restructuré répond aux exigences de rapport des normes IPSAS ;
- (f) Définir un calendrier des travaux pour la réalisation des étapes clés pertinentes de la mise en œuvre ; et
- (g) Communiquer le calendrier et les exigences.

Certaines des étapes clés de la mise en œuvre peuvent exiger que les entités déclarent ou confirment d'une autre manière diverses déclarations. Pour obtenir des informations cohérentes afin de faciliter la génération de rapports pour les parties prenantes, l'équipe PrOMT doit concevoir un rapport pro forma pour collecter les données nécessaires et les distribuer aux entités avec un calendrier des entrées requises.

Lors de l'utilisation des comptes provisoires dans le cadre d'une approche de migration, les étapes clés de la mise en œuvre doivent fournir les grandes lignes d'un calendrier pour la présentation de bilans provisoires afin de tester l'assertion selon laquelle tout est en place dans l'entité pour produire un bilan. Les enseignements tirés de cet exercice sont utilisés par la suite pour élaborer des bilans qui formeront le point de départ des comptes provisoires de l'année suivante. Des allocations peuvent être faites dans l'ISP pour deux années de comptes provisoires. Lorsque la phase de mise en œuvre est fondée sur l'utilisation d'entités pilotes, la séquence devrait faire en sorte que le cadre pilote soit légèrement en avance des administrations publiques restantes.

Il est également possible de fixer un calendrier pour la présentation des bilans provisoires et les comptes provisoires pour les organismes qui perçoivent des recettes (impôts et taxes).

Gestion des risques

L'une des premières responsabilités de l'équipe PrOMT sera d'établir un système de gestion des risques qui permette d'identifier les risques à une mise en œuvre réussie de l'ISP nationale, d'évaluer la probabilité de survenance des risques et leur impact sur la mise en œuvre, de souligner les circonstances atténuantes ou les mesures à prendre pour réduire, surveiller et contrôler la probabilité ou l'impact de survenance de ces risques. Les risques devront être gérés en fonction de la réalisation réussie des étapes clés de la mise en œuvre.

Contenu de la stratégie et du plan de mise en œuvre nationaux

Introduction

L'ISP nationale définit l'approche globale à la migration vers un cadre de procédures comptables et d'information financière selon la méthode de comptabilité d'exercice, y compris un calendrier de la réforme et les étapes clés de la mise en œuvre. Une ISP nationale sera rédigée à un niveau stratégique et peut être soutenue par d'autres ISP élaborées pour les secteurs (par exemple, au niveau de l'administration centrale ou locale, s'il est prévu qu'un secteur puisse migrer plus rapidement qu'un autre) et au niveau de l'entité, lorsque celle-ci servira à opérer une ISP nationale ou sectorielle à ses propres fins. Le contenu de l'ISP nationale sera adapté de manière appropriée aux autres ISP, mais celles-ci doivent prévoir une mise en œuvre cohérente avec le calendrier global du programme.

Contenu

Le contenu d'une ISP nationale peut inclure :

- (a) La portée de la réforme
- (b) Le rôle du comité national de pilotage (CNP)
- (c) Le rôle de l'équipe de direction chargée de la supervision du programme (PrOMT)
- (d) La mise en place d'équipes de mise en œuvre de projet (PIT), dirigées par un membre de la PrOMT pour superviser les projets proposés dans le cadre du programme
- (e) Les exigences relatives aux processus, aux procédures et à la législation en vigueur (y compris toute méthode et système comptable actuels)

- (f) Les projets proposés qui feront partie de la phase de planification du programme de migration, qui peut inclure :
 - (i) Infrastructure et systèmes de TIC
 - (ii) Méthodes et systèmes comptables proposés
 - (iii) Exigences en matière de rapports
 - (iv) Stratégie et plan de communication, y compris les activités de liaison avec les principaux partenaires, tels que l'auditeur général, l'audit interne et, le cas échéant, les partenaires de développement
 - (v) Gestion du changement
 - (vi) Formation
- (g) Les projets proposés qui feront partie du programme plus large, ou des liens vers les projets actuels, qui peuvent inclure :
 - (i) Éducation, formation et renforcement des capacités à une échelle plus large
 - (ii) Questions d'infrastructure informatique à une échelle plus large
- (h) La phase de mise en œuvre, qui doit inclure :
 - (i) Le calendrier de mise en œuvre des projets proposés
 - (ii) Les étapes clés de la mise en œuvre
 - (iii) La durabilité de la réforme

Stratégie et plans de mise en œuvre sectoriels

L'ISP nationale définit l'approche globale à la migration vers un cadre de procédures comptables et d'information financière selon la méthode de comptabilité d'exercice, y compris un calendrier de la réforme et les étapes clés de la mise en œuvre. Lors du développement de l'ISP nationale, une juridiction peut déterminer quelles entités des diverses parties du secteur public (par exemple, administration centrale ou locale) commenceront la migration à partir de différents points en fonction du cadre comptable, des systèmes et des capacités existants.

Bien que le calendrier global de la réforme et les étapes clés de la mise en œuvre d'une ISP nationale indiquent la date de fin à laquelle le programme de réforme devra être achevé, l'achèvement anticipé du programme dans certains secteurs pourrait être encouragé lorsque cela est possible.

Ainsi, certaines juridictions pourraient déterminer qu'il serait approprié d'élaborer des ISP sectorielles pour couvrir, par exemple, les administrations centrales et les administrations locales. Une juridiction peut déterminer qu'il serait approprié d'avoir des sous-classifications supplémentaires, par exemple, la section de l'administration locale pourrait être divisée en ville, et autre urbaine et rurale, selon les circonstances.

Dans la plupart des juridictions, les entreprises d'État adoptent les normes comptables du secteur privé. Toutefois, il est important que le cadre de comptabilité et de rapports de chaque entreprise d'État soit approprié à ses dispositions de financement et à son modèle d'entreprise, ce qui signifie que certaines entreprises d'État pourraient appliquer les normes IPSAS de manière plus appropriée que d'autres.

Il peut donc également être approprié d'élaborer une ISP pour couvrir toutes les entreprises d'État qui seront obligées de migrer leur comptabilité vers les normes IPSAS.

Stratégie et plans de mise en œuvre au niveau de l'entité

Les entités individuelles sont susceptibles de requérir leurs propres stratégies et plans afin de réaliser leur part dans la migration vers le cadre de procédures comptables et d'information financière selon la méthode de la comptabilité d'exercice.

L'ISP nationale définit l'approche globale à la migration vers un cadre de procédures comptables et d'information financière selon la méthode de comptabilité d'exercice, comportant un calendrier de la réforme et les étapes clés de la mise en œuvre. Les ISP sectorielles peuvent également être élaborées pour indiquer quelles différentes parties du secteur public commenceront généralement la migration à partir de différents points en fonction du cadre comptable, des systèmes et des capacités existants.

Bien que le calendrier global de la réforme et les étapes clés de la mise en œuvre indiquent la date de fin à laquelle le programme de réforme devra être achevé, l'achèvement anticipé du programme dans certains secteurs pourrait être encouragé lorsque cela est possible.

Les entités individuelles devront travailler en fonction du cadre du calendrier de la réforme et respecter les étapes clés de la mise en œuvre définies dans l'ISP nationale et, le cas échéant, toute exigence subordonnée définie dans une ISP sectorielle.

Les principales exigences de la méthode comptable seront souvent déterminées de façon centralisée pour les opérations et les soldes importants, mais une entité individuelle devra disposer d'un plan pour apporter les modifications nécessaires à ses propres systèmes, processus et procédures.

RENFORCEMENT DES CAPACITÉS

Un programme de réforme réussi envisagera le renforcement des capacités dans un contexte plus large. Il travaillera avec tous les groupes de parties prenantes et examinera leurs besoins en matière d'éducation et de formation et abordera les besoins à court, moyen et long terme.

Des interventions de types différents seront nécessaires aux différentes étapes du programme de réforme : la planification de la réforme, la mise en œuvre de la réforme et la durabilité de la réforme.

L'éducation fournit aux parties prenantes les connaissances générales nécessaires pour comprendre l'objectif, les entrées, les sorties et les résultats du programme de réforme. La formation consiste à fournir les compétences nécessaires pour la mise en œuvre du programme de réforme.

Au sein du secteur public, l'éducation devra être envisagée dans le cadre d'un projet de renforcement des capacités des institutions et des individus. La prestation de formations à certains groupes de parties prenantes (par exemple, les représentants élus et la société civile) se déroulera conformément à la stratégie de communication.

Planification de la réforme

Les entités du secteur public doivent disposer de structures et d'une direction appropriées, ainsi que du personnel doté des compétences, qualifications et état d'esprit nécessaires afin de pouvoir fonctionner d'une manière efficace et effective. L'organe directeur doit s'assurer que l'entité dispose de la capacité à s'acquitter de son propre mandat et que la direction, y compris les hauts responsables, possède une capacité opérationnelle pour l'entité dans son intégralité.

Les différents secteurs peuvent se trouver à des niveaux de maturité différents dans leur approche envers la migration vers les procédures comptables et l'information financière selon la comptabilité d'exercice et, au sein des secteurs, les entités individuelles peuvent se retrouver à des niveaux de maturité différents. Il faudra tenir compte de ces considérations lors de la réalisation des analyses de disparité, car cela aura une incidence sur le type d'éducation/de formation requis, sa chronologie et sa prestation.

L'analyse des lacunes réalisée au niveau institutionnel se traduit par le besoin de personnes possédant des compétences particulières pour répondre aux besoins institutionnels. Une entité aura besoin d'un cadre de formation fondé sur un ensemble de compétences afin de soutenir la planification des interventions nécessaires tout au long de la phase de mise en œuvre et de garantir la permanence de la réforme.

Une mise en œuvre réussie du programme exige des structures appropriées, un leadership et un personnel sur place, ainsi que les stratégies et ressources nécessaires pour aborder les lacunes existantes et pour combler celles qui apparaissent au fil du temps. Une planification rigoureuse est donc essentielle pour non seulement garantir la mise en œuvre de la réforme, mais également sa durabilité.

Le renforcement des capacités pour répondre à ces exigences pourrait nécessiter des partenaires externes ainsi que des participations internes.

Identifier les besoins

Introduction

Bien que certains besoins au niveau institutionnel soient similaires pour les différents types d'entités à la fois pour la migration vers un cadre de procédures comptables et information financière selon la comptabilité d'exercice et pour la durabilité de la réforme, les différences au niveau des fonctions feront que certains besoins seront propres à l'entité du secteur public.

Développement du leadership d'une entité

Tous les membres d'un organe directeur d'une entité du secteur public doivent disposer des compétences et des connaissances appropriées pour exercer leur leadership et assumer leurs rôles et leurs responsabilités. Tous les membres d'un organe directeur doivent recevoir une formation préliminaire appropriée adaptée à leur rôle et des opportunités de renforcer davantage leurs compétences. Mais le leadership n'est pas uniquement exercé par les personnes qui se trouvent à la tête de l'organisation.

Le directeur financier est un membre essentiel de l'équipe de direction

Le directeur financier doit être un membre principal de l'équipe de direction, contribuant à l'élaboration et à la mise en œuvre de la stratégie, ainsi qu'à l'affectation des ressources et à la réalisation des objectifs stratégiques de l'entité, de manière durable et dans l'intérêt public.

Le directeur financier et les professionnels de la finance donnent le ton à la direction et aux personnes dans l'ensemble de l'organisation en matière d'assumer leurs responsabilités de gestion des finances publiques.

Toutes les décisions ont des conséquences financières

Les fonctions financières ne sont pas réalisées uniquement par le département financier. Selon la configuration des systèmes informatiques et des processus et procédures mis en place (y compris les autorités déléguées pour la prise de décisions d'achat, par exemple), un département financier n'intervient généralement pas avant la fin du processus qui avait probablement débuté par la prise de décision d'un fonctionnaire.

Le département des finances

La migration vers un cadre de procédures comptables et d'information financière selon la méthode de comptabilité d'exercice entraîne nécessairement des changements dans le mélange de compétences nécessaires à un département des finances. L'ampleur du changement peut dépendre en partie de la maturité de la gestion financière publique d'une juridiction. Par exemple, certaines juridictions peuvent se conformer à une exigence de conserver des stocks d'actifs ou des registres de débiteurs à jour, tandis que des rapports de l'auditeur général d'autres juridictions montrent que ce n'est pas le cas.

Dans la plupart des juridictions, la migration vers un cadre de comptabilité d'exercice exige le recours à des experts-comptables qualifiés, bien que cela ne soit pas nécessaire pour l'ensemble du département des finances. La nature et le nombre d'opérations qui passent par le département des finances d'une entité influencera la forme du département en matière de proportions de personnel qualifié/partiellement qualifié, technique/général nécessaire.

Audit interne

L'audit interne constitue une part vitale pour garantir une bonne GFP. La fonction d'audit interne existante peut disposer d'un personnel suffisant et doté des connaissances, aptitudes et compétences nécessaires

pour répondre aux besoins de l'entité. Toutefois, les changements des processus et procédures qui accompagnent une migration vers le cadre de procédures comptables et d'information financière selon la méthode de comptabilité d'exercice sont susceptibles d'affecter l'approche de l'audit interne à leur tâches.

Ministère des Finances, un centre d'excellence

La migration vers un cadre de procédures comptables et d'information financière selon la méthode de la comptabilité d'exercice peut représenter une opportunité pour créer un centre d'excellence au sein du ministère des Finances ou du département du trésorier-payeur général. Ce centre d'excellence, composé d'experts-comptables qualifiés, pourrait évoluer en équipe virtuelle d'experts techniques et pratiques (certains membres de l'équipe pourraient travailler ensemble en tant qu'équipe physique).

Analyses des lacunes

Introduction

Le passage vers la comptabilité d'exercice nécessitera une nouvelle définition des profils de rôles, des descriptions de postes et des spécifications des personnes en accord avec l'environnement opérationnel fondé sur la comptabilité d'exercice. Toutes les modifications qui seront apportées aux processus métier peuvent entraîner une révision de la structure organisationnelle. Après avoir identifié les compétences nécessaires au niveau institutionnel, une entité devra comparer les compétences disponibles avec les compétences requises.

L'équipe PrOMT devra mener des analyses de lacunes sur toutes les entités du secteur public afin de déterminer la correspondance des compétences existantes aux exigences. Les résultats peuvent engendrer des réattributions de personnel, mais une formation sera sans doute nécessaire pour habiliter les membres du personnel à exercer leurs fonctions selon le nouveau cadre de comptabilité et d'information financière.

Le leadership d'une entité

Tous les membres d'un organe directeur doivent avoir suivi une formation préliminaire appropriée adaptée à leur rôle et avoir la possibilité de renforcer davantage leurs compétences. Il est également essentiel que tous les autres membres du personnel exerçant des fonctions de direction possèdent les compétences requises pour orienter, soutenir et remettre en question la réalisation des objectifs de l'entité en matière de prestation de services publics.

Le directeur financier

Le directeur financier d'une entité du secteur public peut porter plusieurs titres différents (par exemple, directeur des finances, chef financier). Certaines juridictions possèdent un concept d'agent comptable ou de fonctionnaire responsable. Ce rôle peut être ou non similaire à celui d'un directeur financier. Un agent comptable peut être le fonctionnaire permanent au rang le plus élevé d'une entité du secteur public, avec un large éventail de responsabilités visant à réaliser les objectifs de prestation de services et de politique de l'entité.

Il est utile d'avoir un directeur financier qualifié sur le plan professionnel (c'est-à-dire, qui soit membre à part entière d'une institution professionnelle comptable par voie d'examen et qui doit adhérer à un code de déontologie professionnelle). Au moment de sa nomination, le directeur financier doit posséder une expérience suffisante pour être en mesure de démontrer qu'il possède les compétences requises pour s'acquitter des fonctions et des responsabilités de directeur financier exigées par l'entité qui l'emploie.

Si le directeur financier n'est pas qualifié sur le plan professionnel, l'entité peut chercher à faciliter l'obtention de telles qualifications. Cela peut se faire par une procédure accélérée d'adhésion à une institution professionnelle comptable.

La fonction plus large des finances

Dans le cadre de leurs politiques de développement, les entités du secteur public doivent veiller à ce que les directeurs reçoivent les formations financières appropriées et que tous les membres du personnel aient conscience de leurs responsabilités en ce qui concerne la gestion des finances publiques. Pour que l'organisation s'imprègne des concepts et pratiques de la gestion des finances publiques, il faut que ses directeurs assument leurs responsabilités et possèdent les compétences adéquates pour jouer un rôle de premier plan dans leurs propres domaines.

Le département des finances

Il ne faut pas confondre le département des finances avec la fonction des finances. Le département des finances est un sous-ensemble de la fonction des finances. Le département des finances doit être formé par une structure appropriée composée des éléments suivants :

- (a) un personnel qualifié sur le plan professionnel et un personnel suivant une formation professionnelle ;
- (a) des techniciens comptables et des techniciens stagiaires ;
- (b) des employés de la comptabilité générale.

L'ensemble de la structure sera dépendante des responsabilités du département des finances. Par exemple, dans une juridiction à fonction de paiement centralisé ou qui utilise des services partagés, le département des finances d'une entité individuelle est susceptible de nécessiter moins de personnel selon une structure différente de celle d'un département des finances qui doit gérer des paiements et effectuer des tâches annexes (telles que les rapprochements bancaires et autres) associées à une fonction de paiement. Lorsqu'un département des finances possède sa propre fonction de paiement, il est possible qu'il n'ait pas besoin de plus de 30 % de personnel qualifié ou en cours de formation professionnelle, les 70 % restants étant constitués de techniciens et d'employés de la comptabilité générale.

Audit interne

La fonction d'audit interne joue un rôle essentiel dans la direction d'une entité et fait partie intégrale d'un système de contrôles internes. Dans certaines juridictions, les unités d'audit interne fonctionnent au sein des entités individuelles du secteur public, alors que dans d'autres, les services d'audit interne peuvent être fournis par une équipe centrale qui pourrait travailler pour le compte d'un auditeur général interne. Les auditeurs internes doivent être convenablement qualifiés ; dans certaines juridictions, ils doivent faire partie de l'Institut local des auditeurs internes. Des fonctions d'audit interne solides doivent également avoir recours à d'autres spécialistes, en vertu de contrats à court terme ou par détachement depuis d'autres entités ou d'autres domaines vers leur propre entité, afin de contribuer à des tâches d'audit particulières.

Ministère des Finances, un centre d'excellence

L'application des normes comptables présente des défis qui sont souvent mieux résolus en discutant avec des collègues dont le rôle pourrait être qualifié de centre d'excellence. Le rôle d'une telle unité serait :

- (a) Assurer la maintenance du manuel des méthodes comptables nationales ou de son équivalent en veillant à ce que toutes les normes IPSAS nouvelles ou amendées soient examinées, intégrées, adaptées ou interprétées selon le cas, dans le manuel ;
- (b) Fournir des conseils et des directives, sur demande, aux préparateurs de comptes et à toute autre partie prenante sur l'interprétation et l'application des exigences prévues dans le manuel, non seulement pendant la migration vers les procédures comptables et l'information financière selon la comptabilité d'exercice, mais ultérieurement ;
- (c) Veiller à ce que les besoins du secteur public en matière de comptabilité soient satisfaits par le recours approprié à des experts-comptables, à la fois dans le cadre des opérations quotidiennes et en cas de problèmes spécifiques à traiter ; et veiller à ce que les experts-comptables bénéficient du perfectionnement nécessaire au cours de leur carrière ;
- (d) Soutenir et conseiller les directeurs financiers ;
- (e) Veiller à ce que des événements appropriés soient régulièrement organisés, dans des lieux et sur des sujets qui répondent au mieux aux besoins des comptables du secteur public.

Répondre aux besoins en matière de formation

Introduction

L'adoption réussie de la comptabilité d'exercice (intégralement ou partiellement) et les changements de système associés ne peuvent pas se produire sans un personnel dûment formé. En outre, il est essentiel d'éduquer les principaux groupes de parties prenantes sur les avantages de la comptabilité d'exercice et de leur fournir des connaissances générales sur les réformes et les résultats attendus, car le fait d'être convaincue des avantages des réformes leur permet de comprendre leur objectif. Cela doit se produire à tous les niveaux de l'administration et être au moins partiellement dirigé et « contrôlé » par des entités individuelles.

L'élaboration d'une stratégie de formation efficace et la prestation de la formation appropriée conforme à la stratégie constituent des éléments essentiels de la gestion des risques de la transition. Les principaux risques associés au passage vers la comptabilité d'exercice résident dans l'échec du projet à obtenir les avantages attendus, à dépasser le budget ou à prendre du retard. L'élaboration de stratégies de formation et la mise en œuvre de programmes de formation doivent donc faire partie des étapes clés de la mise en œuvre.

Comme toute réforme ou changement de système de grande envergure, il est important, pour tirer pleinement parti du changement, que le personnel :

- (a) comprenne les raisons des changements, la conception de la réforme, l'approche de la mise en œuvre et les implications de la réforme ;
- (b) comprenne les aspects pratiques de la mise en œuvre des réformes dans sa propre entité et soit capable de les mettre en œuvre ;

- (c) soit capable d'utiliser les systèmes et les procédures après la mise en œuvre (à la fois aux niveaux centralisé et décentralisé) ; et
- (d) soit capable d'utiliser les informations générées par les nouveaux systèmes.

Les entités faisant l'objet de changements généralisés comme ceux qui sont associés à un passage vers la comptabilité d'exercice auront besoin d'un projet de gestion du changement, qui devrait inclure la nécessité de formations. Il est important d'aborder les aspects techniques et culturels du changement lors de l'élaboration de la stratégie de formation (et, effectivement, de la stratégie de communication).

Identification des groupes cibles

L'identification des groupes cibles et l'élaboration de stratégies pour l'éducation ou la formation de chaque groupe cible signifie la possibilité d'adapter la formation aux besoins de groupes spécifiques. Par exemple, la sensibilisation des représentants élus ou des organes de supervision du secteur public à propos du rôle, du but et des objectifs de la réforme permettra de renforcer le soutien politique ; la formation des membres de la direction et d'autre personnel leur permettra de comprendre leurs rôles et responsabilités dans le contexte des réformes, leurs responsabilités au sein de leurs sous-systèmes et les relations entre les différents sous-systèmes.

Exemples de groupes cibles pour l'éducation :

- Les représentants élus ;
- Les organes de supervision du secteur public ;
- Les dirigeants ou hauts fonctionnaires des entités du secteur public ;
- Les membres de la direction ;
- Les directeurs des opérations.

Exemples de groupes cibles pour la formation :

- Les directeurs financiers ;
- Le personnel des finances ;
- Les groupes fonctionnels (par exemple, le soutien administratif ou à la passation des marchés, pour les questions liées aux finances) ;
- Les gestionnaires d'actifs ;
- Les analystes de budget/financiers ;
- L'équipe de mise en œuvre du programme ou projet ;
- Les directeurs de programme et de projet ;
- Les auditeurs internes ;
- Les opérateurs de système et l'assistance informatique.

Analyses des lacunes et identification des besoins en matière de formation

Pour identifier les besoins en matière de formation, il est nécessaire d'examiner l'impact des réformes sur le type de compétences, de connaissances et de comportements (désignés collectivement

par le terme compétences) nécessaires pour effectuer les divers processus et procédures selon le cadre des procédures comptables et de l'information financière selon la méthode de comptabilité d'exercice, comprendre les compétences existantes, et mener une analyse des lacunes. Des décisions devront être ensuite prises sur la manière de combler les lacunes identifiées. Lors de ces prises de décision, il sera important de tenir compte, pour l'ensemble de la fonction financière, de l'équilibre nécessaire entre les experts-comptables qualifiés, les techniciens comptables et les employés de la comptabilité. La fonction des finances peut également inclure les principales fonctions administratives liées aux finances dans les domaines des opérations et de la prestation de services.

Plusieurs méthodes peuvent être adoptées pour combler les lacunes, l'approche choisie dépendra des circonstances, telles que la disponibilité du financement et les contraintes relatives à la taille du service public. Les options comprennent :

- (a) Dispositions de formation du personnel existant ;
- (b) Programme général de recrutement et de formation ;
- (c) Recrutement auprès du secteur privé ;
- (d) Recrutement auprès d'autres entités du secteur public ;
- (e) Recours à des consultants/sous-traitants.

La formation ne se résume pas à la comptabilité

Quel que soit le parcours suivi pour combler les lacunes identifiées, la nécessité de fournir une certaine formation est inévitable. Celle-ci devra se concentrer sur d'autres aspects en plus des compétences en matière de comptabilité. Dans les fonctions publiques, la formation est généralement constituée par deux composants :

- (a) Un composant technique qui reflète les connaissances et les compétences à maîtriser ; et
- (b) Un composant environnemental et organisationnel qui reflète les valeurs, les politiques et les pratiques de la fonction publique.

Formation : approche et calendrier

La pertinence des diverses stratégies de formation sera déterminée par les ressources disponibles. Par exemple, des ressources limitées impliquent le déroulement de la formation sur une période de temps plus longue et le recours au personnel existant pour élaborer et présenter les programmes de formation. Dans ce cas, un investissement dans des cours de « formation des formateurs » peut être nécessaire. Les stratégies de formation seront également affectées par les types de systèmes et de logiciels choisis. Par exemple, si des solutions logicielles « prêtes à l'emploi » ou des approches selon « la norme du secteur » sont utilisées, il est probable que le fabricant ou d'autres fournisseurs privés aient déjà élaboré du matériel de formation pour soutenir le produit ou l'approche. Il peut être également possible d'avoir recours à l'apprentissage à distance, les cours en lignes et les ressources informatiques pour dispenser la formation.

La formation peut être suivie par les moyens suivants :

- (a) des séminaires et ateliers présentés par des institutions professionnelles comptables ;

- (b) des cours formels offerts par des institutions de formation universitaire et autres (ces formations peuvent être disponibles dans le cadre d'un programme officiel de congés d'étude) ;
- (c) des cours élaborés et offerts par des établissements de formation publics (ces cours peuvent être également mis à la disposition des entités individuelles qui souhaitent adapter les matériels) ; et
- (d) des séminaires, ateliers et conférences internes présentés par des entités individuelles.

Le choix du moment de la formation est important. Si celle-ci se déroule trop tôt durant le processus de transition, le personnel pourrait oublier ce qu'ils ont appris et il aurait besoin d'un cours de renforcement. Bien que la formation générale puisse débiter jusqu'à un an avant la mise en œuvre, certaines formations (par exemple, la formation sur les systèmes) seront plus efficaces juste avant la mise en œuvre. Certains sujets, comme l'utilisation des informations financières générées par les nouveaux systèmes, peuvent avoir besoin d'être abordés avant et après la mise en œuvre.

Formation continue

Une formation continue à la gestion financière est généralement nécessaire. Un résumé du nouveau système et les responsabilités en matière de gestion financière des divers membres du personnel doivent être intégrés dans des programmes d'insertion professionnelle du nouveau personnel et dans des cours de recyclage des autres membres du personnel. Certains peuvent être fournis par des séminaires et des ateliers présentés par des entités d'audit externe ou par des institutions professionnelles comptables.

Pièges à éviter

Qu'il s'agisse de combler les lacunes par le recrutement de nouveau personnel ou par le recours de consultants ou de sous-traitants, une entité doit avoir conscience des pièges à éviter, notamment :

- (a) Centrer une campagne de recrutement sur le seul salaire, ce qui, dans le secteur public, peut s'avérer inefficace. Lors du recrutement, une entité peut se demander ce qui motiverait un candidat potentiel à postuler à un poste. Ce n'est généralement pas seulement le salaire offert. Cela dépend probablement de plusieurs facteurs, y compris l'état du marché du travail durant la période concernée, la rémunération globale offerte (qui peut inclure une pension), un engagement à la formation et au développement personnel, et la capacité du secteur public de démontrer la possibilité de mener une carrière épanouie dans les finances publiques. Par ailleurs, les candidats potentiels s'intéressent de plus en plus à la manière dont les employeurs abordent les questions environnementales.
- (b) Les consultants partent souvent sans transférer de connaissances. Cela peut être le cas, par exemple, parce que l'employeur n'a pas :
 - (i) Fait du transfert de connaissances une exigence contractuelle spécifique ;
 - (ii) Identifié le personnel adéquat pour travailler aux côtés des consultants afin d'apprendre d'eux ;
 - (iii) Développé des équipes et des mécanismes pour garantir le transfert de connaissances ; ou

- (iv) Surveillé le développement du personnel pour vérifier que le transfert de connaissances se produit durant la période couverte par le contrat du consultant/sous-traitant.

Partenaires du renforcement des capacités

Introduction

Après avoir réalisé une analyse des lacunes et identifié les domaines dans lesquels les compétences devront être renforcées, les entités individuelles devront déterminer la meilleure méthode de développer ces compétences. Les ressources nécessaires pour répondre à ces besoins peuvent être disponibles en interne, mais l'expérience a montré que la plupart des entités devront rechercher des partenaires externes pour les aider à renforcer les capacités, à un niveau individuel, mais peut-être à un niveau institutionnel.

Méthodes de renforcement des capacités

Il peut exister un chevauchement entre les partenaires de renforcement des capacités et les partenaires de formation là où les besoins en matière de capacités sont axés sur la formation du personnel existant. D'autres méthodes sont les suivantes :

- (a) Les programmes d'échange de personnel entre les entités afin d'importer le partage des expériences et des connaissances de l'autre entité et exporter du personnel vers l'autre entité à des fins d'apprentissage.
- (b) Des détachements unilatéraux à court terme vers une autre entité afin d'acquérir des connaissances et de l'expérience et de les rapporter à l'entité d'origine.
- (c) Acheter ou recevoir des services de consultation en donation.

Interne à une juridiction

Les partenaires au sein d'une juridiction peuvent inclure :

- (a) Des entités du secteur public qui préparent leurs états financiers selon la méthode de comptabilité d'exercice (par exemple, dans certaines juridictions, les autorités locales préparent les états financiers complètement ou partiellement selon la méthode de comptabilité d'exercice et peuvent être capables d'offrir de l'aide aux entités de l'administration centrale).
- (b) En termes d'audit des états financiers, les cabinets comptables, particulièrement ceux qui sont sous contrat avec l'institution supérieure de contrôle pour effectuer des audits du secteur public, où les programmes d'échange ou les détachements peuvent apporter des avantages mutuels.
- (c) Les institutions professionnelles comptables.

Externe à une juridiction

Les partenaires externes d'une juridiction peuvent inclure des organisations régionales et internationales, y compris des organismes donateurs qui fournissent une assistance technique relative aux problèmes de gestion des finances publiques.

Mise en œuvre de la réforme

Après avoir identifié les individus nécessaires, une entité doit s'assurer d'embaucher le personnel adéquat. La stratégie et le plan de mise en œuvre permettront à une entité de déterminer ce dont elle a besoin.

Par exemple, si l'entité prépare déjà ses états financiers en se basant, entièrement ou partiellement, sur la méthode de comptabilité d'exercice, il est probable que son service financier dispose déjà de la plupart ou de toutes les compétences requises. Lorsque les états financiers actuels d'une entité sont fondés sur une comptabilité de caisse, il est probable que ses besoins en renforcement des capacités soient plus importants.

Dans le contexte du cadre de formation et des compétences nécessaires, une entité devra également réfléchir aux besoins en matière d'éducation des responsables et des décideurs et des besoins en éducation et/ou formation des responsables non financiers.

Lorsque l'entité a recours à des partenaires externes dans le cadre du renforcement des capacités durant la phase de mise en œuvre, elle doit mettre en place une surveillance adéquate pour garantir le transfert des connaissances et des compétences à l'ensemble du personnel. Il s'agit d'une question essentielle, non seulement pour le succès de la mise en œuvre du projet, mais également pour la durabilité des réformes.

Durabilité de la réforme

Les personnes et l'environnement de fonctionnement d'une entité évoluent avec le temps. Il y aura un besoin continu de renforcer les capacités de l'entité par le biais des compétences et de l'expérience de la direction et des membres de personnel individuels.

Les centres de formation universitaires et du secteur public jouent un rôle à la fois dans l'éducation et dans la formation.

Il convient d'encourager les institutions professionnelles comptables à inclure le secteur public dans leurs stratégies et plans futurs, car les procédures comptables et l'information financière selon la méthode de comptabilité d'exercice deviennent de plus en plus répandus dans le secteur public.

Il serait utile d'envisager le développement d'une profession des finances publiques avec des parcours de carrière bien dessinés et un soutien professionnel comme un moyen d'attirer les bons candidats et de contribuer à les conserver.

Il est nécessaire d'aborder les questions de recrutement, de rétention de personnel et des récompenses.

Le directeur financier et les autres leaders financiers joueront un rôle dans la coordination de la mise en œuvre susmentionnée.

Recrutement, rétention de personnel et récompenses

Il peut être difficile pour les entités du secteur public d'attirer et de retenir un personnel de qualité, car la fonction publique est parfois perçue comme étant moins attirante en termes de récompenses financières et d'avancement professionnel par rapport aux autres secteurs. La création d'avantages sociaux attrayants, les opportunités de développement personnel et l'avancement professionnel potentiel doivent constituer des éléments de base à prendre en compte pour le développement d'une main-d'œuvre engagée et compétente.

Le professionnalisme du service public est garanti par de bonnes normes de gestion et des pratiques de gestion des ressources humaines. L'entité du service public de l'emploi doit s'assurer à avoir en place une rémunération appropriée, une évaluation des performances, des formations et un développement professionnel, des mesures d'intégrité ainsi que des procédures disciplinaires. Ces éléments sont

nécessaires non seulement pour attirer des employés de valeur au service public, mais également pour les conserver et les motiver.

Universités

Introduction

Certaines institutions professionnelles comptables n'acceptent comme stagiaires dans leurs programmes de qualification comptable professionnelle que les personnes titulaires d'un diplôme de comptabilité. Par conséquent, les universités pourront jouer un rôle dans l'apprentissage de la comptabilité et de l'information financière du secteur public fondées sur les normes ISPAS.

Élaboration des cursus universitaires

Le contenu relatif aux normes comptables d'une qualification universitaire en comptabilité est susceptible de se concentrer sur les normes comptables du secteur privé, généralement les normes comptables internationales (IFRS), avec un enseignement limité ou inexistant de la comptabilité du secteur public. Toutefois, dans certaines juridictions, les universités ont reconnu l'importance du secteur public dans l'économie du pays et offrent des cours ou des modules de comptabilité spécifiques au secteur public. Par exemple, au Zimbabwe :

- (a) L'University of Zimbabwe propose les cours suivants :
 - (i) Au niveau des études universitaires du premier cycle, un diplôme de licence avec spécialisation en comptabilité et finances du secteur public ;
 - (ii) Au niveau des études universitaires du troisième cycle, un diplôme d'études supérieures en comptabilité et finances du secteur public ou de maîtrise en comptabilité et finances du secteur public.
- (b) La Bindura University of Science Education propose un diplôme de licence en comptabilité avec spécialisation, qui comprend des modules sur les sujets suivants :
 - (i) Finances publiques dans la partie II ; et
 - (ii) Comptabilité dans le secteur public dans la partie III.
- (c) La Midlands State University propose un diplôme de licence de comptabilité commerciale avec spécialisation, avec deux modules au niveau 4 qui visent à s'assurer que « les étudiants acquièrent des connaissances et des compétences liées à la comptabilité des entités du secteur public, conformément aux exigences des Normes comptables internationales pour le secteur public ».
- (d) Le cours de diplôme de licence de commerce en comptabilité (avec spécialisation) de la Zimbabwe Open University comprend un module obligatoire sur la comptabilité du secteur public durant la troisième année universitaire.

L'attention universitaire dans d'autres juridictions comprend :

- (a) Un cours d'études universitaires du premier cycle « Comptabilité dans le secteur public » offert par l'Australian National University ;
- (b) Un diplôme de licence et un diplôme de maîtrise en administration financière et comptabilité du secteur public sont offerts par la Tampere University, en Finlande ; et

- (c) Une présentation variée de certains modules courts proposés dans le cadre des études de troisième cycle, par exemple au Royaume-Uni, en Australie, en Italie et à Malte.

Centres de formation du secteur public

Introduction

De nombreuses juridictions disposent de centres de formation du secteur public. Ceux-ci sont destinés à former les fonctionnaires aux compétences, connaissances et comportements requis afin de garantir des performances et une prestation de service de haut niveau dans le secteur public. Certains peuvent être destinés spécifiquement à des fonctionnaires de l'administration publique, alors que d'autres peuvent s'adresser à l'ensemble du secteur public.

Rôle des centres de formation

L'élaboration de formations adaptées au secteur public pouvant être dispensées par n'importe quelle institution de formation exige un investissement considérable en matière de temps et d'autres ressources. Cependant, lorsque le nombre de personnel ayant besoin de formation justifie l'élaboration de telles formations sur mesure, les avantages suivants peuvent en découler :

- (a) Une pertinence croissante de la formation pour les participants, de telle manière que l'apprentissage acquis peut être directement appliqué, l'apprenant n'ayant pas besoin d'évaluer dans quelle mesure le matériel de la formation s'applique à l'environnement du secteur public ;
- (b) Suite à l'investissement de départ en matière de temps et d'autres ressources, le gouvernement ne doit plus déployer de grands efforts ; et
- (c) La formation est une ressource à long terme pouvant être développée et affinée pour s'adapter aux changements ultérieurs apportés au secteur public.

Rôle des institutions professionnelles comptables

Introduction

Les institutions professionnelles comptables (PAO) sont des organismes associatifs composés d'experts-comptables individuels, d'auditeurs et/ou de techniciens comptables qui accomplissent des rôles variés dans le domaine comptable et adhèrent à des normes de pratique de haute qualité. La plupart des juridictions disposent d'au moins une PAO. La plupart de ces organismes s'occupent principalement, sinon seulement, du secteur public, et la plupart ont peu, sinon aucune, expertise du secteur public. L'IFAC s'est efforcée de développer la profession pour y inclure le secteur public et a fourni des orientations pour aider les PAO à y parvenir, notamment en publiant une boîte à outils sur « l'établissement et le développement d'un organisme professionnel ».

Fonctions des PAO

Les fonctions des PAO sont les suivantes :

- (a) délivrance de qualifications par examen ;
- (b) exigence de développement professionnel continu ;
- (c) maintien d'un code déontologie et de discipline ;

- (d) interprétation et maintien de normes comptables standard ;
- (e) habilitation et soutien de la responsabilisation.

Qualification professionnelle comptable

Il existe très peu d'institutions professionnelles comptables qui fournissent des qualifications de spécialisation ou des modules en matière de comptabilité du secteur public. Toutefois, certains développements, comme l'initiative de renforcement des capacités des PAO de l'IFAC et la publication du moniteur fiscal du FMI, ont sensibilisé à l'importance du secteur public dans l'économie d'une juridiction en particulier et dans l'économie mondiale à une échelle plus large. Les PAO commencent à réaliser les possibilités offertes par le marché du secteur public.

Une PAO doit examiner s'il y a lieu de développer une qualification autonome pour le secteur public ou d'intégrer les modules du secteur public dans sa qualification professionnelle existante. Le volume de l'économie, l'équilibre entre les secteurs public et privé, la pratique (ou le besoin) d'interchangeabilité des experts-comptables entre les secteurs, et les considérations relatives au recrutement, à la rétention, aux récompenses et à l'avancement professionnel sont autant de facteurs qui peuvent jouer un rôle dans la détermination de la meilleure manière d'offrir une qualification en comptabilité du secteur public.

Quelle que soit l'approche choisie, il est essentiel qu'une PAO utilise un cadre de compétences reconnu. Il peut s'agir du cadre de compétences de la PAO utilisé pour sa qualification en comptabilité existante. La PAO devra également envisager la possibilité de fournir une formation par l'intermédiaire de son programme de formation et ses fournisseurs déjà en place ou de collaborer avec des centres de formation du secteur public.

Il est possible qu'une PAO ait besoin d'accréditer des entités du secteur public en tant que bureaux de formation accrédités pour superviser la formation de leur propre personnel. Ceux-ci peuvent inclure l'institution supérieure de contrôle, le ministère des Finances, ainsi que des ministères et des autorités locales de grande envergure.

Parcours vers l'adhésion

Le parcours vers l'adhésion à une institution professionnelle comptable passe généralement par un processus d'examen. Dans certaines juridictions, il est seulement disponible pour les stagiaires détenant une licence en comptabilité et disposant d'une expérience professionnelle appropriée. La tendance vers l'adoption du secteur public d'un cadre de procédures comptables et d'information financière selon la méthode de comptabilité d'exercice a mis en évidence l'importance de déterminer comment des employés expérimentés dans la gestion financière, mais sans qualification professionnelle, peuvent devenir membres d'une PAO.

Parcours de l'examen vers l'adhésion

Les candidats nouveaux ou potentiels au secteur public qui souhaitent suivre un parcours financier pourraient être amenés à se soumettre à un examen traditionnel pour obtenir une qualification de comptable professionnel du secteur public ou, une fois qu'ils ont suivi les modules pertinents du secteur public, une qualification de comptable de la PAO, à acquérir l'expérience professionnelle nécessaire et à être admis en tant que membre de la PAO.

Procédure d'adhésion accélérée

Une PAO doit, à juste titre, préserver son statut national et international. En même temps, elle se doit de soutenir la migration vers les procédures comptables et l'information financière selon la méthode de comptabilité d'exercice en examinant de quelle manière elle peut assurer l'adhésion des employés du secteur public expérimentés existants.

Certaines PAO ont mis en place une « procédure accélérée » d'adhésion. Il s'agit généralement d'un programme soigneusement conçu destiné aux directeurs et dirigeants financiers qui disposent d'un certain nombre minimum d'années d'expérience en gestion financière, qui est généralement supérieur au nombre d'années d'expérience professionnelle nécessaire pour les stagiaires qui suivent le parcours d'examen complet vers l'adhésion.

Le programme se présente souvent sous la forme d'une obligation de se présenter uniquement aux examens de fin d'études, en partant du principe que l'expérience a permis aux candidats d'acquérir les connaissances de base nécessaires pour réussir ces examens. Toutefois, l'expérience a montré que ce n'est pas toujours le cas. Pour cette raison, les PAO pourraient envisager de fixer un nombre pour les tentatives autorisées pour les examens. Cela permet également de renforcer la nécessité de l'employeur du secteur public de non seulement faire preuve de réalisme lors de la sélection de candidats à la « procédure accélérée » du programme d'adhésion, mais de se préparer également à l'échec et aux éventuelles implications pour veiller à ce que les rôles de gestion financière et de leadership possèdent l'ensemble des compétences nécessaires.

NORMES ET MÉTHODES COMPTABLES

Une juridiction prévoyant de migrer son secteur public vers un cadre de procédures comptables et d'information financière selon la méthode de comptabilité d'exercice pourrait décider d'adopter les mesures suivantes :

- Appliquer les normes comptables internationales pour le secteur public (IPSAS) sans adaptation ou interprétation spécifique pour le contexte juridictionnel ;
- Appliquer des normes IPSAS adaptées ou interprétées spécifiquement pour le contexte juridictionnel ;
- Utiliser d'autres normes comptables qui pourraient être basées ou non sur les normes IPSAS.

Des informations sur le Conseil des normes internationales du secteur public (IPSASB) sont disponibles sur leur site www.ipsasb.org. Les normes IPSAS individuelles sont disponibles dans le manuel et comportent des conseils et des exemples de mise en œuvre. Cet outil fournit des exemples pratiques visant à aider les juridictions et les entités dans leur processus de migration vers la comptabilité d'exercice.

Cette section assume qu'une juridiction planifie sa migration à l'aide des normes IPSAS. Tout en reconnaissant qu'une juridiction puisse chercher à apporter certains ajustements aux normes IPSAS (par exemple, pour supprimer des options), le flux de travail des méthodes comptables sera moins onéreux s'il y a moins d'adaptations.

Le travail relatif aux normes et méthodes comptables englobe une gamme d'activités qui sont présentées dans la section relative au flux de travail des méthodes comptables.

L'IPSASB publie annuellement le Manuel des normes comptables internationales du secteur public (manuel). Ce manuel comporte le texte officiel des normes IPSAS ainsi que d'autres publications de l'IPSASB. Les normes IPSAS sont des normes fondées sur des principes qui fournissent une orientation sur la comptabilité de différentes opérations. Les normes IPSAS sont numérotées et classées dans le manuel selon l'ordre dans lequel l'IPSASB a approuvé chaque déclaration. Toutefois, il est généralement judicieux et utile d'envisager la mise en œuvre des normes IPSAS par groupes génériques, lesquels sont abordés dans les rubriques suivantes :

- Contenu et présentation des états financiers
- Limites comptables
- Actifs non financiers
- Actifs financiers
- Recettes, débiteurs et autres normes IPSAS
- Obligations et charges

Des exemples sur la manière dont les juridictions ont abordé les questions relatives à l'application des normes sont disponibles dans les sections portant sur les groupes de normes IPSAS.

La section Ressources comprend des liens vers des exemples d'états financiers de certaines juridictions conformes aux normes IPSAS.

Flux de travail des méthodes comptables

Le flux de travail des méthodes comptables englobe une gamme d'activités, identifiant la plupart des modèles de comptabilisation et/ou de mesures appropriées dans une norme IPSAS, définissant des méthodes comptables détaillées, déterminant la séquence de mise en œuvre et d'application des normes IPSAS individuelles, et finalisant un manuel de méthodes comptables.

Les méthodes comptables et les politiques de gestion financière sont interdépendantes. Les entités qui passent de la méthode de comptabilité de caisse à celle de la comptabilité d'exercice devront mettre en place de nouvelles méthodes comptables, réviser les politiques de gestion financière existantes dans des domaines tels que la gestion de la dette, la gestion de la trésorerie, la gestion des actifs, et les autorités/délégations financières.

Le flux de travail des méthodes comptables ne se résume pas à l'application d'une norme IPSAS à un événement ou à une opération. Il couvre la planification de la mise en œuvre initiale des normes IPSAS, leur première adoption, et la résolution des problèmes de méthode comptable ultérieurs.

La plupart des juridictions n'appliquent pas les normes IPSAS directement sans une certaine forme de contextualisation qui leur est propre. De nombreuses juridictions chercheront à assurer une cohérence d'application des normes IPSAS entre les diverses entités (et peut-être même entre les secteurs) en prenant, par exemple, les mesures suivantes :

Exiger que toutes les entités appliquent le même modèle de mesure pour les actifs non financiers ; ou

Déterminer les catégories d'actifs.

Des politiques déterminées au niveau de l'administration centrale peuvent être définies dans un manuel de méthodes comptables ou un document équivalent.

Certaines juridictions peuvent également définir un seuil de tolérance commun, alors que d'autres demandent aux entités de fixer des seuils de tolérance adaptés au contexte de leurs opérations.

Flux de travail des méthodes comptables : planification initiale, première adoption et résolution des problèmes ultérieurs

Introduction

Il est nécessaire de se concentrer dès le départ sur les méthodes comptables, car celles-ci déterminent les besoins ultérieurs en matière de systèmes d'information, de stratégies de formation et de stratégies de communication. Une décision rapide est nécessaire sur la manière dont une juridiction promulguera les méthodes comptables qui devront être appliquées par les entités.

Comme indiqué dans la section sur les entreprises d'État, l'équipe de direction chargée de la supervision du programme pourrait commander un examen des modèles d'entreprise et des cadres comptables des entreprises d'État afin de déterminer le cadre comptable qui convient le mieux à leurs besoins et à ceux de leurs parties prenantes.

Les juridictions et les entités devront envisager, dans le contexte de la stratégie et du plan de mise en œuvre nationaux, l'approche à la migration et, par conséquent, comment il serait possible d'appliquer la norme IPSAS 33 *Première adoption des normes comptables internationales pour le secteur public selon la méthode de comptabilité d'exercice*.

L'identification initiale des méthodes comptables n'est pas nécessairement l'unique cas où il serait nécessaire d'élaborer de nouvelles méthodes comptables. Des opérations et événements nouveaux ou différents qui ne sont évidemment pas couverts par les normes IPSAS existantes peuvent devoir être prises en compte conformément aux exigences définies dans la norme IPSAS 3 *Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs*.

Cadre de la méthode comptable

Une juridiction pourrait choisir l'une des nombreuses approches envers son cadre de méthode comptable. Par exemple :

- (a) Une adoption directe des normes IPSAS sans contextualisation juridictionnelle (en ce qui concerne, par exemple, les exigences réglementaires ou à l'option d'une IPSAS qu'il convient d'appliquer) et sans ajouts ou suppressions ;
- (b) Une adoption indirecte des normes IPSAS par l'émission de normes comptables du secteur public à l'échelle du pays, qui sont des normes IPSAS, mais comportant des interprétations pour le contexte juridictionnel spécifique. Il peut s'agir, par exemple, de la suppression de paragraphes qui font référence à des types d'opérations qui n'existent pas dans la juridiction, ou de la suppression de traitements comptables facultatifs, ou la suppression d'options ;
- (c) Une adoption indirecte des normes IPSAS par la publication de normes comptables nationales pour le secteur public basées sur les normes IPSAS, et
- (d) La publication d'un manuel de méthodes comptables qui pourraient
 - (i) être similaires à une adoption indirecte, mais en répertoriant dans le manuel des interprétations pour le contexte juridictionnel ; et
 - (ii) ajouter des orientations sur les thèmes dans lesquels le contexte juridictionnel où l'expérience a montré que les préparateurs des états financiers nécessitent un soutien supplémentaire. Par exemple, il peut s'agir d'une comptabilité pour les charges de tiers (généralement, un donateur) pour le compte de l'administration publique, le traitement comptable des actifs communautaires et les orientations comptables détaillées en ce qui concerne des immobilisations corporelles.

Formulation de la politique

Les normes IPSAS qui sont publiées ne fournissent que les principes de base à suivre lors de la préparation de l'information financière selon la méthode de comptabilité d'exercice. Elles devront être interprétées en fonction des exigences générales du secteur public ainsi que des aspects spécifiques de la prestation de services propres aux entités individuelles de la juridiction. Les décisions relatives à la politique comprendront, par exemple, des politiques d'évaluation et des méthodologies d'amortissement à adopter pour les différentes catégories d'actifs, un traitement des recettes, des paiements d'avantages sociaux, des opérations sans contrepartie directe et des engagements financiers existants. Compte tenu des différentes considérations politiques des domaines opérationnels, il sera important de veiller à ce que la formulation des politiques se fasse d'une manière globale et ne soit pas une activité isolée réalisée, par exemple, dans un ministère des Finances. Cette formulation pourrait être réalisée à travers l'établissement d'un groupe consultatif technique.

Utilisation d'un manuel de méthodes comptables

Des entités individuelles peuvent ensuite avoir recours à un manuel de méthodes comptables déjà publié ou élaborer un manuel adapté à la propre utilisation de l'entité. Dans le cas de l'élaboration d'un manuel adapté à l'entité, celle-ci pourrait :

- (a) identifier les opérations et les soldes pour lesquels des méthodes comptables seront nécessaires (à la fois pour les entités mères et les entités consolidées, le cas échéant).
- (b) réviser les méthodes comptables existantes. Vérifier l'existence d'une documentation sur les pratiques existantes afin de permettre d'évaluer l'impact financier des changements sur les méthodes et, le cas échéant, de déterminer si les méthodes actuelles seraient appropriées selon la comptabilité d'exercice conforme aux normes IPSAS.
- (c) appliquer des normes comptables pertinentes et d'autres sources d'indications faisant autorité, conformément à la norme IPSAS 3 afin de déterminer les méthodes comptables appropriées aux circonstances de l'entité selon la méthode de la comptabilité d'exercice.
- (d) élaborer des méthodes comptables selon la comptabilité d'exercice en consultation avec les personnes et les groupes concernés (y compris des employés responsables de la gestion des opérations et des soldes).
- (e) examiner et approuver des méthodes comptables en interne. Veiller à documenter les nouvelles méthodes.

Incidence des méthodes comptables sur le système informatique

Les entités devront identifier les exigences du système informatique des nouvelles méthodes comptables et, en particulier, l'incidence sur le plan comptable. Cette tâche pourrait être effectuée par une administration centrale, en fonction du degré de centralisation des services informatiques ou de l'utilisation de centres de services partagés. Les fonctionnalités des systèmes informatiques existants peuvent également faire en sorte que la configuration d'un cadre de procédures comptables et d'information financière selon la méthode de comptabilité d'exercice soit possible.

Importance relative

L'application d'exigences de toutes les normes IPSAS est subordonnée au concept d'importance relative (celui-ci est défini dans la norme IPSAS 1 et fait l'objet d'une discussion dans l'IPSASB *Cadre conceptuel de l'information financière à usage général publiée par les entités du secteur public*).

Un élément est important si son omission, ou son inexactitude dans les états financiers peuvent influencer les raisonnements de l'utilisateur sur la base des états.

Le concept d'importance relative est utilisé de plusieurs manières différentes, notamment :

- (a) déterminer si certains éléments doivent être comptabilisés ;
- (b) la quantité d'efforts à consacrer à la mesure de certains éléments ;
- (c) déterminer si certains éléments doivent être mentionnés dans les états financiers.

La norme IPSAS 1 stipule qu'une entité n'est pas tenue de fournir les informations spécifiées par une norme si celles-ci ne sont pas significatives. En outre, le concept d'importance relative peut être utilisé pour

déterminer si l'application d'un traitement d'information financière particulier à une opération ou à un solde a une incidence significative sur les états financiers, par rapport à un autre traitement.

Il est nécessaire de faire preuve de jugement pour déterminer l'importance d'un objet. En général, l'importance d'un objet est susceptible d'être relative à sa taille. Toutefois, certains éléments sont importants en raison de leur nature, tels que les montants versés à des parties connexes (par exemple, la rémunération des auditeurs ou des fiduciaires). Le concept d'importance relative ne s'applique pas aux exigences législatives relatives à la communication. Une entité doit divulguer les informations requises par la législation indépendamment de la quantité de l'élément.

Il est nécessaire de faire preuve d'un jugement professionnel considérable lors de la détermination de l'importance relative des éléments, ce qui pourrait être influencé par :

- (a) la nature des opérations de l'entité ;
- (b) la taille de l'entité ;
- (c) toute exigence en matière d'importance relative énoncée dans les normes IPSAS applicables ;
- (d) le type des catégories d'opérations de l'entité ;
- (e) les exigences législatives ;
- (f) les utilisateurs des états financiers.

En général, les opérations et les éléments doivent être examinés dans leur contexte, qui peut être celui de tous les éléments dans les états financiers, les éléments relatifs ou les catégories d'éléments. Par exemple :

- (a) Les actifs et les passifs peuvent être évalués par rapport à la base d'actifs ou de passifs appropriée ;
- (b) Les éléments du flux de trésorerie peuvent être évalués par rapport au flux de trésorerie net pour les activités des opérations, d'investissement ou de financement ; et
- (c) Les éléments des recettes et des charges peuvent être évalués par rapport aux chiffres nets du surplus ou du déficit.

Une entité devra déterminer ses propres seuils de tolérance pour les catégories d'éléments et envisager la manière de gérer l'importance relative pour l'ensemble de l'entité. Les évaluations de l'importance relative et les risques d'anomalies dans les états financiers sont souvent examinés par les comités de vérification.

Norme IPSAS 33, Première adoption des normes IPSAS selon la méthode de la comptabilité d'exercice

La norme IPSAS 33 fait la distinction entre l'adoption des normes IPSAS et la date à laquelle une entité ou une juridiction peut affirmer sa pleine conformité avec les normes IPSAS.

Certaines juridictions affirment avoir adopté les normes IPSAS lors de l'annonce de la mise en œuvre par la juridiction des procédures comptables et de l'information financière selon la méthode de la comptabilité d'exercice à l'aide des normes IPSAS. Cependant, la date de l'adoption est en réalité le début de la période d'information financière pour laquelle l'entité ou la juridiction prépare un ensemble d'états financiers transitoires. Il s'agit d'états financiers dans lesquels le premier adoptant profite d'un ou de plusieurs allègements transitoires disponibles dans la norme IPSAS 33 ; à ce stade, l'entité ne peut pas déclarer qu'elle est pleinement conforme à toutes les normes IPSAS.

L'annonce ne représente pas le début de la période de transition autorisée dans la norme IPSAS 33. Certaines juridictions ont été conseillées à tort qu'elles ne disposaient que de trois ans à compter de la date de l'annonce pour mettre en œuvre l'ensemble des normes IPSAS.

Les juridictions doivent se préparer correctement et soigneusement afin de réaliser une migration réussie vers un cadre des procédures comptables et de l'information financière selon la méthode de la comptabilité d'exercice. Les étapes préparatoires pour le développement d'une stratégie et d'un plan de mise en œuvre, la préparation de plans détaillés, et la finalisation de la conception sont critiques et doivent être exécutées avant le début de la migration vers un cadre des procédures comptables et de l'information financière selon la méthode de la comptabilité d'exercice. La période de transition de trois ans débutera une fois que les étapes préparatoires ont été terminées. Bien qu'il n'existe pas de période recommandée pour les étapes préparatoires, les entités sont encouragées à terminer les préparations dans un délai de deux ans, plus ou moins.

Norme IPSAS 3 Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs

Les normes IPSAS précisent le traitement comptable requis pour certaines opérations et événements. En l'absence d'une norme IPSAS, une entité doit élaborer des politiques en se basant sur les concepts définis dans le *Cadre conceptuel de l'information financière à usage général publiée par les entités du secteur public* ou sur d'autres indications faisant autorité conformément à la norme IPSAS 3.

L'objectif de la norme IPSAS 3, *Méthodes comptables, changements d'estimations comptables et erreurs* consiste à prescrire les critères de sélection et de modification des méthodes comptables, en même temps que

- (a) le traitement comptable et la publication des charges dans les méthodes comptables ;
- (b) les changements des estimations comptables ; et
- (c) les corrections des erreurs.

Contenu et présentation des états financiers

Lors de la détermination des structures, les juridictions et les entités doivent s'assurer que les informations basées sur la méthode de comptabilité d'exercice sont présentées d'une manière utile pour les lecteurs des états financiers aux fins de responsabilisation et de prise de décision.

Les normes pertinentes sont les suivantes :

- IPSAS 1, *Présentation des états financiers*
- IPSAS 2, *Tableaux des flux de trésorerie*
- IPSAS 4, *Effets des variations des cours des monnaies étrangères*
- IPSAS 10, *Informations financières dans les économies hyperinflationnistes*
- IPSAS 14, *Événements postérieurs à la date de clôture*
- IPSAS 18, *Information sectorielle*
- IPSAS 20, *Information relative aux parties liées*
- IPSAS 22, *Présentation d'informations financières sur le secteur de l'administration publique*

- IPSAS 24, *Présentation de l'information budgétaire dans les états financiers*

Cet ensemble de normes fournit une orientation sur le contenu et la présentation des états financiers à usage général (GFPS), mais les juridictions individuelles peuvent envisager d'avoir leur propre structure de présentation en matière, par exemple, des exigences juridiques ou parlementaires. Ces besoins doivent être examinés à un stade préliminaire du processus de planification, car les décisions relatives au contenu et à la présentation peuvent affecter les structures informatiques et, en particulier, le plan comptable.

Cet ensemble de normes comprend également des conseils sur la manière de présenter l'information :

- par segment d'opérations ;
- concernant les parties liées ;
- selon la performance par rapport au budget ; et
- par rapport aux événements survenus après la date de rapport, mais avant l'autorisation de publier les états financiers.

Limites comptables

Certaines juridictions exigent la production et la publication d'états financiers consolidés, d'autres n'exigent que les états financiers individuels, tandis que d'autres exigent la publication des états financiers et individuels à la fois.

Les normes pertinentes sont les suivantes :

- IPSAS 34, *États financiers individuels*
- IPSAS 35, *États financiers consolidés*
- IPSAS 36, *Participations dans des entreprises associées et des coentreprises*
- IPSAS 37, *Partenariats*
- IPSAS 38, *Informations à fournir sur les intérêts détenus dans d'autres entités*
- IPSAS 40, *Regroupement d'entités du secteur public*

Les états financiers consolidés désignent les états financiers d'un groupe d'entreprises multinationales dans lesquels les actifs, les passifs, les recettes, les dépenses et les flux de trésorerie de l'entité mère et des entités constitutives sont présentés comme étant ceux d'une seule entité économique.

Les états financiers individuels désignent ceux qui sont présentés par une entité, dans lesquels l'entité peut décider, en fonction des exigences de la norme IPSAS 34, de comptabiliser ses participations dans des entités constitutives, des coentreprises et des associations, conformément à la norme IPSAS 41, *Instruments financiers* ou d'utiliser la méthode de mise en équivalence prescrite dans la norme IPSAS 36, *Participations dans des entreprises associées et des coentreprises*.

Ce groupe de normes comprend également des conseils pour les partenariats (deux ou plusieurs entités contrôlent les activités d'une opération) (IPSAS 37), et sur la comptabilité pour regroupement d'entités du secteur public (IPSAS 40).

Actifs non financiers

La prestation des services du secteur public dépend de la disponibilité d'une bonne gestion des actifs du secteur public, comprenant les actifs et les immobilisations corporelles et incorporelles non courantes.

Les normes pertinentes sont les suivantes :

- IPSAS 5, *Coûts d'emprunt*
- IPSAS 12, *Stocks*
- IPSAS 16, *Immeubles de placement*
- IPSAS 17, *Immobilisations corporelles*
- IPSAS 21, *Dépréciation d'actifs non générateurs de trésorerie*
- IPSAS 26, *Dépréciation d'actifs générateurs de trésorerie*
- IPSAS 27, *Agriculture*
- IPSAS 31, *Immobilisations incorporelles*

Une mise en œuvre pratique des immobilisations corporelles non courantes est couverte d'une manière structurée dans la publication PULSAR, *Renforcement de la gestion des immobilisations*.

Actifs financiers

Les actifs financiers sont des actifs qui découlent de dispositions (généralement contraignantes) liées aux flux de trésorerie futurs ou découlant de la possession d'instruments financiers. Les actifs financiers comprennent des espèces et des débiteurs. En raison des liens avec les recettes, les orientations relatives aux débiteurs sont disponibles dans la section **Débiteurs et recettes**.

Les normes pertinentes sont les suivantes :

- IPSAS 28, *Instruments financiers : Présentation*
- IPSAS 30, *Instruments financiers : Informations*
- IPSAS 41, *Instruments financiers*

Cet ensemble de normes fournit des orientations sur le traitement comptable des instruments financiers.

Les instruments financiers désignent un contrat qui génère un actif financier pour l'une des parties concernées, et un instrument participatif ou une obligation financière pour l'autre partie.

Les obligations résultent en général des dispositions liées à des flux de trésorerie futurs et comprennent les crédettes commerciaux et les charges à payer, les provisions et les engagements éventuels. Les orientations relatives se trouvent sous la section **Obligations et charges**.

Débiteurs et recettes

Il a été estimé que 75 et 95 % des recettes des juridictions proviennent des opérations sans contrepartie directe. Sur ce total, la majeure partie des recettes provient des impôts et des taxes. Par conséquent, la mise en œuvre de la norme IPSAS 23 en matière de recettes fiscales est importante d'un point de vue

de reddition de comptes. Ce domaine est complexe et il est nécessaire de le débiter au début de la phase de planification.

Les normes pertinentes sont les suivantes :

- IPSAS 9, *Produit des opérations avec contrepartie directe*
- IPSAS 11, *Contrats de construction*
- IPSAS 23, *Produits des opérations sans contrepartie directe (impôts et transferts)*

Cet ensemble de normes fournit des orientations sur le traitement comptable des recettes.

Les entités doivent être capables de présenter des informations financières sur les recettes qui soient complètes (c'est-à-dire, toutes les recettes ont été comptabilisées) et peuvent être mesurées de façon fiable.

Les débiteurs associés à d'autres sources de revenus devront être identifiés. Cela peut être réalisé comme suit :

- Examiner les catégories de services fournis aux fonctionnaires (par exemple, logement ou véhicules) et aux citoyens (par exemple, location de stands de marché ou de locaux de vente au détail) qui devraient donner lieu à des recettes ;
- Utiliser les registres des recettes encaissées pour déterminer ce qui a été reçu de qui en ce qui concerne quel service ;
- Recouper les données avec d'autres registres (un registre des biens immobiliers, par exemple) pour déterminer quelles recettes devraient être attendues de qui et quand, en relation avec quel service ; et
- Faire correspondre les ensembles de registres pour déterminer la position finale.

Il peut être nécessaire que les processus et les procédures soient mis à jour afin de garantir l'exhaustivité des autres recettes et débiteurs à l'avenir.

Obligations et charges

Le document *Étapes de la comptabilité d'exercice* est axé sur les obligations comme un exemple pour définir comment une entité pourrait passer à méthode de comptabilité d'exercice. Les obligations incluses comprennent : les créanciers à court, moyen et long terme, les prêts à court et long terme ; les contrats de location ; les versements anticipés ; les charges à payer ; et les provisions. Le cas échéant, des références sont faites à d'autres orientations qui fournissent des informations plus approfondies sur les questions plus complexes qui entourent la transition.

Les normes pertinentes sont les suivantes :

- IPSAS 13, *Contrats de location*
- IPSAS 19, *Provisions, passifs éventuels et actifs éventuels*
- IPSAS 28, *Instruments financiers : Présentation*
- IPSAS 30, *Instruments financiers : Informations*

- IPSAS 32, *Contrats concourant à la réalisation d'un service public : Donateur*
- IPSAS 39, *Avantages des employés*
- IPSAS 41, *Instruments financiers*
- IPSAS 42, *Avantages sociaux*

Toutes les juridictions présentent des avantages à leurs employés. L'un de ces avantages est souvent un revenu garanti à la retraite (une pension). Contrairement au secteur privé, un régime de pension du secteur public peut couvrir plus d'un employeur (régime multiemployeur). Cela présente des difficultés comptables pour la mise en œuvre de la norme IPSAS 39, *Avantages des employés*.

QUESTIONS RELATIVES AUX ENTITÉS

La stratégie et le plan de mise en œuvre nationaux (ISP) et les plans sectoriels, le cas échéant, tiendront compte des questions génériques appropriées à l'ISP. Lors de l'élaboration de sa propre ISP, une entité devra tenir compte non seulement des questions soulevées au niveau supérieur des ISP, mais également des questions spécifiques qui pourraient affecter la manière selon laquelle l'entité pourra mettre en œuvre le programme de réforme.

Des facteurs tels que l'infrastructure et les systèmes informatiques seront applicables selon une portée plus générale, mais, en cas de problèmes à résoudre, les entités individuelles devront les aborder en tenant compte de leur propre contexte.

Certaines politiques comptables peuvent avoir été établies par une entité centrale (par exemple, le ministère des Finances ou un autre organe normalisateur) et elles devront être prises en compte par les entités lors de l'examen des exigences informatiques.

De nombreux processus et procédures associés aux procédures comptables et à l'information financière selon la méthode de comptabilité d'exercice seront différents des processus et procédures en place pour un cadre de comptabilité de caisse. Les entités devront les évaluer dans le contexte des politiques comptables convenues et des exigences du système informatiques. Il peut exister des faiblesses auxquelles il faut remédier pour que la migration repose sur des bases solides.

L'audit interne est une fonction importante des systèmes de contrôle. Son rôle dans la migration vers un système de procédures comptables et d'information financière selon la méthode de comptabilité d'exercice dépendra largement de l'étendue des changements à apporter au système de contrôle interne.

Infrastructure et architecture informatiques

Une juridiction doit commencer par examiner les questions d'architecture et d'infrastructure avant d'envisager des exigences détaillées en matière de systèmes informatiques.

Parmi les questions devant être abordées par la juridiction, se trouvent :

- Architecture existante : le système informatique est-il centralisé (par exemple, dans le ministère des Finances ou son équivalent) ? S'il est centralisé, quelles sont les entités qui l'utilisent (par exemple, son utilisation se résume-t-elle aux ministères de l'administration centrale ; toutes les entités de l'administration centrale, ou à une échelle plus large) ?
- Connectivité : la connectivité est-elle suffisante dans l'ensemble du pays pour permettre aux bureaux locaux et régionaux d'accéder au système informatique et de transférer des données ? Y a-t-il des coupures ou des pénuries d'électricité régulières ou périodiques qui peuvent avoir un impact négatif sur la capture, le traitement et le transfert des données ?
- Politique des systèmes informatiques : s'il n'y a pas de système centralisé, faudra-t-il en envisager l'option ? Quel en serait l'impact sur les processus et procédures ?
- Interfaces : lors de l'utilisation de systèmes différents (par exemple, par les autorités locales ou les organes de l'administration centrale), les données pourront-elles être transférées entre les systèmes pour faciliter les déclarations fiscales et financières ?

- Matériel : la juridiction dispose-t-elle de matériel suffisant et approprié ?
- Financement : la juridiction dispose-t-elle du financement nécessaire pour garantir une infrastructure informatique adéquate ?

Systemes informatiques

Les systèmes d'information financière et de gestion peuvent améliorer la gouvernance en fournissant de l'information financière en temps réel pouvant être utilisée par les responsables financiers et d'autres responsables de l'entité pour formuler des budgets, planifier des services, et gérer les ressources et les activités de l'entité d'une manière efficace.

Les systèmes d'information de gestion financière intégrés (IFMIS) solides permettent non seulement aux administrations et aux entités individuelles du secteur public de contrôler leurs finances effectivement, mais servent à améliorer la transparence et la responsabilité, réduisent la discrétion politique et dissuadent la corruption et la fraude.

Dans le cadre de la planification d'une migration vers un cadre de procédures comptables et d'information financière selon la méthode de la comptabilité d'exercice, une juridiction et ses entités publiques devront réviser les systèmes d'information existants en matière de gestion financière et effectuer une analyse afin de déterminer si les systèmes existants pourront répondre à leurs besoins, ou si un nouveau système de gestion financière est nécessaire. Une juridiction devra réaliser cette évaluation en fonction de l'examen de l'infrastructure et l'architecture informatiques.

Les entités peuvent devoir considérer une refonte de leurs processus et procédures existants pour veiller à prendre en charge les systèmes de gestion financière.

Il est important de s'assurer que le plan comptable est prêt pour la comptabilité d'exercice et le reporting. Un plan comptable bien planifié permettra de générer une information financière efficace pour une multitude d'objectifs.

Lorsque le personnel financier n'est pas suffisamment familiarisé avec le fonctionnement du système de gestion financière, les entités devront envisager la meilleure manière de répondre aux besoins de formation informatique.

Systemes d'information de gestion financière existants

L'adoption de l'information financière selon la méthode de la comptabilité d'exercice en parallèle avec d'autres réformes du secteur public implique souvent des changements d'une grande gamme de systèmes d'information. Les entités qui envisagent une transition vers la méthode de la comptabilité d'exercice doivent effectuer une planification détaillée des systèmes. Certaines juridictions peuvent avoir des systèmes informatiques prêts pour la méthode de la comptabilité d'exercice à l'aide de quelques modifications mineures seulement, comme l'activation de modules existants, mais inutilisés. D'autres juridictions peuvent devoir accomplir une tâche plus importante. La planification peut englober l'identification des éléments suivants :

- (a) La structure/propriété des systèmes proposés
- (b) Les exigences du système (systèmes neufs et existants)
- (c) Les exigences en matière de contrôle

- (d) Les interfaces requises au sein du système, ainsi qu'entre le système de rapports financiers et d'autres systèmes
- (e) Les changements nécessaires à la cour des comptes

Une évaluation des interfaces potentielles pourrait permettre de déterminer si des changements devraient être apportés aux systèmes suivants :

- (a) Recettes ;
- (b) Acquisition par achat ;
- (c) Voyage ;
- (d) Subventions et avantages ;
- (e) Ressources humaines et paie ;
- (f) Actifs fixes ;
- (g) Gestion des biens ;
- (h) Stocks ;
- (i) Dette ;
- (j) Budget ;
- (k) Non financier ;
- (l) Contrôles internes et gestion des risques.

L'évaluation des systèmes existants peut tenir compte des considérations suivantes :

- (a) L'information détenue actuellement par les systèmes ;
- (b) L'information supplémentaire requise en vue de se conformer avec les normes IPSAS basées sur la méthode de comptabilité d'exercice ;
- (c) Dans quelle mesure les systèmes centralisés doivent être décentralisés (cela dépendra du cadre de politique sous-jacent de toute réforme de plus grande envergure) ;
- (d) Le degré d'intégration actuel des systèmes financiers et autres par rapport au degré d'intégration souhaité ;
- (e) Si les systèmes existants doivent être remplacés ou adaptés, et si le remplacement doit être un système « prêt à l'emploi » ou conçu sur mesure.

Plan comptable

Introduction

Un plan comptable est un système de codage systématique pour la classification et le codage des opérations et des événements d'un système de comptabilité. Il permet de définir l'organisation des livres utilisés dans le système de comptabilité. Les catégories de classifications fournies par un plan comptable peuvent inclure des classifications économiques, fonctionnelles, administratives et régionales, ainsi que des classifications plus détaillées pour les centres de coûts, les programmes, les projets, les sorties et les résultats.

Le plan comptable n'est pas seulement utilisé pour préparer les états financiers externes. Il peut également être utilisé pour aider à la préparation des rapports de gestion interne, la préparation de l'information réglementaire, le suivi des dépenses par rapport au budget, et la préparation des rapports fiscaux (par exemple, le manuel des statistiques financières du gouvernement (GFSM) 2014, le système européen de comptes (SEC) 2010 et le système de la comptabilité nationale (SCN) 2008). Pour éliminer la reclassification inutile des données financières ou la duplication des entrées de données, il est utile d'avoir un plan comptable qui puisse prendre en charge une gamme d'exigences de déclaration gouvernementales.

Le plan comptable, une fois qu'il est mis en œuvre, devient un composant fondamental du traitement de l'information financière, depuis les tâches simples telles que le règlement de factures jusqu'aux activités complexes comme l'information financière. Comme il est intégré dans les activités de traitement de l'entité, tout changement devient onéreux. Il est donc essentiel de concevoir le plan comptable soigneusement de manière à permettre les changements et le développement afin de répondre aux divers besoins de l'entité en matière de rapports. Par conséquent, lors du développement du plan comptable, les entités doivent tenir compte au moins des éléments suivants :

- (a) Les exigences des normes IPSAS relatives aux informations sur les actifs, les obligations, les recettes, les dépenses et les flux de trésorerie ;
- (b) La nécessité d'avoir des définitions suffisamment claires pour que les opérations soient classées de manière appropriée ;
- (c) Le fait de savoir si, à l'heure actuelle ou dans l'avenir, le plan comptable est destiné à prendre en charge
 - (i) Le suivi des dépenses par rapport au budget (même si le budget reste selon la méthode de comptabilité de caisse)
 - (ii) L'information fiscale d'un gouvernement
- (d) Le processus par lequel le plan comptable sera mis à jour pour tenir compte des nouveaux développements de l'information financière ;
- (e) Dans quelle mesure les entités individuelles pourront modifier ou ajouter au plan comptable ;
et
- (f) Toutes les exigences législatives pertinentes.

Classification du budget

Dans un système bien conçu, le plan comptable doit intégrer la classification du budget. Tout comme le plan comptable est un système de codage systématique pour la classification et le codage des opérations et événements du système comptable, une classification du budget désigne un système de codage systématique pour la classification et le codage des opérations et des événements au sein d'un système budgétaire. Si le plan comptable intègre le système budgétaire, il inclura tous les comptes spécifiés dans la classification du budget, avec les autres comptes nécessaires à des fins de comptabilité et de rapports (par exemple, les actifs, passifs et recettes).

Plan comptable central

Lorsque plusieurs entités individuelles sont tenues de fournir des informations à une entité centrale pour la préparation d'états financiers consolidés ou à d'autres fins de rapports, il convient généralement de disposer d'un plan comptable central. Toutefois, même dans un cadre fédéral, où une telle exigence de rapport n'existe pas, un plan comptable unifié peut s'avérer utile, étant donné les coûts encourus par le développement d'un plan comptable et le souhait de pouvoir être capable de générer des données SFP d'une manière rentable. Ce plan comptable central doit :

- (a) répondre aux besoins des administrations centrales et individuelles ;
- (b) fournir une structure uniforme pour le codage des opérations financières ;
- (c) être suffisamment flexible pour que les entités individuelles puissent l'adapter à leurs exigences particulières.

Le plan comptable central doit être développé dans la phase préliminaire du processus d'adoption de la comptabilité d'exercice afin que les entités individuelles disposent de suffisamment de temps pour l'adapter à leurs propres besoins. Les entités individuelles doivent intégrer les exigences de leurs plans comptables lorsqu'elles définissent les produits à fournir par leur logiciel de comptabilité. Lorsque les entités prévoient l'achat d'un logiciel de comptabilité, il est important de s'assurer que le plan comptable inclus dans le logiciel assure une flexibilité suffisante pour les besoins de l'entité. Le niveau de flexibilité accordé aux organismes individuels variera d'une juridiction à l'autre.

Maintenance du plan comptable

Suivant le développement d'un nouveau plan comptable ; il est nécessaire d'attribuer des responsabilités pour la gestion quotidienne du plan comptable et d'éviter les changements non autorisés. La gestion quotidienne comprend la création, la suppression ou la modification des comptes ou des codes et la publication des mises à jour sur le plan comptable. Il sera également nécessaire de prendre en charge une orientation et une surveillance pour garantir l'utilisation cohérente des codes.

Processus et procédures

La mise en œuvre de procédures comptables et d'information selon la méthode de la comptabilité d'exercice doit s'appuyer sur une base solide de contrôles financiers et autres, sur des processus financiers maîtrisés et sur une information précise et opportune.

Dans certaines juridictions, les entités du secteur public ont souvent des antécédents en matière de qualifications d'audit, et les évaluations externes réalisées par les organisations internationales ont soulevé des préoccupations, souvent importantes, dans divers domaines.

Si ces problèmes ne sont pas résolus, ils représentent un obstacle majeur à une migration réussie vers la comptabilité d'exercice.

Parallèlement à la résolution des problèmes existants, il peut être opportun d'envisager une refonte des processus et procédures en vigueur, non seulement pour garantir leur prise en charge de la comptabilité et de l'information financière selon la méthode de la comptabilité d'exercice, mais aussi pour vérifier qu'ils sont efficaces et qu'ils font appel aux technologies les plus récentes.

Les systèmes de contrôle interne sont mis en place par les dirigeants d'une entité du secteur public afin de veiller à ce que l'entité atteigne ses objectifs en matière de politique et de services d'une manière qui favorise l'économie, l'efficacité et l'efficacité dans l'utilisation des ressources. Ceux-ci forment une partie intégrale des processus et procédures d'une entité.

Les systèmes de contrôle interne contribuent à préserver les actifs de l'entité en gérant les risques et en réduisant la probabilité de fraude ou d'erreur. Lors de l'établissement de tels systèmes, une entité doit tenir compte des risques posés pour la bonne gestion des finances.

Réviser et mettre à jour les processus et procédures existants

Introduction

Toutes les entités disposeront d'un ensemble de processus et de procédures à suivre lors de la gestion de leurs opérations. Certaines juridictions peuvent avoir mis en place un ensemble de processus et procédures financiers applicables à plusieurs entités. Par exemple, lorsqu'une juridiction dispose d'une fonction de comptabilité centralisée et/ou d'un système informatique pour l'administration centrale et toutes ses entités.

Les processus et procédures existants seront considérablement affectés par la conversion d'une méthode de comptabilité de caisse à une méthode de comptabilité d'exercice.

Les juridictions et les entités devront revoir leur processus et procédures actuels pour déterminer si et dans quelle mesure ils sont appropriés à un environnement de procédures comptables et d'information financière selon la méthode de la comptabilité d'exercice.

Il ne fait aucun doute que des changements de processus et de procédures seront nécessaires, même si l'ampleur de ces changements dépendra du cadre comptable et d'information existant et des contrôles de gestion déjà en place dans chaque entité.

Comprendre le public

Les processus et procédures financiers informent les personnes comment les opérations quotidiennes de l'entité doivent se dérouler. Ces processus et procédures seront souvent mis en œuvre par des personnes qui ne sont pas des comptables techniques. Il s'agira, par exemple, d'employés chargés de la paie ou de la comptabilité fournisseurs, ou encore d'ingénieurs auxiliaires qui travaillent sur des projets d'infrastructure. Bien qu'ils doivent comprendre leur rôle dans les fonctions financières de l'entité, les procédures qu'ils doivent suivre doivent être mises en place d'une manière qu'ils soient capables de comprendre.

Lors de la conception d'un ensemble de processus et de procédures mis à jour, les juridictions et les entités peuvent envisager la manière de présenter le matériel, comme suit :

- (a) Une liste des normes IPSAS et des processus et procédures associés ;
- (b) Des processus et procédures définis d'une manière qui illustre le rôle d'un employé ; ou
- (c) Un mélange des deux pour refléter les différentes parties de la fonction financière.

Par exemple, la procédure d'autorisation des factures, les processus et procédures d'enregistrement des factures ; le processus de règlement des factures ; et le processus et la procédure de déclaration des dépenses peuvent se rapporter aux exigences d'une seule norme IPSAS, mais, en termes de responsabilité de mise en œuvre de ces processus et procédures, ils sont susceptibles de concerner plus d'une personne.

Orientations relatives aux processus et procédures spécifiques aux entités

Chaque entité aura besoin d'orientations en matière de processus et de procédures, basées sur le manuel des politiques comptables et le complétant, pour l'aider à appliquer les exigences en matière d'information financière. Certaines de ces orientations peuvent être génériques et donc normalisées pour toutes les entités publiques ; d'autres peuvent être spécifiques au niveau d'une entité et ne comprendre que les méthodes comptables applicables aux activités de cette entité. Les orientations fourniront tous les détails nécessaires pour favoriser l'application de ces politiques.

Audit interne

L'audit interne est une activité de consultation et d'assurance indépendante et objective conçue pour ajouter de la valeur aux opérations d'une entité et les améliorer. Il est destiné à améliorer et protéger la valeur organisationnelle en fournissant une assurance, un avis et des informations objectives et basées sur le risque. Il aide une entité à atteindre ses objectifs en adoptant une approche systématique et disciplinée pour évaluer et améliorer l'efficacité des processus de gestion des risques, de contrôle et de gouvernance, qui sont tous essentiels à une bonne gestion des finances publiques.

Les directeurs de l'Institut des auditeurs internes (IIA) global ont créé le comité de surveillance du cadre international des pratiques professionnelles (IPPF) afin de superviser l'élaboration de normes et d'autres orientations sur la pratique de l'audit interne. De nombreuses juridictions sont membres de l'IIA global et adoptent les normes d'audit interne.

Les exposés-sondages, les documents de consultation et les autres publications de l'IFAC, qui en détient les droits d'auteur.

L'IFAC n'accepte aucune responsabilité pour les pertes causées à toute personne qui agit ou s'abstient d'agir sur la base des informations contenues dans cette publication, que ces pertes soient dues à la négligence ou à d'autres causes.

Le logo de l'IFAC, Fédération internationale des experts-comptables, et IFAC sont des marques de commerce ou des marques de commerce et de service déposées de l'IFAC, aux États-Unis et dans d'autres pays.

Copyright © Octobre 2022 par la Fédération internationale des experts-comptables (IFAC).

Tous droits réservés. Une autorisation écrite de l'IFAC est nécessaire pour reproduire, stocker ou transmettre, ou pour faire d'autres utilisations similaires de ce document, sauf si le document est utilisé à titre individuel et non commercial uniquement.

Contactez permissions@ifac.org.

Fédération internationale des experts-comptables
529 Fifth Avenue
New York, NY 10017
États-Unis d'Amérique
Tél. +1 212 286 9344
www.ifac.org

